

## ПРАВОВІ АСПЕКТИ СПІВВІДНОШЕННЯ ПОНЬЯТЬ «ПОДАТКОВЕ ПЛАНУВАННЯ», «ПОДАТКОВА ОПТИМІЗАЦІЯ» ТА «МІНІМІЗАЦІЯ ПОДАТКІВ»

Греца Я.В.,

кандидат юридичних наук, доцент кафедри  
господарського права  
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»

У даному дослідженні автор визначає правові аспекти співвідношення таких понять, як «податкове планування», «податкова оптимізація» та «мінімізація податків», які є різними за змістом, однак значна частина науковців їх не розмежовує.

**Ключові слова:** податкове планування, податкова оптимізація, мінімізація податків.

В данном исследовании автор определяет правовые аспекты соотношения таких понятий, как «налоговое планирование», «налоговая оптимизация» и «минимизация налогов», которые отличаются по содержанию, однако значительная часть ученых их разделяет.

**Ключевые слова:** налоговое планирование, налоговая оптимизация, минимизация налогов.

In this study, the author defines the legal aspects of the value of concepts such as "tax planning", "tax optimization" and "tax minimization", which are different in content, but much of the scientists were not delineated.

**Keywords:** tax planning, tax optimization, minimizing taxes.

На сьогодні загально визнаним є той факт, що пра-вила оподаткування, зокрема рівень податкового навантаження, процедура адміністрування податків, є одним із факторів, що враховуються при здійсненні планування господарської діяльності. Безумовно, цей фактор не може бути основним при визначенні стратегії ведення бізнесу у цивілізованому суспільстві, однак в Україні надмірний податковий тиск та висока фіскальна активність контролюючих органів не сприяє розвитку підприємництва, нерідко призводить до повного припинення господарської діяльності платниками податків. В таких умовах, зростає роль ефективного податкового планування як однієї з необхідних умов збереження та розвитку бізнесу. Вищенаведене підтверджує актуальність обраної теми дослідження.

У сучасній науці українського фінансового права дослідження в сфері податкового планування ґрунтуються на працях українських вчених Воронової Л.К., Кучерявенка М.П., Орлюк О.П., Пришви Н.Ю.

Важливим завданням науки фінансового права є формування відповідного понятійно-категорійного апарату даної галузі правових знань. Разом з тим, у багатьох наукових дослідженнях поняття податкового планування не розкривається повною мірою, часто ототожнюється з правовими категоріями, які вужчі за змістом.

У даному дослідженні автор ставить собі за мету визначити правові аспекти співвідношення таких понять, як «податкове планування», «податкова оптимізація» та «мінімізація податків», які є різними за змістом, однак значна частина науковців їх не розмежовує.

На нашу думку, першоосновою при здійсненні податкового планування є досконале знання і належне розуміння податкового законодавства. Крім того, найбільшу ефективність забезпечує послідовне та узгоджене використання різних методів податкового планування, які мають враховувати особливості діяльності підприємства і можуть бути розроблені тільки для кожного окремого платника податків.

Можливість і необхідність податкового планування закладені в самому податковому законодавстві, яке передбачає різні системи оподаткування для різних видів діяльності та різних категорій платників податків, закріплює різні методи для визначення податкової бази і пропонує платникам різні податкові пільги.

На думку С.Ф.Сутиріна, податкове планування – допустиме законодавством зниження загального податкового тягаря фізичних і юридичних осіб [1, с.131]. Вказаний автор вважає, що завданням податкового планування є максимізація доходів за рахунок мінімізації податків [1, с. 119].

Бланк І. О. визначає термін “податкове планування” як важливий етап розробки податкової політики підприємства, спрямований на визначення планових сум його податкових платежів у майбутньому періоді й розробки

графіка їх сплати (“податкового платіжного календаря”)” [2, с. 430]. Вказаний автор вважає, що податкове планування є ще й етапом реалізації політики управління прибутком підприємства [3, с. 510].

Інші науковці суть податкового планування бачать в тому, що воно є основою формування податкової політики підприємства і передбачає вибір між різними варіантами здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства і розміщення його активів з метою досягнення найнижчого рівня податкових зобов’язань, що виникають при цьому. В основі податкового планування лежить максимальне використання усіх передбачених законом пільг, а також оцінка позиції податкових органів та урахування основних напрямів податкової, бюджетної та інвестиційної політики держави [4, с. 310].

Бризгалін А.В. трактує податкове планування як організацію діяльності платника податків таким чином, щоб мінімізувати його податкові зобов’язання на стабільний період без порушення букви й духу законів [5, с. 578].

Т.А.Гусева визначає податкове планування як діяльність з вибору побудови правових форм відносин по сплаті податків і можливих варіантів їх інтерпретації в рамках діючого законодавства [6, с.39].

Окремі автори, термін “податкове планування” підмінюють термінами “податкова оптимізація (раціоналізація)” чи “оптимізація податкового навантаження”, не вбачаючи між ними фактично ніякої різниці.

Уткін Е.А. вважає, що оптимізація оподаткування може бути визначена як порівняння різних варіантів ділової активності та використання ресурсів з метою виявлення найнижчого рівня податкових зобов’язань, які виникають при цьому. Податкова оптимізація базується на вивченні чинних законів та інструкцій та на роз’ясненнях податкових законів, а також на аналізі податкової політики, що проводяться урядом” [7, с. 185].

Як зазначає Мишкін Б.С., податкова оптимізація (легальне зменшення податків) – це зменшення розміру податкових зобов’язань шляхом цілеспрямованих правовірних дій платників податків, що включають повне використання всіх передбачених законодавством пільг, інших законних прийомів і засобів, з урахуванням інтересів держави. [8, с.68]. Інші автори стверджують, що оптимізація оподаткування є проявом норми закону про конфлікт інтересів, за якою всі суперечності актів законодавства про податки мають тлумачитися на користь платника. [9].

А.Е. Городецький не розмежовує поняття «податкова оптимізація» і «мінімізація податків», стверджуючи, що правомірні способи мінімізації і становлять суть податкової оптимізації [10].

А.В.Бризгалін так само зменшення податків називає податковою мінімізацією, воно буває законним і незаконним. Законне зменшення податків автор кваліфікує

як податкову оптимізацію [5, с.20].

На наше переконання, суть податкового планування не можна зводити виключно до зменшення податкового навантаження, оскільки це більш комплексна категорія. Зменшення податкового навантаження є тільки одним із завдань податкового планування, а аж ніяк не його єдиною метою. При здійсненні податкового планування платник вирішує ряд інших важливих завдань – вибір зручнішої форми ведення обліку, складання звітності, спрощення процедур адміністрування податків, зменшення податкових ризиків. Однак і ці завдання не вичерпують суті податкового планування, вони більшою мірою розкривають поняття «податкова оптимізація», який цілий ряд науковців також безпідставно звужено розглядає тільки як сукупність заходів на зменшення податкового тиску.

На нашу думку, зменшення податкового тиску може розкривати таке поняття, як «податкова мінімізація». Податкова мінімізація може бути правомірною, коли зменшення податкового тиску відбувається за допомогою засобів, які не суперечать закону, та протиправною, коли зменшення податкових зобов'язань здійснюється внаслідок порушення закону платником податків.

Ми схильні розглядати правомірну податкову мінімізацію як одну із складових податкової оптимізації, яка крім цього, передбачає ряд інших заходів, зокрема пов'язаних із вибором платником більш зручної системи обліку та звітності. Таким чином податкову оптимізацію слід розглядати як систему засобів, за допомогою яких платник податків забезпечує правомірне зменшення податкового навантаження, вибір зручних форм ве-

дення обліку, складання звітності, сплати податків і зборів, зменшення податкових ризиків щодо застосування до нього заходів державного примусу.

В свою чергу, податкова оптимізація є однією із складових податкового планування. Податкове планування, крім окреслених вище завдань, передбачає аналіз та прогнозування податкових наслідків здійснення господарських операцій, рівня податкового навантаження, врахування змін податкового законодавства та тенденцій податкової політики держави.

Податкове планування не може розглядатися як самодостатня та ізольована категорія. На нашу думку, це лише одна із складових стратегічного планування фінансово-господарської діяльності платника податків. Ми погоджуємося з Т.А.Гусєвою, яка стверджує, що податки не повинні керувати всією діяльністю суб'єкта господарювання, вони не повинні суттєво змінювати філософію бізнесу. Податковий менеджмент не існує як мета або інструмент управління бізнесом, а являється лише невід'ємною частиною всього корпоративного менеджменту. Бізнес не здійснюється заради податків, його метою є отримання прибутку [6, с.17].

Тому, в підсумку ми можемо визначити поняття податкового планування як складову економіко-правового планування діяльності платника податків, що передбачає систему заходів, спрямованих на забезпечення податкової оптимізації оподаткування, аналіз та прогнозування податкових наслідків здійснення господарських операцій, рівня податкового навантаження, з урахуванням вимог податкового законодавства та тенденцій податкової політики держави.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Сутырин С., Погорлецкий А. Налоги и налоговое планирование в мировой экономике / С.Сутырин, А.Погорлецкий. – СПб.: Полиус, 1998. – 577 с.
2. Бланк И.А. Основы финансового менеджмента / И.А.Бланк. - Т.2. – К.: Ника-Центр, 1999. – 512 с.
3. Бланк И.А. Управление прибылью / И.А.Бланк. – К.: Ника-Центр, 1988. – 544 с.
4. Большой бухгалтерский словарь (Под ред. А. Н. Азрилияна) – М.: Ин-т новой экономики, 1999. – 574 с.
5. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н., Брызгалин В.В. Методы налоговой оптимизации / Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н., Брызгалин В.В. – М.: Аналитика –Пресс, 2001.
6. Гусева Т.А. Налоговое планирование: концепция правового регулирования / Т.А.Гусева. – Орел: Орел ГТУ, 2007. – 326 с.
7. Справочник финансиста / Под ред. проф. Уткина Э.А. – М.: Ассоциация авторов и издателей «Тандем», Издательство ЭКМОС, 1998. – 496 с.
8. Мишкін Б.В. Налоговая оптимизация как проявление проявления налоговой правосубъектности. Дис...канд. юрид.наук. / Б.В.Мишкін М., 2004.
9. Соловйов І.Н. Уклонение от уплаты налогов и оптимизация налогообложения / І.Н.Соловйов // Налоговый вестник. – 2001. – № 9.
10. Городецкий А.Е. Механизмы уклонения от уплаты налогов и финансовый контроль. Закономерности и тенденции схемообразования / А.Е.Городецкий // Аудит и финансовый анализ. – 2004. – № 1.