

АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І ПРОЦЕС; ФІНАНСОВЕ ПРАВО; ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО

УДК 65.012.23:339.172

DOI <https://doi.org/10.32838/1606-3716/2020.4/16>

Белікова О.В.

ФОП Белікова О.В.

Белікова Є.Я.

адвокат

ОФШОР ЯК ВИД СПЕЦІАЛЬНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ ЗОНИ: ПЕРСПЕКТИВИ ДЛЯ УКРАЇНИ

У статті розглядається поняття «офшор» як вид спеціальної економічної зони, а також перспективи створення такої зони в Україні. Пропонується приєднатися до висловленої в науці думки щодо визначення офшору через декілька його типів: офшорні зони, де не стягується податок на доходи або приріст капіталу та інші податки (на подарунок, нерухомість); офшорні юрисдикції із дуже низьким рівнем оподаткування; офшорні центри, де оподатковується дохід із внутрішніх джерел, але виключено оподаткування доходів з іноземних джерел; країни, які пропонують спеціальні податкові привілеї та є привабливими як податкові гавані тільки для окремих цілей, тобто намагаються стимулювати розвиток у певних регіонах або заохотити індустріалізацію країни. Враховуючи складну економічну ситуацію, що склалася в Україні, а також тяжкі наслідки для економіки через пандемію COVID-19, у статті обґрунтовується думка щодо можливості створення офшорів в Україні та доводиться, що це може стати перспективним напрямом розвитку. Водночас звертається увага на певні негативні чинники, зокрема рішення України про створення офшорних зон на своїй території може стати негативним чинником для української євроінтеграції; чинна система оподаткування оцінюється як одна із найскладніших систем оподаткування у світі, що потребує змін. Окрім негативних чинників, також звертається увага на реальні кроки із втілення цієї ідеї у життя: отримати довіру від закордонних інвесторів і зацікавити їх у капіталовкладеннях; змінити систему оподаткування і підхід правоохоронних органів до суб'єктів господарювання; обрати серед українських банків ті, в яких будуть відкривати рахунки підприємства, що прийшли працювати на офшорні території з наданням пріоритету українським банкам зі стовідсотковим іноземним капіталом, заснованим відомими світовими банками; запуск потужної рекламної кампанії; створення потужної команди із залученням найкращих фахівців, що неминуче потягне за собою виділення значного фінансового ресурсу; створення програми державної підтримки тощо. Отже, можна побачити, що виконання означених вище реальних кроків на шляху створення офшорів в Україні займе декілька років. Тому ми можемо говорити лише про найближче майбутнє, а не про сьогоднішня.

Ключові слова: офшор, спеціальна економічна зона, податкові преференції, перспективи, офшорні компанії.

Постановка проблеми. У сучасному світі все швидко змінюється, з'являються нові способи комунікації, впроваджуються нові форми міжнародної взаємодії, глобалізуються економічні процеси. Держави рухаються у напрямку постійної модернізації, безперервно відбуваються процеси правової конвергенції. Посилення конкурентної

боротьби між суб'єктами господарювання викликає потребу пошуку нових способів ведення господарської діяльності. Кожна держава має на меті створити найбільш сприятливу економічну ситуацію для ведення бізнесу, зацікавити найбільшу кількість суб'єктів господарювання до підприємництва, задля чого реалізується політика територі-

альних податкових звільнені. Зумовлені фактори стали поштовхом до появи терміна «офшорна зона» або «офшор».

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам визначення офшорних зон як виду спеціальної економічної зони займалися такі вчені, як К.В. Андрієвський, Д.В. Головін, Д.А. Кобильнік, М.П. Кучерявенко, Н.Ю. Пришва, О.С. Шутова та ін. Не зменшуючи вагомість напрацювань зазначених вчених, варто звернути увагу, що зі зміною політичної обстановки у країні, а також постійною модернізацією світової політики та законодавчих процесів означена проблематика потребує нового наукового пошуку.

Постановка завдання. Метою дослідження є визначення офшору як виду спеціальної економічної зони, а також дослідження можливих перспектив для України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Основним гаслом сьогодення є: «Україні потрібні радикальні економічні реформи!». Воно звучить звідусіль і з ним складно не погодитися. Але постає питання: які саме інструменти мають бути використані? З одного боку, держава намагається всіяко підтримувати бізнес за допомогою мораторію на перевірки, відносно невисокими податковими зобов'язаннями порівняно з європейськими ставками. З іншого боку, умови для ведення бізнесу в Україні далекі від європейських, в т. ч. через податковий тиск. Також слід зазначити, що, незважаючи на законодавчі кроки, Україна входить до числа країн із найскладнішими податковими системами. У зв'язку із цим постає питання про перспективність створення офшорних зон на території України.

Таке питання набуває особливої актуальності у світлі законодавчих пропозицій. Так, зареєстровано проект закону «Про податковий суверенітет України та офшорні компанії». Одразу пояснимо, що в названому проекті закону не йдеться про створення офшорів в Україні, а його цілями є: запобігання використанню офшорних податкових юрисдикцій (офшорних компаній) податковими резидентами України з метою ухилення від оподаткування або порушення правил валютного регулювання (валютного контролю); створення стимулів для повернення коштів в Україну, раніше репатрійованих до офшорних податкових юрисдикцій (на користь офшорних компаній) тощо [1].

Спершу коротко означимо термінологію. Так, поняття «офшорна зона» походить від слова «офшор» (з англ. offshore – букв. «поза берегом», у відкритому морі; діючий за межами території

країни). Спочатку цей термін не належав до економічної або правової галузі. Згодом, у другій половині минулого століття, коли американські компанії були вимушені шукати більш сприятливі території для оподаткування і нові можливості для ведення бізнесу з використанням вільних економічних зон, цей термін набув сучасного економіко-правового розуміння [2].

Розглядаючи економіко-правове тлумачення цього терміна, пояснимо, що сьогодні не існує загальноприйнятого визначення «офшорна зона». Так, М.П. Кучерявенко зазначає, що «офшорними зонами є такі території, які надають пільговий режим оподаткування для податкових резидентів України й розташовані за межами території України [3, с. 227]. Д.В. Головін офшором пропонує вважати території, що надають пільговий режим (зниження податків, звільнення від валютного контролю тощо) для фінансово-кредитних операцій з іноземними учасниками в іноземній валюті [4, с. 153]. Д.Д. Косе у своєму дослідженні доходить висновку, що «офшорна зона – це один із видів вільних економічних зон, а саме сервісні вільно-економічні зони, особливістю яких є створення для підприємців сприятливого валютно-фінансового та фіскального режимів, високого рівня банківської та комерційної секретності, лояльність державного регулювання» [5, с. 20].

О.С. Шутова пропонує власний підхід до визначення категорії «офшорна зона». На її думку, необхідно «шукати відповідь у схожому синонімі офшорної зони – «податкова гавань» (фіскальний оазис, податковий рай), що означає (англ. tax heaven) країну, де введено помірний рівень оподаткування та ліберальні податкові стимули, які дають змогу зменшити, відстрочити або звільнити оподаткування доходів, які проходять через таку країну [6, с. 144]. Автор пропонує умовно згрупувати податкові гавані у такі типи: офшорні зони, де не стягується податок на доходи або приріст капіталу та інші податки (на подарунок, нерухомість) [7, с. 72]; офшорні юрисдикції із дуже низьким рівнем оподаткування [7, с. 72]; офшорні центри, де оподатковується дохід із внутрішніх джерел, але виключено оподаткування доходів з іноземних джерел [7, с. 73]; країни, що пропонують спеціальні податкові привілеї та є привабливими як податкові гавані тільки для окремих цілей, тобто намагаються стимулювати розвиток у певних регіонах або заохотити індустріалізацію країни [7, с. 73; 6, с. 144]. На нашу думку, слід погодитися із запропонованим визначенням, оскільки саме воно є найбільш змістовним.

Що стосується правової природи офшору як виду податкових звільнень, то О.С. Шутова відносить офшор до самостійного виду податкових звільнень. Так, автор систематизувала підходи вчених і проаналізувала чинне законодавство України, виокремивши існування спеціальних податкових режимів, спеціальних економічних зон, податкової амністії, офшорних зон. На думку вченого, офшорні зони – це саме вид *територіальних* податкових звільнень, тобто відбувається прив'язка до території [8, с. 8]. Повністю погоджуючись із таким твердженням, додамо, що відбувається прив'язка до території певної держави, яка прийняла рішення про створення офшору на власній території.

Продовжуючи роздуми на тему правової природи офшорних зон, науковці зазначають, що останні є вищим рівнем територіальних податкових преференцій і доповнюють спеціальні економічні зони, які діють у межах території держави [4, с. 153].

Визначаючи природу офшорних зон, слід звернути увагу на те, що вони мають низку суттєвих відмінних властивостей, які вирізняють їх від спеціальних економічних зон. Ці відмінності зводяться до двох груп: 1) територіальні, тобто особливість офшорних територій полягає в тому, що вони знаходяться на податковій території держави, яка надає їм податкові преференції; 2) суб'єктні відмінності – податкові преференції офшорів розповсюджуються на податкових резидентів країни, котра надає такі преференції [4, с. 153]. Зауважимо, що ці відмінності діють у сукупності й одночасно, тобто суб'єкт господарювання має бути резидентом країни, яка надає податкові преференції.

Закінчуючи із визначенням термінології, пропонуємо перейти до основного питання нашого дослідження: перспективи створення офшорних зон в Україні. Такий напрям дослідження вбачається вкрай актуальним з огляду на те, що у проекті закону «Про податковий суверенітет України та офшорні компанії» як одна з цілей його прийняття зазначається створення стимулів для повернення коштів в Україну, раніше репатрійованих до офшорних податкових юрисдикцій (на користь офшорних компаній) [1]. Одним із можливих стимулів для повернення таких суб'єктів господарювання може стати створення власних офшорних зон.

Спершу слід зазначити, що країни світу розділилися на 3 групи. Перша група країн на державному рівні заборонила національним підприємцям користуватися офшорними територіями.

Друга група країн створила або створює офшори на своїй території. Третя група лояльно ставиться до підприємців і не вводить жодних обмежень щодо користування офшорними зонами.

Складається враження, що Україна належить до третьої групи, тобто не створює власні офшори, однак і не забороняє суб'єктам господарювання користуватися такими зонами в інших країнах. Однак більш ретельне вивчення цього питання свідчить про те, що чинне законодавство не містить прямого дозволу на користування офшорними зонами. Водночас діє нормативний акт – Розпорядження КМУ від 23 лютого 2011 р. № 143-р. «Про віднесення держав до переліку офшорних зон» (останні зміни від 19 лютого 2020 р.), в якому є Додаток «Держави, віднесені до переліку офшорних зон» [9].

Окрім цього, країна постійно веде боротьбу за своїми суб'єктами господарювання, щоб вони залишилися всередині країни та сплачували податки в державний бюджет, а їхній капітал не виходив за державні кордони. У цьому аспекті варто звернути увагу, що Україна рухається у напрямку євроінтеграції. Однак світ загалом і Європа зокрема ведуть активну боротьбу з офшоризацією. Отже, створення офшорної зони на території України може стати перешкодою для вступу України в ЄС.

Водночас можна простежити спроби нашої держави приєднатися до другої групи країн, тобто тих, які створили офшорні зони на власній території.

Цікаво відзначити, що думка про створення на території України так званого «фінансового раю» для підприємців всього світу з метою залучення іноземного капіталу з'явилася у 90-х рр., зокрема, як зазначають дослідники, у 1995 р. почали поширюватися чутки про створення офшору в Україні. Розробники планували запозичити досвід Кіпру з цього питання. Також висувалися різні положення щодо можливого місця розташування офшорної зони. Наприклад, перспективними вважали зону Чорнобилу, Кримський або Карпатський регіони. Такі пропозиції викликані певною «впізнаваністю» зазначених місць для іноземних суб'єктів господарювання. Автори зазначених пропозицій навіть розраховали можливий прибуток із офшорів для бюджету України, наприклад, державний збір при реєстрації (може коливатися від \$500 до \$800); державне мито від суми заявленого статутного капіталу (може варіюватися від 0,5% до 5%); мінімальний встановлений податок на прибуток (від 1,5% до 5%) та інші види доходів [10, с. 185].

У 2000-х рр. піднялася нова хвиля «офшоризації» України. Її прихильники вбачали можливість створення офшорів в АРК або недалеко від Києва, наприклад, у місті Славутич. Така ідея, яка не вирізняється своєю новизною, «дасть можливість підвищити інвестиційну привабливість Криму. Система допоможе залучити додаткові кошти від нерезидентів, особливо представників країн СНД. Офшорні зони пропонують запровадити як експеримент на 25 років» [11].

Загалом позитивно оцінюючи перспективи створення в Україні офшорних територій для посилення економічного становища країни та виходу з фінансової кризи, пропонуємо звернути увагу на окремі застереження щодо їх створення, можливі негативні наслідки, зокрема:

- створення офшорних територій в Україні може негативно сказатися на українській євроінтеграції, а також наданні фінансової допомоги. Можливо, владі навіть доведеться обирати з-поміж вступу України у ЄС або створення власних офшорних зон;

- для реального створення офшорів в Україні слід отримати довіру від закордонних інвесторів і зацікавити їх у такому капіталовкладенні;

- необхідно змінювати внутрішню систему оподаткування, оскільки країна, яка входить до числа держав із найскладнішими системами оподаткування, навряд чи стане привабливою для співпраці у галузі економічних відносин;

- окрім системи оподаткування, негативну увагу привертає посилена увага до ведення бізнесу з боку правоохоронних органів, що також має бути змінено задля створення сприятливого економічного клімату;

- складним видається обрання серед українських банків тих, у яких будуть відкривати рахунки підприємства, що прийшли працювати на офшорні території. Таке застереження набуває актуальності, оскільки рівень довіри до банківської системи України вкрай низький. Свідченням цього може бути той факт, що навіть громадяни власної країни не довіряють банкам і вимушені зберігати власні накопичення вдома. Можна висловити таку пропозицію: банками, уповноваженими на відкриття рахунків для офшорних компаній, можуть стати українські банки зі стовідсотковим іноземним капіталом, засновані відомими світовими банками;

- створення офшорів на території України потребує потужної рекламної кампанії, численних візитів до закордонних партнерів з метою залучення підприємців різних країн. Також слід зазначити про можливість проведення рекламної кампанії серед клієнтів так званих «проблемних офшорів»,

наприклад, Гібралтару або Ірландії, з метою «перемановання» потенційних офшоровласників;

- створення потужної команди із залученням найкращих фахівців, що неминуче потягне за собою виділення значного фінансового ресурсу. Це також стосується і залучення фахівців з інтернет-безпеки, оскільки всі фінансові операції мають бути максимально захищеними. Із цим пунктом виникне найменше проблем, адже Україна стала на шлях діджиталізації;

- створення програми державної підтримки. Ця програма має виражатися в декількох напрямках: спрощена система реєстрації офшорних компаній, гарантії ведення офшорного бізнесу в Україні, чіткість і зрозумілість законодавчих норм, залучення іноземних партнерів тощо.

Досить складно охопити всі можливі застереження на шляху створення офшорів в Україні, оскільки це складний економічний і юридичний процес, який потребує виважених законодавчих кроків. Тому в рамках цього дослідження ми зупинилися лише на декількох, які, на нашу думку, потребують першочергового вирішення.

Висновки. Враховуючи складну економічну ситуацію, що склалася в Україні, а також тяжкі наслідки для економіки через пандемію COVID-19, вважаємо, що створення офшорів в Україні є перспективним напрямом розвитку. Водночас слід звернути увагу на певні негативні чинники, зокрема, рішення України про створення офшорних зон на своїй території може стати негативним чинником в українській євроінтеграції; чинна система оподаткування оцінюється як одна із найскладніших у світі, що потребує змін. Окрім негативних чинників, слід також звернути увагу на реальні кроки по втіленню цієї ідеї у життя: отримати довіру від закордонних інвесторів і зацікавити їх у капіталовкладеннях; змінити систему оподаткування і підхід правоохоронних органів до суб'єктів господарювання; обрати серед українських банків ті, в яких будуть відкривати рахунки підприємства, що прийшли працювати на офшорні території з наданням пріоритету українським банкам із стовідсотковим іноземним капіталом, заснованими відомими світовими банками; запуск потужної рекламної кампанії; створення потужної команди із залученням найкращих фахівців, а це неминуче потягне за собою виділення значного фінансового ресурсу; створення програми державної підтримки тощо. Отже, можна побачити, що виконання означених вище реальних кроків на шляху створення офшорів в Україні займе декілька років. Тому ми можемо говорити лише про найближче майбутнє, а не про сьогоднішнє.

Список літератури:

1. Проект Закону України «Про податковий суверенітет України та офшорні компанії». URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/JI00209A.html (дата звернення 28.04.2020).
2. История и причины развития офшорных юрисдикций. URL: www.citizenship.ru (дата звернення 28.04.2020).
3. Кучерявенко М.П. Податкове право України : підручник. Харків, 2013. 536 с.
4. Головін Д.В. Податково-правова характеристика офшорних зон. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2015. № 3. С. 152–160.
5. Косе Д.Д. Місце правового режиму оподаткування офшорної території у сфері регулювання економічних відносин. *Часопис Київського університету права*. 2008. № 1. С. 18–23.
6. Шутова О.С. Правова природа офшорних зон. *Часопис Київського університету права*. 2012. № 2. С. 143–146.
7. Фінансова енциклопедія / О.П. Орлюк, Л.К. Воронова, І.Б. Заверуха та ін. ; за заг. ред. О.П. Орлюк. Київ : Юрінком інтер, 2008. 470 с.
8. Шутова О.С. Правова природа територіальних податкових звільнень : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Харків, 2014. 20 с.
9. Розпорядження КМУ від 23 лютого 2011 р. № 143-р. «Про віднесення держав до переліку офшорних зон». *Офіційний вісник України*. 2011. № 14. С. 62. Ст. 592.
10. Кобушко І.М., Говорун Я.В., Панченко С.О. Офшорні зони як засіб зростання інвестиційного потенціалу. *Механізм регулювання економіки*. 2011. № 1. С. 182–187.
11. Україна може створити свій офшор. URL: <https://news.finance.ua/ua/news/-/305195/ukrayina-mozhe-stvoryty-svij-ofshor> (дата звернення 28.04.2020).

Byelikova O.V., Bielikova Ye.Ya. OFFSHORE AS A TYPE OF SPECIAL ECONOMIC ZONE: PROSPECTS FOR UKRAINE

The article considers the concept of “offshore” as a kind of special economic zone, as well as the prospects of creating such a zone in Ukraine. It is proposed to join the point of view expressed in science on the definition of offshore through several types: offshore zones, where no income tax or capital gains and other taxes (on gifts, real estate) are levied; offshore jurisdictions with very low levels of taxation; offshore centers, where income from domestic sources is taxed, but taxation of income from foreign sources is excluded; countries that offer special tax benefits and are attractive as tax havens only for certain purposes, i.e. try to stimulate development in certain regions or encourage the industrialization of the country. Given the difficult economic situation in Ukraine, as well as the severe consequences for the economy due to the COVID-19 pandemic, the article substantiates the idea of the possibility of creating offshore in Ukraine and argues that this may be a promising direction for development. At the same time, attention is paid to certain negative factors, in particular, the decision of Ukraine to create offshore zones on its territory may become a negative factor in Ukrainian European integration; the existing tax system is assessed as one of the most complex tax systems in the world that needs to be changed. In addition to the negative factors, attention is also paid to the real steps to realize this idea: to gain the trust of foreign investors and make them interested in investing; change the taxation system and the approach of law enforcement agencies to business entities; choose among Ukrainian banks those in which to open accounts of enterprises that have come to work in offshore territories with priority given to Ukrainian banks with 100% foreign capital, founded by well-known world banks; launching a powerful advertising campaign; creation of a strong team with the involvement of the best specialists, which will inevitably entail the allocation of significant financial resources; creation of a state support program, etc. Thus, we can see that the implementation of the above-mentioned real steps towards the creation of offshore in Ukraine will take several years. Therefore, we can only talk about the near future, not the present.

Key words: offshore, special economic zone, tax preferences, prospects, offshore companies.