

Юридичні науки

УДК 336.228

Ільїна Ольга Андріївна

студентка

Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

Ильина Ольга Андреевна

студентка

Национального юридического университета имени Ярослава Мудрого

Olina Olha

Student of the Economic Law Faculty of the

Yaroslav Mudryi National Law University

**ПРОБЛЕМА ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКІВ: ІСТОРІЯ ТА
СУЧАСНІСТЬ**

**ПРОБЛЕМА ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГОВ: ИСТОРИЯ И
СОВРЕМЕННОСТЬ**

**THE PROBLEM OF TAX OPTIMIZATION: HISTORY AND
MODERNITY**

***Анотація.** У статті розглядаються історичні погляди на появу податків, як певних економічних відносин між державою та суспільством – від Давніх часів до сучасності. Поставлено актуальне питання розуміння поняття «оптимізація», як відрізняються «оптимізація» та «мінімізація» податків, а також, яким чином відбувається зменшення податкового навантаження суб'єкта господарювання. Проводиться аналіз проблеми, а саме: чи поліпшує зменшення витрат підприємства фінансово-господарський стан платників податків, і чи є це нормальним явищем для ведення бізнесу та економічних процесів; чи зацікавлена держава в оптимізації оподаткування платників податків у*

довгостроковій перспективі, та чи підвищує зменшення витрат на сплату податків фінансову стійкість підприємства.

Ключові слова: податки, принципи оподаткування, оптимізація податку, суб'єкт господарювання, податкові пільги, преференція, мінімізація, облікова політика, державна політика, економіка, юриспруденція.

Аннотация. В статье рассматриваются исторические взгляды на появление налогов, как определенных экономических отношений между государством и обществом - от Древних времен до современности. Поставлен актуальный вопрос понимания понятия «оптимизация», как отличаются «оптимизация» и «минимизация» налогов, а также, каким образом происходит снижение налоговой нагрузки предприятия. Проводится анализ проблемы, а именно: улучшает ли уменьшение расходов предприятия финансово-хозяйственное состояние налогоплательщиков, и является ли это нормальным явлением для ведения бизнеса и экономических процессов; заинтересовано ли государство в оптимизации налогообложения налогоплательщиков в долгосрочной перспективе, и повышает ли уменьшение расходов на уплату налогов финансовую устойчивость предприятия.

Ключевые слова: налоги, принципы налогообложения, оптимизация налога, субъект хозяйствования, налоговые льготы, преференция, минимизация, учетная политика, государственная политика, экономика, юриспруденция.

Summary. The article discusses historical views on the emergence of taxes, as certain economic relations between the state and society - from ancient times to the present. The actual question of understanding the concept of "optimization" is posed, how "optimization" and "minimization" of taxes

differ, and also how the tax burden of the enterprise is reduced. The analysis of the problem is carried out, namely: does the reduction in expenses of the enterprise improve the financial and economic status of taxpayers, and is this a normal phenomenon for doing business and economic processes; whether the state is interested in optimizing taxation of taxpayers in the long run, and whether reducing the cost of paying taxes increases the financial stability of the enterprise.

Key words: *taxes, principles of taxation, tax optimization, business entity, tax incentives, preference, minimization, accounting policy, public policy, economics, jurisprudence.*

Постановка проблеми. Дослідження та аналіз проблеми оптимізації податків, з мікроекономічної точки зору, з позиції окремо взятого підприємства - рівень податкового навантаження є індикатором доцільності ведення бізнесу взагалі, і ведення його в легальному полі зокрема. В економіці будь-якої країни підприємство не зможе існувати, якщо йому доводиться віддавати у вигляді податків більше половини своїх доходів. З іншого боку, дуже мала доля доходів, сплачена у вигляді податків, не дає підприємству відчуття причетності до формування макроекономічного благополуччя в країні. Тому можливість знати і контролювати рівень податкового навантаження для будь-якого підприємства є важливим інструментом ухвалення фінансових рішень.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Розгляд оптимізації як економічного поняття, пошук шляхів формування і використання валового та чистого внутрішнього продукту (валової і чистої доданої вартості) країни, з пропорціями його розподілу і перерозподілу.

Мета дослідження. У цій науковій роботі розглядатиметься питання зменшення податкового навантаження для суб'єктів господарювання, а

також підходи до використання, в межах управління підприємством, легальних методів оптимізації податків.

Виклад основного матеріалу. Мало хто з Вас почне сперечатися про важливість податкової системи. Чому ж всі говорять про податки? Бо це «кровоносна система» державної політики? Тому що вони допомагають зробити суспільство більш ефективним? Якою має бути податкова система, яка не придушуватиме, а стимулюватиме розвиток? Відповіді на ці питання завжди були заідеологізованими. «Оптимальні» вирішення проблеми писалися під світові політичні тренди - і деякі з них, навіть, були відзначені Нобелівськими преміями. На мою думку, про це, в контексті сучасних українських реалій, і потрібно говорити, писати, дискутувати та обов'язково привертати увагу до проблемних питань, які взаємопов'язані та крокують пліч-о-пліч, у податковій системі України.

Поява податків пов'язана з виникненням держави, і вони використовуються для фінансування її видатків. Сутність податків, їх структура, призначення, роль, характер оподаткування визначаються економічним і політичним ладом суспільства. Податок - плата за виконання державою її функцій, що має форму відрахування частини вартості валового національного продукту на загальносуспільні потреби [1].

Тобто, податки необхідні для забезпечення виконання державою її функцій. У цьому зв'язку навіть існує афоризм, що *платити податки і померти повинен кожний*. Проте, такий погляд існував далеко не завжди.

Наприклад, у давні часи основними доходами полісів Греції були казенні промисли, монополії, доходи від оренди, а також повинності, накладені на іноземців, доходи від рибальської праці, виручка від конфіскованого майна, мито, добровільні внески та пожертви. Податки та позики вважалися надзвичайними доходами. Майже те саме було

характерно й для Риму, хоча тут уперше демонструється спроба створення податкової системи, що ґрунтувалася на майновому та поголовному оподаткуванні, яке здійснювалося на підставі оцінки майна та перепису [5].

До середини XVII ст. податки вважалися *«необхідним злом»*, до якого доводилося вдаватися тимчасово, у разі крайньої потреби, за наявності особливих умов, скрутного становища держави, коли інших способів покриття видатків не було. До них можна було звертатися лише за повної відсутності інших коштів, під якими розумілися домени, всіляке мито (у тому числі й судове), казенні підприємства (регалії). Вважалося, що державі, самодержцю більше личить бути купцем, аніж тираном [1].

Але з історії розвитку багатьох європейських держав роблю висновок, що *«необхідне зло»*, у вигляді податків, чомусь постійно *«переслідувало»* громадян, та лише змінило форму на певну угоду з державою. Фактично вона була формальним відображенням існуючих відносин, що, наприклад, в епоху Середньовіччя мали договірний характер. Державне господарство не відокремлювалося від особистого господарства короля або графа, і *«живилося»* доходами з домен, надходженням податків та мита, якими купувався військовий чи юридичний захист. До захисту від зовнішнього ворога пізніше приєднується підтримання внутрішнього порядку і спокою в країні, для чого потрібні були суд, поліція та інші державні органи. На їх утримання знову ж потрібно було вносити певні внески. Стає зрозуміло, що це своєрідний обмін одних цінностей на інші. А все вищезазначене - це послуги, які надає держава своїм громадянам за певну ціну - податок.

Вчений Адам Сміт (1723–1790 р.) у своїх працях дійшов цього ж висновку [3]. Він сформулював чотири принципи оподаткування, які називав законами, яким повинен відповідати кожний податок:

1. Піддані будь-якої держави зобов'язані брати участь в утриманні уряду, кожний по можливості своїх власних коштів, тобто в розмірах доходів, отримуваних ним під захистом держави... Дотримання цього закону чи його недотримання становить те, що називають рівномірним чи нерівномірним розподілом податку.

2. Данина чи частина податку, що платить кожний підданий, повинна бути визначена, а не довільна. Час її сплати, спосіб стягнення та розмір внеску повинні бути точно визначені як для осіб, що платять податки, так і для всього суспільства.

3. Кожний податок має стягуватися у такий час і у такий спосіб, що є найзручнішими для платника.

4. Податок повинен стягуватися таким чином, щоб він забирав з народу якомога менше грошей понад те, що потрапляє до державної скарбниці, і водночас, щоб зібрані гроші залишались якомога менше часу в руках збирачів [3].

Перелічені принципи є не тільки теоретичними, адже їх дотримуються і наразі, при формуванні податкової системи та податкової політики, що є загальною необхідністю в сучасних умовах.

Закономірно, що перед суспільством постало складне питання зменшення податків. У ХХІ ст. цей процес ми називаємо «оптимізація».



А що таке *оптимізація податку*?

Для відповіді на питання, вважаю за доречне звернутися до витвору мистецтва, щоб проілюструвати проблему зменшення податкового

навантаження для легшого сприйняття інформації та продемонструвати цікаву легенду, саме по якій написана відома картина Джона Кольєра «Леді Годіва» (1898 рік) [4].

Легенда розповідає, що леді Годіва була прекрасною дружиною графа Леофріка (980 – 1067 р). Піддані графа страждали від непомірних податків, а Годіва вмовляла свого чоловіка знизити їх. Одного разу, під час бенкету, Леофрік пообіцяв знизити податки, якщо його дружина проїде оголеною на коні по вулицях міста Ковентрі. Він був упевнений, що ця умова буде неприйнятною для жінки. Але Годіва все-таки пішла на це. Жителі міста, які дуже любили та поважали графиню за доброту, в призначений день зачинили віконниці та двері своїх домів, ніхто не вийшов на вулицю. Непоміченою вона проїхала крізь усе місто. Граф був вражений самовідданістю дружини та дотримав слова - *знизив податки* [4].

Тобто, «оптимізація» - це «зменшення, зниження» податку.

Повертаючись з епохи Середньовіччя на сучасний етап розвитку країни, та розглядаючи податкове навантаження як економічне поняття, слід зазначити, що воно пов'язане з процесами формування і використання валового та чистого внутрішнього продукту (валової і чистої доданої вартості) країни, з пропорціями його розподілу і перерозподілу [5-6]. Так, податкове навантаження на «ринку» державних послуг може складатися стихійно, під впливом чинника державної монополії на податки і суспільні блага, а може регулюватися і оптимізуватися в рамках державної податкової політики. З мікроекономічної точки зору, з позиції окремо взятого підприємства, рівень податкового навантаження є індикатором доцільності ведення бізнесу взагалі і ведення його в легальному полі зокрема.

В економіці будь-якої країни підприємство не зможе існувати, якщо йому доводиться віддавати у вигляді податків більше половини своїх доходів. З іншого боку, дуже мала доля доходів, сплачена у вигляді податків, не дає підприємству відчуття причетності до формування макроекономічного благополуччя в країні. Тому можливість знати і контролювати рівень податкового навантаження для будь-якого підприємства є важливим інструментом ухвалення фінансових рішень.

Оптимізація податкового навантаження суб'єкта господарювання - це раціональна багатоваріантна мінімізація податкових платежів, отримання в результаті цього економії, додаткових податкових доходів та ефективне їх вкладення в розвиток підприємства [5]. В межах управління підприємства можуть використати такі легальні методи оптимізації податків: а) заміни відносин - заміна одних господарських правовідносин підприємства зі своїм партнером, оподаткування результатів яких відбувається за підвищеними ставками, на близькі, однорідні правовідносини, що мають пільговий режим оподаткування [10]; б) поділу відносин - заміна видів господарських правовідносин, але в цьому випадку відбувається не проста заміна, а поділ складного блоку господарських відносин на декілька простих господарських операцій, що дозволяє знизити загальне податкове навантаження; в) відстрочення платежу - припущення, що термін сплати більшості податків обумовлений моментом виникнення об'єкта оподаткування (підприємство може перенести частину реалізацію своєї продукції з кінця одного кварталу на початок іншого); г) скорочення об'єкту оподаткування - відмова від певних операцій, що оподатковуються без шкоди для господарської діяльності підприємства (наприклад, відмова від частини оренди землі або спеціального використання водних ресурсів); г) використання пільг та преференцій - перехід підприємств в галузь або на випуск продукції щодо яких

запроваджені податкові пільги (наприклад, долучення до учасників технологічного парку) [11]; д) зміни юрисдикції - перенесення реєстрації підприємства або його філій на території, де існують податкові пільги (наприклад, в поліські регіони, які мають нижчі ставки фіксованого сільськогосподарського податку або в офшорні зони); е) облікової політики - складання податкового бюджету підприємства таким чином, щоб не було коливання в розмірах сплати податків в різних податкових періодах та інше [7-8].

Власне для держави будь-яка оптимізація оподаткування є негативним явищем, адже держава не доотримує платежі до бюджету. Однак, зменшення витрат підприємства поліпшує фінансово-господарський стан платників податків, і є нормальним явищем ведення бізнесу та економічних процесів. У такому випадку, держава навіть зацікавлена в оптимізації оподаткування у платників податків у довгостроковій перспективі, адже за нормальних ринкових умов зменшення витрат на сплату податків підвищує фінансову стійкість підприємства, покращує та може бути фактором подальшого розвитку та розширення платника податків, а відтак і збільшення податкових платежів у майбутньому.

Висновки. Таким чином, роблю висновок за словами американського федерального судді Лернеда Хенда: «Немає нічого осудливого в тому, що справи ведуться таким чином, щоб можна було платити податків так мало, як це тільки можливо. Так роблять всі – і бідні, і багаті. І всі вони праві, оскільки ніхто не зобов'язаний платити суспільству більше, ніж тебе зобов'язує закон» [12], можемо погодитися з тим, що оптимізація податкових платежів є нормальним економічним явищем. Вважаю, що правильно та ефективно організована система податкового планування дозволяє оптимально зменшити витрати на сплату

податків, зборів (обов'язкових платежів), враховуючи особливості кожного суб'єкта господарювання. І основним, при оптимізації оподаткування, повинно бути - дотримання норм законодавства, без використання нелогічних та злочинних схем зниження податків, чіткої послідовності та відносної постійності використання обраних методів оптимізації, максимізація вигоди за рахунок розумної мінімізації витрат, ефективність застосовуваних методів оптимізації (витрати на них не повинні перевищувати вигоди, отримані від обраних кроків) [2; 9]. Тоді, у «кровоносній системі» держави не будуть з'являтися «тромби», у вигляді злочинних схем мінімізації та ухилення від сплати податку.

Література

1. Ярошенко Ф. О. Історія податків та оподаткування в Україні : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Ф. О. Ярошенко, В. В. Павленко, В. П. Павленко; за заг. ред. А. М. Подоляки. К. : ДП «Вид. дім «Персонал», 2012. 416 с. : іл. Бібліогр. : С. 410–412; С. 6-9
2. Баранов С. О. Ухилення від сплати податків як основний чинник тіньової економіки [Текст] / С. О. Баранов // Інвестиції: практика та досвід. 2016. № 12. С. 102–106.
3. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов: Кн.3 / Рос. АН, Институт экономики; Отв. ред. Л. И. Абалкин. М.: Наука, 1993. 570 с.
4. Інформація про картину Джона Кольєра «Леді Годіва». URL: https://artchive.ru/artists/63873~Dzhon_Kol'er/works/336530~Ledi_Godiva
5. Магопєць, О. А. Організація податкового планування в системі корпоративного податкового менеджменту / О. А. Магопєць // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету.

- Економічні науки: зб. наук. пр. - Кіровоград: КНТУ, 2008. Вип. 14. С. 185-193.
6. Вещепура, Н.В. До питання оптимізації податкового навантаження [Електронний ресурс] / Н.В. Вещепура // Проблемы материальной культуры. Серия: экономические науки. URL: <http://dspace.nbuv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/59111/03-Vetsepura.pdf>
 7. Мунтян, Т.В. Податкове планування – як засіб зниження податкового тиску на суб'єктів підприємницької діяльності [Текст] / Т.В. Мунтян // Економіка: проблеми теорії та практики. – 2000. Вип. 64. С. 92-97.
 8. Панченко, С.В. Управління бізнесом [Текст]: підручник / С.В. Панченко, В.Л. Дикань, І.В. Воловельська, В.О. Маслова; За заг. ред. В.Л. Диканя. Харків: УкрДУЗТ, 2016. 312 с.
 9. Баранов С. О. Ухилення від сплати податків як основний чинник тіньової економіки [Текст] / С. О. Баранов // Інвестиції: практика та досвід. 2016. № 12. С. 102–106.
 10. Акіншина О. В. Етапи, способи та інструменти податкового планування на підприємстві / О. В. Акіншина, Л. І. Третьякова // Вісн. Львів. політех. ун-ту. – 2012. URL: <http://ena.lp.edu.ua>
 11. Податкове планування на підприємстві. URL: http://www.usticom.ru/nalogovoe_planirovanie_na_predpriyatii.12
 12. Рішення справи Gregory vs Helvering, федеральний суддя Лернед Хенд, Верховний суд США, 1935 р. URL: <http://ageyev.birhostihg.com.htm>

References

1. Yaroshenko F. History of taxes and taxation in Ukraine: textbook. tool. for students. higher. teach. closed / F. Yaroshenko, V. Pavlenko, V.

- Pavlenko; for the total. ed. A. Podolyaki. - K.: SE «View House of Personnel», 2012. 416 p. : il. Bibliography. : p. 410–412; p. 6-9
2. Baranov S. Tax evasion as a major factor in the shadow economy [Text] / S. Baranov // Investments: practice and experience. 2016. № 12. P. 102–106.
 3. Smith A. A Study of the Nature and Causes of the Wealth of Nations: Book 3 / Ros. AN, Institute of Economics; Open ed. L. Abalkin. M.: Science, 1993. 570 p.
 4. Information on the picture of John Collier "Lady Godiva". URL: https://artchive.ru/artists/63873~Dzhon_Kol'er/works/336530~Ledi_Godiva
 5. Mahopets, O. Organization of tax planning in the system of corporate tax management / O. Mahopets // Scientific works of Kirovograd National Technical University. Economic Sciences: Coll. Sciences. Ave. Kirovograd: KNTU, 2008. Issue. 14. P. 185-193.
 6. Vetepura, N. On the question of optimization of tax burden [Electronic resource] / N. Vetepura // Problems of material culture. Series: Economic Sciences. URL: <http://dspace.nbu.gov.ua/bitstream/handle/123456789/59111/03-Vetsepura.pdf>
 7. Muntyan, T. Tax planning as a means of reducing tax pressure on business entities [Text] / T. Muntyan // Economics: Problems of Theory and Practice. 2000. Vip. 64. P. 92-97.
 8. Panchenko, S. Business management [Text]: textbook / S. Panchenko, V. Dykan, I. Volovelska, V. Oil; Kharkiv: UkrDUZT, 2016. 312 p.
 9. Baranov S. Tax evasion as a major factor in the shadow economy [Text] / S. Baranov // Investments: practice and experience. 2016. № 12. P. 102–106.

10. Akinshina O. Stages, methods and tools of tax planning at the enterprise [Electronic resource] / O. Akinshina, L. Tretyakov // Visn. Lviv. polytech. un-tu. - 2012. URL: <http://ena.lp.edu.ua>
11. Business tax planning. URL: http://www.usticom.ru/nalogovoe_planirovanie_na_predpryatii.12
12. Gregory vs. Helvering, Judge Lerner Hand, US Supreme Court, 1935. URL: <http://ageyev.birhosting.com.html>