

Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право
УДК 347.73 (477)

Ковалів Мирослав Володимирович

кандидат юридичних наук, професор

Львівський державний університет внутрішніх справ

Kovaliv Myroslav

PhD in Law, Professor

Lviv State University of Internal Affairs

ORCID: 0000-0002-9730-8401

Микитюк Микола Андрійович

доктор юридичних наук, доцент

Інститут Управління державної охорони України

Київського національного університету імені Тараса Шевченка

Mykytiuk Mykola

D. Sc. (Law), Associate Professor

Institute of Department of State Guard of Ukraine

Taras Shevchenko National University of Kyiv

ORCID: 0000-0002-1759-7312

Мариняк Наталія Михайлівна

кандидат юридичних наук

Львівський університет бізнесу та права

Maryniak Nataliia

PhD in Law

Lviv University of Business and Law

ORCID: 0000-0001-5434-4843

**ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ДЕОФШОРИЗАЦІЇ У ФІНАНСОВОМУ
ПРАВІ УКРАЇНИ**

LEGAL REGULATION OF DE-OFFSHOREIZATION IN THE FINANCIAL LAW OF UKRAINE

Анотація. У статті з позиції сучасної теорії держави і права та фінансового права розглянуто, на основі чинного законодавства та нормативних актів Організації економічного співробітництва та розвитку Європейського Союзу, теоретичні і практичні аспекти правового регулювання деофшоризації у фінансовому праві України. Актуальність теми зумовлена необхідністю удосконалення національного законодавства з метою комплексного обґрунтування підвищення ефективності економіки, регулювання сплати податку на прибуток підприємств України. Запропоновано визначення терміну деофшоризація щодо заходів зі зменшення податку на прибуток та матеріальні активи. Деофшоризація – це комплекс правових заходів, спрямованих на запобігання незаконному або недобросовісному використанню компаній, зареєстрованих у офшорних зонах або які є ланками фінансових ланцюгів, що включають офшорні компанії, та їх переваг у вигляді зниження податкового навантаження та приховування інформації про справжніх власників активів при здійсненні транскордонної підприємницької діяльності або транскордонного володіння активами, створення передумов для повернення капіталу. У ході дослідження застосовано загальнофілософські та спеціальні методи дослідження правових явищ у контексті правового регулювання у сфері деофшоризації. Визначено нормативну базу правового регулювання деофшоризації економіки країни.

Ключові слова: податок на прибуток, грошові кошти, фінансові активи, офшорна компанія, офшоризація економіки.

Summary. In the article from the standpoint of the modern theory of the state and law and financial law, based on the current legislation and normative acts of the Organization for Economic Cooperation and Development of the

European Union, the theoretical and practical aspects of the legal regulation of de-offshorization in the financial law of Ukraine are considered. The topicality of the topic is due to the need to improve national legislation with the aim of comprehensively justifying the improvement of the efficiency of the economy, regulating the payment of income tax of Ukrainian enterprises. A definition of the term de-offshorization in relation to measures to reduce income tax and material assets is proposed. De-offshoreization is a set of legal measures aimed at preventing the illegal or unfair use of companies registered in offshore zones or which are links in financial chains that include offshore companies, and their benefits in the form of a reduction in the tax burden and concealment of information about the true owners of assets when carrying out cross-border entrepreneurial activity or cross-border ownership of assets, creation of prerequisites for return of capital. In the course of the study, general philosophical and special research methods of legal phenomena were applied in the context of legal regulation in the field of de-offshoreization. The regulatory framework for the legal regulation of de-offshoreization of the country's economy has been defined.

Key words: *income tax, cash, financial assets, offshore company, offshore economy.*

Постановка проблеми. Розвиток інтеграційних процесів сприяють стимулюванню транснаціональної підприємницької діяльності. Зростання мобільності капіталу розширює можливості платників податків щодо здійснення податкового планування та захисту активів, проте це збільшує ризик вчинення протиправних дій, спрямованих на уникнення та ухилення від сплати податків шляхом розмивання національної податкової бази, виведення коштів у офшорні зони, здійснення операцій, спрямованих на незаконній легалізації грошових коштів. Невід’ємним елементом економіки є переміщення капіталу в офшорні зони. Пересушення активів у

офортні зони завдає шкоди економіці держави.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням правового регулювання діяльності офшорних компаній присвячують свої праці такі науковці: М. Бліхар, К. Бондаревська, Я. Верещака, М. Вінічук, О. Гуржій, О. Дуфенюк, М. Копитко, О. Матвієнко, Н. Мудрак, М. Мазур, Ю. Паршин, З. Луцишин З., Ортинська, Д. Перебийніс, Д. Полотенко, В. Предборський, І. Розпутенко, Д. Санакоєв, С. Самойлова, О. Соїна, А. Стеблянко, Т. Фролова, В. Шереметинська, Н. Южаніна та інші. Внесок названих дослідників у вирішенні питань офшоризації є вагомим. Актуальним на сьогодні залишається питання правового регулювання діяльності офшорних компаній.

Мета статті. Метою статті є дослідження правового регулювання деофшоризації у фінансовому праві України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Процес офшоризації пов'язані з функціонуванням офшорних зон. Одними з основних факторів офшоризації є інтернаціоналізація бізнесу, швидке зростання доходів і концентрація в руках певної групи власників, яка використовує офшорні зони для зберігання заощаджень, контролю за активами, що сприяє розвитку тіньової економіки.

Основними мотивами використання офшорних зон є: податкова оптимізація – легальне зниження податкового навантаження та збільшення доходів бізнесу; отримання впевненості у збереженні активів з допомогою структурування володіння через офшорні зони, що дозволяє приховувати дійсних власників; використання офшорних зон дозволяє здійснити оптимізацію операцій з активами, підвищити правову захищеність активів та їхню міжнародну привабливість; офшорні компанії дозволяють створювати складні, багатоступінчасті схеми для раціонального управління; приховування інформації про учасників правочину у поєднанні з мінімізацією оподаткування; реєстрація в офшорних зонах

трейдерів, які стають центрами концентрації прибутку; використання для міжнародних інвестицій офшорні компанії, що дозволяє приховувати дійсних учасників міжнародних угод; розміщення цінних паперів на іноземних фондових біржах; здійснення розрахунків.

Офшорні зони використовують концепцію, яка передбачає гнучкі умови для розміщення капіталу, правову стабільність, пільговий податковий режим. Переваги, що надаються в офшорних зонах сприяє недобросовісній податковій конкуренції, одним із наслідків якої є перерозподіл активів транснаціональними корпораціями в міжнародному масштабі шляхом зменшення оподатковуваних активів у державах з високими податками.

Транснаціональні компанії, здійснюючи податкове планування, переміщують корпоративні доходи до зон з низькими чи нульовими ставками оподаткування прибутку, створюючи центри концентрації прибутку. Поширена практика більш складного використання офшорних зон у схемах міжнародного податкового планування. Створюються схеми, в яких поряд з офшорними зонами включаються компанії з престижних територій (наприклад, зареєстровані в країнах зони євро), які використовуються для номінального володіння офшорними компаніями.

Переведення коштів у офшорні зони здійснюється транснаціональними компаніями за допомогою механізмів трансфертного ціноутворення, внутрішнього фінансування.

Несумлінна податкова конкуренція впливає на зміну структури оподаткування у світовому масштабі, оскільки «переслідування» за зменшенням обсягу оподаткування рухомого майна та оподаткування прибутку обертається підвищенням ставок оподаткування нерухомого майна, податків на споживання. Виникають складності із застосуванням прогресивної шкали ставок оподаткування прибутку та реалізації перерозподільної функції податків.

Інформація про діяльність офшорних компаній має закритий характер. Деякі зони з низькими податками не розкривають відомостей про осіб, які отримують вигоду від пільгового податкового режиму та операції. На території зон з низькими податками фізичні та юридичні особи не здійснюють реальної економічної діяльності, сплачуючи збори за реєстрацію компаній та щорічні збори за підтримку компанії в активному стані.

Під тиском міжнародної спільноти зони з низькими податками у національному законодавстві стали встановлювати обов'язкові вимоги економічної присутності, які передбачають необхідність створення реальної присутності щодо діяльності компанії.

Забезпечення конфіденційності інформації призводить до можливості приховування частини доходів і зменшення податкової бази податку на прибуток у країні резидентства фізичної чи юридичної особи. Зазначені фактори призводять до того, що поряд із використанням низьких ставок оподаткування прибутку у фізичних та юридичних осіб з'являється можливість використовувати способи уникнення та ухилення від оподаткування, що призводять до порушення права інших держав на оподаткування тих доходів, які були отримані на територіях цих держав. Подібна поведінка платників податків завдає шкоди національному та міжнародному добробуту.

Особливо актуальною є проблема відмивання коштів, отриманих від незаконної діяльності. Виникнення проблеми обумовлено існуванням у зоні з низькими податками недостатнього контролю щодо джерел походження коштів.

Процес офшоризації тісно пов'язаний з функціонуванням офшорних зон, що надають шкідливий режим і дозволяють акумулювати отримуваний внаслідок здійснення підприємницької діяльності прибуток за низького або відсутнього оподаткування, в умовах низького рівня

прозорості.

Для зниження офшоризації економіки та подолання наслідків негативного впливу офшорних зон було запущено процес деофшоризації. Деофшоризація – це зворотний процес офшоризації процес, у якому зацікавлені держави та міжнародне співтовариство. Поява загальносвітового тренду деофшоризації була викликана світовою фінансовою кризою 2008 року, що виявила безліч проблем у фінансовій системі. Міжнародна спільнота звернула увагу на те, що офшорні зони відіграють помітну роль у розвитку тіньових економік.

Виникнення деофшоризації як правового інституту пов'язане з превентивним регулюванням. Якщо правове регулювання у функціональному значенні – це орієнтир для суб'єктів права на нормативні приписи у межах правовідносин, а діяльність щодо здійснення регулятивної функції має епізодичний корекційний характер, то на підставі цього підходу можна мовити про чинники, що визначають виникнення превентивного регулювання. Превентивне регулювання як випереджальний правовий вплив зумовлений негативними явищами. Превентивне регулювання здійснюється з метою запобігання негативним соціально-правовим явищам, формування правомірної поведінки [1, с. 42].

Визначення поняття деофшоризація розглядається в економіці та праві. З економічної точки зору термін деофшоризація в основному розглядається як процес, спрямований на виключення шкідливої ролі офшорів для бізнесу, зниження обсягів коштів, які проводяться через офшорні зони.

З погляду на дослідження А. Стеблянка і Я. Верещака, деофшоризація – процес, спрямований на протидію функціонуванню офшорних зон, основними перевагами яких є низьке податкове навантаження, зручні умови здійснення бізнесу та анонімність кінцевих бенефіціарів та зниження негативного впливу на економіку [2, с. 316].

Н. Мудрик виділяє три основні напрями негативного впливу офшорних зон на світову економіку – це ухилення від оподаткування та пов'язане з цим не дотримання фінансових ресурсів до бюджетів країн, загроза фінансової стабільності країн та світової економіки, відмивання незаконно одержаних коштів [3, с. 27]. Деофшоризація дозволить мінімізувати збитки від використання офшорних зон та призведе до підвищення прозорості фінансових трансакцій. Вчені-економісти розглядають деофшоризацію як діяльність, спрямовану на протидію негативному впливу офшорних зон на економіку [4; 5]. Основними напрямками негативного впливу офшорних зон є створення недобросовісної податкової конкуренції, що призводить до недонадходження бюджетних доходів, порушення фінансової стабільності та процес незаконної легалізації коштів.

У юриспруденції більшість правових інститутів розглядається у широкому та вузькому сенсах. Це характерно для деофшоризації. І. Розпутенко зазначає, що у широкому сенсі деофшоризація – це протидія розмиванню оподаткованої бази та виведення прибутку з-під оподаткування, а у вузькому – виявлення прибутків, виведених у низькоподаткові й офшорні юрисдикції, та їхнє оподаткування [6]. У навчальній літературі під деофшоризацією у широкому сенсі розуміється комплекс заходів, спрямованих на протидію використанню іноземних юридичних осіб, зареєстрованих в офшорних зонах, з метою ухилення від сплати податків, відмивання незаконних доходів та фінансування тероризму.

Автори статті «Сучасна офшоризація бізнесу у конструкті національної фіскальної безпеки» вказують, що це комплекс заходів з метою протидії запобіганню та ухиленню від сплати податків за допомогою використання іноземних зон, підвищення ефективності контролю за закордонними активами резидентів, створення умов для

повернення в Україну фінансових активів, мінімізації чи запобігання недобросовісної податкової конкуренції [7, с. 98].

Автори статті «Економіко-правовий механізм протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних внаслідок ухилення від оподаткування в контексті деофшоризації економіки України» розглядаючи деофшоризацію у вузькому сенсі зазначають, що звертають увагу на те, що деофшоризація складається з комплексу заходів щодо оподаткування контрольованих іноземних компаній [8, с. 499].

У понятті деофшоризація з економічної та правової точок зору, проявляється схожість сутності та призначення процесу деофшоризації за наявності певних відмінностей. При розгляді даного терміна з економічної точки зору наголошується на негативні наслідки функціонування офшорних зон і їх вплив на економіку; деофшоризація розглядається як процес, спрямований на мінімізацію та усунення негативного впливу.

Фінансово-правова природа деофшоризації пов'язана з процесом акумулювання коштів у публічні фонди та посиленням контролю за здійсненням фінансових операцій щодо підвищення прозорості та зниження привабливості офшорних зон.

Поява загальносвітового тренду деофшоризації спричинена фінансовою кризою 2008 року, яка виявила безліч проблем у світовій фінансовій системі.

Міжнародна спільнота звернула увагу на те, що офшорні зони відіграють помітну роль у розвитку тіньових економік. Розроблений Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) План BEPS передбачає напрями зміни міжнародної податкової системи: посилення правил діяльності контрольованих іноземних компаній; протидія несприятливій податковій практиці з урахуванням прозорості та змістовності; запобігання зловживанням міжнародними договорами; удосконалення правил трансфертного ціноутворення; обов'язкове

повідомлення про застосування агресивного податкового планування [9].

Розроблювані міжнародними організаціями заходи протидії офшорним юрисдикціям відносяться до актів «м'якого права», тобто представляють сукупність критеріїв і норм, які не мають юридично обов'язкового характеру, не забезпечуються застосуванням санкцій і дотримуються добровільно через зацікавленість адресатів та соціального тиску. Ініціативи щодо правового регулювання заходів з деофшоризації активно підтримуються більшістю держав.

Розглядаючи питання регулювання сфери деофшоризації, не можна не відзначити як джерела правового регулювання норми міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування. Зокрема, використання платниками податків положень міжнародних угод, що встановлюють знижені ставки оподаткування, дозволяє здійснювати структурування виплат у міжнародному масштабі з мінімальними податковими ставками.

Активізація діяльності міжнародних організацій у сфері регулювання заходів протидії офшорним юрисдикціям за рахунок створення актів «м'якого права» дозволяє виділити масив джерел міжнародно-правового регулювання деофшоризації.

Основними напрямками міжнародної деофшоризації є підвищення прозорості діяльності офшорних структур, забезпечення стабільності світової фінансової системи, поглиблення міжнародного обміну податковою інформацією, протидія відмиванню нелегально отриманих доходів.

Щодо деофшоризації в Україні то у 2013 році було прийнято Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» [10]. Визначальним нормативним актом в Україні щодо деофшоризації є Указ Президента України «Про заходи щодо протидії зменшенню податкової бази і переміщенню прибутків за кордон»

[11].

Для правового регулювання деофшоризації суттєве значення має Директива ради (ЄС) 2018/2057 від 20 грудня 2018 року про внесення змін до Директиви 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість щодо тимчасового застосування узагальненого механізму сплати ПДВ (реверсної сплати) до постачання товарів та послуг вище певного порогового значення [12].

Джерела правового регулювання деофшоризації закріплено у нормативно-правових актах:

– що містять податкові заходи у сфері деофшоризації: Податковий кодекс України, який містить основні ознаки офшорної зони, правила оподаткування прибутку контрольованих іноземних компаній, правила податкового резидентства організацій, концепцію фактичного одержувача доходу, правила трансфертного ціноутворення, норми про виконання міжнародних договорів України з питань оподаткування та взаємної адміністративної допомоги у податкових справах [12];

– містять заходи, спрямовані на підвищення прозорості фінансових операцій та виявлення осіб, які дійсно здійснюють транскордонні операції: Закон України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення», що містить норми щодо протидії незаконній легалізації коштів; Закон України «Про валюту і валютні операції», що містить норми валютного законодавства, що встановлюють обов'язок резидентів повідомляти податкові органи про відкриття або закриття рахунків у банках, які перебувають за межами України, про повернення коштів, про обов'язок банків відмовляти у проведенні валютних операцій, якщо вони суперечать вимогам валютного законодавства; Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо визначення кінцевих вигодоодержувачів юридичних

осіб та публічних діячів» було внесено вимоги щодо подання державному реєстратору під час реєстрації юридичної особи інформації про кінцевого бенефіціарного власника (контролера) юридичної особи, а також інформації про кінцевого власника засновника, якщо засновник є юридичною особою [13–15];

– містять стимулюючі заходи, спрямовані на активізацію повернення капіталу в Україну та забезпечення оподаткування активів, раніше виведених за кордон, на території України: Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету», який встановив правові засади добровільного декларування закордонних активів [16].

Контроль у сфері відмивання доходів, одержаних злочинним шляхом, визнається сферою державного фінансового моніторингу. Норми податкового, валютного, банківського права та норми протидії легалізації коштів відносяться до джерел фінансового права. Джерела правового регулювання сфери деофшоризації відносяться до джерел фінансового права.

Враховуючи розмаїтість джерел правового регулювання деофшоризації, приналежність до різних інститутів фінансового права, можна дійти висновку про комплексний характер правового регулювання деофшоризації у межах фінансового права. Деофшоризація має системний, комплексний характер. Встановлення різних правових заходів, спрямованих на протидію негативному впливу офшорних зон, не зможе призвести до позитивного результату.

Системність правових заходів означає, що правове регулювання деофшоризації об'єднує правові заходи, створені задля протидії впливу

капіталу та правові заходи, сприяють повернення капіталу.

Джерела правового регулювання деофшоризації можна поділити на два напрями: міжнародне регулювання та національне регулювання деофшоризації. Виникнення та розвиток кожного з напрямів деофшоризації зумовлено змінами, що відбуваються на міжнародній арені, що виражаються в оцінці шкідливості діяльності офшорних зон та впливу на рівень бюджетних доходів більшості держав світу та у спробі виробити єдиний загальносвітовий підхід щодо протидії таким практикам, а на національному рівні підтримати загальносвітові тенденції деофшоризації разом із прагненням захистити національну податкову базу та забезпечити оптимальний рівень оподаткування тих доходів, що формуються від джерел у державі.

До кола специфічних відносин, що розглядаються, залучаються різні суб'єкти. Діяльність органів публічної влади щодо забезпечення економічного правопорядку містить низку напрямів, які сприяють встановленню правопорядку: забезпечення оформлення чинного законодавства (усунення законодавчих прогалів, забезпечення ієрархічності правових актів, якісного законодавчого регулювання при збереженні цілісної правової стабільності); забезпечення верховенства права та Конституції за допомогою забезпечення єдності нормативно-правового простору; належний нагляд і контроль за реалізацією правових приписів; протидія правопорушенням тощо [17, с. 55].

Суб'єкти права мають правосуб'єктність, яка включає правоздатність і дієздатність. До суб'єктів у відносинах з деофшоризації відносяться:

– суб'єкти, що наділені владними повноваженнями Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Міністерство економіки України, Національний банк України, Державна податкова служба України, Державна служба фінансового моніторингу України, Державна митна служба України;

– фізичні та юридичні особи, які визнаються контролюючими особами іноземних організацій, які володіють закордонними банківськими рахунками або ухвалили рішення про переведення іноземних компаній з одної офшорної зони в іншу;

– фізичні особи, юридичні особи, структури без утворення юридичної особи, які зареєстровані за межами території України в офшорних зонах або є ланками світових офшорних фінансових мереж і здійснюють діяльність в Україні або з податковими або валютними резидентами;

– юридичні особи, які здійснюють операції з грошовими коштами, кредитні установи, професійні учасники ринку цінних паперів, страхові установи, страхові брокери та лізингові установи, керуючі компанії інвестиційних фондів, пайових інвестиційних фондів та недержавних пенсійних фондів, мікро фінансові установи, товариства взаємного страхування.

Важливою особливістю суб'єктного складу правових відносин у сфері деофшоризації є наявність держави в особі уповноважених органів як однієї зі сторін правовідносин. Державні органи виступають як носії владних повноважень, оскільки законодавство уповноважує та зобов'язує брати участь у фінансовій діяльності.

На думку авторів дослідження «Офшоризація та деофшоризація економіки: міжнародний досвід та особливості» окремий аспект зазначеної проблеми пов'язаний з тим, що використовувати офшорні механізми можуть суб'єкти, які мають значні фінансові й організаційні ресурси, що ставлять великий бізнес в привілейоване становище порівняно із середнім і дрібним [18, с. 295–296].

Об'єкт правовідносин – це фінансові та матеріальні ресурси, на використання та охорону яких спрямовані суб'єктивне право та юридичний обов'язок. Об'єктами відносин з деофшоризації виступають:

фіскальні права держави щодо стягнення податків під час здійснення транскордонних операцій та володіння закордонними активами; інформація про іноземні структури та іноземні банківські рахунки.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Деофшоризація – це комплекс правових заходів, спрямованих на запобігання незаконному або недобросовісному використанню компаній, зареєстрованих у офшорних зонах або які є ланками фінансових ланцюгів, що включають офшорні компанії, та їх переваг у вигляді зниження податкового навантаження та приховування інформації про справжніх власників активів при здійсненні транскордонної підприємницької діяльності або транскордонного володіння активами, створення передумов для повернення капіталу.

Суспільні відносини, що виникають у сфері деофшоризації, мають фінансово-правові ознаки: однією зі сторін відносин виступає держава та її уповноважені органи; підпорядкованість та вертикальний характер відносин між фізичними і юридичними особами та уповноваженими органами держави як владною стороною відносин у сфері, що досліджується; державні органи у сфері деофшоризації мають владні повноваження щодо фізичних та юридичних осіб, зобов'язаних дотримуватися нормативних приписів уповноважених органів; регулювання відносин здійснюється на підставі встановлення позитивних зобов'язань та заборон для фізичних та юридичних осіб при наділенні правами, що сприяють ефективній реалізації обов'язків; для фізичних і юридичних осіб вступ у відносини у сфері деофшоризації не обумовлені свободою вибору, за винятком встановлених на законодавчому рівні випадків.

Література

1. Єсімов С. С. Превентивне регулювання: теоретичні аспекти // *Соціально-правові студії*. 2020. Вип. 3 (9). С. 40–47.
2. Стеблянюк А., Верещака Я. Перспективи деофшоризації в Україні // *Молодий вчений*. 2020. № 11(87). С. 315–318.
3. Мудрак Н. О. Перспективи деофшоризації в Україні: імплементація плану BEPS // *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 46–1. С. 25–32.
4. Гуржій О. Ю., Бондаревська К. В. Процес деофшоризації в умовах світової глобалізації // *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 42. С. 23–28.
5. Копитко М., Вінчук, М. Використання офшорних зон як спосіб ухилення від оподаткування // *Вчені записки Університету «Крок»*. 2021. № 1(61). С. 79–88.
6. Розпутенко І. *Деофшоризація економіки*. 27.03.2019 р. URL: <https://matrix-info.com/deofshoryzatsiya-ekonomiky/>
7. Луцишин З., Южаніна Н., Фролова Т., Мазур М, Перебийніс Д. Сучасна офшоризація бізнесу у конструкті національної фіскальної безпеки // *Міжнародна економічна політика*. 2019. № 1(30). С. 70-112.
8. Бліхар М., Ортинська Н., Дуфенюк О., Вінчук М., Матвієнко О. Економіко-правовий механізм протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних внаслідок ухилення від оподаткування в контексті деофшоризації економіки України // *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики*. 2021. Том 5 № 40. С. 497– 505.
9. *План дій BEPS: ключові аспекти для України* // Міністерство фінансів України. 2020. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/2020_BEPS.pdf
10. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення: Закон України від 04.07.2013 р. № 408-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/408-18#Text>
11. Про заходи щодо протидії зменшенню податкової бази і переміщенню

- прибутків за кордон: Указ Президента України від 28.04.2016 р. № 180/2016. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/180/2016#Text>
12. Директива Ради (ЄС) 2018/2057 від 20 грудня 2018 року про внесення змін до Директиви 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість щодо тимчасового застосування узагальненого механізму сплати ПДВ (реверсної сплати) до постачання товарів та послуг вище певного порогового значення. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_016-18#Text
 13. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2755-17/>
 14. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення: Закон України від 06.12.2019 р. № 361-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/361-20>
 15. Про валюту і валютні операції: Закон України від 21.06.2018 р. № 2473-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19#Text>
 16. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо визначення кінцевих вигодоодержувачів юридичних осіб та публічних діячів: Закон України від 14.10.2014 р. № 1701-VII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/1701-18>
 17. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання детінізації доходів та підвищення податкової культури громадян шляхом запровадження одноразового (спеціального) добровільного декларування фізичними особами належних їм активів та сплати одноразового збору до бюджету: Закон України від 15.06.2021 р. № 1539-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text>
 18. Єсімов С. С. Реалізація конституційного оформлення правопорядку в

умовах наявності конституційних ризиків // *Соціально-правові студії*. 2019. Вип. 3 (5). С. 52–57.

19. Паршин Ю. І., Санакоєв Д. Б., Самойлова С. Ю. Офшоризація та деофшоризація економіки: міжнародний досвід та особливості // *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2021. № 2. С. 293–300.

References

1. Yesimov S. S. (2020). Preventyvne rehulyuvannya: teoretychni aspekty [Preventive regulation: theoretical aspects] // *Sotsial'no-pravovi studiyim*. Vol 3(9). P. 40–47.
2. Steblyanko A., Vereshchaka Ya. (2020). Perspektyvy deofshoryzatsiyi v Ukraini [Prospects of de-offshoreization in Ukraine] // *Molodyy vchenyy*. № 11(87). P. 315–318.
3. Mudrak N. O. (2019). Perspektyvy deofshoryzatsiyi v Ukraini: implementatsiya planu BEPS [Prospects of de-offshoreization in Ukraine: implementation of the BEPS plan] // *Prychornomors'ki ekonomichni studiyi*. № 46–1. P. 25–32.
4. Hurzhiy O. Yu., Bondarevs'ka K. V. (2020). Protses deofshoryzatsiyi v umovakh svitovoyi hlobalizatsiyi [The process of de-offshoreization in the conditions of world globalization] // *Infrastruktura rynku*. Vol. 42. P. 23–28.
5. Kopytko M., Vinichuk M. (2021). Vykorystannya ofshornykh zon yak sposib ukhylennya vid opodatkuвання [Use of offshore zones as a method of tax evasion] // *Vcheni zapysky Universytetu «Krok»*. № 1(61). P. 79–88.
6. Rozputenko I. (2019). *Deofshoryzatsiya ekonomiky [De-offshoreization of the economy]*. Retrieved from <https://matrix-info.com/deofshoryzatsiya-ekonomiky/>
7. Lutsyshyn Z., Yuzhanina N., Frolova T., Mazur M., Perebyynis D. (2019).

- Suchasna ofshoryzatsiya biznesu u konstrukti natsional'noyi fiskal'noyi bezpeky [Modern offshorization of business in the framework of national fiscal security] // *Mizhnarodna ekonomichna polityka*. № 1(30). P. 70–112.
8. Blikhar M., Ortyns'ka N., Dufenyuk O., Vinichuk M., Matviyenko O. (2021). Ekonomiko-pravovyy mekhanizm protydyi lehalizatsiyi (vidmyvannyu) dokhodiv, oderzhanykh vnaslidok ukhlyennya vid opodatkovannya v konteksti deofshoryzatsiyi ekonomiky Ukrayiny [Economic and legal mechanism of combating the legalization (laundering) of income obtained as a result of tax evasion in the context of de-offshorization of the economy of Ukraine] // *Finansovo-kredytna diyal'nist': problemy teorii i praktyky*. Vol 5. N 40. P. 497–505.
 9. *Plan diy BEPS: klyuchovi aspekty dlya Ukrayiny (2020)*. [BEPS action plan: key aspects for Ukraine]. Ministerstvo finansiv Ukrayiny. Retrieved from https://mof.gov.ua/storage/files/2020_BEPS.pdf
 10. Pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrayiny shchodo transfertnoho tsinoutvorennya: Zakon Ukrayiny vid 04.07.2013 r. № 408-VII. [On making changes to the Tax Code of Ukraine regarding transfer pricing. The Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/408-18#Text>
 11. Pro zakhody shchodo protydyi zmenshennyu podatkovoyi bazy i peremishchennyu prybutkiv za kordon: Ukaz Prezydenta Ukrayiny vid 28.04.2016 r. № 180/2016 [On measures to counteract the reduction of the tax base and the transfer of profits abroad]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/180/2016#Text>
 12. Dyrektyva Rady (EU) 2018/2057 vid 20 hrudnya 2018 roku pro vnesennya zmin do Dyrektyvy 2006/112/EU pro spil'nu systemu podatku na dodanu vartist' shchodo tymchasovoho zastosuvannya uzahal'nenoho mekhanizmu splaty PDV (reversnoyi splaty) do postachannya tovariv ta posluh vyshe pevnoho porohovoho znachennya [Council Directive (EU) 2018/2057 of

- December 20, 2018 amending Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax regarding the temporary application of the generalized VAT payment mechanism (reverse payment) to the supply of goods and services above a certain threshold value]. Retrieved from https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_016-18#Text
13. Podatkovyy kodeks Ukrayiny: Zakon Ukrayiny vid 02.12.2010 r. № 2755-VI [Tax Code of Ukraine. Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2755-17/>
 14. Pro zapobihannya ta protydiyu lehalizatsiyi (vidmyvannyu) dokhodiv, oderzhanykh zlochynnym shlyakhom, finansuvannyu teroryzmu ta finansuvannyu rozpovsyudzhennya zbroyi masovoho znyschennya: Zakon Ukrayiny vid 06.12.2019 r. № 361-IX [On the prevention and countermeasures against the legalization (laundering) of proceeds of crime, the financing of terrorism, and the financing of the proliferation of weapons of mass destruction. The Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/361-20>
 15. Pro valyutu i valyutni operatsiyi: Zakon Ukrayiny vid 21.06.2018 r. № 2473-VIII. [On currency and currency transactions. Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19#Text>
 16. Pro vnesennya zmin do deyakykh zakonodavchykh aktiv Ukrayiny shchodo vyznachennya kintsevykh vyhodooderzhuvachiv yurydychnykh osib ta publichnykh diyachiv: Zakon Ukrayiny vid 14.10.2014 r. № 1701-VII. [On making changes to some legislative acts of Ukraine regarding the determination of ultimate beneficiaries of legal entities and public figures: Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/1701-18>
 17. Pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrayiny ta inshykh zakoniv Ukrayiny shchodo stymulyuvannya detinizatsiyi dokhodiv ta pidvyshchennya podatkovoyi kul'tury hromadyan shlyakhom

zaprovadzhennya odnorazovoho (spetsial'noho) dobrovil'noho deklaruvannya fizychnymy osobamy nalezhnykh yim aktyviv ta splaty odnorazovoho zboru do byudzhetu: Zakon Ukrayiny vid 15.06.2021 r. № 1539-IX. [On the introduction of amendments to the Tax Code of Ukraine and other laws of Ukraine regarding the stimulation of income detinization and improvement of the tax culture of citizens by introducing a one-time (special) voluntary declaration by individuals of their assets and payment of a one-time fee to the budget: Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1539-20#Text>

18. Yesimov S. S. (2019). Realizatsiya konstytutsiynoho oformlennya pravoporyadku v umovakh nayavnosti konstytutsiynikh ryzykiv [Implementation of the constitutional design of law and order in the presence of constitutional risks] // *Sotsial'no-pravovi studiyi*. Vol. 3 (5). P. 52–57.
19. Parshyn Yu. I., Sanakoyev D. B., Samoylova S. Yu. (2021). Ofshoryzatsiya ta deofshoryzatsiya ekonomiky: mizhnarodnyy dosvid ta osoblyvosti [Offshorization and de-offshorization of the economy: international experience and features] // *Naukovyy visnyk Dnipropetrovs'koho derzhavnoho universytetu vnutrishnikh sprav*. № 2. P. 293–300.