

### Резюме

В статье исследовано нормативно-правовое регулирование срока полномочий и неоднократное занятие подряд должности руководителя высшего учебного заведения государственной формы собственности. Проведен сущностно-содержательный анализ иностранного законодательства и высказана позиция относительно возможного использования опыта зарубежных стран для совершенствования отечественного законодательства по вопросу урегулирования срока реализации административно-правового статуса руководителя высшего учебного заведения государственной формы собственности.

**Ключевые слова:** срок полномочий, пребывания в должности несколько сроков подряд, руководитель высшего учебного заведения государственной формы собственности.

### Summary

The article examines legal regulation term and more than twice in a row in the same function of the head of state university. An essentially – the notional analysis of foreign law and expressed the position concerning the possible use of experience of foreign countries to improve national legislation on the settlement period of administrative and legal status of the head of state university.

**Key words:** term of office of office, several terms in succession, the head of state university.

Отримано 19.06.2012

### О. С. ШУТОВА

*Ольга Сергіївна Шутова, аспірант Національного університету «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого»*

## ПРАВОВА ПРИРОДА ОФШОРНИХ ЗОН

Завдяки тому, що з'являються нові телекомунікаційні технології, переміщення міжнародних капіталів стрімко зростає, посилюється конкурентна боротьба між господарюючими суб'єктами та виникає потреба у появі нових форм і методів ведення бізнесу. Власне, саме через ці потреби і фактори ми спостерігаємо появу такого поняття, як «офшорна зона». Заснування на території офшорної зони компаній є одним із способів податкової оптимізації доходів, сутність діяльності яких полягає у здійсненні підприємництва з метою отримання найбільшого прибутку порівняно з темпами зростання витрат, через зниження оподаткування, що, у свою чергу, є однією з головних ознак офшорної зони.

Негативні прояви офшорного підприємництва стимулювали науковців різних країн, фахівців-практиків та міжнародні організації до поглибленого вивчення питань походження інституту офшорного бізнесу, механізму його здійснення, наслідків функціонування для розвитку міжнародних економічних відносин. Питання офшорної діяльності, виходячи із того, що воно певною мірою належить і до економічних, і до податкових, досліджували різні вчені: Ю. П. Андрющенко, Н. М. Борейко, В. О. Гайдуков, О. А. Гарасюк, А. Р. Горбунов, О. І. Зоріна, О. В. Климовець, І. А. Літвінчук, А. І. Марущак, В. А. Новицький, П. В. Павлов, Л. І. Попова, І. М. Удачина, С. П. Чернявський, О. Чирич та інші.

Аналізуючи зарубіжний досвід та виявляючи основні тенденції розвитку офшорного бізнесу в Україні, ми маємо на меті визначення теоретичних основ заснування та функціонування офшорних зон. Але через неоднозначне ставлення до офшорної діяльності дослідження цього явища необхідне хоча б задля можливості регулювання фінансових потоків, обміну податковою інформацією та огляду тенденцій розвитку діяльності офшорних юрисдикцій у світовому економічному середовищі. Актуальність проблеми викликана тим, що Україна, по-перше, стоїть на порозі до вступу в Європейський Союз (ЄС), що вимагає адаптації національного законодавства до законодавства Союзу, а по-друге, тим, що наш уряд зараз активно шукає загальнодержавні програми, які б надали поштовх розвитку української економіки. Світова практика свідчить, що офшорні зони та підприємства дають змогу швидко й надовго залучити іноземні інвестиції. Досвід діяльності офшорної юрисдикції дає змогу виокремити позитивні та негативні риси для української економіки.

Так, у середині ХХ ст., із розвитком процесу глобалізації, у міжнародній господарській практиці розпочалося активне застосування такого фінансового інструменту, як міжнародне податкове планування. Передумовою для його введення стало створення у різних куточках Земної кулі офшорних (безподаткових) зон. Виникнення офшорних територій як економічного явища припадає саме на кінець 1950-х – початок 1960-х років. У цей період відбувається прискорення зростання кількості транснаціональних компаній, що призвело, в свою чергу, до багаторазового зростання світових фінансових потоків. Як наслідок, відбулося пропорційне зростання кількості податків, які доводилося сплачувати таким компаніям у країні реєстрації. Саме тому виникло бажання перенести компанію до країни, яка має нижчу ставку оподаткування, аніж та, у якій ця компанія зареєстрована. У той же час сформувався ряд таких країн. Це були невеличкі острівні території, які через брак природних ресурсів чи замалу площу не могли розвивати жодну із галузей економіки,

окрім фінансового та туристичного секторів. Через острівну приналежність таких країн і виник термін «офшор», який дослівно означає «поза берегом».

До сьогодні не існує єдиної точки зору щодо визначення категорії «офшорна зона» та закріплення всіх її характерних правових елементів. Звертаючись до українських фахівців у галузі фінансів за тлумаченням терміна «офшорна зона», мусимо шукати відповідь у схожому синонімі офшорної зони – «податкова гавань» (фіскальний оазис, податковий рай), що означає (англ. tax heaven) – країна, де введено помірний рівень оподаткування та ліберальні податкові стимули, що дають змогу зменшити, відстрочити або звільнити оподаткування доходів, які проходять через таку країну. Податкові гавані умовно згруповують у наступні типи.

До першого типу належать деякі офшорні зони, де не стягується податок на доходи або приріст капіталу та інші податки (на подарунок, нерухомість). Вони здебільшого розташовані у Карибському басейні. Так, наприклад, на Багамах із місцевих компаній стягують податок у 100 \$ на рік. Кайманові острови гарантують іноземним компаніям 20-річні податкові канікули. На Бермудах введено дуже низьку податкову ставку. Водночас усі офшорні території не мають податкових угод з іншими країнами щодо надання відповідної інформації<sup>1</sup>.

Представниками другої групи є офшорні юрисдикції із дуже низьким рівнем оподаткування. Наприклад Британські Віргінські острови, а також голландські Антили, де пропонуються дуже низький податок на доходи, спеціальні податкові привілеї для холдингових, авіаційних, судноплавних фірм<sup>2</sup>.

Третій тип офшорних центрів, де оподатковується дохід із внутрішніх джерел, але виключено оподаткування доходів з іноземних джерел, – це такі країни та території, як Панама чи Гонконг. Наприклад, у Гонконгу встановлено 15 % податок на доходи з місцевих джерел, але цілком звільнені від оподаткування іноземні доходи<sup>3</sup>.

До четвертої групи належать країни, що пропонують спеціальні податкові привілеї та є привабливими як податкові гавані тільки для окремих цілей, тобто намагаються стимулювати розвиток у певних регіонах або захопити індустріалізацію країни. Прикладом може бути Республіка Ірландія, яка вилучає з оподаткування експортні доходи корпорацій, що організували промислові підприємства в окремих регіонах. Пуерто-Рико не оподатковує підприємства, розташовані в деяких найменш розвинених районах. У світі налічується понад 70 податкових гаваней, хоча з метою боротьби з відмиванням коштів, отриманих незаконним (злочинним) шляхом, загальна фінансова політика провідних країн спрямована на їх зменшення<sup>4</sup>.

Таке визначення терміна «офшорна зона» є досить змістовним, до нього хотілося б приєднатися, але існують й інші визначення категорії «офшорна зона», з якими не можемо погодитися повністю. Так, вільна Інтернет-енциклопедія Вікіпедія трактує термін «офшорна зона» (від англ. *off shore* – «поза берегом») як один із видів вільних економічних зон. Їх відносять до сервісних вільних економічних зон, особливістю яких є створення для підприємців сприятливого валютно-фінансового і фіскального режимів, високий рівень та гарантовані гарантії банківської й комерційної секретності, лояльність державного регулювання<sup>5</sup>.

Розглянувши декілька підходів до самого терміна «офшор», окремо потрібно зауважити й те, що при диференціації світових офшорних центрів, здебільшого, робиться акцент на їх географічну приналежність, умовний розподіл якої зводять до чотирьох зон: Європейської, зони Карибського басейну, Персидської затоки та Південно-Східної Азії. Але аналіз наукової літератури свідчить, що класифікація офшорних територій є комплексним предметом і має багато граней, кожна із яких висвітлює характерні особливості під певним кутом зору. Незалежно від територіального розташування «податкових гаваней» додатково виокремлюють як один із видів їх диференціації застосування різних правових моделей з метою формування власного підприємницького законодавства. Здебільшого це – англо-американська й романо-германська.

Перша спирається на джерела англійського права та права Сполучених Штатів Америки. Багато англійських і американських правових актів регулюють діяльність офшорних комерційних організацій, з невеликими змінами екстраполюють у правові акти офшорних юрисдикцій та відіграють важливу роль у сфері залучення іноземних інвестицій. У більшості офшорних країн в якості джерела права активно застосовуються звичаї та судові прецеденти.

Друга правова модель (система континентального права) використовує в офшорних зонах базу рецепції римського приватного права, основним джерелом (формою) якого є нормативно-правовий акт. Інші джерела відіграють допоміжну роль. У більшості європейських країн, на території яких розташована офшорна зона, діє кодифіковане цивільне та податкове законодавство, тому важливе значення приділяється підзаконним нормативно-правовим актам. Однак на противагу англо-американській правовій моделі, судові рішення не визнаються джерелом права<sup>6</sup>.

Таке явище, як офшорна діяльність, існує в Україні вже понад 20 років. Зрозуміло, що офшорна зона – це територія іншої країни, яка має певні пільги стосовно оподаткування іноземних капіталів, але при цьому саме поняття не має законодавчого регламентування в Україні<sup>7</sup>. Так, у ст. 18 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» закріплено: «у разі укладення договорів, які передбачають здійснення оплати товарів (робіт, послуг) на користь нерезидентів, що мають офшорний статус, чи при здійсненні розрахунків через таких нерезидентів або через їх банківські рахунки, незалежно від того, чи здійснюється така оплата (в грошовій або іншій формі) безпосередньо або через інших резидентів або нерезидентів, витрати платників податку на оплату вартості таких товарів (робіт, послуг) включаються до складу їх валових витрат у сумі, що становить 85 % вартості цих товарів (робіт, послуг)».

Правило, визначене цим пунктом, починає застосовуватися з календарного кварталу, наступного за кварталом, на який припадає офіційне опублікування переліку офшорних зон, встановленого Кабінетом Міністрів України.

Під терміном «нерезиденти, що мають офшорний статус» розуміються нерезиденти, розташовані на території офшорних зон, за винятком нерезидентів, розташованих на території офшорних зон, які надали платнику податку виписку із правоустановчих документів, легалізовану відповідною консульською установою України, що свідчить про звичайний (неофшорний) статус такого нерезидента<sup>8</sup>. Законодавець навмисно відійшов від закріплення ознак, притаманних категорії офшор.

В Україні вичерпний перелік офшорних зон встановлюється розпорядженням Кабінету Міністрів України<sup>9</sup>. Вперше бізнесмени в Україні дістали можливість відкривати офшорні компанії ще у 1991 р. У квітні цього ж року швейцарська компанія Riggs Walnut Group оголосила про те, що виходить на український ринок з пропозицією про організацію компаній. Пропонувалася не тільки допомога в створенні безподаткових компаній, але й підтримка їх діяльності – внесення щорічних внесків до бюджету країни базування, забезпечення секретарських послуг з обробки нерегулярної пошти, організація щорічних зборів акціонерів, складання балансів і т. п.

Основою офшорних схем є використання можливості укладення угод про уникнення подвійного оподаткування. Все частіше вони стали спиратися не тільки на угоди купівлі-продажу, але й на лізингові комісійні, трастові, страховки й інші договірно-правові форми здійснення складних комерційних операцій. Зарубіжні офшорні компанії використовуються в процесі поточного і довгострокового фінансування українських проектів з-за кордону. У схемах цього типу зазвичай широко використовують спеціалізовані компанії, розташовані в зонах податкових пільг.

Також українські банки і фінансові компанії використовують офшорні схеми діяльності на світових ринках цінних паперів. Збільшилася роль офшорних схем у формуванні транснаціональних господарських систем, коли офшорні фірми вбудовуються в мережу зовнішніх філіалів українських підприємств. Офшорні схеми, як правило, націлені на подолання іноземних податкових бар'єрів<sup>10</sup>. Завдяки цьому українські підприємці мають можливість збільшувати прибуткові надходження, працюючи при цьому у правовому полі.

Існує комплекс факторів, які направлені на стимулювання та розвиток офшорного бізнесу в Україні. До головних із них належать: тягар податкового навантаження і неефективність фіскальної політики, несприятливий інвестиційний клімат і потужні мотиви до експорту капіталу за кордон, високі інвестиційні ризики й використання офшорних схем для приховування факту володіння інвестиційними об'єктами в Україні, криміналізація економіки і використання офшорних схем для відмивання доходів, одержаних злочинним шляхом та інші.

Ведення свого бізнесу через офшорні юрисдикції для українських власників капіталу в останні роки значно поширилось через такі суспільно небезпечні дії, пов'язані із силовим протизаконним захопленням підприємств, організацій, установ різних форм власності, які отримали назву «рейдерство». І хоча боротьба із цим явищем ведеться постійно, наявність таких осередків вже не є сприятливим моментом для іноземних інвесторів, що все ж таки вагаються не на користь української економіки. Так, Кабінетом Міністрів України було прийнято Розпорядження «Про затвердження плану заходів щодо протидії протиправному поглинанню та захопленню підприємств», де зазначено план дій з аналізу актів законодавства та внесення до Верховної Ради України законопроектів, спрямованих на протидію рейдерству, та подання до Міністерства юстиції пропозицій щодо внесення змін до них з метою унеможливлення протиправного поглинання та захоплення підприємств<sup>11</sup>.

На думку експертів, протягом 1980-х років до Швейцарії з Центральної Європи і колишнього СРСР було переведено мільярди доларів. Чи можна вважати всі ці внески злочинними – у швейцарців немає однозначної думки. Проте ці гроші потрапляють у категорію «підозрілих» і можуть бути заблоковані. Українських бізнесменів в офшорні зони вабить можливість ухилення від сплати податків або відмивання «брудних грошей» (за ці діяння передбачена кримінальна відповідальність відповідно до ст. 212 і ст. 209 КК України)<sup>12</sup>. Так, в Україні 70–75 % отриманих інвестицій надходить через офшорні зони, адже прагнення підприємців знизити податкове навантаження й убезпечити свій капітал є досить природним. Використання офшорів дає можливість планувати організацію бізнесу, його фінансову й організаційну структуру, що законно дасть змогу платити менші податки та максимізувати прибутки<sup>13</sup>.

Підсумовуючи зазначене вище, розуміємо, що діяльність офшорних зон – це один із способів ведення бізнесу, розвитку економіки, залучення інвестицій а отже, як крок вперед до нового етапу у поліпшенні економічного потенціалу країни в цілому. Так, на наш погляд, до позитивного досвіду «офшорів» можна віднести простоту систем регулювання підприємницької діяльності на територіях зі зниженим податковим тиском, що обумовлює незначну вартість і високу ефективність схем податкового планування з використанням офшорних компаній. Прямим доказом позитивних моментів діяльності офшорних зон на території держави є залучення додаткових інвестицій у її бюджет. А якщо розглянути проблему більш детально, то помітним стає ще й те, що це дає перспективу розвитку того чи іншого регіону, який потребує економічного зростання та залучення іноземних інвестицій. Як варіант – через створення офшорної зони на власній території.

Аналіз сучасного стану впливу діяльності офшорних територій на світову економіку відображає, поряд із позитивними тенденціями, значний кластер проблемних пунктів. Так, слід зауважити, що «податковий демпінг» і «згубна податкова конкуренція», відсутність ефективного обміну інформацією в офшорних зонах

підривають економіки інших держав. Відмивання грошей, уникнення сплати податків, незаконне вивезення капіталу, також є негативними проявами існування офшорних зон і здійснення офшорного бізнесу.

---

<sup>1</sup> Фінансова енциклопедія / О. П. Орлюк, Л. К. Воронова, І. Б. Заверуха [та ін.]; за заг. ред. О. П. Орлюк. – К.: Юрінком інтер, 2008. – 72 с.

<sup>2</sup> Так само. – С. 72.

<sup>3</sup> Так само. – С. 73.

<sup>4</sup> Так само. – С. 73.

<sup>5</sup> Wikipedia Web site [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org)

<sup>6</sup> Офшорний сектор світової економіки. Короткий опис / Удачина І. М., Новицький В. А., Борейко Н. М. – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2011. – 149 с.

<sup>7</sup> *Літвінчук І. А.* Правове становище офшорних і вільних економічних зон: Науково-практичний посібник. – К.: Видавець Фурса С. Я., КНТ, 2006. – 296 с.

<sup>8</sup> Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» / Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 1995. – № 4. – Ст. 28.

<sup>9</sup> Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про перелік офшорних зон» від 23 лютого 2011 року № 143-р.

<sup>10</sup> Так само, Wikipedia Web site [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org)

<sup>11</sup> Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про затвердження плану заходів щодо протидії протиправному поглинанню та захопленню підприємств» від 9 червня 2010 р. № 1199-р.

<sup>12</sup> Кримінальний Кодекс України / Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2001. – № 25-26. – Ст. 131.

<sup>13</sup> *Корнієнко П. С.* Офшори в законодавстві України // Часопис Київського університету права. – 2011. – № 3. – 155 с.

#### **Резюме**

Правова природа офшорних зон та її вплив на публічну фінансову діяльність.

**Ключові слова:** офшор, офшорні зони, офшорні юрисдикції, офшорний бізнес, безподаткові території, податкові гавані.

#### **Резюме**

Правовая природа офшорных зон и её влияние на публичную финансовую деятельность.

**Ключевые слова:** офшор, офшорные зоны, офшорные юрисдикции, офшорный бизнес, безналоговые территории, налоговые гавани.

#### **Summary**

Legal nature of the offshore areas and its impact on the public financial activities.

**Key words:** offshore, the offshore zone, offshore jurisdictions, offshore business, tax-free territory, the tax haven.

*Отримано 8.06.2012*