

шинстве случаев приема таких денежных средств в счет оплаты налогов, сборов (обязательных платежей) в бюджеты и государственные целевые фонды;

и) ограниченность функциональных возможностей частных денежных средств, которая выражается в невозможности выполнения для них такой функции денег, как способность быть мерой стоимости;

к) частные деньги являются зависимыми от законных платежных денежных средств, так как они в основном выражаются в национальной валюте государства, в котором применяются в обращении и только в случаях прямо предусмотренных законом, – в иностранной валюте. Но, при этом, обратно-таки, они выражаются в законных платежных средствах только иностранных государств, реже – в международных расчетных (клиринговых) единицах.

По сравнению с наличными государственными деньгами частные деньги не обладают государственным принуждением в их приеме третьими лицами (т.е. не обладают статусом законного платежного средства). Но, учитывая вышесказанное, их можно определить как допускаемые законом локальные денежные средства, которые могут использоваться для реализации обязательств субъектов хозяйствования по осуществлению расчетов между ними.

*Список литературы:* 1. Атлас З.В. Деньги и кредит при капитализме и в СССР. - М.-Л.: Госиздат, 1930. - 459с. 2. Атлас З.В. Социалистическая денежная система. - М: Финансы, 1969. - 384с. 3. Банківська енциклопедія / Під ред. Мороза А.М. - К.: Ельтон, 1993. - 336с. 4. Відомості Верховної Ради України. 5. Гоутри Р. Дж. Деньги и кредит: Пер. К.Г. Фокина / Под ред. и с предисл. И.А. Тренбурга, - М.: Ком. акад., 1930. - 363с. 6. Железнов В.Я. Очерки политической экономии. - 5-е изд. - М., 1907. - 826с. 7. Об утверждении Правил определения платежности гривни и монет: Приложение № 1 к Постановлению правления НБУ от 02.02.95г. № 21 // Бизнес. - 1997. - № 9. 8. О денежной реформе в Украине: Указ Президента Украины № 762 от 25.08.96 г. // Голос Украины. - 1996. - № 159. 9. Ожегов С.И., Шведова П.Ю. Толковый словарь русского языка. - 4-е изд. - доп., М.: Азбуковник, 1997. - 944с. 10. Поплавский М.А. Макроэкономика переходного периода. Украинский контекст. - К.: Техника, 1999. - 335 с.

**Е.Р. Кибенко, канд. юрид. наук**

## **ОФШОРНЫЕ КОМПАНИИ: ОСОБЕННОСТИ ПРАВОВОГО СТАТУСА**

В 1998-1999 годах в Украине активизировался процесс создания специальных (свободных) экономических зон (СЭЗ). На сегодняшний день уже функционирует 11 зон: "Сиваш", "Донецк",

"Азов", "Закарпаття", "Яворив", "Куртополис Трускавец", "Славутич", "Интерпорт-Ковель", "Николаев", "Порт Крым", "Порто-Франко". Введены специальные режимы инвестиционной деятельности на территориях приоритетного развития в 10-ти регионах Украины – Донецкой, Луганской, Закарпатской, Львовской, Житомирской, Черниговской, Волынской областях, городах Шостка и Харьков, а также в Крыму.

СЭЗ - это часть территории Украины, на которой устанавливается и действует специальный правовой режим экономической деятельности. В соответствии со ст.1 Закона Украины "Об общих принципах создания и функционирования специальных (свободных) экономических зон" [3] на территории СЭЗ вводятся льготные таможенные, валютно-финансовые, налоговые и другие условия экономической деятельности национальных и иностранных юридических и физических лиц.

СЭЗ могут создаваться для стимулирования различных областей предпринимательской деятельности. От специализации СЭЗ зависит ее правовой режим, состав льгот, предоставляемых субъектам зоны. В постановлении Кабинета Министров Украины "О концепции создания специальных (свободных) экономических зон в Украине" № 167 от 14.03.1994 г. [9] названы такие разновидности СЭЗ:

— *внешнеторговые зоны*, которые создаются для активизации внешней торговли; на их территории товары иностранного происхождения покупаются и продаются без уплаты таможенной пошлины и таможенного сбора;

— *комплексные производственные зоны*, создаваемые для стимулирования предпринимательства и инвестиционной деятельности, внедрения новых технологий, обеспечения занятости населения;

— *научно-технические зоны*, которые ориентированы на стимулирование научных исследований с внедрением их результатов в производство;

— *туристическо-рекреационные зоны*, создаваемые в регионах, имеющих богатый природный, историко-культурный потенциал с целью его сохранения и развития туристического бизнеса;

— *банковско-страховые (офшорные зоны)*, - это зоны в которых вводится особо благоприятный режим совершения банковских и страховых операций в иностранной валюте для обслуживания нерезидентов (офшорный статус предоставляется банковским и страховым учреждениям, которые создаются при участии исключительно нерезидентов и обслуживают только ту их предприниматель-

скую деятельность, которая осуществляется за пределами Украины);

— зоны приграничной торговли, которые расположены на границах с соседними странами, где вводится упрощенный порядок пересечения границы и торговли.

Из 11-ти СЭЗ, созданных в Украине, ни одна не имеет статуса офшорной. Поэтому обратимся к зарубежному опыту и рассмотрим: что же такое офшорная зона и почему так осторожно относиться к ней отечественный законодатель?

*Офшорные зоны* - государства (либо территории внутри государства), законом которых предусмотрено полное или частичное освобождение от уплаты налогов в отношении компаний, учрежденных иностранными физическими или юридическими лицами, при условии ведения ими бизнеса (осуществления предпринимательской деятельности) за пределами страны регистрации.

Государство не обязательно должно законодательно объявить себя офшорной зоной: соответствующие нормы, касающиеся освобождения от налогов офшорных операций, могут просто содержаться в налоговом законодательстве той или иной страны. Поэтому четкого перечня офшорных зон практически не существует. Так, по сведениям из различных источников количество существующих сегодня в мире офшорных зон варьируется в среднем от 30 до 400, что показывает неоднозначный подход экспертов к определению офшорного статуса той или иной территории.

Принцип действия офшорной зоны заключается в том, что налогом облагаются прибыль (доходы) только резидентов. Обложение нерезидентов либо минимальное, либо отсутствует. Нерезидентными могут быть признаны компании, зарегистрированные не только за рубежом, но и на территории соответствующей офшорной зоны, если они:

а) учреждены иностранцами — физическими или юридическими лицами;

б) не ведут бизнес на территории зоны (осуществляют так называемые *офшорные операции* — предпринимательскую деятельность исключительно за пределами страны регистрации).

Большая часть офшорных компаний занимаются такими видами деятельности, как торговля, судоходство, финансовые операции, оказание профессиональных услуг<sup>3</sup>, хотя возможна и любая

<sup>3</sup> Офшорные компании осуществляют в основном такие виды деятельности, доходы от которых освобождаются от налогообложения либо облагаются по пониженной ставке в государствах, на территории которых они получены (у источника). Таким образом, прибыль офшорной компании практически не облагается налогом ни на территории самой зоны, ни за рубежом.

другая предпринимательская деятельность.

Офшорные компании представляют собой совершенно законный способ уклонения от жестких налоговых условий и чрезмерного государственного регулирования предпринимательской деятельности, существующих во многих странах. Желание избежать неблагоприятных условий ведения бизнеса – экономических, политических и правовых – приводит к решению зарегистрировать юридическое лицо (субъекта предпринимательской деятельности) не в своем родном государстве, а в офшорной зоне. Сам термин "офшор" появился впервые в конце 50-х годов в одной из газет на восточном побережье США и обозначал финансовую организацию, избежавшую правительственного и налогового контроля путем территориального перемещения своей деятельности за пределы досягаемости государственных органов.

Что же представляет собой офшорная компания с юридической точки зрения?

*Офшорная компания* – это зарегистрированное в офшорной зоне юридическое лицо, имеющее в соответствии с местным законодательством статус нерезидентной компании или освобожденной от уплаты налогов резидентной компании (как созданное нерезидентами и не ведущее бизнес на территории зоны) и в силу этого статуса облагаемое налогом по минимальной ставке либо освобожденное от уплаты налогов и уплачивающее лишь ежегодные сборы или пошлину за деятельность в зоне.

Особенность правового статуса офшорной компании заключается в том, что зарегистрировав ее в офшорной зоне (на территории иностранного государства) и имея там юридический адрес, ее учредители вывели данную компанию из-под юрисдикции своего государства (государства, где они проживают, зарегистрированы или имеют местонахождение). В то же время в самой офшорной зоне такая компания также освобождается от уплаты налогов и многих других формальностей как нерезидентная, т.е. созданная нерезидентами и не ведущая бизнес на территории зоны. Подобный двойной иностранный статус в сфере налогообложения позволяет офшорным компаниям работать в благоприятных условиях, избегая налогового бремени и контроля со стороны государственных органов.

С правовой точки зрения офшорная компания ничем не отличается от других юридических лиц. Она создается и регистрируется согласно законам определенного государства (офшорной зоны), имеет соответствующие органы управления (реальные или номинальные), юридический адрес, счета в банках, может заниматься любой предпринимательской деятельностью.

Основными организационно-правовыми формами офшорных компаний являются: публичные и частные компании (структуры подобные нашим хозяйственным обществам с ограниченной ответственностью участников – АО и ООО), партнерства или товарищества, трасты, фонды, отделения иностранных компаний. Особым правовым статусом часто обладают офшорные банки, офшорные страховые и судоходные компании.

По политике налогообложения офшорные зоны можно подразделить на две группы:

а) зоны, облагающие офшорные компании минимальным налогом (в среднем 4 - 10 % от суммы задекларированной прибыли). К ним можно отнести Швейцарию, Люксембург, Лихтенштейн, Мальту, Кипр и др.;

б) зоны, полностью освобождающие офшорные компании от уплаты налога; уплачивается лишь ежегодный сбор или пошлина за продление лицензии на деятельность в зоне (составляет от 100 до 1500 USD в год). Примером подобных могут быть Панама, Каймановы и Багамские острова, Белиз и Антигуа, Лихтенштейн, Гонконг, Науру и др.

Преимущества офшорных компаний состоят не только в снижении налогового бремени. Коротко их можно описать следующим образом:

1. *Упрощенная процедура регистрации.* В большинстве зон либо вообще не требуется предоставления каких-либо документов, кроме учредительных. Срок регистрации компании занимает от 2 недель до 1 месяца. В случае покупки уже существующей компании можно стать ее владельцем в течение часа.

В некоторых странах (в основном европейских) требуется сформировать минимальный капитал компании. Например, законодательством Лихтенштейна предусмотрено, что акционерное общество должно иметь оплаченный капитал не менее 50 тыс. швейцарских франков, а остальные структуры (аншальт – очень распространенная разновидность корпорации, фонд, траст) – не менее 30 тыс.

Совокупные расходы по регистрации приблизительно составляют (в USD): в штатах США, где действуют зоны, – 500 - 900, на Багамских островах и Белизе – 1100, Кипре – 1650, Каймановых островах и Антигуа – 2000, Бермудских островах – 3000, в Лихтенштейне – 4500, Люксембурге и Швейцарии – 6000. Создание и содержание офшорной компании в европейских странах стоит гораздо дороже, чем офшорный бизнес, к примеру, на территории островов Океании, Карибов или в других экзотических зонах. Однако компания, зарегистрированная в Европе, воспринимается с большим дове-

рием в деловых кругах и является более престижной, чем офшоры экзотических стран. Кроме того, в европейских странах выше гарантии безопасности капиталовложений, поскольку для этих стран характерна стабильность политической и экономической жизни. Регистрировать офшорные компании можно самостоятельно, но чаще для этого пользуются услугами соответствующих юридических фирм или банков – посредников.

2. *Конфиденциальность информации об учредителях.* Конфиденциальность информации о владельцах компаний в большинстве офшорных зон гарантируется соответствующими законами, которыми может устанавливаться даже уголовная ответственность за разглашение подобных сведений<sup>4</sup>.

3. *Свобода распоряжения капиталом компании.* Офшорные компании могут иметь счета в любых банках мира, которые, как правило, являются мультивалютными. Управление счетом осуществляется по факсу или электронной почте.

4. *Минимальная отчетность.* Офшорные компании, как правило, освобождаются от представления бухгалтерской отчетности. В таких случаях форма ведения бухгалтерского учета определяется самим владельцем и может быть совершенно произвольной. В некоторых зонах предусмотрена необходимость подачи годового аудиторского отчета.

Офшорные компании обладают и определенными *недостатками*. Во-первых, государственные органы многих стран с недоверием относятся к самим офшорным компаниям, их владельцам (если они известны), а также к тем фирмам, которые имеют контракты с офшорными компаниями. Это происходит потому, что офшорный бизнес во всех его проявлениях часто рассматривается государством как криминализованный. Во-вторых, офшорный статус компании часто препятствует установлению нормальных деловых связей, заключению крупных контрактов. Предпринимательские структуры предпочитают не иметь дела с офшорными компаниями вследствие их "непрозрачности" – отсутствия публичной информации об учредителях и активах компании. Кроме того, офшорные компании ликвидируются так же быстро, как и создаются, что делает их крайне опасными в глазах контрагентов по сделке или кредиторов.

<sup>4</sup> Наиболее "непрозрачными" являются так называемые экзотические офшоры, находящиеся в основном в Океании и Латинской Америке. Информация о владельцах офшорных компаний в европейских зонах и США либо является публичной (для ее сокрытия используется институт номинальных акционеров), либо может быть получена в установленных законом случаях по требованию компетентных органов (например, Интерпола).

Практика показывает, что офшорные компании наиболее успешно функционируют как "двойник" основной компании, находящейся в государстве с "неофшорной" юрисдикцией. Юридически две компании могут быть связанными либо через одних и тех же учредителей, либо путем участия одной компании в капитале другой. Часто формальные юридические связи отсутствуют (используется институт номинальных акционеров или владельцев), а управляются две компании из одного центра.

Как же относится к офшорным зонам и офшорному бизнесу Украинское государство? Анализ действующего законодательства Украины показывает, что отношение к ним является не очень благоприятным. Украина не только не желает создавать на своей территории офшорные зоны, но и препятствует различными способами вывозу украинского капитала в зарубежные офшоры.

Достаточно ознакомиться с содержанием Инструкции о порядке выдачи индивидуальных лицензий на осуществление инвестиций за границу, утвержденной постановлением Правления НБУ от 16.03.1999 г. № 122 [1]. Действие Инструкции распространяется как на физических лиц (независимо от наличия у них статуса субъекта предпринимательской деятельности), так и на юридических лиц. Что же предлагает НБУ желающим осуществлять зарубежные инвестиции, включая инвестиции в офшорных зонах?

1. До осуществления инвестиции необходимо *получить индивидуальную лицензию НБУ*. Для получения таковой в областное управление НБУ по месту государственной регистрации субъекта предпринимательской деятельности или по месту налогового учета физического лица, не являющегося субъектом предпринимательской деятельности, должен быть представлен пакет документов (общее их количество - 7), однако получить некоторые из них достаточно сложно (они выдаются за рубежом, должны быть легализованы, а также в соответствии с зарубежным законодательством часто могут быть получены инвестором только после фактического осуществления инвестиции).

2. Субъекты предпринимательской деятельности, включая физических лиц, могут *осуществлять инвестиции только в безналичной форме*.

3. Сумма инвестиций в виде наличной иностранной валюты, вывозимой владельцем через таможенную границу Украины, вместе с расходами на пребывание за границей не может превышать общих размеров, определенных нормативными актами, регуливающими порядок перемещения иностранной валюты через таможенную границу Украины. При этом выданная лицензия *не заменяет разрешения*

на вывоз за границу иностранной валюты наличностью (чеками).

4. Не позднее чем через неделю после фактического осуществления инвестиции владелец лицензии должен направить уведомление об этом установленной формы в адрес трех организаций – Департамента валютного регулирования НБУ, областного управления НБУ, обслуживающего банка.

5. Все доходы (прибыли) полученные от осуществления инвестиций за границей, подлежат перечислению в Украину, а также декларированию согласно установленному порядку. На реинвестирование необходимо также получить индивидуальную лицензию в общем порядке.

6. При прекращении инвестиционной деятельности, а также при аннулировании лицензии в других предусмотренных Инструкцией случаях резидент обязан вернуть в Украину все инвестированные за границу средства согласно лицензии и полученные от инвестиции доходы (прибыли). Составители Инструкции не учитывают тот факт, что инвестирование всегда признавалось деятельностью с повышенным риском и сумма первоначальной инвестиции, закрепленная в лицензии, за время реализации инвестиции может быть существенно изменена в сторону или увеличения, или уменьшения.

7. За нарушение порядка лицензирования к резидентам может быть применен штраф в размере, эквивалентом сумме незаконно инвестированных валютных ценностей, пересчитанных в валюту Украины согласно обменному курсу НБУ на день осуществления операции по инвестированию (ч.2 ст. 16 Декрета Кабинета Министров Украины "О системе валютного регулирования и валютного контроля") [8], а также меры административной и уголовной ответственности.

Кроме указанных положений Инструкции действуют и многочисленные нормы украинского законодательства, устанавливающие порядок обязательного ежеквартального декларирования субъектами предпринимательской деятельности принадлежащих им валютных ценностей, находящихся за рубежом [7, 8].

27.06.1999 г. Президент Украины подписал Указ "О недопущении оттока из Украины валютных и других имущественных ценностей", который еще больше ужесточал условия вывоза капитала за рубеж. Однако Указ не был одобрен Верховной Радой Украины, которая в свою очередь 16.09.1999 г. приняла в первом чтении законопроект "О создании благоприятных условий для размещения валютных и других ценностей в Украине и недопущении их оттока за границу" [6].

Регулирование офшорного бизнеса этим не исчерпывается.

Согласно п. 18.3 Закона "О налогообложении прибыли предприятий" [4] при заключении договоров, которые предусматривают осуществление оплаты товаров в пользу нерезидентов, расположенных в офшорных зонах, расходы плательщиков налога на оплату стоимости таких товаров включаются в состав их валовых расходов в сумме, составляющей 85 % оплаченной стоимости этих товаров. Перечень офшорных зон ежегодно должен определяться Кабинетом Министров Украины. Однако по непонятным причинам он уже на протяжении нескольких лет после принятия данной нормы так и не утвердил официальный перечень офшорных зон. Такая медлительность правительства вполне устраивала резидентов, осуществляющих внешнеэкономические операции с офшорными компаниями. Однако 29.10.1998 г. в газете "Урядовый кур'єр" "по поручению" КМУ была опубликована статья "У світі є різні зони", содержащая ориентировочный перечень офшорных зон. Налоговые органы восприняли данный перечень как официальный и стали налагать штрафы на предприятия. Серия судебных исков приостановила этот процесс. Но Высший арбитражный суд Украины в своем информационном письме от 24.09.1999 г. указал, что данный перечень может использоваться для разрешения споров [10]. Таким образом, обычная статья в правительственной газете информационным письмом ВАСУ была "превращена" в нормативный акт. Парадоксальнее ситуацию трудно себе представить. Практика работы арбитражных судов показала, что многие арбитры не поддерживают позицию Высшего арбитражного суда.

Постановлением Правления НБУ от 4.11.1999 г. № 539 "Об упорядочении корреспондентских отношений коммерческих банков" [2] украинским банкам запрещено устанавливать корреспондентские отношения с банками некоторых стран-офшоров (Науру, Вануату, Антигуа и Барбуда). Кроме того, банки, уже имеющие корреспондентские отношения с банками из этих стран (таких банков 28), обязаны полностью прекратить операции по таким счетам и расторгнуть договора об установлении корреспондентских отношений.

Ознакомившись с содержанием названных выше документов, нетрудно понять, почему капитал вывозится из Украины и почему нелегальный вывоз капитала по данным независимых экспертов в несколько раз превышает легальный (например, за период 1993 -1999 гг. сумма легальных инвестиций за границу составляет 432,6 млн. USD [6], а объем нелегально вывезенных из Украины капиталов оценивается в пределах от 3,5 до 20 млрд. USD). Если государство не желает создавать нормальные условия для предпринимательской деятельности на своей территории, одновременно жесто-

чая условия вывоза капитала за рубеж, последствия в виде нелегального "бегства капитала" неминуемы. Удержать капитал одними штрафными и уголовными санкциями невозможно. Законодатель должен принимать разумные и благоприятные для предпринимателя законы, которые обеспечат нормальные условия функционирования отечественного и иностранного капитала в Украине, а не разрабатывать всеобъемлющую разветвленную систему контроля за предпринимательской деятельностью.

*Список литературы:* 1. Бизнес. - 1999. - № 21. - С. 21. 2. Бизнес. - 1999. - № 46. - С. 7, 17. 3. Ведомости Верховного Совета Украины. - 1992. - № 50. - Ст. 676. 4. Ведомости Верховной Рады Украины. - 1997. - № 27. - Ст. 181. 6. Дымовский А. Не можешь запретить - разреши // Бизнес. - 1999. - № 38. - С. 11. 7. О системе валютного регулирования и валютного контроля: Декрет КМУ от 19.02.1993 г. № 15-93 // Ведом. Верхов. Совета Украины. - 1993. - № 17. - Ст. 184. 8. Про затвердження форми Декларації про валютні цінності, доходи і майно, що належать резиденту України та знаходитися за її межами: Наказ Міністерства фінансів України від 25.12.1995 г. № 207 // Бюл. норматив. актів України. - 1996. - № 3. - С. 135. 9. Собрание постановлений Правительства Украины. - 1994. - № 7. - Ст. 171. 10. "У світі є різні зони..." // Бизнес. - 1999. - № 46. - С. 77.

*В.И. Тютюгин, канд. юрид. наук*

## **НЕКОТОРЫЕ ПРОБЛЕМЫ ПРИМЕНЕНИЯ НАКАЗАНИЙ, НЕ СВЯЗАННЫХ С ЛИШЕНИЕМ СВОБОДЫ, ПО ДЕЙСТВУЮЩЕМУ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВУ И В ПРОЕКТЕ УК УКРАИНЫ**

29-30 ноября 1999 г. в г. Харькове на базе Национальной юридической академии Украины имени Ярослава Мудрого состоялся Международный научно-практический семинар на тему: «Уголовные наказания, альтернативные лишению свободы». Проблема эта была предметом обсуждения прежде всего потому, что в Украине ведется интенсивная работа по созданию нового Уголовного кодекса, проект которого уже был рассмотрен в первом чтении (сентябрь 1998 г.) Верховной Радой Украины. Однако прогнозировать будущее можно лишь на основе опыта, накопленного в прошлом, и с учетом настоящего, в котором мы сегодня живем. Применительно к рассматриваемой проблеме это означает, что любые предложения по совершенствованию системы наказаний не могут носить лишь сугубо теоретический характер и должны опираться на реальную практику их применения с учетом тенденций, складывающихся в деятельности органов правосудия по использованию отдельных видов наказаний, в том числе и альтернативных лишению свободы.

Данные судебной статистики за последние три с половиной