

Розділ 6 Фіскальні та адміністративні заходи держави щодо обмежень виведення доходів підприємств України в офшори

В умовах глобалізації все більшою проблемою для фінансових систем всіх країн стає посилення виведення капіталів в офшорні центри. Не оминула ця проблема і Україну. Тому нашій країні необхідно удосконалити оподаткування офшорних операцій підприємств (в тому числі ТНК) та упорядкувати трансфертне ціноутворення.

Всього за оцінками організації Tax Justice Network, в офшорах по всьому свінту знаходиться близько третини світових активів. Об'єм лише офшорних фінансових активів, що належать приватним особам, оцінюється 11,5 трлн дол.. За даними McKinsey, загальний обсяг фінансових активів в офшорах може становити близько 32 трлн долл, що еквівалентно сумарним ВВП ЄС і США.

Через це бюджети країн світу недоотримують податків як мінімум на 250 млрд дол щорічно. Ця сума в п'ять разів перевищує кошти, які, у 2012 році за оціною Світового банку, знадобилися б для скорочення бідності в країнах, що розвиваються, в три рази до 2015 року.

За оцінками Світового банку, в офшори щорічно надходить 1-1,6 трлн дол з країн, що розвиваються і перехідних економік. Лівава частка цих грошей ховається саме в британських юрисдикціях. За їх майбутнє і розгорнеться основна боротьба в наступні роки.

Якщо подивитися на карту юрисдикцій, які зазвичай відносять до фінансових офшорів, неважко помітити, що багато з них пов'язані з Британією історично. Це і колишні колонії Кіпр, Гонконг і Вануату, і нинішні володіння - Бермуди, Ангілья, Гібралтар, Мен, Джерсі, Гернсі.

На одних тільки Кайманових островах, де проживає 50 тис осіб, зареєстровано 70% всіх хедж-фондів світу.

Проблематиці виведенню коштів з України в офшори (в тому числі українськими ФПГ і ТНК) приділяли і приділяють увагу такі вчені України, як: В.Л. Андрущенко, В.П. Вишневецький, А.Д. Данілов, В.М. Геєць, Т.І. Єфименко, Ю.Б. Іванов, О.І. Барановський, А.І. Крисоватий, Ю.Г. Козак, В.М. Лановий, А.М.

Соколовська, В.М., Уманців, В.М. Федосов, А.А. Чухно, С.І. Юрій та інші. Разом з тим, до сьогодні є проблемою розробка цінового механізму обмеження виведення коштів з України в офшори. Причому це важливо зробити на практиці так, щоб не зменшити інвестиційну привабливість України.

Наша держава входить у топ-20 країн за обсягом виведення капіталів в офшори. За даними міжнародної компанії Tax Justice Network, протягом 2000 — 2008 рр. з України було виведено, в тому числі через дивіденди, 82 млрд. дол. Понад 90% прямих інвестицій з України — відтік капіталу з метою мінімізації оподаткування, стверджують українські та зарубіжні експерти. Головні причини цього – надмірний податковий тиск та відсутність захисту приватної власності, корупція в судовій системі України тощо.

Аналіз літератури з оподаткування дозволяє стверджувати про те, що основною причиною відтоку капіталу з України є значний податковий тиск на бізнес. Тільки щодо розуміння цього тиску треба внести певні корективи: ставки основних податків в Україні є нижчими або тотожними до тих, що використовуються у країнах ЄС, але механізми їх адміністрування у нашій країні характеризується надмірною складністю та корупційною складовою (особливо щодо відшкодування ПДВ).

Крім того, найбільшою складовою податкового навантаження на бізнес в Україні, яку поки урядовці і податківці не хочуть визнавати, є високий рівень єдиного соціального внеску (35-50% від ФОП підприємства залежно від виду економічної діяльності). Проблемою є й те, що в податковій науці ми ніяк не можемо визнати соціальні нарахування на фонд оплати праці підприємств (ЄСВ) та на зарплату окремих працівників в якості податків. Ми ж пропонуємо назвати ці нарахування соціальним податком, відповідно цей податок повинна адмініструвати податкова служба, а Податковий Кодекс України треба доповнити новим розділом: “Соціальний податок”. Подібне практикується у багатьох розвинутих країнах, тому даний механізм треба затвердити і в Україні. В цьому плані позитивом є передача адміністрування ЄСВ Міністерству доходів і зборів України, хоча поки до кінця не розмежовані його функції та функції Міністерства

Фінансів України. разом с тим, негативно вплине на бізнес рішення влади про призначення в 2014 р. зниження ставки ПДВ з 20 до 17%, а податку на прибуток з 19 до 16%

Наступною причиною відтоку капіталу з України в офшори є політична і економічна нестабільність, яка в 2012-2013 рр. почала проявлятися у спаді нашої економіки (2012 р. приріст ВВП за офіційними даними склав 0,2%, при плані біля 4%, а в 2013 р. він, за даними зарубіжних експертів, буде коливатися в межах 0,5-1%). Відповідно уряд буде змушений посилювати тиск на доходи підприємств і на особисті доходи громадян, щоб якимось забезпечити виконання запланованих перед виборами Президента України (в 2015 р.) соціальних ініціатив. Звідси – ідея із запровадженням закону щодо трансфертного ціноутворення (який ми в принципі підтримуємо, але йому не вистачає громадського обговорення); ініціатива із створенням Фінансової поліції України, яку широкі маси та експерти абсолютно не сприйняли, оскільки не було ніякого обговорення одночасного введення податку з обороту і зниженого ПДВ тощо.

В останні роки знову посилюються тенденції до рейдерського захоплення державної, комунальної та приватної власності, що змусило багатьох бізнесменів прискорено виводити свої активи в офшори та заводити їх в Україну вже в якості іноземних інвестицій (із Кіпру насамперед). Враховуючи березневі (2013 р.) події на цьому острові, можна очікувати виведення частки капіталу українських бізнесменів з Кіпру в інші офшори, насамперед в африканські (Сейшели), латиноамериканські (Панама), азійські (Сингапур) тощо, з яких завести інвестиції в нашу країну буде певний час складніше, ніж з Кіпру.

Те, що проблема офшорів існує, підтверджують, зокрема, й обсяги прямих інвестицій (акціонерного капіталу), які надходять до економіки України з країн ЄС: на 1 липня 2012 р. надійшло 41,3 млрд. дол., про що повідомила Державна служба статистики. Зокрема, традиційно найбільшим інвестором України бкв Кіпр з показником 14,5 млрд. дол. (35,1% загального обсягу інвестицій з країн ЄС). [1; с. 67].

Наразі Кіпр — країна ЄС, у якій усі компанії звітують і проходять щорічний аудит, але для вітчизняних підприємств залишилася унікальна можливість працювати в безподатковому (офшорному) режимі. Між Україною і Кіпром діє угода про запобігання подвійному оподаткуванню й доступність країни для особистого візиту, підписана ще за часів СРСР. Офшорна компанія на Кіпрі - найзручніший інструмент для інвестицій у великий бізнес, який планує виплачувати дивіденди або може бути проданий новим власникам у близькому майбутньому. Компанії, зареєстровані на Кіпрі, використовуються також для звичайної експортно-імпоротної діяльності під час операцій з Україною. Офшор на Кіпрі зазвичай діє згідно з генеральною довіреністю, тому переоформлення готової офшорної компанії забирає мінімум часу. Крім того, березневі (2013 р.) події на Кіпрі, навряд чи змусять українські ФПГ вивести свої капітали з острова.

Перекрити офшорні схеми і мінімізувати відтік українського капіталу на Кіпр покликаний зареєстрований у Верховній Раді України законопроект № 11284 «Про внесення змін в деякі законодавчі акти України відносно подальшого удосконалення адміністрування податків і зборів».

Як повідомив Голова ДПС України Олександр Клименко, механізми для цього вже є, але наразі їх не афішують, оскільки вони ще доопрацьовуються. За його інформацією, аналіз вантажних митних декларацій свідчить: 187,9 млрд. грн. — це загальний обсяг непрямого експорту. Інакше кажучи, в цих сумах і треба шукати неоподатковувані та частково оподатковувані прибутки українських олігархів і їхніх фінансово-промислових імперій[1; с. 69]. «Через посередників надходить 52,4% експортованих з України товарів, з яких 13,8% — через офшорні зони. Тільки в металургії питома вага операцій з використанням третіх осіб перевищує 75% від загальних обсягів поставок чорних металів. Через посередників пройшло 64,7 млрд. грн.», — зазначив керівник ДПС України.

З його слів, посередництво домінує на зерновому ринку, де 98% експортних операцій (на 30 млрд. грн.) здійснюється за участю третіх і часто пов'язаних між собою підприємств. Багато з них пов'язано з ТНК. ТНК значною мірою причетні до зростання дефіциту — українського зовнішньоторговельного

балансу – негативне сальдо зовнішньої торгівлі товарами становило за січень – серпень 2012 року 10,1 млрд. дол.

Тому важливою умовою збільшення доходів Державного бюджету України в 2013 р. і в наступних роках є введення у дію закону про трансфертне ціноутворення (ТЦУ), оскільки за рахунок трансфертних цін з нашої країни у типові і нетипові офшори в останні роки виводиться до 100 млрд. грн., а держава втрачає до 20 млрд. грн. податків та зборів щорічно. Здійснюється це насамперед у результаті реалізації вітчизняної продукції за заниженими цінами пов'язаним особам (тобто переважно в рамках однієї фінансово-промислової групи) в країні з нижчим податковим навантаженням, ніж в Україні. Причинами виведення капіталів з України в офшори є насамперед нестабільність політичної та економічної ситуації в нашій країні.

При цьому використовуються наступні схеми [2, с. 78-79] За схемою «компанія — посередник» при експорті товарів офшорна компанія виступає проміжною ланкою між українською компанією та її іноземним партнером. За такою схемою в угодах використовується реінвойсинг — заниження або завищення ціни на товар. При експорті — це буде заниження цін:

- 1) українська компанія — експортер постачає товари компанії, яка зареєстрована в офшорній зоні, за заниженою ціною;
- 2) офшорна компанія перепродує товар іноземному партнеру вже по ринковій ціні;
- 3) офшорна компанія залишає в себе прибуток, який не підлягає оподаткуванню.

Основним недоліком даної схеми є те, що податкові органи при здійсненні контролю за повнотою нарахувань податків мають право перевіряти правильність застосування цін при здійсненні зовнішньоторговельних операцій.

За схемою «компанія — посередник» при імпорті товарів, офшорна компанія також виступає проміжною ланкою між українською компанією та її іноземним партнером. Сутність такої схеми в наступному:

- 1) офшорна компанія купує в іноземного партнера товар за ринковою ціною;
- 2) офшорна компанія перепродує українській компанії товари за заниженою ціною;
- 3) різниця залишається в офшорній компанії;
- 4) українська компанія платить меншу кількість податків з імпорту товарів.

Основні недоліки та переваги даної схеми є такими ж, як і при використанні схеми «компанія — посередник» при експорті товарів.

За допомогою регулюючих заходів потрібно сприяти зменшенню імпорту, включно із зупинкою потоків так званого сірого імпорту й контрабанди. Слід заборонити різного типу операції з давальницької переробки сировини, що звільняє від мит і ПДВ, і серйозно посилити відповідальність за такі правопорушення, як фальсифікація транспортних накладних, заниження на митниці вартості товару, підміна його складу тощо [3, с. 25].

Для того, щоб прямо не працювати через офшорну компанію, тобто зробити схему більш "чистою" та складнішою, бізнес використовує «агентську» схему. За нею, окрім офшорної компанії, використовується оншорна компанія.

Оншорна компанія, за такою схемою, повинна відповідати ряду критеріїв, які в кінцевому рахунку будуть визначати "дієвість" даної схеми:

- дана компанія має бути з юрисдикції, яка не потрапила до "чорного" списку офшорних зон КМУ (Кіпр, Панама, Люксембург, Нідерланди);
- бажано наявність договору про уникнення подвійного оподаткування, підписаного між країною агента та Україною (Кіпр);
- законодавство країни агента має дозволяти підписання договорів з офшорними компаніями, без завдання шкоди податковому статусу агентської компанії.

Так при допомозі митно-прикордонної бази США, ДПС України вдалося простежити чітке ТЦУ на прикладі певного вантажу. З України було відправлено 10 тис. т вантажу із задекларованою ціною 700 дол. США за 1 т. Пройшовши

через офшор (Беліз), цей самий товар було за документами продано до США вже по 1050 дол. Тобто дохід офшорних компаній становив 350 дол. за 1 т. Отже, український бюджет недоотримав близько 30 млн. грн.

Для боротьби з подібними схемами ДПС України в 2012 р. розробила законопроект про обмеження трансфертного ціноутворення [4, с. 6-8], який на наш погляд, дуже важливо прийняти без суттєвих змін в 2013 р. і ввести в дію хоча б з 01.01.2014р. Це дозволить оздоровити фінанси держави та частково вирішити проблему валової зовнішньої заборгованості України (135 млрд. дол. США).

Суть законопроекту — контролювати операції всередині групи компаній між пов'язаними особами та зовнішньоекономічні угоди з резидентами країн з низьким рівнем оподаткування. Під контролем опиняться операції, якщо їх сукупний річний обсяг з одним контрагентом перевищуватиме 50 млн. грн. А торговельну націнку по зовнішньоторговельних операціях для трейдерів планується встановити в розмірі 5%. Хоча, як зазначає керівник податкового відомства, ці пропозиції ще є дискусійними: «Річний поріг спочатку становив 10 млн. грн., а торгової націнки і 3% буде достатньо». Бізнес хоча і вважає законопроект актуальним, але поріг операцій з контрагентом пропонує таки збільшити до 100-250 або навіть 500 млн. грн. Хоча треба врахувати, що в Росії цей показник становить в еквівалентні 30 млн. грн.

Щоб підвищити шанси на ухвалення законопроекту (за умов переходу до більш жорсткого регулювання), його автори передбачили перехідний період (до 1 січня 2018 р.) для ключових галузей економіки — металургії, хімічної, вугільної промисловості, АПК., чого, на наш погляд, робити не слід, оскільки якраз з цих галузей йде основний відтік капіталів в офшори.

Зрозуміло, що великий бізнес буде старатися внести зміни в цей законопроект, які зможуть суттєво обмежити його дію, чому треба запобігти спільними зусиллями всіх гілок влади.

Представницький орган роботодавців, головою якого є Дмитро Фірташ, намагається лобіювати обмеження переліку країн, операції з якими будуть

підлягати податковому моніторингу. Про це йдеться в листі Спільного представницького органу до прем'єр-міністра Миколи Азарова.

У листі, зокрема, пропонується обмежити коло країн, операції з якими підлягають податковому моніторингу, тільки офшорами, які входять в офіційно затверджений українським урядом перелік (їх зараз 36), чого, на наш погляд робити не можна (потрібно зробити якраз навпаки, доповнити цей список новими офшорами (до 70 позицій), включивши в нього і Панаму, яка активно використовується українським бізнесом) [5, с. 399].

Як наслідок, з їх числа можуть "випасти" так звані "популярні холдингові юрисдикції", які досить активно використовуються українськими ФПГ, які хоч і не входять в офіційний урядовий список офшорних зон, однак характеризуються ліберальними податковими системами, надаючи, зокрема, пільги з податку на прибуток і дивіденди.

До них належать такі європейські країни, як Люксембург, Швейцарія, Австрія, Нідерланди, Данія і Кіпр.

Також лист містить низку інших застережень щодо законопроекту "Про внесення змін до Податкового кодексу (щодо трансфертного ціноутворення)", який було затверджено українським урядом 18 січня 2013 року.

Зокрема, пропонується встановити диференційовані порогові значення для контрольованих операцій на перший рік введення правил трансфертного ціноутворення в розмірі 500 млн. гривень з подальшим зниженням протягом трьох років до 100 млн. гривень (в законопроекті передбачено ліміт, нижче 10 - 50 млн. гривень). На наш погляд, цього робити не слід, оскільки втрачається сенс прийняття даного закону.

Щороку до 1 травня року, наступного за звітним, підприємства повинні будуть подавати до податкових органів спеціальну звітність із ТЦУ з описом угоди, контрагентів, аналізом ризиків та обґрунтуванням зазначеного/ в документації рівня цін.

Водночас за неподання звіту та/або копій первинної документації законопроектом передбачатиметься значний штраф — 5% від суми

контрольованої операції, за неподання іншої запитуваної документації — 100 мінімальних зарплат. Ці порушення, а також виявлення відхилення цін платника від ринкового рівня, не відображення у звіті контрольованих операцій можуть бути приводом для проведення спеціалізованої перевірки щодо ТЦУ. Така перевірка може тривати від півроку до року і немає відношення до звичайного податкового аудиту.

Методи визначення цін у контрольованих операціях відповідають світовій практиці та ст. 39 Податкового кодексу України «Методи визначення звичайних цін».

Джерела отримання інформації в законопроекті ще не визначено, їх має назвати Кабінет Міністрів України, однак це не заважає податковій службі користуватися відкритими джерелами даних електронними міжнародними базами. У ДПС України вже відкрився Центр моніторингу товарних ринків, який виявлятиме випадки ухилення від оподаткування під час операцій між пов'язаними особами, де ціноутворення відбувається не за ринковими правилами. Центр аналізуватиме операції як на внутрішньому ринку, так і експорт/імпорт на основі профільних аналітичних джерел методом порівняння цін на ідентичні товари, митних баз, програм супутникового моніторингу морських транспортних суден.

Очевидно, щоб підвищити шанси на прийняття законопроекту (в умовах переходу до більш жорсткого регулювання), його автори передбачили перехідний період (до 1 січня 2018 р.) для ключових галузей економіки - металургії, хімічної, вугільної промисловості, АПК. разом з тим, враховуючи складну ситуацію з використанням бюджету в 2013-2014 р.р., на наш погляд, подібні пільги слід відмінити.

Експерти звертають увагу на великі санкції, які можуть застосовуватися до порушників. За ненадання документації про контрольованих операціях передбачений штраф у розмірі 100 мінімальних заробітних плат; за ненадання первинних документів - 5% від обсягу контрольованої операції (тобто мінімум 2,5 млн. грн.).

Суть перехідних положень наступна: до 1 січня 2018 р. бізнес, що здійснює, зовнішньоторговельні операції з пов'язаними особами, які перебувають у зарубіжних низько податкових юрисдикціях, матиме право вибору. Цей бізнес буде зобов'язаний використовувати інформацію про ринкові ціни з джерел, визначених державою. Для податкових цілей йому буде дозволено за кордоном маржу не більш як 5%. Якщо бізнес це не влаштовує, він може застосовувати правила, про які ми говорили раніш: надавати повну звітність про трансфертні ціни, обґрунтовувати ринкову вартість застосованих цін, а також надавати інформацію про подальшу реалізацію непов'язаній особі поставлених із України пов'язаним особам товарів.

Висновки і пропозиції.

1. Головною причиною виведення коштів з України в офшори є нестабільність політичної та економічної ситуації в нашій країні, що породжує рейдерське захоплення власності.

2. Надмірний податковий тиск також змушує український бізнес виводити свої капітали в світові офшорні центри.

3. Основною схемою, яка використовується для виведення коштів з України в офшори, є заниження цін на експортовану в офшорні центри продукцію.

4. Для боротьби з цим явищем необхідно вже в 2013 р. прийняти закон про трансфертне ціноутворення без суттєвих вилучень і доповнень та ввести його в дію з 1.12.2013 р. (або – з 1.01.2014 р.).

5. Важливо також суттєво розширити існуючий перелік офшорних зон, затверджений Кабінетом Міністрів України (з 36 до 70), обов'язково включивши в нього Панаму.

6. Потрібно негайно денонсувати угоду про уникнення подвійного оподаткування з Кіпром, оскільки вона наносить значну шкоду фінансам Української держави.

Література

1. *Офшорний вузол для України//Вісник податкової служби України. – 2012. - №40. – с. 67-69.*
2. *Вишинська Т.А. Використання офшорних юрисдикцій як засіб мінімізації податків у сфері зовнішньої торгівлі /Т.А. Вишинська// Економіка та держава. – 2012. - №11 – с. 76-78.*
3. *Лановий В.Чим загрожує некерована експансія ТНК/В. Лановий//Український тиждень. – 2013. - №42. – с. 22-25.*
4. *Фінансові потоки повернуть на батьківщину//Вісник податкової служби України. – 2012. - № 48. – с. 6-7.*
5. *Карлін М.І. Фінансові системи країн Америки/М.І. Карлін// Тернопіль: - Богдан, 2011. – 496 с.*