

## ПОДАТКОВЕ ПЛАНУВАННЯ ЯК ЗАСІБ ОПТИМІЗАЦІЇ СПЛАТИ ПДВ ТА ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

*Розглянуто податкове планування як механізм оптимізації сплати ПДВ та податку на прибуток, проаналізовано переваги використання цієї схеми та наведено можливі негативні наслідки від його запровадження в податковому законодавстві України. Досліджено окремі аспекти податкового планування, проведено аналіз основних методів податкового планування та їх класифікацію. Розглянуто поділ податків з метою їх оптимізації.*

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

**Актуальність дослідження** визначається необхідністю податкового планування ПДВ та податку на прибуток, яке спрямоване на регулювання процесу управління підприємством відповідно до стратегії його розвитку і чинного податкового законодавства.

**Постановка проблеми.** У законодавстві поняття «мінімізація податкових зобов'язань», процес податкового планування (оптимізації податкового навантаження) чи незаконного отримання доходів шляхом використання незаконних схем дуже актуальне на сьогоднішній день. В українському законодавстві поняття «мінімізація ПДВ та податку на прибуток» невизначене, хоча на практиці податкові органи активно його використовують коли йдеться про незаконне зменшення податкового навантаження. Платники ПДВ та податку на прибуток використовують це поняття для характеристики процесу оптимізації сплати податків.

Прагнення підприємців до економії на податкових платежах, які становлять значну частину їх витрат на ведення бізнесу, є цілком зрозумілим. Це один із заходів щодо збереження оборотних коштів та поліпшення фінансового стану підприємства.

**Теоретичний аналіз дослідження.** Проблеми планування та оптимізації податкових платежів розглядалася такими авторами, як Т. Афонська [2], П.Говорова [5], Ю.Лермонтов [7], Дж.Сандерленд [10], Е.Чупрова [13] та іншими. Незважаючи на велику кількість публікацій, присвячених проблематиці податкового планування ПДВ та податку на прибуток, серед них украй мало праць, у яких висвітлюються теоретичні питання побудови системи податкового планування та оптимізації на підприємстві. Дослідження проводяться в основному з позицій практичних рекомендацій керівникам, бухгалтерам, економістам із податків, роз'яснюють методику законного зниження податкових відрахувань, що в принципі суперечить цілям макроекономічної політики держави.

Т. Афонська стверджує, що оптимізація і мінімізація податкових зобов'язань – однорідні поняття, хоча податкове планування – більш цивілізована, законна і необхідна діяльність у середині будь-якої організації [2, с. 129]. Ю.Лермонтов [7] зазначає, що оптимізація ПДВ та податку на прибуток – це система різних схем і методик, яка дозволяє вибрати оптимальне рішення для конкретного випадку господарської діяльності організації та здатна принести максимальний ефект саме у момент створення організації, оскільки планування майбутньої діяльності відбувається за умов, коли ще не зроблено помилок, як важко виправляти надалі; правильна оптимізація оподаткування (оптимізація оподаткування, здійснювана законними методами) і прогнозування забезпечують стабільне становище організації на ринку, тому що дозволяють уникнути великих збитків у процесі господарської діяльності [7, с. 18].

Значна кількість економістів підтримує П. Говорова [4] та Е. Ковтун [5], які розглядають мінімізацію ПДВ та податку на прибуток як часткове звільнення від сплати податку [4, с. 87]. Це законний спосіб зниження податкового тягара для підприємств, на відміну від ухилення від сплати ПДВ та податку на прибуток. Зниження податкового тягара здійснюється за рахунок використання різних пільг (про які не всі знають або не вміють ними користуватися), застосування певних норм законів сприяє не лише економії фінансових резервів підприємства, але в певних умовах дозволяє фінансувати розширення діяльності за рахунок економії на податках або навіть за рахунок повернення податкових платежів з бюджету. Таким чином, мінімізація ПДВ та податку на прибуток передбачає не зменшення податку, а збільшення всіх фінансових ресурсів підприємства.

**Метою статті** є розробка заходів щодо оптимізації ПДВ та податку на прибуток.

Виходячи з цього – **задачами дослідження** являються аналіз механізму податкового планування та розробка оптимального засобу оптимізації ПДВ та податку на прибуток.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** На сьогоднішній день оптимізація ПДВ та податку на прибуток є предметом податкового прогнозування і планування, які є основою ринкових стосунків усіх господарюючих суб'єктів і економічних об'єктів з різними формами власності.

Податкове планування ПДВ та податку на прибуток входить в практику господарського життя комерційних організацій як складова загальноекономічного планування, а стратегічне планування – як найважливіша складова частина. Таким чином, податкове планування пов'язане зі своєчасними внесками до бюджетів усіх рівнів і до позабюджетних фондів.

Оптимізація податкових платежів є одним з найважливіших питань для бізнесу. Будь-яке підприємство зацікавлене в мінімізації ПДВ та податку на прибуток. У свою чергу, податкові органи намагаються виявити схеми ухилення від сплати ПДВ та податку на прибуток і нарахувати якомога більше податків у ході перевірок як камеральних, так і виїзних.

У міру розвитку податкової культури платників у податковій термінології все частіше стали з'являтися такі терміни, як «податкове планування», «уникнення податків», «обхід податків», «податкова оптимізація», «мінімізація податків».

Дж. Сандерленд визначає ці поняття так [10, с. 64]:

- Податкове планування – це цілеспрямована діяльність підприємства, орієнтована на максимальне використання всіх нюансів чинного законодавства з метою досягнення найвищого фінансового результату шляхом законної оптимізації господарської діяльності підприємства з точки зору її податкових наслідків. Характерною рисою планування податків є його альтернативність, що, власне кажучи, і забезпечує можливість податкової оптимізації;

- Оптимізація оподаткування (податкова оптимізація) є вибором такого варіанта ведення господарської діяльності (з безлічі альтернатив), який забезпечує найкращий фінансовий результат за рахунок раціональної податкової політики підприємства й ефективного використання податкових інструментів у межах чинного законодавства;

- Оптимізація податків – це організаційні заходи в межах чинного законодавства, пов'язані з вибором місця, часу і видів діяльності, створенням і супроводом найбільш ефективних схем і договірних взаємин, з метою збільшення грошових потоків компанії за рахунок податкової оптимізації і мінімізації податкових платежів.

Основне завдання податкового планування – організація системи оподаткування для досягнення максимального фінансового результату при мінімальних витратах. Оптимізація ПДВ та податку на прибуток - це організаційні заходи в рамках чинного законодавства, пов'язані з вибором часу, місця і видів діяльності, створенням і супроводом найбільш ефективних схем і договірних взаємин. Оптимізація оподаткування - це процес, який рекомендується проводити як при створенні бізнесу, так і на будь-якому з етапів функціонування підприємства [12, с. 352].

Існує поширена думка, що оптимізація проводиться лише з метою максимального законного зниження ПДВ та податку на прибуток. В цьому випадку її часто називають податковою мінімізацією. Оптимізація ПДВ та податку на прибуток - це крупніше завдання, що стоїть перед фінансовим управлінням підприємством, ніж мінімізація ПДВ та податку на прибуток. Оптимізація оподаткування набагато ширша: окрім мінімізації, її інструментами є відстрочення сплати ПДВ та податку на прибуток, зменшення суми сплачуваних до бюджету «живих» засобів та інші.

Для досягнення максимально ефективних результатів оптимізація ПДВ та податку на прибуток вимагає злагодженої роботи команди податкових юристів і бізнес-консультантів. Завдання перших [13, с. 54]: побудова і виведення схеми оптимізації ПДВ та податку на прибуток, адаптація схеми з точки зору правового поля. Завдання других: забезпечення нормального впровадження схеми у вже існуючу матрицю бізнес-процесів.

Сучасні методи оптимізації ПДВ та податку на прибуток не такі ефективні, як методи агресивної оптимізації і перш за все це пов'язано з тим, що податок на додану вартість, як непрямий податок, фактично неможливо оптимізувати, не порушуючи чинне законодавство. Сучасні методи податкової оптимізації ПДВ та податку на прибуток засновані на поєднанні спеціальних податкових режимів із загальним режимом оподаткування. Ці методи володіють однією безперечною перевагою – вони законні.

Характеристику найпоширеніших методів [4, с. 7] здійснення ухилень від сплати податку наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Характеристика найпоширеніших методів здійснення ухилень від сплати податку

Методи	Дії, спрямовані на ухилення від сплати податків
1	2
Ухилення шляхом приховування сум доходів, отриманих від реалізації продукції або приховування інших об'єктів оподаткування	<ul style="list-style-type: none"> <li>- відображення в первинних документах інформації про реалізацію продукції за цінами, нижчими ніж фактичні;</li> <li>- приховування надходження готівкових коштів шляхом знищення первинних документів;</li> <li>- приховування отриманого доходу шляхом заміни реалізованого товару іншим;</li> <li>- отримання грошових коштів за товари, роботи, послуги під виглядом фінансової допомоги;</li> <li>- оформлення документів про передачу товару на зберігання під час її фактичної реалізації;</li> <li>- оформлення документів про повернення товару постачальнику вразі фактичної реалізації продукції тощо.</li> </ul>

1	2
Ухилення від сплати податків шляхом завищення витрат, які відносяться до собівартості продукції	- нарахування амортизації на основні засоби виробництва, які ще не є введені в експлуатацію; – використання у виробничому процесі посередників, які не є обов'язковими для його проходження; – завищення витрат на фонд заробітної плати працівників тощо
Припинення діяльності суб'єкта підприємницької діяльності, його реорганізація або надання послуг без відповідної реєстрації	– фіктивне банкрутство; – розподіл на декілька дрібних підприємств платників єдиного податку або приватних підприємств; – відсутність відповідної реєстрації в податкових органах тощо
Ухилення від сплати податків шляхом нелегального використання робочої сили	- працевлаштування працівників без укладання належного з ними договору згідно з чинним законодавством; – приховування від обліку реальної заробітної плати працівників і відповідно нездійснення сплати єдиного соціального внеску
Ухилення від сплати Податків шляхом Використання пільг	– використання пільгового режиму для видів діяльності, які не належать до такого режиму; – нарахування ПДВ за нульовою ставкою без належних підстав; – формальне збільшення кількості працюючих інвалідів на підприємстві тощо
Ухилення від сплати податків шляхом підроблення документів	– складання фіктивних документів під час списання матеріалів у виробництво; – підроблення документів про здійснення господарських операцій; – оформлення фіктивних документів на витрати, які пов'язані з відрядженням; – використання підроблених документів під час оформлення фінансових операцій тощо

Джерело: [4, с. 96].

Під податковим плануванням розуміють планування з метою оптимізації податкових платежів [10, с. 24]. Податкове планування ПДВ та податку на прибуток - це право платника податків здійснювати заходи, спрямовані на легальне зменшення своїх податкових платежів, засноване на праві всіх суб'єктів права захищати свої права.

Порівняльні дані по кожному з цих механізмів наведено в табл. 2.

Таблиця 2

## Порівняльна характеристика механізмів зниження податкових платежів

Критерії порівняння	Ухилення від сплати податків	Уникнення податків	Податкове планування
1	2	3	4
Економічна вигода суб'єктові за умови успішного застосування	Максимальна	Середня або мінімальна	Середня
Рівень ризику	Максимальний	Середній	Мінімальний
Необхідна кваліфікація персоналу	Не вимагає особливої кваліфікації	Спеціальна або висока	Висока
Можливі санкції з боку держави	Аж до кримінального переслідування	Як правило, податкові або адміністративні	Переважно податкові
Збиток, що наноситься державі і суспільству	Максимальний	Мінімальний	Може бути від мінімального до максимального
Переважне використання	Індивідуальні підприємці, малий бізнес	Малий, середній і великий бізнес	Великий бізнес
Поєднання з іншими механізмами зниження податкових платежів	Переважно застосовується самостійно	Може поєднуватися з ухиленням від сплати податків	Може поєднуватися з ухиленням від сплати податків і уникненням податків

Продовження табл. 2

1	2	3	4
Залежність від змін економічної політики держави	Найбільш схильні до економічних, політичних та інших коливань кон'юнктури	Переважно схильні до коливань у сфері оподаткування	Найменш схильні до економічних, політичних та інших коливань кон'юнктури

Джерело: [9, с. 173].

Незважаючи на те, що усі три механізми активно використовуються платниками ПДВ та податку на прибуток, викладеними саме в такій послідовності, вони є не тільки еволюцією від простого до складного, але й еволюцією характеру взаємин між бізнесом і державою, свого роду історією пошуку ними розумного компромісу. Аналіз практики застосування податкового планування ПДВ та податку на прибуток показує, що усі методи, механізми, підходи і прийоми використовуються переважно комплексно, у тісному взаємозв'язку один з одним. Використання ж їх «в чистому вигляді» спостерігається тільки на окремих прикладах певних операцій або в доволі обмеженій кількості одиничних випадків.

Перед тим, як почати процес впровадження системи податкового планування, необхідно визначити три умови:

- потреби у податковому плануванні на кожному конкретному підприємстві;
- фінансові можливості підприємства для організації податкового планування;
- розмір самого підприємства та чисельність його штату.

Для визначення першої умови варто підрахувати реальне податкове навантаження на підприємство.

Результати таких підрахунків допоможуть прийняти рішення, які заходи потрібно проводити (табл. 3)

Таблиця 3

## Диференціація заходів з податкового планування

Податкове навантаження	Заходи і вимоги до персоналу	Потреба в податковому плануванні/Періодичність
10-30%	- Чітке ведення бухгалтерського обліку, внутрішнього документообігу, використання прямих пільг - Професійний бухгалтер - Разові консультації зовнішнього податкового консультанта	Мінімальна, разові заходи
30-55%	- Податкове планування стає частиною загальної системи фінансового управління і контролю, спеціальна підготовка (планування) контрактних схем типових, крупних і довгострокових контрактів - Наявність спеціально підготовленого персоналу, контроль і керівництво з боку фінансового директора - Абонентське обслуговування у спеціалізованій компанії	Необхідно, регулярні заходи
55-80%	- Найважливіший елемент створення і стратегічного планування діяльності організації і її поточної щоденної діяльності по всіх зовнішніх і внутрішніх Напрямках - Наявність спеціально підготовленого персоналу і організація тісної взаємодії зі всіма службами, контролем з боку члена Ради Директорів - Постійна робота із зовнішнім податковим консультантом і наявність податкового адвоката - Спеціальна програма розвитку, обов'язковий податковий аналіз і експертиза будь-яких організаційних, юридичних або фінансових заходів та інновацій податковими консультантами	Життєво необхідно, щоденні заходи
Більше 80%	Зміна сфери діяльності і/або податкової юрисдикції	

Джерело: [1, с. 155].

Необхідність податкового планування ПДВ та податку на прибуток закладена в самому податковому законодавстві, яке передбачає ті або інші податкові режими для різних ситуацій, допускає різні методи для числення податкової бази і пропонує платникам ПДВ та податку на прибуток різні податкові пільги, якщо вони діятимуть в бажаних владним органам напрямках. Крім того, податкове планування обумовлене зацікавленістю

держави в наданні податкових пільг в цілях стимулювання якої-небудь сфери виробництва, категорії платників податків, регулювання соціально-економічного розвитку. Податкове планування («taxplanning») - це законний спосіб обходу податків з використанням пільг, що надаються законом, і прийомів зменшення податкових зобов'язань. Суть його виражається у визнанні за кожним платником податків права застосовувати всі допустимі законами засоби, прийоми і способи (у тому числі і пропуски в законодавстві) для максимального скорочення своїх податкових зобов'язань [3, с. 79].

Як завдання податкового планування ПДВ та податку на прибуток, зокрема, може виступати [13, с. 51]:

- мінімізація податкових втрат організації по якому-небудь конкретному податку або збору;
- мінімізація податкових втрат по сукупності податків, що обчислюються на базі одного і того ж об'єкту оподаткування ;
- мінімізація по всій сукупності податків і зборів, платником яких є організація.

Податковий тиск на суб'єктів господарювання в Україні є відомою проблемою. Ні для кого не новина, що в результаті ряду, здавалося б прибуткових операцій після сплати податків та інших платежів, у кращому випадку можна залишитися без прибутку. Для того щоб не потрапити в таку ситуацію, необхідно оптимально використовувати в своїй діяльності податкове планування [4, с. 197].

Важливо вміти «правильно» сплачувати податки. Для цього треба розуміти що є об'єктом оподаткування, яка ставка податку, які терміни сплати податків. Всі попередні висновки повинні бути засновані на нормах чинного податкового законодавства.

Абсолютно нормальними і законними є дії, спрямовані на зменшення податкових платежів шляхом оптимізації ПДВ та податку на прибуток. При цьому використовуються легальні механізми, засновані на використанні можливостей, наданих заплутаним податковим законодавством.

Кожний із спеціальних методів податкового планування ПДВ та податку на прибуток має свою сферу застосування, тому вибір конкретного методу визначають специфічні особливості поставленої в процесі податкового планування мети [11, с. 24].

Через недосконалість законодавства є багато способів оптимізації податкових зобов'язань у податковому плануванні. Хоча вказані заходи й гарантують певний ефект, виражений у грошовому еквіваленті, необхідно враховувати також значні ризики, пов'язані з реалізацією таких схем на практиці.

Застосування схем оптимізації ПДВ та податку на прибуток не рекомендується, тому що воно пов'язане: зі значними ризиками, які в основному виникають через імовірності настання подій, що призводять до відтоку оборотних коштів підприємства (фінансових ресурсів на сплату штрафних санкцій); зі зміною законодавчих і нормативних актів; із залученням посадових осіб до відповідальності; з виникненням конфліктних ситуацій із контрагентами в результаті переводу на них податкових зобов'язань без згоди останніх.

Податкове планування ПДВ та податку на прибуток на підприємстві, безумовно, є потрібним. Але необхідно співвідносити мотиви податкового планування зі стратегічними пріоритетами підприємства (його місією). І, звичайно, ефективність податкового планування (дохід, який підприємство планує отримати в результаті застосування схем оптимізації) завжди слід порівнювати з витратами на його проведення [7, с. 68].

Досягнення бажаних результатів від оптимізації податкових платежів залежить від контролю та реальних засобів впливу на всіх учасників схем на всіх етапах податкового планування.

Отже, податкове планування ПДВ та податку на прибуток передбачає багатоваріантний підхід до розгляду наслідків договірних відносин у межах формування податкових зобов'язань із ПДВ, що передбачає ефективність використання схем залежно від ситуації.

Перспективою подальших досліджень у цьому напрямку є аналіз ефективності застосування схем оптимізації податкових зобов'язань із податку на прибуток підприємств у податковому обліку.

**Висновки.** Отже, при оптимізації ПДВ та податку на прибуток можуть вирішуватися й інші фінансові завдання, метою яких є не зниження податків, а збільшення доходів суб'єкта підприємницької діяльності після сплати податкових платежів. Адже мінімізація одних податків може призвести до збільшення інших, а згодом – до штрафних санкцій з боку податкових органів. Інакше кажучи, штрафні санкції можуть перевищити за планований ефект від мінімізації ПДВ та податку на прибуток.

## Література

1. Андропова О.Ф., Афанасьєва Т.А. Реалії податкової системи України // Економічний простір, №20/2, 2009. – С. 151-163.
2. Афонська Т.А. Які кроки по «законній мінімізації» податків сьогодні ще можуть вважатися допустимими?//Економічний простір, №28/2, 2010. – С. 128-133.
3. Білова Н.А. Зменшуємо податкові зобов'язання щодо ПДВ / Н. Білова // Податки та бухгалтерський облік. – 2011. – № 98. - С. 78-84
4. БілоусВ.Т., НіколаєвВ.П., ЧугаєвА.О. Аналіз податкових надходжень: проблеми методології: Монографія. – Ірпінь: Академія ДПС України, 2012.–231с.
5. Говоров П. О. Налоговое планирование: аргументы за и против// Юридическая практика.–2010.–№21.–С.2–3.

6. Данілов О. Д. Податок на додану вартість: проблема оптимізації адміністрування /О. Д. Данілов // Вісник податкової служби України. –2009. – № 12. – С. 45–48.
7. Лермонтов Ю. П. Оптимізація оподаткування: рекомендації почисленню і сплаті податків / Лермонтов Ю. П. // Вісник податкової служби України. - 2007., № 1-2 (428-429). - С. 17-21.
8. Мосейчук В. О. Зворотна тара як засіб оптимізації ПДВ // Податкове планування. –2010. – № 2. – С. 65-69
9. Невмержицький Є. В. Правові проблеми боротьби з економічною злочинністю і корупцією: Навч. посіб. – К.: АПСВ, 2011. – 415 с.
10. Сандерленд Дж. Налоговое планирование. Основы. – М.: Новое Бюро, 2010. – 201с.
11. Саєнко Т. М. Податкове планування – від загальних принципів до конкретних прикладів /Т. Саєнко // Баланс. – 2009. – № 93. – С. 23-26
12. Харко Д. О. Правова природа тіньової економіки: поняття, причини та напрями детінізації // Вісник Львів. ун-ту, серія юрид. Вип. 52, 2011. – С. 351-357.
13. Чупрова Е. Б. Ответственность за экономические преступления по уголовному праву Украины: Дис. к. ю. н.: 12.00.08.–М., 2010. – 281с.

## References

1. Andronova O.F., Afanas'eva T.A. Realii podatkovoi sistemi Ukraïni // Ekonomichnij prostir, №20/2, 2009. – S. 151-163.
2. Afons'ka T.A. Jaki kroki po «zakonnij minimizacii» podatkov s'ogodni shhe mozhut' vvazhatisja dopustimimi? // Ekonomichnij prostir, №28/2, 2010. – S. 128-133.
3. Bilova N.A. Zmenshuemo podatkovij zobov'jazannja shhodo PDV / N. Bilova // Podatki ta buhgalters'kij oblik. – 2011. – № 98. – S. 78-84
4. Bilous V.T., Nikolaev V.P., Chugaev A.O. Analiz podatkovih nadhodzen': problemi metodologii: Monografija. – Irpin': Akademija DPS Ukraïni, 2012.–231s.
5. Govorov P. O. Nalogovoe planirovanie: argumenty za i protiv // Juridicheskaja praktika.–2010.–№21.–S.2–3.
6. Danilov O. D. Podatok na dodanu vartist': problema optimizacii administruvannja /O. D. Danilov // Visnik podatkovoi sluzhbi Ukraïni. –2009. – № 12. – S. 45–48.
7. Lermontov Ju. P. Optimizacija opodatkuvannja: rekomendacii pochislennju isplatipodatkov / Lermontov Ju. P. // Visnik podatkovoi sluzhbi Ukraïni. - 2007., № 1-2 (428-429). - S. 17-21.
8. Mosejchuk V. O. Zворотna tara jak zasib optimizacii PDV // Podatkove planuvannja. –2010. – № 2. – S. 65-69
9. Nevmerzhič'kij Є. V. Pravovi problemi borot'bi z ekonomichnoju zločinnistju i korupcieju: Navch. posib. – K.: APSV, 2011. – 415 s.
10. Sanderlend Dzh. Nalogovoe planirovanie. Osnovy. – M.: Novoe Bjuro, 2010. – 201s.
11. Saenko T. M. Podatkove planuvannja – vid zagal'nih principiv do konkretnih prikladiv /T. Saenko // Balans. – 2009. – № 93. – S. 23-26
12. Harko D. O. Pravova priroda tin'ovoï ekonomiki: ponjattja, prichini ta naprjami detinizacii // Visnik L'viv. un-tu, serija jurid. Vip. 52, 2011. – S. 351-357.
13. Chuprova E. B. Otvetstvennost' za jekonomicheskie prestuplenija po ugovnomu pravu Ukrainy: Dis. k. ju. n.: 12.00.08.–M., 2010. – 281s.

*Рассмотрены налоговое планирование как механизм оптимизации уплаты НДС и налога на прибыль, проанализированы преимущества использования этой схемы и приведены возможные негативные последствия от его внедрения в налоговом законодательстве Украины. Исследованы отдельные аспекты налогового планирования, проведен анализ основных методов налогового планирования и их классификацию. Рассмотрено разделение налогов с целью их оптимизации.*

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

*Considered tax planning as a mechanism of optimization of VAT and profit tax, analyses advantages of this scheme and are the possible negative consequences of its implementation in Ukrainian tax law. Studied certain aspects of tax planning, the analysis of the basic methods of tax planning and classification. Considered the separation of taxes with the purpose of their optimization.*

*Keywords: tax planning, tax evasion, circumvention of taxes, tax optimization, minimizing taxes.*

**Антіпов О. М.** – канд. екон. наук, доцент, професор кафедри «Оподаткування» СНУ ім. В. Даля.

**Новоточинова О. О.** – магістр кафедри «Оподаткування» СНУ ім. В. Даля.

*Рецензент – Калінеску Т. В., докт. екон. наук, професор СНУ ім. В. Даля.*

**Antipov A. M., Novotochinova O. O.**

## **TAX PLANNING AS A TOOL TO OPTIMIZE VAT AND PROFIT TAX**

*Considered tax planning as a mechanism of optimization of VAT and profit tax, analyses advantages of this scheme and are the possible negative consequences of its implementation in Ukrainian tax law. Studied certain aspects of tax planning, the analysis of the basic methods of tax planning and classification. Considered the separation of taxes with the purpose of their optimization.*

**Keywords:** tax planning; avoid taxes, bypassing taxes, tax optimization, minimization of taxes.

**The actuality** of the research is determined by the importance of tax planning VAT and profit tax, which aims to regulate the process of enterprise management in accordance with the strategy of its development and current tax legislation.

**Statement of the problem.** In the legislation the concept of «minimization of tax liabilities, the process of tax planning (optimization of the tax burden) or illegally obtain income through the use of illegal schemes is very relevant today. In the Ukrainian legislation the concept of «minimization of VAT and profit tax» is uncertain, although in practice the tax authorities actively used when talking about the illegal reduction of the tax burden. Payers of VAT and profit tax uses this concept to the characteristics of the process of optimization of taxes.

The desire of entrepreneurs to save on tax payments, which constitute a significant part of their cost of doing business, is quite understandable. This is one of the measures for preservation of working capital and improve the financial condition of the company.

**Theoretical analysis of the study.** Problems of planning and optimization of tax payments was considered by such authors as So afonskaya [2], П.Говорова [5], Ю.Лермонтов [7], Дж.Сандерленд [10], Е.Чупрова [13] and many others. Despite the large number of publications devoted to the issues of tax planning VAT and profit tax, among them is extremely малограць, which covers theoretical issues of building the system of tax planning and optimization of the enterprise. Research is carried out mainly from the positions of practical recommendations to managers, accountants, economists from taxes, explain the methodology of legal reduction of tax payments that, in principle, contrary to the objectives of the macroeconomic policy of the state.

So afonskaya argues that the optimization and minimization of tax liabilities - homogeneous concept, although tax planning - more civilized, legitimate, and necessary activity in the middle of any organization [2, c. 129]. Ю.Лермонтов [7] notes that the optimization of VAT and income tax is a system of different schemes and methods, which allows to choose the optimal solution for the specific case of the economic activities of the organization and can bring the maximum effect at the moment of creation of the organization, because the planning of future activities happening at a time when there were no mistakes made, as it is difficult to correct later; proper optimization of taxation (tax optimization, carried out by legal means) and forecasting provide a stable position at the market, because they allow to avoid large losses in the process of economic activities [7, c. 18].

A significant number of economists supports P. Govorova [4] and E. Kovtun [5], which consider the minimization of VAT and income tax as a partial tax exemption [4, c. 87]. It's a legitimate way of reducing the tax burden for companies, in contrast to evasion from payment of VAT and profit tax. Reducing the tax burden is carried out through the use of various benefits (which are not all know or do not know how to use them), the application of certain norms of the laws contributes not only to save financial resources of the enterprise, but in certain conditions it is possible to Finance the expansion of operations by saving on taxes or even at the expense of return of tax payments from the budget. Therefore, minimization of VAT and income tax does not provide for a reduction of the tax and the increase of all financial resources of the enterprise.

**The aim of the article** is the development of measures on optimization of VAT and profit tax.

On this basis, **the objectives of the study** are to analyze the mechanism of tax planning and development of the optimum means to optimize the VAT and profit tax.

**Presentation of the basic material.** Today optimization of VAT and income tax which is the subject of tax forecasting and planning, which are the basis of market relations in all economic entities and economic entities of various forms of ownership.

Tax planning VAT and income tax are included in the practice of economic life in commercial organizations as a component of General economic planning, and strategic planning as a major component. Thus, tax planning is linked with timely payments to the budgets of all levels and non-budgetary funds.

Optimization of tax payments is one of the most important issues for business. Any enterprise is interested in minimizing the VAT and profit tax. In turn, the tax authorities are trying to identify schemes of evasion from payment of VAT and profit tax and impose more taxes in the course of cameral checks as and exit.

With the development of a culture tax payers in tax terminology began to appear with such terms as «tax planning», «avoid taxes, bypass taxes», «tax optimization», «minimization of taxes».

J.. Sunderland defines these concepts [10, p. 64]:

- Tax planning is a purposeful activity of the enterprise, oriented on maximum use of all the nuances of the current legislation to achieve high financial results by legitimate optimization of economic activity of the enterprise in terms of its tax consequences. A characteristic feature of the tax planning is its alternative, that is, in fact, provides the possibility of tax optimization;

- Optimization of taxation (tax optimization) is the choice of the variant of the economic activities (many of alternatives) that provides the best financial result at the expense of rational tax policy of the company and efficient use of tax instruments in the framework of the current legislation;

- Optimization of taxation is the organizational activities in the framework of the current legislation, connected with the choice of place, time and activities, the creation and maintenance of the most effective schemes and contractual relations, to increase the company's cash flows at the expense of tax optimization and minimization of tax payments.

The main task of tax planning - organization of the tax system to achieve maximum of financial results at minimum cost. Optimization of VAT and profit tax is the organizational activities in the framework of the current legislation, connected with the choice of location, time and activities, the creation and maintenance of the most effective schemes and contractual relations. Tax optimization is a process, which it is recommended that, when starting a business, or on any of the stages of functioning of the enterprise [12, p. 352].

There is a widespread opinion that the optimization is performed only with the purpose of maximum lawful reduction in VAT and profit tax. In this case it is often called tax minimization. Optimization of VAT and income tax is a larger task facing the financial management of the enterprise than minimization of VAT and profit tax. Tax optimization is much broader: in addition to minimize and its tools are delaying the payment of VAT and profit tax, a decrease of the amount paid to the budget of the «living» and other. All of them are advantageous in terms of financial management: funds remain at the disposal of the enterprise and make a profit, does not decrease the amount of circulating assets (and this is particularly true when they are not sufficient), which also contributes to the increase of profit, and the like.

To achieve the most effective results optimization of VAT and income tax requires well-coordinated work of a team of tax lawyers and business consultants. The task of the first [13, c. 54]: building and conclusion of optimisation scheme for VAT and profit tax, adaptation schemes from the point of view of the legal field. Objective two: to ensure the smooth implementation of the scheme in an existing matrix of business-processes of the enterprise, that there is consulting on issues of organizational rebuilds, reengineering of business processes. Such complex approach allows to create exclusive solutions for various enterprises.

Modern methods of optimization of VAT and income tax are not as efficient as aggressive methods of optimization and first of all it is connected with the fact that the value added tax, as an indirect tax, in fact it is impossible to optimize, not violating the current legislation. Modern methods of tax optimization of VAT and income tax based on a combination of special tax regimes with the General taxation regime. These techniques have one undeniable advantage - they are legitimate.

Characterize the most common methods [4, C. 7] implementation of evasion of tax are shown in table. 1.

Table 1

Characteristic of the common methods of evasion from payment of the tax

Methods	Actions aimed at tax evasion
1	2
Evasion by concealment of the amounts of income received from the sale of products or concealment of other objects taxation	<ul style="list-style-type: none"> <li>- display of the primary documents of information on the sale of products at prices lower than actual;</li> <li>- concealment of cash generated by the destruction of primary documents;</li> <li>- concealment of income received by replacing the sold goods of others;</li> <li>- obtaining funds for goods, work, services under the guise of financial assistance;</li> <li>- registration of documents on transfer of the goods for storage during its actual implementation;</li> <li>- registration of documents on the return of the goods to the supplier in the event of the actual sales of products etc.</li> </ul>
Tax evasion by overstating expenses that refer to the cost of production	<ul style="list-style-type: none"> <li>- amortization of the basic means of production, which have not yet been put into operation;</li> <li>- use in the production process intermediaries that are not required for its passage;</li> <li>- overstatement of expenses on the salary Fund of the employees etc.</li> </ul>
Termination of the activities a subject of entrepreneurial activity, its reorganization or services without proper registration	<ul style="list-style-type: none"> <li>- fraudulent bankruptcy;</li> <li>- distribution of the few small businesses payers of the unified tax or private entrepreneurs;</li> <li>- a lack of appropriate registration in tax authorities, etc.</li> </ul>
Evasion taxes by illegal the use of labour force	<ul style="list-style-type: none"> <li>- employment of workers without concluding an appropriate contract with them in accordance with the current legislation;</li> <li>- hiding from the accounting of the real wages of employees and, accordingly,</li> </ul>



	the failure of payment of the single social contribution
Evasion Taxes by Use of benefits	- use of the preferential regime for activities that do not relate to such a regime; - to charge VAT at the zero rate without due cause; - formal increase in the number of disabled workers at the enterprise, etc.
Evasion taxes by tampering of documents	- preparation of false documents when writing off of materials; - forgery of documents on business transactions; - registration of false documents on expenses for business trip; - the use of false documents when making financial transactions etc.

Source: [4, C. 96].

Under a tax planning is understood planning to optimize tax payments [10, p. 24]. Tax planning VAT and profit tax is the right of a taxpayer to carry out activities aimed at legal reduction of tax payments based on the right of all subjects of the right to defend their rights.

Comparative data for each of these mechanisms are given in table. 2.

Table 2

Comparison of mechanisms of decrease of tax payments

Comparison criteria	Tax evasion	Avoid taxes	Tax planning
1	2	3	4
The economic benefit of the entity subject to the successful application	Maximum	Average minimum	Average
The level of risk	Maximum	Average	Minimum
Required qualifications of the personnel	Does not require special qualification	Special or high	High
Possible sanctions from the state	Until criminal prosecution	Generally, tax or administrative	Mostly tax
The damage to the state and society	Maximum	Minimum	Can be from Minimum to maximum
Primary use	Individual entrepreneurs, small business	Small, medium and big business	Big business
Combination with other mechanisms for decrease of tax payments	Mainly applies independently	Can be combined with tax evasion	Can be combined with tax evasion and avoidance taxes
Dependence on changes in the economic policy of the state	Most susceptible to economic, political and other fluctuations conjuncture	Mostly prone to fluctuations in the sphere of taxation	The least prone to economic, political and other fluctuations of a conjuncture

Source: [9, p. 173].

Despite the fact that all three mechanisms are actively used by payers of VAT and profit tax set forth in this order, they are not only the evolution from the simple to the complex, alleys evolution of the nature of the relationship between business and the state, a kind of history of the search for reasonable compromise. The analysis of practice of application of tax planning VAT and profit tax shows that all the methods, mechanisms, approaches and techniques are primarily used comprehensively, in close relationship with each other. The use of them in its pure form is observed only at some examples of specific transactions or in a very limited number of cases.

Before starting the process of implementation of tax planning system, you need to define three conditions:

- needs in tax planning at each particular enterprise;
- financial capacity of the company for the organization of tax planning;
- size of the enterprise and the number of its staff.

For the definition of the first conditions should calculate the real tax burden on the enterprise.

The results of these calculations to help you decide what actions should be taken (table. 3)

Table 3

## Differentiation of measures on tax planning

Tax load	Activities and personnel requirements	Need tax planning/ Periodicity
10-30%	<ul style="list-style-type: none"> <li>- A clear accounting, internal documentation, the use of direct benefits</li> <li>- Professional accountant</li> <li>- One-time consultations external tax Advisor</li> </ul>	Minimum, non-recurring events
30-55%	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Tax planning is part of the overall system of financial management and control, special training (planning) contractual schemes model, large and long-term contracts</li> <li>- Availability of specially trained staff, oversight and guidance to the financial Director</li> <li>- Subscriber service to a specialized company</li> </ul>	You must, regular events
55-80%	<ul style="list-style-type: none"> <li>- A vital element in the creation and strategic planning activities of the organization and its current everyday activities in all external and internal Directions</li> <li>- Availability of specially trained staff and to establish close interaction with all services controlled by a member of the Board of Directors</li> <li>- Constant work with external tax Advisor and the availability of a tax attorney</li> <li>- Special program of development of a mandatory tax review and examination of any organizational, legal, or financial measures and innovation tax consultants</li> </ul>	Vital you must, daily activities
More 80%	Change the scope of activity and/or tax jurisdiction	

Source: [1, p. 155].

The need for tax planning VAT and income tax are laid in the tax law, which provides certain tax regimes for different situations, to varying methods for calculation of the tax base and offers payers of VAT and income tax are various tax exemptions, if they will act in the desired authorities directions. In addition, tax planning due to the interest of the state in granting tax privileges to encourage any sphere of production category of payers of taxes, regulation of socio-economic development. Tax planning («taxplanning») is a legal way to bypass taxes using the incentives provided by the law, and methods of minimization of tax liabilities. Its essence is expressed in the recognition of each taxpayer the right to use all valid laws of tools, techniques and methods (including gaps in the legislation) for the maximum reduction of their tax obligations [3, c. 79].

As the tasks of tax planning VAT and profit tax, in particular, can act [13, c. 51]:

- ☐ minimization of tax losses organization on a particular tax or charge;
- ☐ minimization of tax losses combination of taxes, which are calculated on the basis of one and the same object of taxation ;
- ☐ minimization of the totality of the taxes and fees paid by the organization.

Tax pressure on business entities in Ukraine is a known problem. For anybody not news, that in the result of a number of seemingly profitable operation, after taxes and other mandatory payments, in the best case, you can stay at no profit. To avoid this situation, it is necessary to optimally utilize in their activities, tax planning [4, c. 197].

It is important to properly pay taxes. For this we must understand what is the object of taxation, tax rate, terms of payment of taxes. All previous conclusions should be based on norms of the current tax legislation.

Absolutely normal and legitimate the actions directed on reduction of tax payments by means of optimization of VAT and profit tax. Using legal mechanisms, based on the use of the opportunities provided by the confusing tax legislation.

Each of the special methods of tax planning VAT and profit tax has its own scope, so the choice of a particular method determines the specific features of the objective of the process of tax planning objectives [11, c. 24].

Through the imperfection of legislation there are many ways of optimization of tax liabilities in tax planning. Although these events and guarantee a certain effect, expressed in money equivalent it is necessary to consider the significant risks associated with the implementation of such plans in practice.

Application of optimization schemes of VAT and income tax is not recommended because it is associated with significant risks, which mainly occur due to the likelihood of the occurrence of events leading to an outflow of capital companies (financial resources for the payment of penalties); amendments to the legislation and regulations; with the involvement of officials to justice; with the emergence of conflict situations with counterparties from the transfer to them of tax obligations without consent of the latter.

Tax planning VAT and profit tax at the enterprise, of course, is necessary. But it is necessary to correlate the motives of tax planning with strategic priorities of the enterprise (its mission). And, of course, the efficiency of tax planning (income, which the company plans to obtain the result of the application of optimization schemes) should always be compared with the cost of undertaking [7, c. 68].

Achieve a desired outcome from the optimization of tax payments depends on the control and real assets of the impact on all participants in the schemes at all stages of tax planning.

So, tax planning VAT and income tax provides for a multi-variant approach to examine the implications of contractual relations in the framework of formation of VAT liabilities, which implies use efficiency schemes depending on the situation.

The prospect of further research in this direction is the analysis of the efficiency of the optimization of tax liabilities from income tax in the tax accounting.

**Conclusions.** Therefore, in the optimization of VAT and profit tax can be solved and other financial tasks, the aim of which is not tax cuts, and increase in incomes of the subject of entrepreneurial activities after payment of taxes. After all, minimization of some taxes may increase the others, and then - to penalties by the tax authorities. In other words, penalties may exceed the planned effect of minimizing the VAT and profit tax.

### References

1. Andronova O.F., Afanas'eva T.A. Realii podatkovoi sistemi Ukraïni // Ekonomichnij prostir, №20/2, 2009. – S. 151-163.
2. Afons'ka T.A. Jaki kroki po «zakonnij minimizacii» podatkov s'ogodni shhe mozhut' vvazhatisja dopustimimi?//Ekonomichnij prostir, №28/2, 2010. – S. 128-133.
3. Bilova N.A. Zmenshuemo podatkovij zobov'jazannja shhodo PDV / N. Bilova // Podatki ta buhgalters'kij oblik. – 2011. – № 98.- S. 78-84
4. Bilous V.T., Nikolaev V.P., Chugaev A.O. Analiz podatkovih nadhodzen': problemi metodologii: Monografija. – Irpin': Akademija DPS Ukraïni, 2012.–231s.
5. Govorov P. O. Nalogovoe planirovanie: argumenty za i protiv// Juridicheskaja praktika.–2010.–№21.–S.2–3.
6. Danilov O. D. Podatok na dodanu vartist': problema optimizacii administruvannja /O. D. Danilov // Visnik podatkovoi sluzhbi Ukraïni. –2009. – № 12. – S. 45–48.
7. Lermontov Ju.P.Optimizacija opodatkuvannja: rekomendacii pochislennju isplatipodatkov / Lermontov Ju. P.//Visnik podatkovoi sluzhbi Ukraïni. - 2007., № 1-2 (428-429). - S. 17-21.
8. Mosejchuk V.O. Zворотna tara jak zasib optimizacii PDV // Podatkove planuvannja. –2010. – № 2.– S. 65-69
9. Nevmerzhič'kij Č.V. Pravovi problemi borot'bi z ekonomichnoju zločinnistju i korupcieju: Navch. posib. – K.: APSV, 2011. – 415 s.
10. Sanderlend Dzh. Nalogovoe planirovanie. Osnovy. – M.: Novoe Bjuro, 2010. – 201s.
11. Saenko T.M. Podatkove planuvannja – vid zagal'nih principiv do konkretnih prikladiv /T. Saenko // Balans. – 2009. – № 93. – S. 23-26
12. Harko D.O. Pravova priroda tin'ovoï ekonomiki: ponjattja, prichini ta naprjami detinizacii // Visnik L'viv. un-tu, serija jurid. Vip..52, 2011. – S.351-357.
13. Chuprova E.B. Otvetstvennost' za jekonomicheskie prestuplenija po ugovnomu pravu Ukrainy: Dis. k.ju.n.: 12.00.08.–M., 2010. – 281s.