

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
СУМСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ПРАВА

# Правові горизонти



Legal horizons

ВИПУСК 21 (34)

Суми – 2020

**SECTION 6  
CRIMINAL LAW AND CRIMINOLOGY;  
CRIMINAL ENFORCEMENT LAW**

**СЕКЦІЯ 6  
КРИМІНАЛЬНЕ ПРАВО ТА КРИМІНОЛОГІЯ; КРИМІНАЛЬНО-  
ВИКОНАВЧЕ ПРАВО**

DOI: <http://www.doi.org/10.21272/legalhorizons.2020.i21.p88>

**ВСТАНОВЛЕННЯ КРИМІНАЛЬНОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ ЗА УХИЛЕННЯ ВІД  
СПЛАТИ ПОДАТКІВ З ВИКОРИСТАННЯМ ОФШОРНИХ СХЕМ ЯК ПЕРЕДУМОВА  
СТАБІЛІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ**



***Байда Антон Олександрович,**  
Доцент, кандидат юридичних наук  
кафедри кримінального права №1,  
Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого*



***Новіков Дмитро Олександрович,**  
Інституту підготовки кадрів для органів юстиції України,  
Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого*

Дана стаття спочатку ознайомлює із статистичними даними втрат Державного бюджету України, які у 2019 році були спричинені порушенням встановленого законом порядку сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів на території України, акцентуючи тим самим увагу на відповідній проблематиці. Особливо розглянуто проблему ухилення від сплати податків з використанням офшорних юрисдикцій, або так званих країн-офшорів. Зроблено акцент на деструктивних наслідках, які випливають із зазначеної протиправної діяльності, для національної економіки України. Крім того, автори звертаються до аналізу всесвітнього досвіду боротьби із відповідним негативним явищем. Особлива увага в рамках цього питання приділяється методиці стимулювання дотримання порядку сплати податків, зборів та інших податкових платежів у Сполученому Королівстві Великої Британії та Північної Ірландії. Зокрема, досліджено такий підхід, як встановлення на території Сполученого Королівства кримінально-правової відповідальності за ухилення від сплати податків у значних розмірах особами, які прямо чи опосередковано володіють офшорними доходами, активами, наслідками офшорної господарської діяльності, або всім, що має результат, схожий із тим, що виникає із офшорних доходів, активів чи офшорної господарської діяльності. Такий різновид покарання було введено у 2017 році завдяки набранню чинності у Сполученому Королівстві Розділу 166 Акту про фінанси 2016 року. Кримінальна відповідальність за цим розділом настає за діяння, що стосуються офшорної діяльності і полягають у: неповідомленні контролюючого органу про податок на прибуток або

податок на приріст капіталу, порушенні платником зобов'язання із подання декларації, поданні декларації, яка містить хибні дані, або порушенні належних розмірів сплати відповідного обов'язкового платежу. Наприкінці статті авторами запропоновано внести зміни до Кримінального кодексу України, які передбачатимуть запровадження аналогічної норми в українське законодавство.

Ключові слова: офшори, офшорна юрисдикція, ухилення від сплати податків, кримінальна відповідальність, Кримінальний Кодекс України, злочини у сфері господарської діяльності, законодавство Сполученого Королівства Великобританії та Північної Ірландії.

**Bayda A.O., Novikov D.O. Criminal Liability For Tax Evasion With The Use Of Offshore Schemes As A Prerequisite Of Stabilization Of Economy Of Ukraine.** The article provides statistical data on losses of the state budget of Ukraine in 2019, which were caused by a violation of the statutory procedure for paying taxes, fees and other obligatory payments in Ukraine. Separately considered the problem of tax evasion with the use of offshore jurisdictions, or the so-called offshore countries. The emphasis is placed on the absolute wrongfulness of such behavior and then there is a list of negative consequences for the national economy that inevitably follow such behavior. The authors also find out that the problem is not a feature of Ukraine, as it is inherent in the entire world community. At the same time, it is found that countries are already fighting with offshore activity. OECD as part of the plan Base Erosion and Profit Shifting carry out such a fight. In addition, some countries, such as the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland, are also taking the lead in this fight. Thus, in 2017, due to Section 166 Finance Act 2016 three new criminal offences relating to offshore income, assets and activities appeared in the United Kingdom. According to the innovation it's a criminal offence if you: fail to notify Her Majesty's Revenue and Customs (HMRC) of your chargeability to income tax or capital gains tax before the end of the notification period; if you are required to deliver a tax return and fail to do so before the end of the withdrawal period; if you provide a return which, at the end of the amendment period, contains an inaccuracy. In all cases, the additional tax must exceed a threshold amount, which is currently set at £25,000, and be chargeable in respect of offshore income, assets or activities. A conviction for any of these offences allows the magistrates courts in England and Wales to impose a custodial sentence for up to 6 months and an unlimited fine. In Scotland and Northern Ireland, a custodial sentence up to 6 months and a fine not exceeding £5,000 may be imposed. Thereby, analyzing these provisions of the law, the authors of the article concluded that such a rule would be also appropriate to implement in the legislation of Ukraine. Ultimately, the authors cited a rule that would be appropriate to supplement the current criminal code of Ukraine.

Key words: offshore, tax evasion, Criminal Code of Ukraine, criminal offences, offences relating to offshore income, criminal liability, legislation of the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland, Base Erosion and Profit Shifting.

Постановка проблеми. За даними Інституту соціально-економічної трансформації та Центру соціально-економічних досліджень CASE-Ukraine, які були опубліковані на офіційному сайті Інституту у 2019 році, річний обсяг операцій з використанням офшорних схем в Україні сягнув рекордного обсягу – 120-200 млрд грн. При такому обсязі розмір фактичних втрат коштів, які «не дійшли» до державного бюджету у 2019 році, в цілому аналітики оцінили у 22-36 млрд грн [13].

Останній показник, посідаючи третє місце у рейтингу чинників, що спричиняє недонадходження коштів до бюджету України, нарівні із контрабандою, або так званим «сірим імпортом», який перебуває на першому місці

рейтингу, та зарплатами у конвертах, що розташувався на другому, наявно продемонстрував громадськості найбільші діри у національній економіці, у які безповоротно витікають кошти, які мали б прямувати до бюджетної системи України.

На додачу до статистичних даних Інститут надає власний перелік актуальних рекомендацій, які спроможні б були побороти виявлені деструктивні феномени тіньової економіки. Серед них: інституційна реформа податкової та митної служби, забезпечення гідних заробітних плат працівникам державної служби, перенабір цих працівників на відкритих конкурсних засадах, а також створення єдиної служби по боротьбі із економічними злочинами.

На наш погляд, запропоновані шляхи вирішення проблеми, хоч і не позбавлені здорового глузду, але все ж таки є недостатньо повними і, навіть у сукупності, не зможуть в повній мірі гарантувати зниження обсягів коштів, які наразі проходять повз державний бюджет України у зв'язку з використанням офшорів.

Аналіз останніх позицій та публікацій. Окрім вищезазначених досліджень Інституту соціально-економічної трансформації та Центру соціально-економічних досліджень CASE-Ukraine, негативні наслідки діяльності офшорних зон в Україні були ґрунтовно досліджені О. О. Манзюком [1], шляхи боротьби з офшоризацією економіки були запропоновані С. Шпак [2], а слушний акцент на боротьбі з офшорами як елементом державної антикризової політики був зроблений С. В. Репікою [3].

До того ж, хочеться звернути увагу на те, що істотний вплив при розробці даної статті на нас справили: наукова праця Смирнова Є. М., який проаналізував особливості та механізми протидії офшорним схемам у сучасному міжнародному русі капіталу [4]; дослідження Золотарьова Є. В., який зробив характеристику офшорних зон в контексті їх загрози для національної економіки [5]; а також міжнародна Організація Економічного Співробітництва і Розвитку (ОЕСД) та Управління її Величності з питань податків і мита Сполученого Королівства Великобританії (HM Revenue and Customs), які вже довгий час спрямовують свою діяльність, зокрема, на боротьбу з уникненням від сплати податків із використанням офшорних схем [6].

Звичайно, українським законодавцем нещодавно також були здійснені спроби подолання негативного впливу використання офшорів. Зокрема, ВРУ був прийнятий Закон України 361-ІХ «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення», який набуває чинності 28.04.2020 р. [7], КМУ були внесені зміни до Переліку офшорних зон (Розпорядження № 143 від 23.02.2011 р.) розпорядженням № 1079-р від 27.12.2018 р. [8], а також КМУ прийняв Постанову «Про затвердження переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України» від 27.12.2017 р., в який фактично потрапила переважна більшість країн-офшорів [9].

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Незважаючи на те, що наукова спільнота досить детально проаналізувала

негативний вплив офшорних схем на національну економіку та внесла чимало пропозицій по протидії їх використанню, а органами державної влади були здійснені рішучі кроки у тому ж самому напрямку, статистичні дані, які були наведені нами на початку нашої статті, все ж таки залишаються невтішними.

Це означає, що наразі неабияк важливо продовжувати ведення боротьби із офшорами, долучивши до цієї боротьби свіжі погляди сучасних правників із різних галузей права, в тому числі й кримінального.

Мета статті. Метою даної наукової статті ми вбачаємо, по-перше, у залученні уваги широкого кола науковців, правників та практикуючих юристів до проблеми існування офшорних схем в Україні та негативних наслідків, які спричиняються цим деструктивним явищем, і, по-друге, у пошуку дієвих шляхів вирішення даної проблеми, в тому числі з урахуванням існуючої світової практики.

Виклад основного матеріалу. Насправді, використання офшорних схем є явищем, яке охопило не тільки Україну.

Втрати внаслідок використання офшорних схем та схем уникнення від сплати податків зменшують доходи держав-членів ЄС приблизно на 170 млрд євро щорічно. Наразі Союз серйозно налаштований вжити рішучих заходів для герметизації податкової системи, щоб мати додаткове джерело фінансування свого бюджету, адже нещодавно він втратив свого головного платника – Сполучене Королівство [10].

«Активи, які перебувають у заможних осіб в офшорах, становлять 10% ВВП всього ЄС; близько 75% інформації про наявне в цих осіб багатство взагалі не надходить до податкових органів. Ми втрачаємо величезні гроші, і це змушує нас скорочувати спільний бюджет, резонність формування якого була доведена наглядним економічним зростанням країн-членів ЄС. Наразі дуже важливо зупинити витік грошей в офшори. Адже країн, яким це вигідно – дуже мало, а тих, на кого це справляє негативний ефект – дуже багато», – зазначає Якуб Савульський, керівник команди з макроекономіки Польського економічного інституту [10].

Таким чином, наразі з впевненістю можна сказати, що офшорні схеми – це проблема світового масштабу.

Проте, чи дійсно світова спільнота уже вживає реальні, дієві заходи для боротьби із цією проблемою?

Якщо ви знову поглянете на астрономічну цифру, яка демонструє щорічні втрати дохідної частини бюджету Європейського союзу (170 млрд євро), то ви зрозумієте, що бездіяльність світових лідерів у цій сфері була б як мінімум безглуздою.

Саме тому Організацією Економічного Співробітництва і Розвитку (ОЕСР) у 2013 році було розроблено План BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), який був введений у дію країнами великої двадцятки. Ключовим положенням плану є те, що він дозволяє податковим органам країн-учасниць плану обмінюватися інформацією про платників податків [11].

Загалом же План BEPS передбачає 15 заходів по боротьбі з розмиванням податкової бази і виведенням прибутку з-під оподаткування, при цьому передбачаючи так званий "мінімальний стандарт" Плану BEPS, який складається з чотирьох пунктів, і саме їх взяла на себе зобов'язання запровадити в своєму правому полі Україна, коли приєдналася до цього плану в 2017 році. У рамках цього "мінімального стандарту" наша країна повинна скасувати шкідливі (недобросовісні) податкові режими, змінити норми з трансфертного ціноутворення, внести зміни в угоди з іншими державами про уникнення подвійного оподаткування, а також підвищити ефективність механізмів вирішення спорів з іншими країнами з податкових питань. Робота над реалізацією зазначених положень і досі триває [11].

Однак, постає питання: чи вистачить імплементації цього мінімального набору заходів в Україні для того, щоб подолати відому всім величезну жагу українських олігархів, політиків та бізнесменів до приховування своїх активів та доходів в офшорних зонах? Чи здатні вищезазначені інструменти справити належний вплив на недобросовісний прошарок найбільш заможних платників? На наш погляд – вказаних заходів буде недостатньо.

Країною, яка, на наш погляд, є взірцем для боротьби із ухиленням від сплати податків і використанням офшорних схем, є Сполучене Королівство Великобританії та Північної Ірландії.

За період з 2006 по 2017 рік в цій країні ухилення від сплати податків зменшилося на 50% [12].

За даними Управління її Величності з питань податків і мита Сполученого Королівства Великобританії (HM Revenue and Customs) податковий розрив зменшився з 7,2% у 2005 - 2006 роках, до 5,6% у 2017 - 2018 роках, з деякими коливаннями у річному періоді. Податковим розривом вважається різниця між заборгованістю по сплаті податків, тобто всіма податками, що підлягають сплаті, та тими податками, що були фактично сплачені вчасно [14].

До речі, ці факти в певній мірі пояснюють чому Сполучене Королівство було одним із найбільших платників податків до бюджету ЄС – адже саме в цій країні стабільно функціонує ефективна система

контролю за справлянням податків.

Однак, варто зазначити і про те, що починаючи з 2010 року, уряд Сполученого Королівства вклав понад 2 мільярди фунтів стерлінгів в боротьбу з ухиленням від сплати податків та анонсував понад 100 заходів щодо подолання недотримання податкової системи та агресивної протидії оподаткуванню.

Методика боротьби із податковим розривом та ухиленням від сплати податків, яка використовується у Сполученому Королівстві, інтенсивним чином переглядалася Міжнародним валютним фондом та Національною аудиторською службою і, в кінцевому рахунку, була визнана такою, що дійсно є ефективною [15].

У чому ж секрет таких добросовісних платників у Великобританії та Північній Ірландії? Можливо та діє якась особлива система стимулювання до сплати податків?

Справа у тому, що Сполучене Королівство дійсно нарівні із заходами, які були запропоновані Організацією Економічного Співробітництва і Розвитку (ОЕСР) у Плані BEPS, наразі здійснює придушення неплатників, які використовують офшорні схеми, вдавшись й до більш жорстких заходів, а саме – до запровадження кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків з використанням офшорних схем.

Зазначений вид кримінального правопорушення з'явився у правовій системі Сполученого Королівства внаслідок доповнення новим Розділом 116 Закону про фінанси 2016 року. Так, згідно із зазначеним розділом було передбачено 3 діяння, які з 6 квітня 2017 року на території Сполученого Королівства почали вважатися злочином [16]:

- неповідомлення Управління її Величності з питань податків і мита (HM Revenue and Customs) про податок на прибуток або податок на приріст капіталу, що підлягає оподаткуванню, до закінчення встановленого законом періоду сповіщення;

- порушення платником зобов'язання із подання декларації, яке мало місце по закінченню періоду для справляння податку;

- подання декларації, що містить хибні дані, і виконання податкового обов'язку у неналежному обсязі по закінченню періоду для сплати податку.

Об'єктом оподаткування у контексті зазначених положень виступають офшорні доходи, активи або наслідки офшорної діяльності.

Офшорний дохід, активи або офшорна діяльність згідно з Розділом 116 означає:

- дохід, отриманий від джерела з території, що знаходиться за межами Сполученого Королівства;
- активи, які розташовані або утримуються на території, що знаходиться за межами Сполученого

Королівства;

- діяльність, що проводиться повністю або переважно на території, що знаходиться за межами Сполученого Королівства;

- все, що має результат, схожий із тим, який виникає із офшорних доходів, активів чи офшорної діяльності.

Діяння вважається злочином, якщо відповідно до Розділу 7 та Розділу 8 Закону про управління податками (ТМА) 1970 року платник не задекларував офшорний оподатковуваний дохід або прибуток, що призвело до ухилення від сплати податку, сума якого перевищує 25 000 фунтів стерлінгів.

У випадку, якщо платник вважає, що він не є винним у вчиненні даного правопорушення, він зобов'язаний довести, що:

- платник мав поважні причини для неповідомлення Управління її Величності з питань податків і мита (HM Revenue and Customs) про податок на прибуток або податок на приріст капіталу, що підлягає оподаткуванню, до закінчення встановленого законом періоду сповіщення;

- платник мав поважні причини для порушення зобов'язання із подання податкової декларації, яке мало місце по закінченню періоду для справляння податку;

- платник вжив усіх належних заходів для того, щоб подати декларацію з належними даними і виконати податковий обов'язок у належному обсязі.

При цьому вирішуючи питання про винуватість платника податків, та оцінюючи поважність причин і належність вжитих ним заходів, суди враховують конкретні обставини, здібності, знання та досвід платника податків.

Крім того, Управління її Величності з питань податків і мита (HM Revenue and Customs), попереджаючи платників про введення кримінальної відповідальності, наголосило на тому, що кожен, хто має офшорні доходи, активи або наслідки офшорної діяльності, в обов'язковому порядку зобов'язаний якнайшвидше повідомити Управління про свої офшорні доходи та прибутки у письмовій формі або зазначити про це у своїй податковій декларації.

За будь-яке з вищезазначених злочинів суди магістратів в Англії та Уельсі можуть призначити покарання у виді позбавлення волі на строк до 6 місяців і необмежений штраф. У Шотландії та Північній Ірландії може бути призначено покарання у виді позбавлення волі до 6 місяців та штраф у розмірі не більше 5000 фунтів.

Таким чином, застосування подібних жорстких заходів до недобросовісних платників наглядно

демонструє ставлення уряду Сполученого Королівства до офшорних схем.

На наш погляд, подібний підхід є правильним, адже ухилення від сплати податків з використанням офшорів за рівнем свої суспільної небезпечності цілком відповідає злочину і негативних наслідків, які підтверджують суспільну небезпечність цього діяння цілком достатньо. Зокрема, варто в котрий раз згадати про: відтік капіталу з країни, що спричиняє до дестабілізації національного економічного розвитку; легалізація доходів, отриманих злочинним шляхом, ріст випадків фінансування тероризму та активізація руху контрабанди; акумулювання капіталу, який «не працює» на досягнення цілей економічного розвитку країни; зростання нестабільності фондового ринку та нестійкий характер податкових і відсоткових ставок у зв'язку із вільною трансграничною міграцією великих об'ємів фінансових ресурсів; коливання попиту на капітал, який не відповідає реальній ситуації на світових фінансових ринках; погіршення інвестиційних рейтингів окремих країн та ріст навантаження на платіжний баланс; витік інвестиційних ресурсів, котрі могли б піти на досягнення цілей економічного розвитку в межах вітчизняної економіки; звуження бази оподаткування та кількості надходжень у бюджет, що призводить до його дефіциту та ін. [4].

Висновки та пропозиції. Зважаючи на вищезазначене, ми пропонуємо внести зміни до чинного Кримінального кодексу України, а саме – доповнити його новою статтею 212-2, яка матиме назву «Ухилення від сплати податків резидентами України, які прямо чи опосередковано володіють офшорними доходами, активами, наслідками офшорної господарської діяльності, або всім, що має результат, схожий із тим, що виникає із офшорних доходів, активів чи офшорної господарської діяльності» і наповнити її наступним змістом:

«1. Неповідомлення резидентами України, які прямо чи опосередковано володіють офшорними доходами, активами, наслідками офшорної господарської діяльності, або всім, що має результат, схожий із тим, що виникає із офшорних доходів, активів чи офшорної господарської діяльності, до контролюючого органу про офшорні доходи, прибуток, приріст капіталу, з яких відповідно до закону підлягає до сплати податок, що перевищує значні розміри, якщо таке неповідомлення має місце по закінченню поточного податкового (звітного) періоду, -

карається штрафом від п'яти до семи тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

2. Порушення резидентами України, які прямо

чи опосередковано володіють офшорними доходами, активами, наслідками офшорної господарської діяльності, або всім, що має результат, схожий із тим, що виникає із офшорних доходів, активів чи офшорної господарської діяльності, встановленого законом порядку сплати податку, що перевищує значні розміри, з офшорних доходів, прибутку, приросту капіталу, якщо таке порушення має місце по закінченню поточного податкового (звітного) періоду, -

карається штрафом від десяти до п'ятнадцяти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або позбавленням волі на строк до 6 місяців.

Примітка: Під значним розміром коштів в контексті цієї статті слід розуміти суму податків, які в п'ятсот і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян».

Таким чином, характеристика елементів складу цього злочину буде наступною:

Об'єкт злочину: встановлений законом порядок повідомлення про офшорний дохід, прибуток, приріст капіталу, а також порядок сплати податку з офшорного доходу, прибутку, приросту капіталу.

Предмет злочину: встановлений законом податок, що перевищує значні розміри, який підлягає до сплати з офшорних доходів, прибутку, приросту капіталу.

Об'єктивна сторона характеризується наявністю 2 ознак, які можуть існувати як в сукупності, так і окремо: діяння, що полягає в неповідомленні контролюючого органу про податки, що підлягають до сплати з офшорного доходу,

прибутку, приросту капіталу; та/або діяння, що полягає в порушенні порядку сплати податку, який перевищує значний розмір, що підлягає до сплати з офшорного доходу, прибутку, приросту капіталу.

Суб'єкт злочину спеціальний: резиденти України (фізичні та юридичні особи), які прямо чи опосередковано володіють офшорними доходами, активами, наслідками офшорної господарської діяльності, або всім, що має результат, схожий із тим, що виникає із офшорних доходів, активів чи офшорної господарської діяльності.

Суб'єктивна сторона злочину характеризується прямим або непрямым умислом.

Мотивом до вчинення злочину слугує прагнення особи до приховання офшорного доходу, прибутку, приросту капіталу, який належить їй прямо чи опосередковано.

Метою вчинення злочину є ухилення від виконання податкового обов'язку на території України для одержання для себе або інших осіб більшої економічної вигоди.

Підбиваючи підсумок зазначимо, що окреслений нами метод впливу на недобросовісних платників точно стане дієвим, адже про це вже свідчить досвід Сполученого Королівства. Крім того, ефект, який може справити кримінальна відповідальність на недобросовісних платників податків, є очевидним. В той же час, дуже важливо, щоб введення кримінальної відповідальності за вищезазначене правопорушення відбувалося паралельно з детальною правовою регламентацією законодавцем належного порядку сплати податків з офшорного доходу, прибутку, приросту капіталу.

### Література:

1. Манзюк О. О. Негативні наслідки діяльності офшорних зон та шляхи їх подолання в Україні. Європейський вектор економічного розвитку. 2013. № 2 (15). С. 172-177.
2. Шпак С. Шляхи боротьби з офшоризацією економіки. Економіка України в умовах глобалізації і регіоналізації: зб. тез доп. Міжнар. наук.-практ. конф. студ. та молод. вчених (м. Тернопіль, 3-4 квіт. 2014 р.) / редкол.: С. В. Гродський, Ю. П. Гуменюк, М. А. Живко [та ін.]; відп. за вип. Є. В. Савельєв. Тернопіль. ТНЕУ, 2014. С. 150-151.
3. Репік С. В. Боротьба з офшорами як елемент державної антикризової політики. Наукові праці НДФІ: збірник наукових праць. 2010. Вип. 4 (53). С. 54-62.
4. Смирнов Є. М. Офшорні схеми у сучасному міжнародному русі капіталу: особливості та механізми протидії. Вісник Євразійської науки. 2018. №5. С. 45 URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ofshornye-shemy-v-sovremennom-mezhdunarodnom-dvizhenii-kapitala-osobennosti-i-mehanizmu-protivodeystviya/viewer> (дата звернення 07.04.2020 р.)
5. Золотарьов Є. В. Офшорні зони як загроза економічної безпеки Російської Федерації. Економіка. Податки. Право. 2011. №4. С. 158-164. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/offshornye-zony-kak-ugroza-ekonomicheskoy-bezopasnosti-rossiyskoy-federatsii/viewer> (дата звернення 07.04.2020 р.)
6. Her Majesty's Revenue and Customs // Вікіпедія: вільна енциклопедія. URL: [https://en.wikipedia.org/wiki/HM\\_Revenue\\_and\\_Customs](https://en.wikipedia.org/wiki/HM_Revenue_and_Customs) (дата звернення 07.04.2020 р.)

7. 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 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/361-IX> (дата звернення 07.04.2020 р.)

8. Про внесення змін до розпорядження Кабінету Міністрів України від 23 лютого 2011 р. № 143: Розпорядження КМУ від 27.12. 2018 р. № 1079-р. / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1079-2018-p>

9. Про затвердження переліку держав (територій), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України, та визнання таким, що втратило чинність, розпорядження Кабінету Міністрів України від 16 вересня 2015 р. № 977: Постанова КМУ від 27.12.2017 р. № 1045 / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1045-2017-p> (дата звернення 07.04.2020 р.)

10. EU Member States lose €170 billion per year due to EU tax heavens / The research of the Polish Economic Institute, 2020. URL: <http://pie.net.pl/en/kraje-ue-traca-170-mld-euro-rocznie-przez-unijne-raje-podatkowe/> (дата звернення 07.04.2020 р.)

11. Авдієнко В. Програє «білий» бізнес: чому у боротьбі з офшорами не вдається перемогти. Укррудпром, 2019. URL: [https://www.ukrudprom.com/digest/Proigraet\\_beliy\\_biznes\\_pochemu\\_v\\_borbe\\_s\\_ofshorami\\_nelzya\\_pobedi.html](https://www.ukrudprom.com/digest/Proigraet_beliy_biznes_pochemu_v_borbe_s_ofshorami_nelzya_pobedi.html) (дата звернення 07.04.2020 р.)

12. 2019 UK Tax Avoidance Statistics. Patrick Canon, Barrister at Law, 2019. URL: <https://www.patrickcannon.net/insights/tax-avoidance-statistics/> (дата звернення 07.04.2020 р.)

13. Дослідження: Найбільші втрати бюджету відбуваються на кордоні, в офшорах і при виплаті зарплат у «конвертах». Інститут Соціальної та Економічної трансформації, 2019. URL: <http://iset-ua.org/ua/novini/podatki/item/156-doslidzhennia-naibilshi-shemi> (дата звернення 07.04.2020 р.)

14. What is the tax gap. Tax policy center, A citizen's guide to the fascinating (though often complex) elements of the US tax system. URL: <https://www.taxpolicycenter.org/briefing-book/what-tax-gap> (дата звернення 07.04.2020 р.)

15. The tax gap for 2017 to 2018 is 5.6%, HMRC confirmed today (20 June 2019). Press release from: HM Revenue & Customs, 2019. URL: <https://www.gov.uk/government/news/tax-gap-remains-low> (дата звернення 07.04.2020 р.)

16. Offshore tax evasion: offences relating to offshore income. Guidance from: HM Revenue & Customs, 2018. URL: <https://www.gov.uk/guidance/offshore-tax-evasion-offences-relating-to-offshore-income> (дата звернення 07.04.2020 р.)

17. Податковий кодекс України: Закон України від 02.10.2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 07.04.2020 р.)

18. Кримінальний кодекс України: Закон України від 05.04.2001 р. № 2341-III / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14> (дата звернення 07.04.2020 р.)