

*Мікрюков Андрій Олександрович,
аспірант кафедри фінансового права,
Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого*

ДО ПИТААННЯ ВИЗНАЧЕННЯ ЗМІСТУ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ

Визначення змісту податкового планування є надзвичайно актуальним у сучасних умовах. Через належне позначення сутності податкового планування можливо: забезпечити фінансову спроможність суб'єктів господарювання і держави; знизити податкові ризики та забезпечити відповідність податкового законодавства; гармонізувати інтереси держави і бізнесу; інтегрувати новітні технології для підвищення ефективності податкового адміністрування і виконання податкового обов'язку.

Ключові слова: оподаткування, податкове зобов'язання, податковий обов'язок, платник податків, добросовісність, податкові ризики, приватний і публічний інтереси.

Сьогодні дедалі більше увага платників податків та держави прикута до податкового планування. Податкове планування є вагомим способом управління фінансовими ресурсами як для суб'єктів господарювання, так і для держави. В умовах постійних змін у податковому законодавстві, глобалізації економічних процесів та посилення конкурентної боротьби визначення змісту податкового планування набуває особливої актуальності.

М. О. Бондаренко визначає податкове планування як діяльність платника податків, що полягає в реалізації його інтересу, шляхом розроблення стратегії оподаткування й подальшого її дотримання, для досягнення своєї ділової мети за допомогою дозволених законом методів, без порушення вимог українського й міжнародного податкового законодавства [4, с. 79]. В цілому поділяючи такий підхід позначимо, що М. О. Бондаренко обстоює думку до розроблення та реалізації стратегії оподаткування, що базується на нормах міжнародного і національного податкового права і враховує ділову мету платника податків, а також акцентує увагу на реалізації при податковому плануванні інтересів платників податків. Однак поряд із цим залишає осторонь більш широкий контекст, за якого до такої діяльності долучається й держава. Окрім того, доречно у змісті розглядуваного поняття робити наголос й на аналізі податкових ризиків, які виникають у процесі реалізації податкового обов'язку платниками.

Греца Я. В. визначає податкове планування як складник 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 [6, с. 65]. Заслужує на підтримку системний підхід до податкового планування із врахуванням економіко-правового аспекту, про який пише науковець. Окрім того влучним є й акцент на прогнозуванні податкових наслідків і рівня податкового навантаження, що є важливим для фінансового менеджменту. Водночас наведене визначення орієнтоване на оптимізацію податкових зобов'язань, але не деталізує механізми контролю ризиків. Таким чином, наведена точка зору є глибокою за змістом, але не враховує потенційну необхідність аспекту добросовісності платника податкового планування.

Глуценко Я. І., Шенгер М. І., Десна А. М. у своїй роботі наголошують на необхідності трактування поняття «податкове планування» шляхом використання терміну оптимізація податкових платежів [5, с. 11]. При цьому, автори досліджуючи податкове планування виокремлюють його вид – податкове планування ТНК та пропонують під податковим плануванням ТНК в умовах BEPS розуміти процес розробки моделей діяльності при оптимальному рівні податкових зобов'язань і податкового навантаження корпорацій в межах діючого податкового законодавства окремих країн світу та норм міжнародного права, побудованого на конвергенції інтересів держави і компаній [5, с. 13]. На наш погляд, влучним є акцент науковців на глобальних аспектах, що підкреслює необхідність врахування при податковому плануванні міжнародного аспекту у його змісті. Поряд із цим нам складно підтримати доволі надмірний акцент на оптимізації податкових зобов'язань, адже це може створити враження, що науковці обстоюють позицію стосовно надання законності агресивному податковому плануванню.

Оліховський Я. І. визначає податкове планування як невід'ємну складову системи податкового менеджменту, яке дає змогу вирішити питання щодо розроблення та реалізації управлінських рішень щодо формування, розподілу і використання фінансових ресурсів підприємства, організації обігу грошових коштів зокрема, й тих, які пов'язані зі сплатою податкових платежів до державного та місцевих бюджетів, завдань загальної політики управління прибутком, яка полягає у виборі найефективнішого варіанту сплати податків. Поряд із цим, автор за мету податкового планування визначає збільшення доходів і прибутків підприємства за рахунок оптимізації податкових платежів та зменшення податкового навантаження. Окремо автор наголошує на тому, що в основі податкового планування лежить максимальне використання усіх законодавчо визначених податкових пільг, альтернативних податкових рішень, прогалин податкового законодавства та інших способів оптимізації податкових платежів у межах закону [7, с. 90]. Як бачимо, точка зору Оліховського Я. І. про

податкове планування як складовуї податкового менеджменту інтегрує його в загальну фінансову стратегію, а пропоноване ним визначення охоплює широке коло відносин щодо обігу фінансових ресурсів суб'єкта господарювання, і свідчить про комплексний підхід. Втім науковець, орієнтуючись у змісті податкового планування на оптимізацію податкових платежів, не враховує соціально-економічні наслідки. Це вказує на потребу позначення акценту на балансі між оптимізацією та необхідністю виконання податкового обов'язку платника податків перед державою.

Можна наводити й думки інших науковців. Наприклад, Лагодієнко Н. В., Рудиченко М. В. та Костенко Т. А. визначають податкове планування як комплексний процес, проведення якого базується на системному підході в управлінні податками із застосуванням різних економічних та фінансових методів [1, с. 83]. Осадча О. О. пише, що податкове планування є елементом системи фінансового планування підприємства, його систематичною діяльністю, спрямованою на вивчення і використання податкових методів, передбачених податковим законодавством, із метою оптимізації оподаткування та покращення фінансово-господарського стану загалом [2, с. 126]. Адамик О. В. визначає податкове планування як цілеспрямовану діяльність підприємства, що спрямована на зниження податкового навантаження, максимізацію прибутку підприємства та збільшення обсягу коштів, що залишаються у його розпорядженні. Автор стверджує, що податкове планування базується на глибокому аналізі особливостей податкового, господарського та цивільного законодавства, альтернативності фінансово-господарської діяльності [3, с. 16].

Як ми продемонстрували, науковці з різних сторін і у різному контексті підходять до визначення податкового планування. Податкове планування є багатогранною діяльністю, яка перебуває на перетині фінансових, економічних, правових та соціальних аспектів. Зважаючи на таку багатоаспектність у змісті, недостатнє врахування окремих ознак податкового планування може призвести до негативних практичних наслідків як для владних, так і зобов'язаних суб'єктів. Податкове планування, яке акцентується виключно на оптимізації податкових платежів, може ігнорувати важливість соціальної відповідальності бізнесу, адже очевидно, що податкове планування може призвести до суттєвого скорочення податкових надходжень у бюджет, а це, своєю чергою вплине на фінансування різних сфер (освіти, охорони здоров'я, інфраструктури та ін.) Врахування цього аспекту здатне забезпечити баланс між публічними і приватними інтересами. Окрім того згадаємо й про те, що у сучасних умовах цифрові технології можуть значно впливати на процес податкового планування шляхом автоматизації розрахунків, зниження ризиків помилок і забезпечення швидкої адаптацію до численних змін у податковому законодавстві. Йдеться,

приміром про використання Big Data і штучного інтелекту для аналізу податкових ризиків і прогнозування напрямів руху грошових коштів. Тож комплексний підхід із врахуванням цих характеристик зробить податкове планування ефективнішим і більш відповідальним.

ЛІТЕРАТУРА

1. Lagodienko, N., Kostenko, T., Rudichenko, M. Optimization of Tax Planning at Ukrainian Enterprises. *Modern Economics*. 2019. № 18(1). С. 79–84. URL: [https://doi.org/10.31521/modecon.v18\(2019\)-13](https://doi.org/10.31521/modecon.v18(2019)-13)
2. Osadcha, O. Tax planning and tax optimization in the enterprise management system. *Scientific Notes of Ostroh Academy National University, "Economics" Series*,. 2019. № 1(14(42)). С. 125–130. URL: [https://doi.org/10.25264/2311-5149-2019-14\(42\)-125-130](https://doi.org/10.25264/2311-5149-2019-14(42)-125-130)
3. Адамик, О. В., Адамик О. В. Податкове планування: Навчальний посібник. Тернопіль: ТАНГ, 2005. 99 с..
4. Бондаренко М. О. Правове регулювання податкового планування в Україні : дис. канд. юр. наук : 12.00.07 . Харків, 2019. 201 с.
5. Глущенко, Я. І., Шенгер, М. І., Десна, А. М. Сутнісний аналіз поняття «податкове планування ТНК» в умовах дії BEPS. Підприємництво та інновації. 2021. № 21. С. 11–14. URL: <https://doi.org/10.37320/2415-3583/21.2>
6. Греца, Я. В. Місце податкового планування в системі планування діяльності підприємства: правові аспекти. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2016. № 2. С. 63–65.
7. Оліховський, В. Я. Методи та інструменти податкового планування в системі менеджменту підприємства: дис. ... канд. екон. наук. Національний університет «Львівська політехніка». 2018.
8. Податковий кодекс України . URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.