

ПОДАТКИ НА ВИВІЗ КАПІТАЛУ І НА ВЕЛИКІ СТАТКИ

EXIT TAX AND NET WORTH TAX

Пирого І.С.,

кандидат юридичних наук, докторант кафедри конституційного права та порівняльного правознавства ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

Стаття присвячена аналізу податкового законодавства України, визначенню мети і способів оптимізації податкової системи для забезпечення регулюючої і розподільчої функцій податків. Визначено об'єктивні і соціально значимі цілі оптимізації податкової системи. Запропоновано ввести два нові податки – на вивіз капіталу і на великі статки – та здійснювати сплату ПДВ на всі транзакції за кордон. Відповідальність за сплату ПДВ покладається на банки.

Ключові слова: оптимізація оподаткування, вивіз капіталу, великі статки, транзакції за кордон, бенефіціар, офшорні компанії, інновації.

Статья посвящена анализу налогового законодательства Украины, определению целей и способов оптимизации налоговой системы для обеспечения регулирующей и распределительной функций налогов. Определены объективные и социально значимые цели оптимизации налоговой системы. Предложено ввести два новых налога – на вывоз капитала и на крупные состояния – и осуществлять уплату НДС на все транзакции за границу. Ответственность за уплату НДС возлагается на банки.

Ключевые слова: оптимизация налогообложения, вывоз капитала, большое состояние, транзакции за границу, бенефициар, офшорные компании, инновации.

The article is devoted to the analysis of tax legislation of Ukraine, determination of purpose and ways of optimization of the tax system for maintenance of regulatory and distribution functions of taxes. Objectives and socially significant objectives of optimization of the tax system are determined. It is proposed to introduce two new taxes – exit tax and net worth tax – and to pay VAT for all transactions abroad. Responsibility for paying VAT relates to banks.

Key words: optimization of taxation, capital outflow, large fortunes, transactions abroad, beneficiary, offshore companies, innovations.

Податкова система України незадовільно виконує фіскальну функцію (половина економіки перебуває в «тіні») і практично не виконує стимулюючу, розподільну і соціальну функції, не сприяє розвитку виробництва, зростанню добробуту і зниженню соціального розшарування населення. Однією з причин такого стану справ є недоліки в організації управління, де питаннями оподаткування відає Міністерство фінансів, а економікою і промисловістю керує Міністерство економічного розвитку і торгівлі. У проведенні податкової політики Міністерство фінансів керується лише фіскальними міркуваннями. Питаннями стимулювання промислового виробництва, зниженням соціальної нерівності і соціальними проблемами Мінфін не займається. Міністерство економічного розвитку і торгівлі не має у своїх руках головного інструменту промислової політики – податкової системи.

Інша причина – зношеність основних фондів, яка досягла критичного рівня. Без модернізації та заміни основних фондів неможливо забезпечити конкурентоспроможність та якість товарів українського виробництва. Прискорення соціально-економічного розвитку держави потребує значних капіталовкладень, що визначає актуальність дослідження джерел фінансування інновацій та засобів регулювання цього процесу. Закон України «Про інноваційну діяльність» у ст. 18 основним джерелом фінансування інноваційної діяльності визначає державний і місцевий бюджети, позичкові та власні кошти підприємств. З огляду на дефіцит бюджетів, високий

позичковий процент і рукотворну збитковість більшості підприємств, реальних коштів для інноваційної діяльності у державі немає. Однак в Україні половина економіки функціонує в тіні – податки не сплачуються, модернізація не здійснюється, а кошти вивозяться за кордон. За належної оптимізації податкової системи протягом року можна елементарно подвоїти бюджет. Для цього потрібно лише бажання влади провести масштабну оптимізацію податкової системи для забезпечення регулюючої і розподільчої функцій.

Метою роботи є аналіз схем ухилення від оподаткування, обґрунтування доцільності запровадження нових податків, способів стимулювання інноваційної активності і прискорення соціально-економічного розвитку.

Науково встановлено, що податкові надходження є продуктом двох основних фіскальних елементів – податкової ставки та податкової бази. Для збільшення податкових надходжень є три принципові можливості:

- 1) розширення бази оподаткування;
- 2) оптимізація податкових ставок;
- 3) запровадження нових податків.

Французьким економістом А. Лаффером обґрунтовано, що зростання податкового тиску може призвести до збільшення державних доходів тільки до певної межі, доки не почне скорочуватись оподатковувана частина національного виробництва. За теорією А. Лаффера, ця межа вилучень у виробників не має перевищувати 35–40% доданої вартості. За

надзвичайно високого рівня загальних податкових вимог фактичні податкові надходження до консолідованого бюджету і соціальних фондів держави не перевищують 40,0% ВВП. У минулі ж роки сукупні податкові надходження становили не більше 38,8% ВВП України [1].

Через недосконалість податкового законодавства поняття «податкова база» допускає вільне тлумачення і податковими органами, і платниками податків. А за наявної системи судочинства для узгодження тлумачення дешевше дати хабар, аніж пробувати довести щось у суді. Прогалини в законодавстві стимулюють корупцію в Україні. Обґрунтування способів визначення податкового зобов'язання і способів контролю за повнотою сплати податків розкриті в наших публікаціях [2; 3].

Величезним резервом для розширення податкової бази є істотне скорочення масштабів тіньової економіки, обсяги якої, за різними оцінками, сягають 40–50% ВВП. Важко уявити, що за наявної армії різноманітних контролюючих органів половина економіки функціонує в тіні.

Насправді «тіньова економіка» – поняття ширше: вона включає не тільки власне тіньове виробництво (яке податкові органи не відстежують), але й легальний сектор, у якому податкові надходження значно менші, ніж передбачено законодавством. Так, у 2017 році Мінекономіки прозвітувало про досягнутий розмір середньої заробітної плати, яка з урахуванням реального щомісячного індексу інфляції становила 7617,39 грн. Якби з цієї суми був сплачений єдиний соціальний внесок (ЄСВ) за ставкою 22%, як передбачає Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [4], бюджет Пенсійного фонду був би сформований з профіцитом 788,26 млн грн за рахунок власних джерел доходів [5]. Фактично зібрано лише 53,47% від суми можливих надходжень. ЄСВ сплачено з середньої зарплати 3799,07 грн, що лише трохи вище мінімальної зарплати 3200 грн. Дотації Пенсійному фонду з державного бюджету становили 133,5 млрд грн. Цю суму можна віднести до нецільового використання бюджетних коштів. Недоїмка ЄСВ не має жодного законного обґрунтування (хіба що звіт Мініфіну щодо середньої зарплати не відповідає дійсності).

Підвищення податкових ставок теоретично дає змогу швидко збільшити доходи державного бюджету, але, з огляду на рівень податкової культури всіх учасників податкових правовідносин і науково визначену межу вилучень, єдиним результатом такого кроку буде розширення тіньової економіки і виплат у конвертах.

В Україні однозначно потрібен інший спосіб «підвищення» податкових ставок, який має назву оптимізація [6]. Ненормально, коли ставка податку з мінімальної зарплати, яка, до речі, менша від вартості набору товарів/послуг споживчого кошика, така ж, як і з доходу у сотні мінімальних зарплат (особливо у бюджетній сфері). Ненормально, коли ціни на товари/послуги вільні, а зарплати 1,5 млн працівників бюджетної сфери і пенсії 12 млн пенсіоне-

рів осучаснює Кабмін. Ненормально, коли половина домогосподарств країни потребує субсидій на оплату житлово-комунальних послуг, а Кабмін хоче довести цю цифру до 80–90 %, поклавши відповідальність за це на Міжнародний валютний фонд. Ненормально, коли надра (корисні копалини) належать видобувним компаніям, а не народу України. Ненормально, коли пенсія на момент виплат менша за 40% від зарплати працівника, який нині виконує ту ж роботу. І ще дуже багато що в Україні ненормально.

Оптимізація оподаткування має базуватися на певних цілях, які мусять бути об'єктивними і соціально значимими. Оптимізуючи оподаткування, законодавча і виконавча влада мають виходити з такого: *народ не цікавлять ціни, зарплати і податки – народ цікавить лише те, що вони можуть собі дозволити (за діючих цін і податків) на суму отриманої на руки зарплати і пенсії (доходів) після відрахувань усіх податків і зборів, тобто скільки споживчих коштів має включати мінімальна, середня і максимальна заробітна плата (доходи)*. Владі потрібно озвучити мінімальні, середні і максимальні соціальні стандарти і забезпечити їх досягнення. Під цю мету і треба оптимізувати законодавство (і не лише податкове). Стандарти (прожитковий мінімум, мінімальна, середня і максимальна зарплати) слід визначати не у гривнях, а кількістю споживчих коштів за діючими цінами на момент виплат. Оптимізація оподаткування, метою якої є забезпечення соціальних стандартів, має передбачати внесення таких мінімальних змін у Податковий кодекс України (ПКУ):

- 1) визнати об'єктом оподаткування ПДВ додану вартість;
- 2) визначити структуру доданої вартості як суму фонду оплати праці і прибутку виробника;
- 3) встановити пропорції розподілу доданої вартості між фондом оплати праці і прибутком, диференційовані з урахуванням ступеня інноваційності техніки і технології виробництва;
- 4) розмежувати поняття «фонд споживання» і «фонд оплати праці». Фонд оплати праці – це той фонд, з якого справляється ЄСВ і ПДФО;
- 5) кардинально змінити рентну політику, розділяючи вартість сировини, яка є власністю народу України (має зараховуватися до національних фондів і використовуватися для виплати суспільних дивідендів громадянам України), і додану вартість та затрати на видобування корисних копалин (деталі у нашій публікації [3]);

- 6) запровадити диференційовані ставки ЄСВ і основних податків (ПДВ, ПДФО і податку на прибуток);

Під час запровадження нових податків потрібно обґрунтувати мету нововведення. Введення нових податків не може ставити за мету поповнення доходів бюджету. Така примітивна мета дає змогу встановлювати податки на сонце, повітря, вітер, ями на дорогах, ширину дверей, площу вікон будинку, розмір одягу, взуття тощо. Мета має пов'язуватися із вирішенням деяких вкрай важливих завдань. Нині хочемо звернути увагу на три проблеми в державі, які потребують нагального вирішення:

1) спрямування економіки на інноваційний шлях розвитку;

2) ефективне використання виробничих потужностей, які були приватизовані в попередні роки;

3) припинення амортизації основних фондів, які вичерпали ресурс ефективного використання, і прискорення амортизації нових фондів.

Спрямування економіки на інноваційний шлях розвитку передбачає модернізацію способу виробництва і перехід до виробництва високотехнологічних товарів. Для становлення інноваційного шляху розвитку потрібні не тільки інвестиції у виробництво, але й наявний платоспроможний попит на високотехнологічні товари цього виробництва. Для України – це замкнуте коло. Платоспроможний попит з'явиться тоді, коли будуть забезпечені належні доходи працівників. А належні доходи з'являться після модернізації виробництва, що призведе до підвищення продуктивності праці. Допоки наявний платоспроможний попит можна забезпечити імпортом, значна частина якого завозиться контрабандою, сподіватися на будь-які інвестиції у виробничу сферу марно. Завдання полягає у забезпеченні модернізації власного виробництва на інноваційних засадах, яке забезпечить і виробництво високотехнологічних товарів і платоспроможний попит на них. Засоби для модернізації в Україні є, а ось бажання влади їх використати поки що відсутнє.

Джерелом коштів для модернізації виробництва є капітал, який вивозиться з України. Згідно з дослідженням американської неурядової організації Global Financial Integrity, з 2004 по 2013 роки з України нелегально вивезли 116,762 мільярда доларів США¹. Найбільші обсяги вивезеного капіталу припадають на 2008–2013 рр.: у 2008 – 16,922; у 2009 – 10,574; 2010 – 13,843; у 2011 – 17,949; у 2012 – 21,001; у 2013 – 13,911 млрд доларів США відповідно. За обсягом вивезеного капіталу Україна перебуває на 14-му місці серед 149 країн. Це той інвестиційний ресурс, який зміг би забезпечити повну модернізацію виробництва в Україні. Причини відтоку капіталу називають різні – від політичної нестабільності й боязні власників експропріації їх капіталу до неадекватної податкової політики держави, зокрема й адміністративної сваволі та неможливості захистити право власності в суді.

Відплив капіталу зумовлений також змінами, що сталися у світовій економіці в останні десятиріччя. Тепер державам доводиться конкурувати між собою за мобільні фактори виробництва – капітал і нові технології. Висока мобільність матеріальних активів дає змогу підприємцям розміщувати діяльність не лише на території своєї країни. Зміна в розміщенні робочих місць може відбуватися і за їх реорганізації. Відплив капіталу спричиняє зменшення бази оподаткування за рахунок не тільки зниження податків на доходи, але й, насамперед, звуження можливостей модернізації та розвитку виробництва. Усі ці

негативні для бази оподаткування наслідки скорочують можливості фінансування державних витрат. Тому під час формування податкової системи необхідно враховувати можливості відпливу капіталу і створювати умови для залучення мобільного капіталу й мобільних технологій, що повною мірою стосується і кваліфікованих фахівців.

Формування інноваційної економіки потребує капіталовкладень, джерелом яких є власні ресурси та інвестиції. Для залучення достатніх ресурсів потрібно перешкодити витоку власних ресурсів за кордон і створити привабливий інвестиційний клімат для залучення прямих іноземних інвестицій. Для обмеження витоку капіталу пропонується запровадити новий податок «на вивіз капіталу» за ставкою 30%. Податок «на вивіз капіталів» (exit tax) може застосовуватися або як окремий податок, або як особливий режим у рамках податку на доходи фізичних осіб. Наприклад, у Франції – це особливий податок, який застосовується до нереалізованого приросту капіталу (приріст біржової ціни акцій компанії) у тому разі, коли власність на пакет акцій чи інших цінних паперів переміщується за межі країни.

В Україні також доцільно запровадити окремий податок. Більшість компаній веде бізнес в Україні через дочірні компанії, а материнська компанія зареєстрована в офшорах; або офшорна компанія використовується як посередник під час закупівлі факторів виробництва і/або продажу готової продукції. Ця схема дає змогу всі прибутки вивести в офшори.

Платниками податку «на вивіз капіталу» слід визначити усіх резидентів України, а також нерезидентів, якщо кінцевим бенефіціаром материнської офшорної компанії є громадянин України або встановити особу бенефіціарного власника неможливо. Термін «кінцевий бенефіціарний власник» вживається у значенні, наведеному в Законі України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення».

Якщо компанія не надає даних про своїх власників і не бажає отримувати українську реєстрацію, ведучи бізнес на території України (зокрема, і через «дочірні компанії»), то прибутки такої компанії (з джерелом походження в Україні) підлягають додатковому оподаткуванню податком «на вивіз капіталу». Податок справляється також у разі переміщення власності (пакет акцій, майновий комплекс, тощо) за межі України. Податок не справляється, якщо реалізується майно, яке належить державі.

Іноземні компанії, бенефіціарний власник яких відомий, вивозять одержані прибутки без сплати податку «на вивіз капіталу», але з них утримується податок на репатріацію². Утримувати податок на репатріацію з доходів нерезидентів-юрсуб'єктів мають резиденти (або постпредставництва), які виплачують їм доходи з джерел походження з України згідно з пп. 141.4.2 ПКУ.

¹<http://www.gfintegrity.org/report/illicit-financial-flows-from-developing-countries-2004-2013/>

²Податковий кодекс України не містить поняття «податок на репатріацію», однак на практиці ним називають податок на доходи нерезидентів з джерел походження з України.

Малайзія встановила 30-відсотковий податок на вивіз капіталу в 1997 р. Після введення податку Малайзія зробила гігантський стрибок в економічному розвитку. Сподіваємося, що запровадження податку «на вивіз капіталу» прискорить економічний розвиток України.

Одним із способів вивозу капіталу є оплата робіт/послуг, які надаються нерезидентами. Реальність надання таких послуг встановити неможливо. До цієї категорії можна віднести юридичні, аудиторські, консалтингові, маркетингові та інші подібні послуги. Оплата таких послуг може здійснюватися через фірми-одноденки для уникнення сплати ПДВ. Тоді неможливо довести фіктивність угоди, але можна гарантувати сплату ПДВ. Сплата ПДВ у цьому разі може розглядатися як податок на вивіз капіталу за ставкою 20%. Для забезпечення сплати ПДВ до бюджету необхідно внести такі зміни у ПКУ:

У разі реалізації робіт (послуг), місцем яких є територія України, платниками податків – іноземними особами, які не перебувають на обліку в податкових органах як платники податку, сплата податку проводиться податковими агентами одночасно з виплатою (перерахуванням) грошових коштів таким платникам податків.

Банк, що обслуговує податкового агента, не має права приймати від нього доручення на переказ грошових коштів на користь зазначених платників податків, якщо податковий агент не надав до банку також доручення на сплату податку. Переказ грошей без сплати податку покладає на банк обов'язок сплатити податок із власних джерел.

Податковим агентом вважається будь-яка українська компанія або підприємець, які придбали товар або послугу в іноземній фірмі, яка не перебуває на податковому обліку в Україні.

Режим подібного оподаткування дуже бажано поширити на всі транзакції за кордон. Якщо гроші надходять для оплати імпортованих товарів, робіт чи послуг, сплачена сума ПДВ зараховується до податкового кредиту платника податку. ПДВ сплачується до бюджету в момент оплати товарів (робіт, послуг). Це різко знизить корупцію на митниці. За сплату

ПДВ відповідатимуть банки. Без сплати ПДВ буде неможливо нічого ввезти в Україну.

Для ухилення від оподаткування широко використовується схема, яка передбачає залучення кредитів у нерезидентів. Ця схема також пов'язана з вивозом капіталу. Наразі збитки в Україні декларує 671 великий платник податків, причому 195 суб'єктів господарювання (30%) формують збитки за рахунок кредитів, отриманих у пов'язаних осіб-нерезидентів. Все відбувається в рамках діючого законодавства. Відсоток по кредиту – це прибуток кредитора, з якого має справлятися податок на прибуток. Якщо кредитор перебуває в офшорах, прибуток не оподатковується взагалі або оподатковується за пільговою ставкою офшору. Фактично має місце вивіз капіталу, якщо офшорна компанія має кінцевих бенефіціарів громадян України. У разі запровадження податку на вивіз капіталу прибуток кредитора підлягатиме оподаткуванню.

В олігархічній економіці України особливо актуальним є введення «податку на великі статки» (net worth tax). Ставки цього податку – прогресивні і зазвичай не перевищують 1–1,5%. Об'єктом оподаткування є вартість тільки чистих активів платника податків, але обов'язково всіх його активів, де б вони не знаходилися – в країні його проживання чи за кордоном. Особливе значення цього податку полягає в тому, що на великих власників покладається обов'язок регулярно декларувати свої майнові активи. Встановлюється відповідальність за приховування відомостей і штрафні санкції за недоплату податків.

Висновки. Оптимізація оподаткування передбачає: визначити додану вартість як об'єкт оподаткування ПДВ; визначити структуру доданої вартості; встановити пропорції розподілу доданої вартості між фондом оплати праці і прибутком; запровадити диференційовані ставки ПДВ, ПДФО і податку на прибуток; встановити рентну плату як різницю між ціною реалізації ресурсів, доданою вартістю і затратами видобувної компанії; увести два нові податки – на вивіз капіталу і великі статки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Саєнко О. Концепція реформування податкової системи України (Розроблена робочою групою Секретаріату Президента України. URL: <http://www.yur-gazeta.com/ru/oarticle/1901/>.
2. Пирого І.С., Пирого С.С. Концептуальные недостатки законодательства о налоге на добавленную стоимость и способы их устранения. Вестник СПбГУ. Право. 2017. Т. 8. Вып. 3. С. 297–305. DOI: 10.21638/11701/spbu14.2017.302. URL: <http://vestnik.spbu.ru/html17/s14/s14v3/02.pdf>.
3. Пирого І.С. Цільовий характер рентної плати за користування надрами. Право та державне управління. 2018. № 1 (30). Т.1. С. 157–163.
4. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України № 2464-17 (редакція від 01.01.2018). / Відомості Верховної Ради України. 2011. № 2–3. Ст. 11. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-vi>.
5. Пирого І.С. Конституційні гарантії соціальних стандартів та спроможність економіки. Visegrad Journal on Human Rights. 2018. № 1. С. 149–154.
6. Пирого І.С. Оптимізація податкової системи України. Науковий вісник публічного та приватного права. 2017. Випуск 6. Том 2, С. 74–79.