

УДК 340.137:341(477)

Антон Лівак,*магістрант юридичного факультету
Університету державної фіскальної служби України*

СТАН ПРОБЛЕМ І ВИКЛИКИ ЩОДО ОФШОРИЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ. ШЛЯХИ ВИРІШЕННЯ В КОНТЕКСТІ ВПРОВАДЖЕННЯ ПЛАНУ BEPS

У статті проведено дослідження проблем втечі капіталу з України, пов'язаних із виведенням фінансових ресурсів, яке здійснюється «нелегальними або напівлегальними методами» в офшорні зони. Охарактеризовано ключові причини та виклики, які призводять до виведення фінансових коштів бізнесових структур в офшорні юрисдикції. Розглянуто шляхи та механізми адаптації податкового законодавства України до податкового права Європейського Союзу в контексті досвіду впровадження Плану BEPS у країнах ЄС.

Ключові слова: втеча капіталу, офшори, податкове законодавство, адаптація, План BEPS.

У ст. 67 Конституції України зазначається, що кожний зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, установлених законом [1], а Податковим кодексом України визначається система заходів, яка включає в себе особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів, спосіб нарахування і сплати податків, закріплений у нормах податкового законодавства [2].

Актуальність проблематики. Світовий скандал про офшорні компанії у квітні 2016 року призвів до витоку інформації про керівників держави України, міністрів, державних чиновників і їхніх родичів, що зареєстрували свій бізнес (фірми і торговельні марки) на території інших юрисдикцій держав (Кіпр, Панама, Британські Віргінські Острови), які через різні схеми сплачують податки в цих країнах, призводячи до подальшої стагнації економіку країни. Однак український бізнес з метою захисту своєї власності від корумпованої влади і рейдерів розміщує в «податкових гаванях» (tax haven), насамперед, материнські компанії, коли виведення і збереження активів домінує над податковою оптимізацією, тоді як розвинені країни реєструють в офшорах лише філії компаній. Крім цього, наявні і проблеми оподаткування інтегрованих корпоративних структур (далі ІКС) в Україні з міжнародною діяльністю, які отримують податкові пільги і мінімізують свої втрати та ризики, користуючись послугами офшорних компаній.

Так, за даними Tax Justice Network, з України в офшори до 2014 року спрямовано

понад 165 млрд доларів, а 2015 року в офшори та низькоподаткові юрисдикції з України виводиться від 8 млрд дол. США (дані Tax Justice Network) до 11,6 млрд дол. США на рік (дані Global Financial Integrity, «Illicit Financial Flows from Developing Countries 2015»)[9]. Для порівняння: витрати Держбюджету-2016 на оборону та громадський порядок – до 5 млрд дол. США, на пенсії – до 10 млрд дол. США. При цьому Уряд країни йде на жорсткі, некоректні, неадекватні і часто такі, що мають негативні наслідки для економічного розвитку держави, умови Міжнародного валютного Фонду (далі МВФ) для отримання у 2016 році чергових 1,7 млрд дол. США за таких внутрішніх резервів.

У своїх дослідженнях Д. Кара доводить, що Україна входить до двадцятки країн-лідерів за обсягами прихованого відпливу капіталу, які за підсумками 2000–2009 рр. становили 92 млрд дол. США. [6].

Форми та наслідки прихованого відпливу капіталу досліджено в роботі Р. Бейкера [8], який виділяє кримінальну, корупційну й комерційну форми «брудних» грошей і стверджує, що за відсутності жорстких та скоординованих дій національних урядів щодо протидії прихованому відпливу капіталу з країн, що розвиваються, та перехідних економік зусилля міжнародних організацій щодо подолання бідності будуть марними. [10].

За результатами досліджень процесів прихованого відпливу капіталів із країн Африки та Європи К. Фроберг та А. Уеріс доводять висновку, що основним складником

цих процесів є використання «податкових гаваней» [7].

Однак результати боротьби з виведенням капіталів з України не дуже оптимістичні, оскільки рівень компетентності і професіоналізму працівників податкової служби має бути на рівні податкових консультантів, які застосовують моделі агресивного податкового планування і використовують проріхи у податковому законодавстві країни в інтересах своїх клієнтів.

Тому маємо надто низькі обсяги надходжень бюджетних коштів, які є основним джерелом реалізації реформ економічної та соціальної сфери, що не сприяють розвитку економіки України та виконанню державою її соціальних зобов'язань, а посилення податкового тиску на економіку призведе до руйнівних наслідків для бізнесу.

Наразі наявні механізми нормативно-правової бази щодо протидії прихованому відпливу капіталу з країни не дозволяють комплексно підійти до вирішення цієї проблеми і забезпечують лише обмежене коло питань, а заходи, які успішно реалізують розвинені країни, Україна запроваджує надто повільно та неефективно. Така ситуація дає змогу вітчизняному бізнесу отримувати значний економічний ефект, застосовуючи моделі агресивного податкового планування, методи трансфертного ціноутворення й міжнародного структурування бізнес-процесів і, використовуючи проріхи у національному податковому законодавстві в інтересах своїх клієнтів, цілком легально виводити свої капітали поза межі української економіки.

Передбачене Податковим кодексом України [2] зниження ставок податків на додану вартість і прибуток досить негативно позначилося на обсягах бюджетних надходжень, позаяк не відбулося адекватного розширення бази оподаткування, а занадто оптимістичне очікування виходу українського бізнесу «з тіні» через зниження податкових ставок виявилось марною надією, оскільки компанії, які працюють за перевіреними схемами і дозволяють зменшувати їхні податки, відмовляться від їх використання лише за умови надмірного ризику чи втрати економічного ефекту.

Безумовно, суттєвими факторами втечі капіталу з країни є політична нестабільність та реальна війна на Сході України, непередбачувана економічна політика держави, різка девальвація гривні у три рази, невизначеність макроекономічних показників з низькими темпами росту економіки та зростання зовнішнього боргу.

Окрім наведених вище факторів, які не сприяють розвитку бізнесу, варто назвати

й інші, які спричиняють відплив капіталу з України, а саме:

1. *Недобросовісна податкова конкуренція між країнами за фінансові ресурси*, – коли окремі країни встановлюють податкові режими для створення штучних схем мінімізації оподаткування на територіях, які часто називають «податковими гаванями» (tax haven).

2. *Міжнародне структурування бізнес-процесів*, – коли транснаціональні корпорації (далі – ТНК) та промислово-фінансові групи (далі – ПФГ) використовують техніку міжнародного структурування бізнес-процесів, що дозволяє зменшувати зобов'язання за податком на прибуток і полягає в переведенні окремих бізнес-процесів у інші країни з локалізацією прибутків.

3. *Низька якість бізнес-клімату в Україні*, – коли розміщення капіталів у країні стає недоцільним в умовах політичної кризи влади або економічно небезпечним у країні, де йдуть військові дії, внаслідок чого інвестори розміщують кошти у більш сприятливому бізнес-середовищі.

4. *Глобалізація фінансових систем і розвиток міжнародних банківських мереж*, – коли створення нових схем, способів мінімізації та уникнення сплати податків і зменшення прозорості руху значних обсягів фінансових ресурсів призводять до негативних наслідків, що ускладнює відстеження правоохоронними органами руху активів та їх походження.

5. *Прогаляни в законодавстві, яке регулює сферу оподаткування*, зовнішньоекономічну діяльність, фінансові ринки, – коли національне податкове законодавство не передбачає оподаткування контрольованих іноземних компаній, не врегульовує питання трансфертного ціноутворення, а окремі договори про уникнення подвійного оподаткування підписані на невідгідних для України умовах, на відміну від країн ОЕСР. Це дозволяє компаніям виводити бізнес-процеси в «податкові гавані» і штучно зменшувати прибутки, які підлягають оподаткуванню в Україні, що різко зменшує обсяги бюджетних надходжень, призводить до масштабного відпливу капіталів за межі національної економіки та їх нагромадження на інших економічних територіях [10, с. 66].

Такі процеси прихованого виведення капіталів з України призводять до певних негативних фінансово-економічних наслідків, а саме:

- спотворення фінансових та інвестиційних припливів;
- порушення цілісності та справедливості податкової системи;
- уразливості національної фінансової системи;

- перенесення податкового навантаження на менш «мобільні» податкові бази;
- збільшення адміністративних витрат податкових органів.

Крім основних каналів виведення коштів, треба виділити такі, як:

Маніпуляції цінами у зовнішньоекономічних операціях під час здійснення імпортно-експортних операцій – коли за мінімальною ціною експорту товарів з України вони продаються посередникам, зареєстрованим у низькоподатковій юрисдикції, і перепродаються споживачу за реальною ціною, а прибутки компаній виводяться через посередників, зареєстрованих на цих територіях.

Переміщення прав власності на нематеріальні активи в інші країни шляхом реєстрації в них таких прав із подальшим підписанням ліцензійної угоди з українською компанією, що отримує право користування цим нематеріальним активом і дозволяє виводити кошти з країни у вигляді роялті.

Міжнародний лізинг, – коли створюються канали виведення коштів у вигляді лізингових платежів через лізингові угоди, а компанії отримують можливість звужити базу оподаткування податком на прибуток.

Агентські угоди – коли переводяться окремі бізнес-процеси української компанії на комісійну основу і підписується агентський договір із контрольованою іноземною компанією, на підставі якого українська компанія сплачує іноземному партнеру комісійну винагороду, що є способом прихованого відпливу капіталу з країни (використовуються в будівництві, транспорті, торгівлі цінними паперами тощо).

Позики – коли українськими компаніями від контрольованих іноземних компаній отримують позики, сплата відсотків за користування якими є каналом прихованого виведення капіталів із країни.

Інтернет-торгівля – коли реєструється інтернет-магазин у країні з нульовим рівнем оподаткування та його рахунки, а використання електронних платіжних систем дозволяє швидко виводити кошти з України. Такі бізнесові процеси значно ускладнюють контроль грошових і торговельних потоків компанії з боку правоохоронних органів.

Для боротьби з розмиванням податкової бази міжнародна спільнота досить уважно вивчала питання, пов'язані з агресивним податковим плануванням і рівнем податкового навантаження міжнародних компаній, що зумовлено швидким темпом глобалізації та розвитком цифрової економіки, а разом із використанням відмінностей у податковому трактуванні міжнародних угод у різних юрисдикціях призвело до зростання кількос-

ті випадків, коли здійснення міжнародних операцій оподатковуються податком на прибуток організацій за низькою ставкою або взагалі не оподатковуються.

У цьому контексті протягом 2012–2013 рр. уряди США, Великої Британії, Німеччини та інших країн звинуватили таких потужних гігантів світової економіки, як Amazon, Apple, Ebay, Google, Facebook, Hewlett-Packard, Microsoft та Starbucks, у неналежній сплаті податків. За інформацією, наведеною в доповіді Постійного підкомітету Конгресу США, втрати бюджету США за 2009–2011 фінансові роки є величезними: сума пасивного прибутку офшорних структур Apple становить 35,4 мільярдів доларів США; Google – 24,2 мільярдів доларів США; Microsoft – 21 мільярдів доларів США [9].

Враховуючи проблеми щодо такої податкової невизначеності у 2012–2013 роках міжнародна спільнота на саміті G 20 у м. Лос-Кабосі (Мексика) 18–19 червня 2012 р. ухвалила Декларацію лідерів держав G 20, якою визнано необхідність запобігання розмиттю податкової бази та виведенню прибутків із-під оподаткування. 12 лютого 2013 р. для реалізації прийнятої ухвали Організацією Економічного Співробітництва і Розвитку (далі ОЕСР) опубліковано звіт Base Erosion and Profit Shifting (далі – BEPS) («Про розмиття (ерозію) податкової бази та виведення прибутків із-під оподаткування»).

Щодо визначення поняття BEPS, то П. Лове розглядає його як: «розмивання», яке стосується зменшення національних баз оподаткування. «Переміщення прибутків» є одним із шляхів для його реалізації, і компанії використовують численні схеми для переміщення прибутків за межі держави з метою отримання переваг податкових ставок, які є нижчими порівняно з тією державою, де такий прибуток сформувався» [4].

Розроблений у 2013 році План ОЕСР складався із таких 15 пунктів:

- цифрова економіка;
- гібридні механізми невідповідності щодо подвійного оподаткування;
- режими контрольованих іноземних компаній (CFC);
- контроль фінансових платежів;
- пагубні податкові практики (збільшення прозорості системи);
- попередження зловживання договорами;
- зміна політики статусу постійного представництва;
- зміна трансфертного ціноутворення і нематеріальних активів;
- зміна трансфертного ціноутворення і капіталу;

- зміна трансфертного ціноутворення і операцій з високим ризиком;
- розробка методології і збору даних щодо ерозії податкової бази;
- розкриття агресивних схем податкового планування;
- покращення документації трансфертного ціноутворення;
- покращення механізму вирішення спірних ситуацій;
- введення нових багатосторонніх інструментів узгодження підходів.

Враховуючи те, що практично всі офшорні юрисдикції є членами ОЕСР, для впровадження змін щодо контролю податкових тарифів і прозорості податкових структур не потрібно багато часу, тому деякі поправки було внесено відповідно до нових вимог Європейського Союзу та розвитку бізнес-культури в деяких офшорах. Так, із 1 січня 2016 року набрало сили нове правило про автоматичний обмін інформацією платників податків між усіма державами. Тобто впроваджено загальний стандарт звітності щодо вирішення проблем подвійного оподаткування та спрощено доступ до інформації підприємств із боку держави. По суті, Директива спрямована на боротьбу з можливістю використання транснаціональними компаніями у своїх інтересах відмінностей між національними податковими системами з метою оптимізації своїх податків.

Безперечно, вирішення проблем офшорів в Україні та попередження злочинів у сфері оподаткування ТНК, ФПГ й інших суб'єктів підприємницької діяльності потребує впровадження нового Податкового кодексу України і швидкого впровадження змін до законів, що регулюють сферу оподаткування. Серйозні зміни пропонуються у новому проекті Податкового кодексу № 5368 (який нині перебуває на розгляді Верховної Ради України), де, крім багатьох проблем, розглядаються і питання оподаткування коштів, які виводяться в офшорні юрисдикції і є однією із версій правил Плану BEPS щодо обмеження процесів податкової оптимізації в міжнародних операціях українських компаній.

Однак процес прийняття нового Податкового кодексу Парламентом України – досить складна і довготривала процедура, з огляду на наявність у Верховній Раді України великої кількості груп депутатів, які лобіюють питання бізнес-інтересів ТНК компанії і ФПГ груп.

Наявність зазначених вище проблем вимагає проведення змін щодо процесів податкової оптимізації в міжнародних операціях українських компаній, що потребує, на нашу думку, впровадження таких кроків у системі податкового законодавства, як:

1. Організація підвищення кваліфікації працівників податкової та митної служби країни на рівні стандартів ЄС для розв'язання проблем з офшорними компаніями в країні.

2. Розроблення і запровадження нових законодавчих актів та внесення змін до наявних, що регулюють сферу податкових відносин, відповідно до стандартів ЄС щодо оподаткування фірм ТНК, ФПГ та контроль за їх виконанням.

3. Розроблення і впровадження окремого закону «Про трансфертні ціноутворення», суттєве пророблення і випускування в ньому чітких норм, правил та деталізації всіх процедур з урахуванням сучасних викликів і ризиків.

4. Контроль діяльності фіскальних органів у сфері розслідування процесів уникнення від оподаткування фірм і компаній на території України, які виводять свої прибутки в офшорні юрисдикції.

5. Створення і підтримка системи інформаційних баз даних щодо компаній, які уникають оподаткування своїх прибутків.

6. Активне співробітництво між податковими органами, урядами всіх країн і представниками бізнесу в аспекті пошуку консенсусу для ефективного контролю з розмивання податкової бази і переміщення прибутку (BEPS).

7. Розробка та запровадження диверсифікованої системи оподаткування доходів національних і міжнародних ІКС на базі нових вимог і передового досвіду щодо впровадження Плану BEPS у розвинених країнах ЄС.

8. Запровадження правил оподаткування контрольованих іноземних компаній (Крок 3 БЕПС).

Отже, проблеми і виклики, які стоять не тільки перед світом, але й перед Україною, – це боротьба з податковою оптимізацією, певні механізми якої передбачені Планом BEPS – комплексними правилами, метою яких є суттєве обмеження процесів податкової оптимізації в міжнародних операціях українських компаній.

Натомість в Україні лише у 2016 році спромоглися створити робочу групу, згідно з Указом Президента України від 24.04.2016 № 180/2016 «Про заходи щодо протидії зменшенню податкової бази і переміщенню прибутків за кордон» [3], для підготовки законопроектів стосовно вдосконалення процедур контролю за трансфертним ціноутворенням та правил стосовно контрольованих операцій іноземних компаній та ін.

Однак, на думку багатьох вітчизняних експертів, не слід поспішати з упровадженням зазначених норм у податкове законодав-

ство України, позаяк план BEPS не запроваджено в жодній країні ЄС, тому що останні до сих пір достеменно не розуміють, як його впровадити, не нашкодивши собі. Тому для початку слід звернути увагу на досвід ЄС у процесі запровадження заходів, передбачених планом BEPS.

Крім цього, зволікання з початком реалізації вказаних заходів разом із низьким рівнем податкового контролю може привабити транснаціональні корпорації та інші міжнародні підприємства розміщувати свої активи саме в Україні, що є відносно позитивним аспектом, але, враховуючи суперечливу репутацію вітчизняних податкових органів, існує висока ймовірність, що іноземні компанії підлягатимуть більш ретельним перевіркам із застосуванням виключно українських «методів» забезпечення фінансової безпеки держави.

Тому необхідне розширення бази оподаткування шляхом розроблення і налагодження механізмів залучення капіталів, які обслуговують тіньову економіку, до легального обігу, що є головним завданням зміцнення ресурсної бази та реалізації реформ. У цьому аспекті збільшити бюджетні надходження можна шляхом залучення до української економіки коштів, які виводяться за межі України, але формуються й нагромаджуються під час здійснення економічної діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання.

Висновки

Таким чином, перед упровадженням плану BEPS в Україні вітчизняним законодавцям, насамперед, потрібна нова концепція податкової реформи, яка не буде заганяти будь-який бізнес у «тінь», а реально стимулюватиме розвиток економіки країни з подальшим проведенням реформи Державної фіскальної служби, зменшивши податковий тиск на добросовісних платників податків; треба удосконалити податкове законодавство та узагальнити практику розгляду су-

дами податкових спорів. Саме ці заходи формально підтвердять прагнення держави до ведення нової податкової політики та сприятимуть репутації України як інвестиційно привабливої держави.

Список використаних джерел:

1. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
2. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України від 08.04.2011. – № 13, № 13–14, № 15–16, № 17. – Стр. 556. – Ст. 112.
3. Про заходи щодо протидії зменшенню податкової бази і переміщенню прибутків за кордон : Указ Президента України від 24.04.2016 № 180/2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.president.gov.ua/documents/1802016-19966>.
4. Love P. BEPS: why you're taxed more than a multinational / OECD Insights [Electronic resource]. – Mode of access : <http://oecdinsights.org/2013/02/13/beps-why-youre-taxed-more-than-a-multinational/>.
5. Дергачев В. А. Оффшорная геополитика. Цикл статей // Интернет-портал «Институт геополитики» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://dergachev.ru/geop_events/211211-01.html.
6. Kar D. Illicit Financial Flows from Developing Countries over the Decade Ending 2009 / D. Kar, S. Freitas // Global Financial Integrity Program [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.gfintegrity.org/storage/gfip/documents/reports/IFFDec2011/illicit_financial_flows_from_developing_countries_over_the_decade_ending_2009.pdf
7. Fröberg K. Bringing the billions back – How Africa and Europe can end illicit capital flight / K. Fröberg, A. Waris / Global Studies № 37. – Stockholm: Forum Syd förlag, 2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.forumsyd.org/upload/Bringing%20the%20billions%20back.pdf>
8. Baker R. W. Capitalism's Achilles heel. Dirty money and how to renew the freemarket system. – Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc., 2005.
9. Офіційне видання Державної фіскальної служби «Вісник» від 18.04.2014 № 16;
10. Тищук Т. А. Шляхи протидії прихованому відпливу капіталу з України : аналіт. доп. / Т. А. Тищук, О. В. Іванов. – К. : НІСД, 2012. – 88 с. ISBN 978-966-554-185-1.

В статтє проведено исследование проблем утечки капитала из Украины, связанных с выводением финансовых ресурсов, которое осуществляется «незаконными или полунезаконными методами», в офшорные зоны. Охарактеризованы ключевые причины и вызовы, которые приводят к выведению финансовых средств бизнес-структур в офшорные юрисдикции. Рассмотрены пути и механизмы адаптации налогового законодательства Украины к налоговому праву Европейского Союза в контексте внедрения плана BEPS в странах ЕС.

Ключевые слова: утечка капиталов, офшоры, налоговое законодательство, адаптация, План BEPS.

The article deals with the problem of capital flight from Ukraine, which related to the withdrawal of financial resources made «illegal or quasi-legal methods» offshore. Characterized key challenges and the causes that lead to the withdrawal of funds businesses in offshore jurisdictions. The ways and mechanisms of adaptation of tax laws Ukraine to the tax law of the European Union in the context of the implementation plan BEPS experience in the EU.

Key words: capital flight, offshore, tax laws, adaptation, plan BEPS.