

УДК 336.2

DOI: <https://doi.org/10.32782/2708-0366/2024.22.15>**Ковальов В.В.**

кандидат економічних наук, доцент,
Херсонський державний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3854-1799>

Музичук О.В.

здобувачка другого (магістерського) рівня вищої освіти,
Херсонський державний університет

Kovalov Vitalii, Muzychuk Olena

Kherson State University

ОПТИМІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

OPTIMIZATION OF THE TAX BURDEN OF THE BUSINESS ENTITY

В статті розглядається процес пов'язаний з оптимізацією податкового навантаження суб'єктів господарювання, а саме теоретичний аспект. Сам процес оподаткування є взаємодією держави з платниками податків. В даному процесі постійно спостерігається конфлікт інтересів, між державою та платниками податків. Різні податки та збори по різному впливають на господарську діяльність. Податкова оптимізація передбачає процес уникнення податкових штрафів та мінімізацію податкових платежів, як у короткостроковому так і в довгостроковому періодах. Кожен суб'єкт господарювання в процесі пошуку методу оптимізації свого податкового тягаря повинен звертати увагу на специфіку своєї господарської діяльності, а також враховувати дію механізмів податків та зборів які він сплачує до бюджетів різних рівнів. Оцінка рівня податкового тягаря досить складна процедура, яка ще до кінця не вивчена і як наслідок поки ще не сформована єдина методика. Відмітністю оптимізації податкового навантаження, від ухвалення сплати податків та зборів є те, що суб'єкт господарювання використовує незаборонені або дозволені законодавством способи зменшити свій податковий тягар.

Ключові слова: податки, адміністрування податків, податкове навантаження, методи оптимізації, податковий тягар, суб'єкт господарювання.

The article examines the process related to the optimization of the tax burden of economic entities, namely the theoretical aspect. The tax system of Ukraine is in a constant process of changes and search for optimal efficiency both for budgets of all levels and for stimulating the processes of business activity. The taxation process itself is the interaction of the state with taxpayers. In this process, there is a constant conflict of interests between the state and taxpayers. An important component of fiscal administration in tax administration is the functioning of fiscal bodies that ensure the filling of the revenue part of the country's state budget. Different taxes and fees affect the economic activity of business entities in different ways. Issues related to the optimization of taxation include strategic tasks related to maintaining a certain balance of interests between business entities in the context of tax payment, and the state – filling the revenue part of all levels of budgets. The goal of tax regulation is to achieve and maintain a certain balance of economic interests of all participants in tax relations. Tax regulation in the system of tax administration can be divided into several blocks, namely tax incentives, tax benefits and forms of responsibility for the assignment of tax legislation. Tax optimization involves the process of avoiding tax penalties and minimizing tax payments, both in the short-term and in the long-term. Each business entity in the process of searching for a method of optimizing its tax burden should pay attention to the specifics of its economic activity, as well as take into account the effect of mechanisms of taxes and fees that it pays to the budgets of different levels. Estimating the

level of the tax burden is a rather complex procedure that has not yet been fully studied and, as a result, a single methodology has not yet been formed. The process of tax optimization is a special aspect of the financial discipline of economic entities, in order for this process to be effective, it must be properly planned. A distinctive feature of tax burden optimization, tax evasion and fee evasion is that the business entity uses non-prohibited or legally permitted ways to reduce its tax burden.

Keywords: taxes, tax administration, tax burden, optimization methods, tax burden, business entity.

Постановка проблеми. Господарська діяльність суб'єктів господарювання на пряму пов'язана з оптимізацією їх фінансових ресурсів. Податкова система нашої країни знаходиться в постійному процесі змін та пошуку оптимальної ефективності як для бюджету так і для стимулювання процесів ділової активності. Сам процес оподаткування є взаємодією держави з платниками податків. В даному процесі постійно спостерігається конфлікт інтересів, між державою та платниками податків. Питання пов'язані з оптимізацією оподаткування несуть в собі стратегічні завдання пов'язані з процесом дотримання певного балансу інтересів між суб'єктами господарювання в контексті сплати податків, а держави наповнення доходної частини всіх рівнів бюджетів. Процес податкової оптимізації є особливим аспектом фінансової дисципліни суб'єктів господарювання, для того щоб даний процес був ефективним необхідно належним чином його планувати, тобто впроваджувати процес податкового планування. У зв'язку з тим, що господарські операції несуть під собою певні податкові наслідки та впливають на ефективність ведення діяльності процес податкової оптимізації є актуальним питанням.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми пов'язані з оподаткуванням, а саме оптимізації податкового навантаження розглядалися в працях як вітчизняних так і зарубіжних науковців. Питаннями адміністрування податків займалися та займаються такі науковці, як Андрущенко В.Л. [1], Бечко П.К., Бечко В.П., Лиса Н.В., Пташник С.А. [3], Дем'янчук І.А., Коваль Л.А., Ліщук Н.В., Козак С.В. [4], Князькова В.Я., Сергієнко Л.К. [6], Садеков А.А., Покинтелиця В.М. [15], Солдатенко О.В. [17] та інші. Дослідженнями механізму оптимізації податкового навантаження суб'єктів господарювання займаються наступні науковці Железнова Д.С. та Юрчишена Л.В. [5], Оришин Т.М. [9], Ползікова Г.В. [12], Ткачук Н.В. [14] та інші. Але не зважаючи на велику кількість наукових здобутків в цьому напрямку, деякі теоретичні аспекти процесу оптимізації податкового навантаження суб'єктів господарювання потребують подальших досліджень.

Формулювання цілей статті. Незважаючи на велику кількість наукових праць, які пов'язані з питаннями оподаткування проведені вченими з трактування поняття «податкове адміністрування», адміністрування податків, податкового регулювання але актуальними залишаються питання пов'язані з оптимізація податкового навантаження суб'єктів господарювання.

Виклад основного матеріалу. Предметом досліджень в теорії податкового менеджменту є закономірності розвитку та функціонування процесу управління оподаткування суб'єктів господарювання.

Крисоватий А. та Кізіма А. вказують на те, що сутність податкового менеджменту необхідно розглядати виходячи з наступних напрямків: «система управління податками; категорія людей, які здійснюють процес управління податками; форму ведення бізнесу» [7, с. 33].

Існує багато наукових праць, які досліджують питання пов'язані з адмініструванням податків та тлумаченням цього поняття.

Тарнавська Н. і Пушкар Р. акцентують увагу на тому, що «термін «адміністрування» ототожнюють з менеджментом, але деякі автори вважають, що він найбільш об'єктивно відображає знеособлену систему управління...» [13, с. 12].

Сьогодні в науковій літературі не існує єдиного підходу до дефініції терміну «податкове адміністрування». По своїй суті воно поєднує в собі організацію, планування, облік та контроль та керівництво процесом управління оподаткуванням.

Всі трактування поняття «податкове адміністрування» можливо умовно поділити на два блоки: економіко-управлінський та юридично-правовий.

Підходи до визначення терміну «податкове адміністрування» представлені в таблиці 1.

Наведені трактування вказують на велику кількість визначень, та свідчать про обсяги дослідження цієї проблеми.

Важливою складовою фіскального адміністрування в адмініструванні податків є функціонування фіскальних органів які забезпечують наповнення доходної частини державного бюджету країни.

Андрущенко В. пов'язує термін «фіскальне (податкове) адміністрування» з мистецтвом, наукою та політикою [1, с. 27].

Таблиця 1

Трактування поняття «податкове адміністрування»

Автор	Сутність поняття
Юридично-правовий підхід	
Селіванов А. [16, с. 35]	Правовідносини, які складаються у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів з погашення податкового боргу і передбачають застосування методів владнопримусового характеру до платників податків
Солдатенко О. [17, с. 18]	Правовідносини у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів щодо організації оподаткування, обліку платників, аналізу, прогнозування й обліку надходжень від податків, зборів (обов'язкових платежів), проведення масово-роз'яснювальної та контрольної-перевірочної роботи, погашення податкового боргу, які здійснюються відповідно до законодавчих і нормативно-правових актів
Економіко-управлінський підхід	
Щитнік Ю. [19, с. 156]	Форма комплексної системної організації процесів податкового регулювання, контролю й стягнення податків, заснована на поєднанні владно-імперативних методів податкових органів і стимулюванні самоініціативи платників податків
Садсков А., Покинтелиця В. [15, с. 90]	форма комплексної системної організації процесів податкового регулювання, контролю і стягнення податків, засновану на поєднанні владноімперативних методів податкових органів і стимулюванні само ініціативи платників податків
Мельник В. [8, с. 127]	це управлінська діяльність органів державної виконавчої влади, яка пов'язана з організацією процесу оподаткування, засновується на державних законодавчих і нормативних актах та використовує соціально зумовлені і сприйняті правила

Таблиця 2

Поняття «фіскальне (податкове) адміністрування»

Фіскальне (податкове) адміністрування		
Політика	Наука	Мистецтво
Державна політика в розумінні дій владних й управлінських структур, за допомогою яких фінансові ресурси розподіляють між державою та населенням	Наука, що формулює принципи ефективного управління податковою системою і за певних соціально-економічних умов оцінює податкову систему та політику	Мистецтво в усьому, що стосується забезпечення державними службовцями функціонування податкової системи на основі професійних знань і досвіду

Джерело: [4]

Процес адміністрування податків повинен базуватися на наступних постулатах: рентабельність процесу адміністрування; мінімальне спілкування суб'єктів господарювання з фіскальними органами.

У зв'язку з цим на рисунку 1, наведені види робіт у сфері адміністрування податків.

Основна мета податкового регулювання, це досягнення та дотримання рівноваги економічних інтересів всіх учасників податкових відносин. Воно повинно бути спрямоване на забезпечення фінансових інтересів як платників податків так і держави.

Принципи адміністрування податків знаходять своє відображення в загальних принципах оподаткування. В свою чергу загальні принципи умовно можна поділити на дві групи: перша група пов'язана з адмініструванням, а друга стосується процесу управління. Але на нашу думку їх необхідно розглядати в симбіозі, тому що одні принципи не можливі без інших.

Петті В. в середині XVII ст. визначив певні способи які можуть зменшити незадоволення платників податків, які пов'язані з процесом управління стягнення податків, а саме:

- точність і реальність як об'єктів оподаткування так і обліку платників, про чому кількість податків повинна бути максимально мінімальною;
- чіткість в правилах оподаткування;
- застосування достатньо помірних заходів при силових заходах стягнення.

Сміт А. в XVII ст. сформулював принципи на яких повинно базуватися оподаткування, які містили в собі положення про адміністрування:

- податки повинні стягуватися в спосіб та час який влаштовує платників;
- податки повинні бути розроблені та задумані так, щоб вони не обтяжували кишені народу, були мінімальними, але при цьому приносили користь казні держави.

В ПК України наведені принципи на яких ґрунтується податкове законодавство нашої держави. Серед даних принципів є принципи які можна віднести до податкового адміністрування таблиця 3.



Рис. 1. Види робіт у сфері адміністрування податків

Джерело: [6, с. 61]

Таблиця 3

Принципи податкового адміністрування

Принципи	Сутність
рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації	забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;
фіскальна достатність	встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;
соціальна справедливість	установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;
економічність оподаткування	установлення податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;
нейтральність оподаткування	установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;
нейтральність оподаткування	установлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;

Джерело: складено авторами на основі [11]

Якість та рентабельність податкового управління може бути досягнута при умові його орієнтації на блага суспільства, які можливо оцінити виходячи з вартості витрат держави в порівнянні з податковим тягарем та застосуванням податкового регулювання.

На рисунку 2 наведене місце податкового регулювання в системі адміністрування податків.

Згідно з Податковим кодексом України контролюючими органами податкового адміністрування є: податкові органи та митні органи.

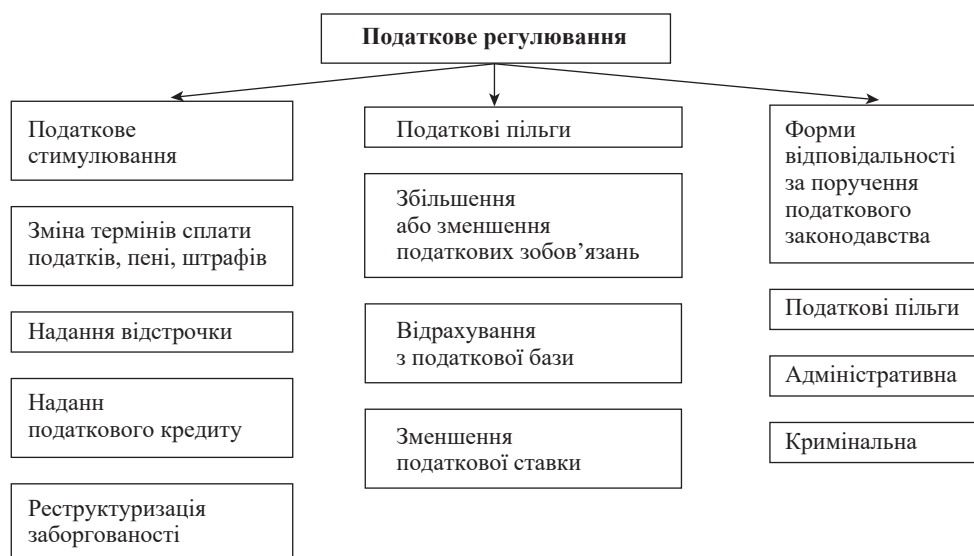


Рис. 2. Податкове регулювання в системі адміністрування податків

Джерело: [3]

Критеріями ефективності податкового адміністрування є:

- для платників податків та податкових агентів держави – мінімальні зусилля та мінімізація коштів які необхідні для виконання свої зобов'язань;
- для фіскальних органів – збільшення надходжень до бюджетів всіх рівнів, мінімізація витрат адміністрування податків та утримання фіскального апарату.

Податкова діяльності суб'єкта господарювання є відповідальною межею податкового менеджменту господарюючого суб'єкта, у зв'язку з тим, що податки та збори формують доходну частину бюджетів всіх рівнів, в свою чергу системність та своєчасність їх сплати вказує на фінансову стабільність платника податків.

Різні податки та збори по різному впливають на господарську діяльність господарюючих суб'єктів. В таблиці 4 представлений вплив окремих податків та зборів на фінансово-господарську діяльність бізнесу.

Податковий тягар який несе суб'єкт господарювання можливо визначити у відносних та абсолютних величинах. Показниками абсолютних величин є сума всіх податків та зборів які сплачує суб'єкт господарювання до бюджетів всіх рівнів. Але їх аналіз не дає нам об'єктивно оцінити їх вплив на результати ведення фінансово-господарської діяльності. У зв'язку з цим необхідно визначати відносні показники податкового тиску.

Податкова оптимізація передбачає процес уникнення податкових штрафів та мінімізацію податкових платежів, як у короткостроковому так і в довгостроковому періодах.

Таблиця 4

Вплив податків та зборів на фінансово-господарську діяльність бізнесу

Податки та збори	Характер впливу	Форма впливу
ПДВ	Вибірковий вплив залежно від сфери господарювання, товарів, що виготовляються, фінансової спроможності покупців. Може мати негативний вплив на діяльність підприємства у випадку існування високих ставок, оскільки зростає затримка між сплатою податкового зобов'язання та податкового кредиту.	– глобальне зростання вартості ресурсів та продукції; – лімітування купівельної спроможності споживачів; – обмеження обсягу виготовлення та реалізації продукції; – нагромадження нереалізованих товарів;
Акцизний податок	Непрямий вплив, оскільки безпосередньо входить до вартості основної частини продукції підприємства й відшкодовується її покупцями.	– тимчасове відволікання оборотних коштів.
Мито і митні платежі		
Загальнодержавні та місцеві податки, які відносяться на витрати виробництва	Непрямий вплив, оскільки тягар сплати переноситься на кінцевих споживачів продукції.	Зростання обсягу витрат на виробництво та кінцевої вартості продукції; зменшення прибутку.
Єдиний соціальний внесок		– збільшення витрат на виробництво та зменшення прибутку; – збільшення кінцевої вартості продукції; – антимотиваційна функція щодо ФОП.
Податок на прибуток підприємств	Допомагає визначити виробничі можливості підприємства, вибір політики відтворення, вектори розвитку	– прямий розподіл прибутку; – пряма залежність між величиною податків та поточними витратами господарської діяльності.

Джерело: [14; 18]

Здійснення процесу оптимізації податкового управління можливо досягти двома способами: законом та незаконним.

Здійснення суб'єктами господарювання процесу оптимізації податкового навантаження може передбачати використання наступних способів: податкова мінімізація або податкова оптимізація.

В податковому законодавстві нашої країни немає трактування поняття «податкова оптимізація», у зв'язку з цим і немає розмежування між законним та незаконними способами оптимізації податкового управління.

В науковій літературі та на практиці виділяють наступні методи податкової оптимізації які можуть використовувати суб'єкти господарювання в процесі своєї господарській діяльності, вони представленні на рисунку 3.

Для досягнення максимально ефективного результату, при застосуванні методів податкової оптимізації, суб'єкт господарювання повинен їх поєднувати.

Кожен суб'єкт господарювання в процесі пошуку методу оптимізації свого податкового тягаря повинен звертати увагу на специфіку своєї господарської діяльності, а також враховувати дію механізмів податків та зборів які він сплачує до бюджетів різних рівнів.

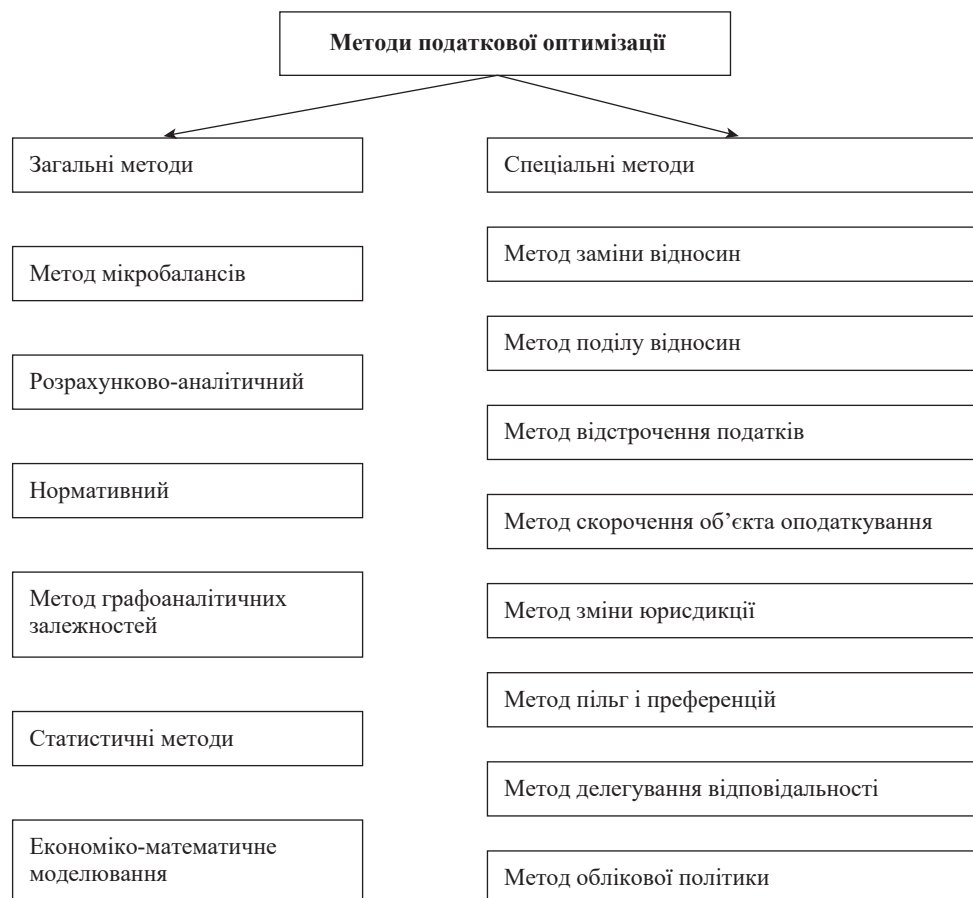


Рис. 3. Методи податкової оптимізації

Джерело: [2; 5, с. 78]

Ползікова Г.В. пропонує наступну формулу розрахунку податкового навантаження, яку може використати суб'єкт господарювання [12, с. 225]:

$$T = \frac{(Y - M - (1 + t_3) \times W - A - E) \times t_1 + (Y - M) \times t_2 + W \times t_3}{V_a} \quad (1)$$

де Y – вартість продукції, робіт, послуг (без ПДВ);
 M – витрачені матеріали і одержані послуги (без ПДВ);
 W – сума витрат на оплату праці працівників;
 A – сума амортизаційних відрахувань;
 E – суми інших операцій, що коректують базу податку на прибуток;
 t_1 – ставка податку на прибуток підприємств;
 t_2 – ставка податку на додану вартість;
 t_3 – ставка єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування;
 V_a – додана вартість.

За допомогою цієї формули можливо здійснити аналіз впливу певних податкових відрахувань на податковий тягар суб'єкта господарювання та оцінити можливості вибору та використання певних методик мінімізації податкових платежів.

Податкове законодавство в нашій країні недосконале, спостерігається нерівномірний податковий тиск на суб'єктів господарювання. Все це спонукає господарюючих суб'єктів шукати шляхи та напрями оптимізації сплати податків та зборів до бюджетів різних рівнів. Законне зменшення податкового тягара є одним із завдань фінансового менеджменту господарюючого суб'єкта.

Відмітністю оптимізації податкового навантаження ухилянням від сплати є те, що суб'єкт господарювання використовує незаборонені або дозволені законодавством способи зменшити свій податковий тягар.

На сучасному етапі підходити до процесу оптимізації оподаткування необхідно комплексно враховуючи не тільки фінансово-економічний стан суб'єкта господарювання а також сучасний стан нормативно-правового поля яке є в країні.

Податкова служба США виділяє наступні найпоширеніші кримінальних дій із порушенням податкового законодавства які представлені в таблиці 5.

Проведення оцінки рівня податкового тягара досить складна процедура, яка ще до кінця не вивчена і як наслідок поки ще не сформована єдина методика.

В таблиці 6 представлені показники рівня податкового навантаження на суб'єкт господарювання Орициним Т.

Таблиця 5

Найпоширеніші кримінальних дій із порушенням податкового законодавства США

Дія	Сутність
1	2
Навмисне заниження або пропуск доходу	Це зрозуміло само собою: приховування доходу є шахрайством. Приклади включають те, що власник бізнесу не повідомляє частину денних надходжень, або орендодавець не звітує про орендну плату.
Зберігання двох комплектів книг або внесення неправдивих записів у книги та записи	Участь у порушеннях у бухгалтерському обліку, таких як неспроможність підприємства вести належний облік або розбіжність між сумами, зазначеними у звітності корпорації, і сумами, зазначеними у її фінансових звітах, зазвичай свідчить про шахрайські наміри.

Закінчення таблиці 1

1	2
Вимагання неправдивих або завищених відрахувань при поверненні	Вони варіюються від заяви про необґрунтовані благодійні відрахування до завищення витрат на відрядження. Це також може включати оплату вашим дітям або дружині за роботу, яку вони не виконали. IRS завжди пильне, коли мова йде про завищені відрахування від транзитних організацій.
Віднесення особистих витрат до витрат бізнесу	У цю пастку легко потрапити, оскільки часто такі активи, як автомобіль чи комп'ютер, використовуються як для бізнесу, так і для особистого використання. Належне ведення записів значною мірою допоможе запобігти виявленню податкового шахрайства.
Приховування або передача активів або доходів	Цей тип шахрайства може приймати різні форми, від простого приховування коштів на банківському рахунку до неправомірного розподілу між платниками податків.
Участь у «фіктивній операції»	Ви не можете зменшити або уникнути зобов'язань з податку на прибуток, просто позначивши операцію як те, чим вона не є.

Джерело: [20]

Таблиця 6

Показники рівня податкового навантаження на суб'єкт господарювання

Показник	Економічний зміст показника
Загальні показники рівня податкового тиску	
Загальна ефективна ставка податку	Показує відношення загального обсягу податкових відрахувань до бази оподаткування
Коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції (податкоспроможності підприємства)	Визначає питому вагу загальних податкових платежів, які здійснює підприємство в бюджет, у сумі виручки від реалізації
Податковіддача доходів	Визначає питому вагу загальних податкових платежів, які здійснює підприємство, в доході
Податковіддача витрат	Визначає співвідношення загальної суми податкових платежів і витрат підприємства
Податковіддача прибутку	Показує, в скільки разів сума сплачених податків перевищує прибуток підприємства
Податковіддача активів	Показує співвідношення загальної суми сплачених податків до вартості активів підприємства
Прибуток на 1 грн. сплачених підприємством податків	Показник, обернений коефіцієнту податковіддачі прибутку, показує відношення чистого прибутку до загальної суми сплачених підприємством податків
Дохід на 1 грн. сплачених підприємством податків	Показник, обернений коефіцієнту податковіддачі доходів
Часткові показники рівня податкового тиску	
Коефіцієнт оподаткування доходу	Показує відношення відповідного виду податків до бази оподаткування
Коефіцієнт оподаткування витрат	
Коефіцієнт оподаткування прибутку	

Джерело: [9, с. 61]

В своєму дослідженні він об'єднує показники оцінки рівня податкового навантаження в два блоки, перший блок пов'язаний з загальними показниками визначення рівня податкового тиску на суб'єкт господарювання, другий блок стосується визначення часткових показники рівня податкового тиску на господарюючий суб'єкт.

Швець Ю. та Завальнюк А. пропонують наступні показники оцінки податкового тиску на суб'єкт господарювання, які представлені в таблиці 7.

Слід зазначити, що данні дослідження акцентують увагу на суб'єктах господарювання які знаходяться на загальній системі оподаткування, тобто які сплачують майже всі податки та збори які зазначенні в нормативно-правих документах пов'язаних з оподаткуванням господарюючих суб'єктів, виходячи з сфери своєї господарської діяльності. Вони не враховують інші системи оподаткування, а саме спрощену систему оподаткування.

Виходячи з цього ми пропонуємо застосовувати симбіоз даних досліджень та акцентувати більше уваги на розрахунок більш загальних показників оцінки пов'язаних з визначенням податкового тягаря, для того щоб дана система показників мала

Таблиця 7

**Показники оцінки ефективності механізму
оподаткування підприємств**

Показник	Економічний зміст показника
1. Загальне податкове навантаження	
Рівень ефективності оподаткування	Показує відношення загального обсягу податкових відрахувань до бази оподаткування
Рівень податкомісткості реалізованої продукції (податкостроможності підприємства)	Визначає питому вагу загальних податкових платежів, які здійснює підприємство в бюджет, у сумі виручки від реалізації
Рівень податкового навантаження доходів	Визначає частку всіх податків і зборів у доходах суб'єкта господарювання
Рівень податкового навантаження витрат	Частка всіх податків і зборів у витратах суб'єкта господарювання
Рівень податкового навантаження прибутку	Частка всіх податків і зборів у прибутку суб'єкта господарювання
Дохід на 1 гривню сплачених податків	Показник, обернений до коефіцієнта податкового навантаження доходів
2. Податкове навантаження з податку на додану вартість	
Коефіцієнт податкового навантаження доходів із ПДВ	Частка ПДВ, що підлягає сплаті до Бюджету, в загальній сумі доходів
Коефіцієнт податкового навантаження витрат із ПДВ	Частка ПДВ, що підлягає сплаті до Бюджету, в загальній сумі витрат
Коефіцієнт податкового навантаження виторгу від реалізації продукції із ПДВ	Частка ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету у виторзі від реалізації продукції
3. Податкове навантаження з податку на доходи фізичних осіб	
Коефіцієнт податкового навантаження витрат із ПДФО	Частка податку з доходів фізичних осіб у загальній сумі витрат суб'єкта господарювання
4. Податкове навантаження з податку на прибуток підприємств	
Коефіцієнт податкового навантаження доходів із ПнП	Частка нарахованого податку на прибуток підприємств у доходах суб'єкта господарювання
Коефіцієнт податкового навантаження витрат із ПнП	Частка нарахованого податку на прибуток підприємств у витратах суб'єкта господарювання
Коефіцієнт податкового навантаження прибутку із ПнП	Рівень оподаткування прибутку суб'єкта господарювання

Джерело: [18]

більш широке коло застосування суб'єктами господарювання. Ця система показників наведена в таблиці 8.

Наведенні в таблиці 8 показники дозволять суб'єктам господарювання визначити не тільки свій податковий тягар, але й дадуть змогу побачити напрями своїх дій стосовно оптимізації свого оподаткування.

Напрями оптимізації оподаткування діяльності суб'єктів господарювання в першу чергу пов'язана з індивідуальними умовами кожного господарюючого суб'єкта. Тому, що на данні напрями впливають наступні чинники: сфера та вид господарювання; розмір суб'єкта господарювання; кількість найманих працівників; організаційно-правові аспекти та інші чинники.

Слід зазначити що процесу оптимізації податкового навантаження притаманні певні ризики. Розглянемо найпоширеніший спосіб оптимізації як реєстрація в суб'єкта в офшорній зоні.

По своїй суті офшорна зона, це держава в якій для нерезидентів існує сприятливий режим оподаткування та реєстрації. Низькі ставки оподаткування господарської діяльності або взагалі відсутність оподаткування стають привабливими для суб'єктів господарювання. Але слід пам'ятати, що деякі центральні банки країн та Міжнародний валютний фонд здійснює роботу пов'язану з контролем за офшорними зонами – це перший ризик.

Також можна виділити наступні ризики, такі як: ризик високих витрат пов'язаних з реєстрацією та обслуговування офшорної компанії; ризик погані реєстрації та ризик податкових нарахувань. Більш детально сутність ризику пов'язану з реєстрацією в офшорних зонах наведені в таблиці 9.

Таблиця 8

Показники оцінки податкового тягаря суб'єкта господарювання

Показник	Економічний зміст показника
Загальна ефективна ставка податку	Показує відношення загального обсягу податкових відрахувань до бази оподаткування
Рівень податкового навантаження доходів	Визначає частку всіх податків і зборів у доходах суб'єкта господарювання
Рівень податкового навантаження витрат	Частка всіх податків і зборів у витратах суб'єкта господарювання
Податковіддача активів	Показує співвідношення загальної суми сплачених податків до вартості активів підприємства
Податкове навантаження через непрямі податки	Показує частку непрямих податків у доходах підприємства
Податкове навантаження через прямі податки	Визначає частку прямих податків у витратах підприємства

Джерело: складено авторами на основі [9; 18]

Таблиця 9

Ризики, пов'язані з реєстрацією в офшорних зонах

Вид ризику	Сутність ризику
Ризик високих витрат	Реєстрація та обслуговування іноземної компанії потребує додаткових фінансових коштів.
Ризик погані реєстрації	В усьому світі ведеться боротьба із офшорами. Це пов'язано із тим, що офшори, зазвичай використовуються саме для нелегального ухилення від сплати податків шляхом класичних офшорних схем
Ризик податкових нарахувань	Весь світовий досвід деофшоризації свідчить про те, що ніде не платити податки вже не вийде. Основна суть: прибуток – повинен бути сплачений податок

Джерело: складено авторами на основі [10]

У зв'язку з тим що в світі почався рух боротьби з суб'єктами господарювання які ухиляються від сплати податків, і з кожним роком він посилюється, то реєстрація в офшорній зоні не може вже гарантувати процес оптимізації оподаткування.

Висновки. Створення ефективної системи адміністрування податків буде стимулювати ділову активність суб'єктів господарювання що в свою чергу призведе до економічного зростання нашої країни після закінчення війни. Застосування певних методів податкової оптимізації та обрання відповідного варіанту надасть суб'єктам господарювання можливість зменшити свій податковий тягар, сплачуючи при цьому всі податкові платежі та не порушувати фіскальну дисципліну. Вивільненні кошти господарюючий суб'єкт зможе використовувати для самофінансування своєї господарської діяльності та покращувати фінансовий стан. Оптимізація оподаткування суб'єкта господарювання може бути досягнута лише шляхом узгодженої співпраці всіх відповідних структур господарюючого суб'єкта, які розробляють схему, інші її налаштовують та адаптують до чинного законодавства, а інші займаються її впровадженням. При проведенні заходів з оптимізації оподаткування необхідно враховувати те, що зменшення податкового тягара не сама ціль суб'єктів господарювання, а це один із способів покращення свого фінансового стану. У зв'язку з тим, що чистий прибуток є власним джерелом самофінансування який використовують суб'єкти господарювання для свого розвитку то процес оптимізації оподаткування на пряму впливає на їх розвиток та інвестиційну привабливість.

Список використаних джерел:

1. Андрущенко В.Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво. *Фінанси України*. 2003. № 6. С. 27–35.
2. Атаманенко І.Б. Ефективність методів податкового планування. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»: Серія «Логістика»*. 2010. Вип. 669. С. 335–341.
3. Бечко П.К., Бечко В.П., Лиса Н.В., Пташник С.А. Податковий менеджмент у системі податкового адміністрування. *Економіка та держава*. 2021. № 11. С. 79–83.
4. Дем'янчук І.А., Коваль Л.А., Лішук Н.В., Козак С.В. Сутність податкового адміністрування в умовах реалізації сучасної податкової політики України. *Ефективна економіка*. 2020. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7632> (дата звернення: 17.11.2024).
5. Железнова Д.С., Юрчишена Л.В. Механізм оптимізації податкового навантаження в системі корпоративного податкового менеджменту. *Finane, accounting, banks*. 2018. Вип. 1. С. 73–83. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fub_2018_1_10 (дата звернення: 17.11.2024).
6. Князькова В.Я., Сергієнко Л.К. Особливості податкового адміністрування в умовах розбудови ринкових відносин в Україні. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2015. № 1. С. 58–66. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2015_1_8 (дата звернення: 17.11.2024).
7. Крисоватий А.І., Кізіма А.Я. Податковий менеджмент: навчальний посібник. Тернопіль : Карт-бланш, 2004. 304 с.
8. Мельник В.М. Оподаткування: наукове обґрунтування та організація процесу : монографія. Київ : Комп'ютерпрес, 2006. 227 с.
9. Оришин Т.М. Оптимізація податкового навантаження підприємства: теоретичний та методичний аспекти. *Економіка та держава*. 2019. № 4. С. 58–62.
10. Офіційний вебсайт LIGA ZAKON URL: https://biz.ligazakon.net/analitycs/228843_golovnriziki-podatkovu-optimizats (дата звернення: 17.11.2024).
11. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20230903#n6392> (дата звернення: 17.11.2024).
12. Ползікова Г.В. Методи та інструменти податкової оптимізації. *Економічний простір*. 2015. № 93. С. 221–229.
13. Гарнавіська Н.П., Пушкар Р.М. Менеджмент: теорія та практика: підручник для вузів. Тернопіль : Карт-бланш, 1997. 456 с.
14. Ткачук Н.В. Вплив податкового навантаження на діяльність суб'єктів господарювання в умовах реформування фінансової системи України. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2015. № 4. С. 121–128.

15. Садсков А.А., Покинтелиця В.М. Адміністрування податків: обґрунтування дефініції. *Національний вісник Національного університету ДПС України*. 2009. № 2. С. 85–90.
16. Селіванов А. Адміністрування податків: нові проблеми в адміністративному та фінансовому праві України. *Право України*. 2002. № 2. С. 34–38.
17. Солдатенко О. В. Податкове адміністрування: сутність та напрями його вдосконалення в Україні. *Фінансове право*. 2008. № 3. С. 14–18.
18. Швець Ю.О., Завальнюк А.О. Оптимізація податкового навантаження на підприємстві ПАТ «Янцівський гранітний кар'єр». *Проблеми системного підходу в економіці*. 2018. Вип. 4. С. 117–124. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/PSPE_print_2018_4_20 (дата звернення: 17.11.2024).
19. Щитник Ю.О. Сучасна система адміністрування податків в Україні. *Молодий вчений*. 2015. № 2 (17). С. 156–158.
20. ComplianceLegalTax & AccountingApril. Tax avoidance is legal; tax evasion is criminal. URL: <https://www.wolterskluwer.com/en/expert-insights/tax-avoidance-is-legal-tax-evasion-is-criminal> (дата звернення: 17.11.2024).

References:

1. Andrushchenko V. L. (2003) Fiskalne administruvannia yak nauka i mystetstvo [Fiscal administration as a science and art]. *Finansy Ukrainy*, no. 6, pp. 27–35.
2. Atamanenko I. B. (2010) Efektyvnist metodiv podatkovoho planuvannia [Effectiveness of tax planning methods]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu "Lvivska politekhnika"*: Seriya "Lohistyka", vol. 669, pp. 335–341.
3. Bechko P. K., Bechko V. P., Lysa N. V., Ptashnyk S. A. (2021) Podatkovyi menedzhment u systemi podatkovoho administruvannia [Tax management in the tax administration system]. *Ekonomika ta derzhava*, no. 11, pp. 79–83.
4. Demianchuk I. A., Koval L. A., Lishchuk N. V., Kozak S. V. (2020) Sutnist podatkovoho administruvannia v umovakh realizatsii suchasnoi podatkovoi polityky Ukrainy [The essence of tax administration in the context of the implementation of modern tax policy of Ukraine]. *Efektivna ekonomika*, no. 2. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7632> (accessed November 17, 2024).
5. Zheleznova D. S., Yurchyshena L. V. (2018) Mekhanizm optymizatsii podatkovoho navantazhennia v systemi korporatyvnoho podatkovoho menedzhmentu [The mechanism for optimizing the tax burden in the corporate tax management system]. *Finane, accounting, banks*, vol. 1, pp. 73–83. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fub_2018_1_10 (accessed November 17, 2024).
6. Knjaz'kova V. Ja., & Sergijenko L. K. (2015) Osoblyvosti podatkovoho administruvannja v umovah rozbudovy rynkovyh vidnosyn v Ukraini [Features of tax administration in the conditions of building market relations in Ukraine]. *Zovnishnja torgivlja: ekonomika, finansy, pravo – Foreign Trade: Economics, Finance*, no. 1 (78), pp. 58–66. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/uazt_2015_1_8 (accessed November 17, 2024).
7. Krysovatyi A. I., Kizyma A. Ya. (2004) Podatkovyi menedzhment: navchalnyi posibnyk [Tax management: study guide]. Ternopil: Kart-blansh, 304 p. (in Ukrainian)
8. Melnyk V. M. (2006) Opodatkuvannia: naukove obgruntuvannia ta orhanizatsiia protsesu: monohrafiia [Taxation: scientific justification and organization of the process: monograph]. Kyiv: Kompiuterpres, 227 p. (in Ukrainian)
9. Oryshchyn T. M. (2019) Optymizatsiia podatkovoho navantazhennia pidpriemstva: teoretychni ta metodychni aspekty [Optimization of the tax burden of the enterprise: theoretical and methodological aspects]. *Economy and state*. no 4, pp. 58–62.
10. Ofitsiinyi vebсайт LIGA ZAKON [Official website of LIGA ZAKON] Available at: https://biz.ligazakon.net/analitics/228843_golovn-riziki-podatkov-optimizats (accessed November 17, 2024).
11. Tax Code of Ukraine No. 2755-VI (December 2, 2010). Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrayiny. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20230903#n6392> (accessed November 17, 2024).
12. Polzikova H. V. (2015) Metody ta instrumenty podatkovoi optymizatsii [Methods and tools of tax optimization]. *Ekonomichniy prostir*, no. 93, pp. 221–229
13. Tarnavska N. P. Pushkar R. M. (1997) Menedzhment: teoriia ta praktyka: pidruchnyk dlia vuziv [Management: theory and practice: a textbook for universities]. Ternopil: Kart-blansh, 456 p. (in Ukrainian)

14. Tkachuk N. V. (2015) Vplyv podatkovoho navantazhennia na diialnist subiektiv hospodariuvannia v umovakh reformuvannia finansovoi systemy Ukrainy [Impact of tax burden on business entities in conditions of reforming the financial system of Ukraine]. *Ekonomichnyi chasopys Skhidnoevropeiskoho Natsionalnoho Universytetu imeni Lesi Ukrainky – Economic Journal Lesya Ukrainka Eastern European National University*, no. 4, pp. 121–128.

15. Sadiekov A. A., Pokyntelytsia V. M. (2009) Administruvannia podatkiv: obgruntuvannia definitsii [Tax administration: justification of the definition]. *Natsionalnyi visnyk Natsionalnoho universytetu DPS Ukrainy*, no. 2, pp. 85–90.

16. Selivanov A. (2002) Administruvannia podatkiv: novi problemy v administratyvnomu ta finansovomu pravi Ukrainy. [Tax administration: new problems in the administrative and financial law of Ukraine] *Pravo Ukrainy*, no. 2, pp. 34–38.

17. Soldatenko O. V. (2008) Podatkove administruvannia: sutnist ta napriamy yoho vdoskonalennia v Ukraini [Tax administration: essence and directions of its improvement in Ukraine]. *Finansove pravo*, no. 3, pp. 14–18.

18. Shvets Yu. O. & Zavalniuk A. O. (2018). Optymizatsiia podatkovoho navantazhennia na pidpriemstvi PAT “Yantsivskiy hranitnyi karier” [Optimization of the tax burden at the enterprise of PJSC “Yantsivskiy Hranitnyi Karier”]. *Problemy systemnoho pidkhodu v ekonomitsi – Problems of system approach in economy*, vol. 4, pp. 117–124. Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/PSPE_print_2018_4_20. (accessed November 17, 2024).

19. Schytnik Yu. O. (2015) Modern system of tax administration in Ukraine [Modern system of tax administration in Ukraine], *Molodyj vchenyj*, vol. 2 (17), pp. 156–158.

20. ComplianceLegalTax & AccountingApril. Tax avoidance is legal; tax evasion is criminal. Available at: <https://www.wolterskluwer.com/en/expert-insights/tax-avoidance-is-legal-tax-evasion-is-criminal> (accessed November 17, 2024).