

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
Західноукраїнський національний університет  
Факультет фінансів та обліку  
Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія

ГЕРИЧ Петро Петрович

**Оптимізація сплати податків та шляхи її  
досягнення / Tax Optimization and Ways to Achieve  
It**

спеціальність: 072 - Фінанси, банківська справа та страхування  
освітньо-професійна програма - Фіскальне адміністрування

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи ФФам-21  
П. П. Герич

Науковий керівник:  
к.е.н., В. В. Угрин

Кваліфікаційну роботу  
допущено до захисту:

"\_\_" \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Завідувач кафедри  
\_\_\_\_\_ А. І. Крисоватий

ТЕРНОПІЛЬ - 2023

## ЗМІСТ

|                                                                                                        |           |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>ВСТУП.....</b>                                                                                      | <b>3</b>  |
| <b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИНІ ОСНОВИ ОПТИМІЗАЦІЇ<br/>ОПОДАТКУВАННЯ.....</b>                                   | <b>7</b>  |
| 1.1 Суть та зміст оптимізації сплати податків.....                                                     | 7         |
| 1.2. Основні способи та методи оптимізації сплати<br>податків.....                                     | 13        |
| Висновки до першого розділу.....                                                                       | 20        |
| <b>РОЗДІЛ 2 ПРАКТИКА ТА ПРОБЛЕМАТИКА ОПТИМІЗАЦІЇ<br/>ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ В УКРАЇНІ.....</b>       | <b>22</b> |
| 2.1 Оцінка стану податкового навантаження в Україні.....                                               | 22        |
| 2.2 Трансфертне ціноутворення як можливість оптимізації сплати<br>податкових платежів.....             | 32        |
| Висновки другого розділу.....                                                                          | 41        |
| <b>РОЗДІЛ 3. КЛЮЧОВІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ<br/>ОПТИМІЗАЦІЇ СПЛАТИ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ.....</b> | <b>43</b> |
| 3.1 Основні вектори оптимізації сплати податків в<br>Україні.....                                      | 43        |
| Висновки до третього розділу.....                                                                      | 51        |
| <b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....</b>                                                                     | <b>53</b> |
| <b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....</b>                                                                 | <b>57</b> |

## ВСТУП

**Актуальність дослідження теми оптимізації сплати податкових платежів** визначається сьогоdnішніми умовами глобальних економічних трансформацій та нестабільності на світових ринках. Зростаючі вимоги до підприємств, регулярні зміни податкового законодавства, а також стрімкий розвиток нових технологій створюють складні виклики для підприємств у галузі оптимізації податкових обов'язків. Дослідження цієї теми набуває важливості в контексті пошуку способів максимізації ефективності оподаткування, забезпечення фінансової стійкості підприємств та розвитку стратегій оптимального управління фінансами в умовах постійних змін в економіці. Оптимізація сплати податкових платежів є надзвичайно важливою у контексті сучасної економіки, оскільки приватні підприємства та корпорації стикаються зі значними фінансовими викликами. Суттєва конкуренція на ринку, зміни в умовах оподаткування, а також потреба в ефективному управлінні фінансами та ризиками заохочують дослідження ефективних стратегій зниження податкового тягара для підприємств. Додатково, розуміння та застосування оптимальних підходів до оподаткування сприяє збільшенню прибутковості підприємств, покращенню їхньої фінансової стабільності та здатності адаптуватися до змін в економічному середовищі. Тому дослідження цієї теми є актуальним і вимагає подальшого удосконалення та розвитку стратегій оптимізації податкових платежів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Окремі аспекти теми оптимізації сплати податків аналізували провідні економісти, серед яких були Даниленко А.І., Захарін А.В., Іванов Ю.Б., Крисоватий А.Т., Кізима А.Я., Луніна І.О., Мельник П.В., Нікітін С.М., Соколовська А.М., Федоров В.М. та інші. Однак питання, пов'язані з оптимізацією сплати податків та зборів, залишаються обговорюваними та потребують подальшого дослідження як у науковій, так і у

практичній сферах. Вони залишаються предметом дискусій та вимагають подальшого розроблення та удосконалення.

**Мета та завдання дослідження.** Мета дослідження полягає в оцінці діючих способів та методів оптимізації сплати податків та пошук шляхів їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання:

- дослідити суть та з'ясувати зміст оптимізації сплати податків;
- проаналізувати основні способи та методи оптимізації сплати податків;
- здійснити оцінку стану податкового навантаження в Україні;
- дослідити трансфертне ціноутворення як можливість оптимізації сплати податкових платежів;
- окреслити ключові напрямки удосконалення процесу оптимізації сплати податків в Україні.

**Об'єктом дослідження** є процес оптимізації сплати податків.

**Предметом дослідження** є теоретичні та практичні аспекти оптимізації сплати податків.

**Методи дослідження.** Методологія дослідження даної роботи включає різні наукові підходи для ретельного аналізу процесу оптимізації сплати податків в Україні. Методи, які застосовувалися, охоплюють емпіричні та історичні підходи для дослідження та аналізу наукової літератури та нормативно-правових актів з метою визначення ключових аспектів та викликів, що виникають у сфері оптимізації податкових платежів.

Порівняльний аналіз та синтез використовувалися для ідентифікації відмінностей та спільних рис між українськими та зарубіжними підходами до оптимізації сплати податків. Застосування статистичних та графічних методів аналізу дозволило виявити основні тенденції та моделі в контексті оптимізації сплати податків. Метод узагальнення був використаний для систематизації

отриманих результатів та формулювання конкретних рекомендацій щодо оптимізації сплати податків.

**Інформаційною базою дослідження.** В роботі використовувались статистичні матеріали Державної казначейської служби України, Міністерства фінансів України, Державної податкової служби, нормативно-правові акти у сфері податкового законодавства, окремі роботи сучасних українських та зарубіжних науковців.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у наступному:

- автором виокремлено та систематизовано основні способи та методи оптимізації сплати податків. Та на цій основі запропоновано власні шляхи оптимальних способів визначення податкових зобов'язань та сплати податків;
- проведено аналіз та оцінку податкового навантаження в Україні;
- в роботі відзначено, що ідентифікація та реалізація оптимальних стратегій оптимізації сплати податкових платежів в умовах сучасної економіки є актуальним завданням у сфері фінансів підприємств. Новизна полягає в поєднанні експертного аналізу фінансових ризиків з використанням новітніх фінансових інструментів, щоб розробити та застосувати оптимальні підходи до сплати податків. Це вимагає комплексного підходу, орієнтованого на покращення фінансової ефективності підприємств, забезпечення їхньої стабільності та конкурентоспроможності в змінному економічному середовищі.

**Практичне значення роботи** полягає в наданні конкретних рекомендацій та стратегій щодо оптимізації сплати податкових платежів для підприємств. Воно допоможе підприємствам уникнути надмірних фінансових витрат, пов'язаних із податками, та сприятиме збільшенню їхньої ефективності та прибутковості. Аналіз і розробка таких стратегій допомагають підприємствам стати більш конкурентоспроможними, оптимізувати витрати, зменшити ризики фінансових збитків і ефективніше управляти своїми фінансами.

**Апробація.** Основні положення та результати дослідження були висвітлені в конференціях

**Структура та обсяг роботи.** Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел. Основний зміст роботи викладено на 65 сторінках друкованого тексту. Матеріали містять 2 таблиці та 6 рисунків. Список використаних джерел складається з 62 найменування.

## **РОЗДІЛ 1**

### **ТЕОРЕТИНІ ОСНОВИ ОПТИМІЗАЦІЇ ОПОДАТКУВАННЯ**

#### **1.1 Суть та зміст оптимізації сплати податків**

Оптимізація сплати податків - це процес використання законних методів та стратегій з метою мінімізації обсягів податків, які підприємство чи фізична особа повинні сплатити відповідно до чинного податкового законодавства.

Це важливий елемент для фінансового планування та управління фінансами як для бізнесу, так і для фізичних осіб. Оптимізація податків дозволяє зберегти частину прибутку чи доходу, що може бути використано для розвитку бізнесу, інвестування, особистих цілей або резервування на майбутнє. Однак важливо відзначити, що оптимізація податків повинна відбуватися в межах закону та етичних норм, уникати порушення податкового законодавства або нечесних дій, що можуть призвести до податкових санкцій чи негативного впливу на репутацію.

Важливість оптимізації оподаткування базується на кількох причинах, які мають істотний вплив на економічну діяльність. Залучення капіталу та заощадження фінансових ресурсів. Отримання капіталу зовнішніми джерелами може бути проблематичним для малих компаній або приватних осіб. Оптимізація податків часто стає важливою стратегією для заощадження фінансових ресурсів та захисту від зовнішніх фінансових викликів.

Зменшення загальної ставки оподаткування може призвести до збільшення доступних грошових коштів в кінці фінансового періоду. Ці кошти можна використовувати для реінвестування в бізнес чи розгляду як додатковий прибуток. Урахування позицій корпорації та власника: Підприємства повинні враховувати позиції як компанії, так і її власників, розглядаючи стратегії зниження загальних податкових ставок. Це вимагає використання методів, які

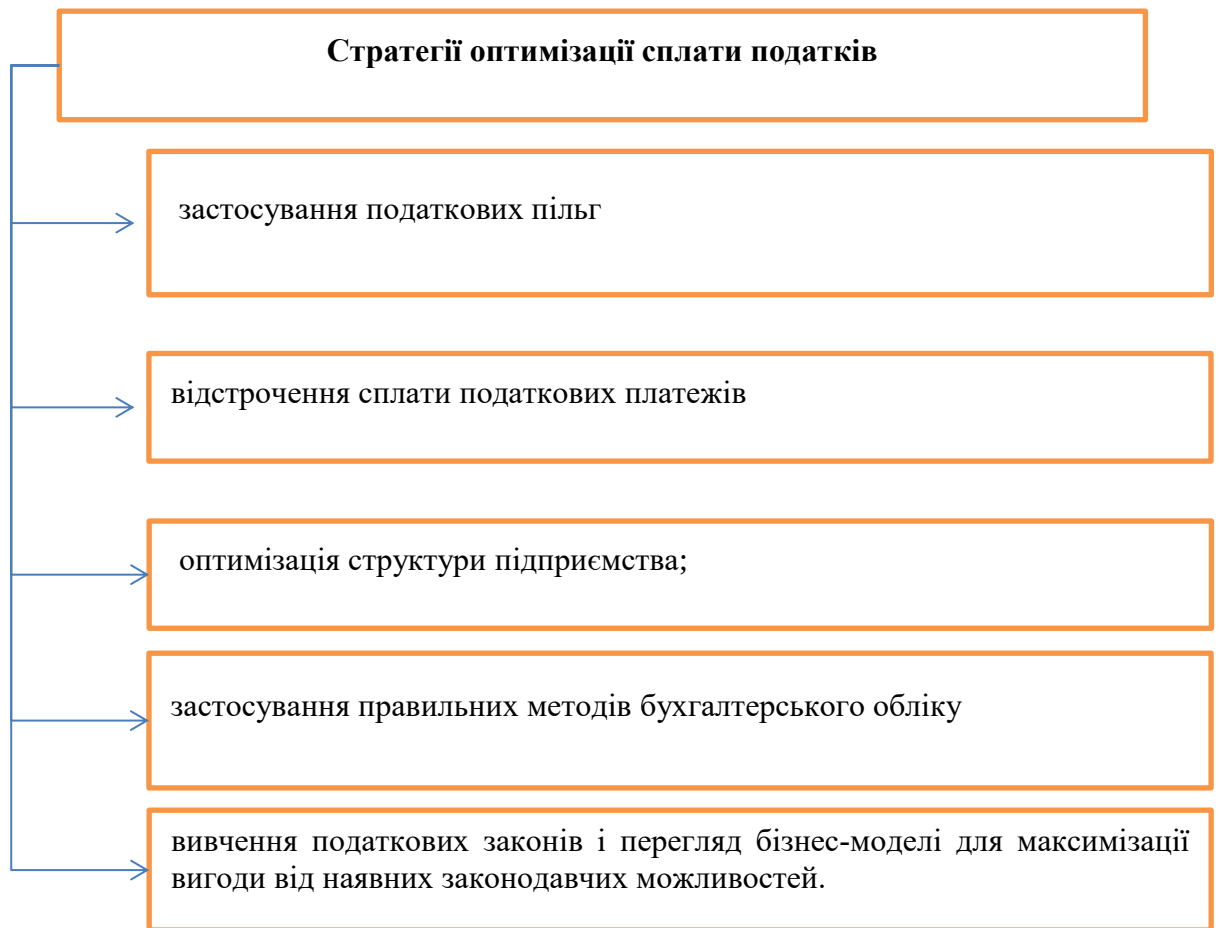
зменшують оподаткування як на корпоративному рівні, так і на рівні приватних осіб [1, с. 926].

Оптимізація податків охоплює набір методів та підходів до ефективного планування або мінімізації податкових платежів, що визначені в бюджеті. Окрім того, оптимізація оподаткування являє собою комплекс заходів, спрямованих на зниження податкового навантаження на підприємства та індивідуальних платників податків з дотриманням законодавства. Цей процес включає аналіз поточної податкової системи, ідентифікацію можливостей для зменшення податкових зобов'язань, а також впровадження ефективних стратегій оподаткування.

Сутність оптимізації оподаткування полягає не лише в мінімізації податків, але й у досягненні оптимального балансу між фінансовими зобов'язаннями і соціальною відповідальністю. Оптимізація повинна враховувати не тільки поточні, але й потенційні ризики, пов'язані зі змінами в податковому законодавстві, економічному кліматі та бізнес-середовищі [1, .927].

Оптимізація сплати податків передбачає використання різноманітних легальних методів та можливостей, щоб знизити податкове навантаження без порушення закону (рис.1.1)

Це може включати в себе такі стратегії, як використання податкових пільг, відкладення податкових платежів, оптимізацію структури підприємства, застосування правильних методів бухгалтерського обліку, вивчення податкових законів і перегляд бізнес-моделі для максимізації вигоди від наявних законодавчих можливостей.



**Рис.1.1 Стратегії оптимізації сплати податків\***

\*Джерело: систематизовано та складено автором на основі [2].

Способи оптимізації оподаткування можна класифікувати на кілька основних груп. По-перше, це законні способи, які включають використання усіх доступних податкових пільг, та відстрочок, передбачених чинним законодавством. Такий підхід може передбачати використання спеціальних податкових режимів, інвестиційних знижок, а також планування доходів і витрат таким чином, щоб скористатися максимально можливими податковими перевагами.

По-друге, існують агресивні методи оптимізації, що включають використання слабких місць в законодавстві, а також міжнародних податкових схем, що може призвести до правових ризиків. Ці методи часто знаходяться на межі закону і етики, що вимагає від платників податків ретельного аналізу потенційних наслідків.

Крім того, важливим аспектом є планування податкових стратегій, що включає ретельний аналіз всіх аспектів діяльності підприємства, з метою виявлення оптимальних податкових рішень. Це може включати вибір юрисдикції для реєстрації бізнесу, структурування бізнес-операцій, а також використання міжнародних податкових договорів.

Оптимізація оподаткування має також враховувати ризики і потенційні негативні наслідки. Важливим аспектом є не лише економічна вигода, але й відповідальне ставлення до податкових зобов'язань. Ефективна оптимізація включає в себе баланс між зменшенням податкового тягара та дотриманням прозорих та етичних стандартів. Це забезпечує стійкість бізнесу та знижує ризики зіткнення з правовими наслідками або негативними реакціями з боку громадськості та ринку [3, с.86].

Важливу роль у процесі оптимізації оподаткування відіграє аудит податкових зобов'язань. Ретельний аудит допомагає ідентифікувати потенційні ризики, оцінити ефективність існуючих податкових стратегій та визначити можливості для подальшої оптимізації. Аудит передбачає аналіз всіх аспектів податкових зобов'язань компанії, включаючи її структуру, типи діяльності, географію операцій та використання податкових пільг.

Іншим важливим елементом є податкове планування. Воно передбачає розробку довгострокової стратегії, яка допомагає компанії мінімізувати податкові зобов'язання, водночас дотримуючись усіх вимог законодавства. Податкове планування може включати вибір оптимальних податкових режимів, реструктуризацію діяльності, оптимізацію міжнародних операцій та використання фінансових інструментів для ефективного управління податковими зобов'язаннями [2].

Ключовим аспектом є також врахування змін в податковому законодавстві. Оскільки податкове законодавство постійно зазнає змін, важливо забезпечити постійний моніторинг та адаптацію податкових стратегій до нових

умов. Це включає в себе аналіз законодавчих змін, оцінку їх впливу на діяльність компанії та своєчасне внесення коректив у податкове планування.

Податкова оптимізація вимагає комплексного підходу, який об'єднує юридичні, економічні та стратегічні аспекти. Це не просто пошук способів зниження податкових платежів, а створення стійкої та відповідальної податкової стратегії, яка відповідає довгостроковим цілям та цінностям компанії.

Податкова оптимізація також передбачає використання міжнародних податкових угод і регуляцій, особливо для багатонаціональних корпорацій та компаній, які мають операції в різних країнах. Це включає в себе вивчення міжнародних податкових договорів, визначення переваг податкових ставок у різних юрисдикціях та планування міжнародних фінансових потоків таким чином, щоб знизити загальне податкове навантаження. Така стратегія може включати використання офшорних зон, але важливо підкреслити, що це повинно виконуватися з урахуванням відповідних законодавчих вимог та уникнення підозр у податковому ухиленні.

Крім того, ефективна оптимізація оподаткування включає в себе використання цифрових технологій та автоматизації для кращого управління податковими процесами. Це може охоплювати впровадження програмного забезпечення для автоматизації податкового обліку, моніторингу змін у законодавстві та аналізу податкових даних. Такий підхід сприяє точності обліку, ефективності податкового планування та зменшенню ризику помилок та невідповідностей у податкових звітах.

В контексті корпоративної соціальної відповідальності, податкова оптимізація повинна також враховувати етичні аспекти та відповідальне ставлення до податкових зобов'язань перед суспільством. Збалансована податкова політика має відображати не лише прагнення до ефективності та економії ресурсів, але й зобов'язання компанії перед суспільством, що включає справедливий внесок у публічні фінанси.

У цьому контексті, транспарентність відіграє ключову роль. Компанії, які демонструють високий рівень прозорості у своїй податковій політиці, здобувають більшу довіру з боку інвесторів, клієнтів та регуляторів. Це включає в себе відкриту комунікацію про податкові стратегії, використання податкових пільг та звітність про податкові платежі.

Освітлення цих та інших аспектів у податковій оптимізації вимагає глибокого розуміння як національного, так і міжнародного податкового законодавства, а також постійного моніторингу змін у цій сфері. Ефективна оптимізація оподаткування не лише забезпечує економічну вигоду для компанії, але й сприяє встановленню стійких та відповідальних бізнес-практик.

Завершуючи обговорення оптимізації оподаткування, важливо зосередитися на ролі податкового консультування та зовнішніх експертів. Професійні податкові консультанти забезпечують не лише глибоке розуміння складностей податкового законодавства, але й можливість для компаній використовувати спеціалізовані знання для розробки ефективних стратегій оптимізації. Консультанти допомагають в ідентифікації потенційних ризиків, наданні порад щодо податкового планування, а також у вирішенні складних податкових питань, що можуть виникнути в процесі ведення бізнесу [4, с.7].

Важливість використання податкових інновацій та новітніх підходів також не можна недооцінювати. В умовах постійної еволюції податкового середовища та розвитку цифрових технологій, інновації в податковій сфері можуть сприяти більшій ефективності та прозорості. Це може охоплювати автоматизацію податкового обліку, використання штучного інтелекту для аналізу податкових даних та розробку інтегрованих фінансових систем, які спрощують податкове адміністрування [6, с.177].

Окрім цього, необхідно підкреслити значення етики в процесі оптимізації оподаткування. Етичний підхід вимагає від компаній використовувати оптимізаційні стратегії, які дотримуються не лише закону, але й моральних та етичних стандартів суспільства. Врахування інтересів усіх зацікавлених сторін,

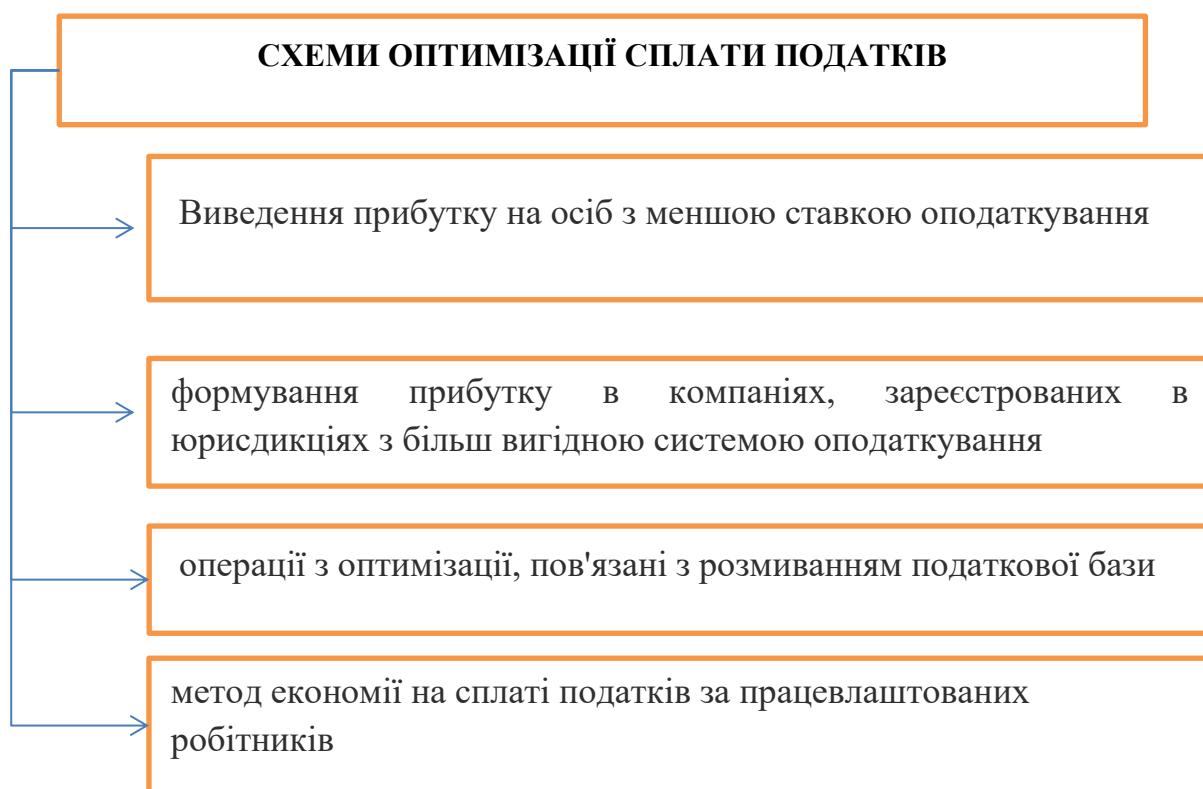
включаючи акціонерів, клієнтів, співробітників та суспільство в цілому, є ключовим у створенні стійкої та відповідальної податкової політики.

Важливо зазначити, що оптимізація оподаткування має бути адаптована до конкретних умов та потреб кожної компанії. Це не універсальний рецепт, а складний процес, що вимагає індивідуального підходу, детального аналізу та стратегічного планування. Врахування унікальних аспектів кожного бізнесу, його структури, ринкового положення та довгострокових цілей є ключовим для ефективної оптимізації оподаткування.

## **1.2. Основні способи та методи оптимізації сплати податків**

Оптимізація оподаткування відноситься до використання законних методів для зменшення податкового навантаження. Цей процес передбачає використання всіх можливих засобів, що не суперечать законодавству, для мінімізації оподаткування. У першу чергу, оптимізація полягає в застосуванні прямих пільг, що передбачені законом. Це охоплює різні галузі діяльності, види бізнесу та категорії населення, включаючи спрощену систему оподаткування, використання пільгової ставки ПДВ та податкові вигоди для сільськогосподарського сектору. Проте це лише методи, які прямо передбачені державним законодавством. Взагалі оптимізація вимагає відповідального тлумачення законодавчих норм, творчого підходу до їх застосування, а також глибоких знань бухгалтерського обліку та норм податкового законодавства.

Основні схеми оптимізації сплати податків відображено на рис.1.2.



**Рис.1.2 Схеми оптимізації сплати податків\***

\*Джерело: систематизовано та складено автором на основі [7;8].

Переведення частини прибутку підприємства на осіб з меншою ставкою оподаткування є одним із стратегічних підходів до оптимізації оподаткування. Цей метод об'єднує різноманітні способи, в основі яких лежить ідея перерахування прибутку підприємства у вигляді витрат на осіб, що користуються пільговими податковими ставками. Наприклад, це може включати фізичних осіб-підприємців, які оподатковуються за системою єдиного податку. Використання цього методу дозволяє знизити податкове навантаження підприємства, оподаткованого загальною системою оподаткування, і сплатити лише 5% податку (якщо застосовується єдиний податок на третій групі), а також отримати готівку.

Проте існують значні ризики, пов'язані з цією стратегією. Контролюючі органи мають усвідомлення про економічний зміст таких операцій та їх справжню мету, тому можуть розглядати ці витрати як несумісні з заявленою метою та відмовляти в їх віднесенні до витрат. Крім того, результатом цієї

стратегії є одержання готівки, яка використовується поза офіційним обліком і часто для цілей, що можуть бути визнані як ухилення від сплати податків. Такі прибутки, принаймні, мають «сірий» характер і можуть призвести до додаткових складнощів. Особливо це стосується змін, що відбулися з 2019 року, коли введено нові правила фінансового моніторингу, що передбачають встановлення банком джерела походження готівкових коштів при їх зарахуванні на рахунки. Навіть у той час, коли бізнес адаптується до таких змін, існує можливість збільшеного контролю над обігом готівкових коштів, що призведе до зростаючого недообліку, а отже, зробить дану оптимізаційну стратегію менш вигідною [9].

Розвиток даної стратегії оптимізації податків пов'язаний з істотними викликами та ризиками. Одним із головних аспектів є узгодження податкової позиції з правовими вимогами. Хоча деякі методи можуть викликати певні сумніви щодо їхньої законності, бізнес має дотримуватися всіх вимог податкового законодавства для уникнення можливих штрафів та податкових санкцій.

Зміни у законодавстві, пов'язані з посиленням фінансового моніторингу та боротьбою з ухиленням від сплати податків, ускладнюють використання таких стратегій. Нові правила, які вимагають зазначення джерела готівкових коштів, можуть спричинити значні складнощі в офіційному обігу грошей у вигляді готівки та зменшити ефективність цієї оптимізаційної схеми.

Додатковою проблемою є розглядання таких операцій контролюючими органами, які можуть приймати відмітки про відсутність відповідності витрат заявленій меті. Такі ситуації можуть вивести податкові перевірки на бізнес та спричинити додаткові фінансові труднощі.

Отже, не зважаючи на потенційні можливості зменшення податкового тиску, використання таких стратегій оптимізації потребує виваженості та уважної уваги до всіх податкових, правових та етичних аспектів, щоб уникнути можливих негативних наслідків для бізнесу.

Цей метод оптимізації податків передбачає формування прибутку у компаніях, які діють в юрисдикціях із більш вигідною системою оподаткування, порівняно з українською. Це відбувається в рамках міжнародних операцій, за умови створення ланцюга контрольованих операцій, який спрямований на формування прибутку у юрисдикції, де застосування корпоративного податку є більш вигідним. Цей підхід використовувався протягом багатьох років і відомий під назвою "офшори", що не завжди точно відображало справжній характер юрисдикцій [9].

Останніми роками відбулися значні зміни у цій області. Підсилення контролю держави над подібними операціями спостерігалось через прийняття додатків до Податкового Кодексу України у 2020 році щодо "контрольованих іноземних компаній". Також ДПС України вчиняла додаткові операції зі збору податків, як показано у справах № 200/7051/20-а та № 0540/7689/18-а. Ці заходи спрямовані на утруднення використання іноземних компаній для зниження податкового тиску, роблячи таку схему оптимізації менш привабливою через збільшення ризиків та витрат [9].

Крім того, багато українських громадян, що користуються популярними юрисдикціями для такої оптимізації, стикалися з ускладненнями у функціонуванні фінансових систем та проведенні операцій, що призвело до значних витрат та ризиків.

Отже, схема використання іноземних компаній для зменшення податкового навантаження стала менш ефективною та більш ризикованою, зумовивши складнощі у проведенні операцій та необхідність врахування більших ризиків для бізнесу.

Оптимізація оподаткування через виведення прибутку до юрисдикцій з меншим податковим тиском і використання контрольованих операцій стала важливим аспектом для багатьох підприємств та інвесторів. Однак, зміни в податковому законодавстві та посилення контролю держави зробили цей підхід менш привабливим та більш ризикованим.

Недавні зміни в законодавстві, такі як додатки до Податкового кодексу України про контрольовані іноземні компанії, демонструють більш жорстке ставлення до подібних податкових стратегій. ДПС активно здійснює перевірки та додаткові нарахування податків для уникнення виведення прибутку з метою зменшення податкових зобов'язань [17].

Крім того, українські громадяни, які користуються зарубіжними юрисдикціями для цієї оптимізації, стикаються зі складнощами використання фінансових систем та збираються зі значними витратами і ризиками, що ускладнює такі операції та робить їх менш привабливими для використання.

У зв'язку з цим, схеми оптимізації оподаткування, які раніше були поширеними, тепер вимагають від інвесторів та підприємств більш ретельного планування, врахування ризиків та обмежень, що можуть вплинути на ефективність таких операцій. Враховуючи тенденцію до більш жорсткого контролю та змін у податковому законодавстві, ці схеми можуть стати менш ефективними або потребувати відповідного адаптування до нових умов.

Розповсюдженими є податкові операції, спрямовані на розмивання податкової бази, в яких застосовуються бухгалтерські методи для зменшення податкових зобов'язань шляхом нарахування менших податкових сум або зменшення податкової бази. Ці операції включають маніпуляції з обліком товарних залишків, реалізацію товарів за цінами нижче виробничої собівартості (див. справи №160/6018/19) та фіктивні операції. Зокрема, одним з найбільш поширених методів є проведення операцій, спрямованих на оптимізацію оподаткування з урахуванням оплати податку на додану вартість (ПДВ), шляхом перенесення податкових зобов'язань з однієї компанії на іншу шляхом укладання фіктивних угод [9].

Додатковим поширеним методом оптимізації податкових витрат є практика економії на оподаткуванні оплати праці шляхом влаштування працівників як суб'єктів підприємницької діяльності за спрощеною системою оподаткування. Ця схема набула значного поширення останнім часом, зокрема на фоні активного розвитку ринку ІТ-послуг в Україні. У контексті цієї сфери

існує складність у відрізненні трудових відносин від господарських, що створює сприятливі умови для використання такої стратегії.

Як вже було відзначено раніше, ключовим ризиком, пов'язаним із схемами оптимізації податкових платежів, є можливість визнання дій у цьому напрямі як ухилення від сплати податків. Детальне розглядання судових справ, що регулюються статтею 212 Кримінального Кодексу України, свідчить, що більшість з них не передбачає прямого порушення обов'язків зі сплати податків. Скоріше, вони охоплюють спроби знайти способи для максимального зменшення цих податкових виплат, ніж прямі намагання уникнути оплати податків.

В аспекті правозастосування, кримінальна відповідальність здебільшого стосується не прямого порушення податкових обов'язків, а скоріше застосування специфічних стратегій для зниження податкового тягаря. Це може включати в себе використання різноманітних методів оптимізації, які, хоча й не порушують чітко законодавчо встановлені норми, але можуть викликати підозру в податковій спроможності та відправити на подальше розслідування.

Зазвичай судова практика стосовно статті 212 Кримінального Кодексу України демонструє, що ухилення від сплати податків часто визнається у випадках, коли стягування податків підприємства проводиться за допомогою схем, що порушують законодавство, надаючи переваги платникам податків без чіткої підстави [19]. Однак використання законних методів зменшення податкових платежів, які відповідають нормам податкового законодавства, не завжди може бути класифіковано як ухилення від сплати податків.

Отже, визначення межі між оптимізацією та ухиленням від сплати податків залишається складним завданням для судових органів, оскільки воно вимагає об'єктивного врахування різних фінансових та правових аспектів, врахування дії актуального законодавства, а також особливостей кожного конкретного випадку.

Важливим аспектом оптимізації оподаткування є не лише миттєвий процес, але й постійне відстеження та аналіз змін у законодавстві, регулюванні та політичних тенденціях. Цей підхід передбачає розробку стратегій, створення корпоративних структур та партнерських відносин, а також взаємодію з контрагентами.

Значна увага повинна бути приділена стратегічному аналізу оптимізації. Однак у практиці зустрічаються ситуації, коли підхід до оптимізації є недостатньо обґрунтованим і навіть несерйозним. Замість системного підходу, вирішальним чинником може бути лише досвід чи рекомендації партнерів у сфері бізнесу або навіть чутки. Це може призвести до недооцінки важливих аспектів, що є критичними для конкретного бізнесу, його структури чи системи оподаткування.

Прийняття несвідомих рішень або неоцінення ризиків може виникнути з причини інерції мислення, що заважає адаптуватися до змін в оперативний спосіб. На підставі власного досвіду можна зазначити, що основним ризиком у застосуванні будь-яких схем оптимізації є саме підхід власника та керівництва бізнесу. Від їх стратегічного та свідомого підходу до всіх аспектів, пов'язаних з оптимізацією, залежить урахування можливих ризиків та їх запобігання. Зміна підходу до цих питань може виявитися визначальним фактором у зниженні ризиків, пов'язаних з використанням будь-яких оптимізаційних схем та досягненні очікуваного економічного ефекту.

Науковий підхід до оптимізації оподаткування передбачає глибоке вивчення і аналіз усіх можливих аспектів та наслідків застосування податкових схем. Це включає в себе не лише оцінку поточних тенденцій у законодавстві та регулюванні, а й врахування динаміки змін, що можуть виникнути в майбутньому.

Ефективна оптимізація податків передбачає системний підхід, що включає аналіз податкової стратегії, вплив на фінансові показники та відповідність податковим законам. Зміни в законодавстві та фінансовій

політиці можуть суттєво вплинути на ефективність оптимізації, тому важливо постійно оновлювати стратегії і методи, щоб вони відповідали новим вимогам.

Крім того, керівництво підприємства повинно мати чітке уявлення про ризики, пов'язані з обраною стратегією оптимізації, та ретельно оцінювати їх, враховуючи можливі наслідки, включаючи правові та фінансові ризики, репутаційні наслідки та можливість втрати довіри соціального середовища.

Уникнення необдуманих дій та ретельне вивчення всіх аспектів оптимізації оподаткування дозволить підприємству підвищити ефективність, знизити ризики та забезпечити стабільність в умовах змінного податкового середовища.

### **Висновки до першого розділу**

Важливо відзначити, що оптимізація оподаткування — це не універсальний підхід, а складний процес, що потребує індивідуального підходу до кожної компанії. Оптимізація податків вимагає детального аналізу, стратегічного планування та адаптації до конкретних умов та потреб підприємства. Врахування унікальних аспектів бізнесу, його структури, ринкового середовища та довгострокових цілей є ключем до успішної оптимізації оподаткування.

Негайна необхідність відповідності правилам та врахування ризиків у сфері оптимізації оподаткування вимагає високого рівня професіоналізму та уваги до деталей у всіх процесах бізнесу. Варто підкреслити, що стратегія оптимізації оподаткування має бути направлена на збільшення ефективності оподаткування компанії і підтримку її стабільного розвитку, дотримуючись законодавства та міжнародних стандартів.

Аналізуючи різні методи оптимізації оподаткування, виявляється, що багато з них містять компоненти, які можуть порушувати податкове

законодавство. Порушення нормативів вже з самого початку створюють підозру щодо законності застосованої схеми. Більшість таких схем, незважаючи на можливу економічну вигоду, також відображають побічні ефекти, що створюють значні ризики.

Завданням тих, хто використовує схеми оптимізації податків, є зменшення можливих ризиків. Однак бажання отримання економічних переваг може знівелювати увагу до можливих наслідків.

Такий підхід потребує високого рівня кваліфікації та професіоналізму у команді підприємства, яка використовує ці схеми. Враховуючи те, що деталі грають ключову роль, важливо мати висококваліфікований персонал, здатний уважно аналізувати та керувати ризиками в цій області.

## **РОЗДІЛ 2**

### **ПРАКТИКА ТА ПРОБЛЕМАТИКА ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ В УКРАЇНІ**

#### **2.1 Оцінка стану податкового навантаження в Україні**

Оподаткування в умовах ринкових відносин є суттєвим механізмом державного впливу на економіку країни. Воно є ключовим засобом накопичення коштів у бюджетах різних рівнів для виконання державних функцій та завдань. Агрегована сума усіх податкових платежів на різних рівнях (від підприємств до країни в цілому) визначає рівень податкового тиску, що впливає на економічне зростання, комерційну активність суб'єктів господарювання, привабливість для інвестицій, а також на "податковий клімат". Ці фактори формують умови для фінансового, економічного і соціального розвитку.

Однією з найбільш актуальних проблем вітчизняного оподаткування є питання надмірного податкового навантаження та визначення оптимального рівня оподаткування. Оптимальний рівень має забезпечувати здійснення фіскальних, регулюючих та стимулюючих функцій податків одночасно. Також важливо переглянути акценти в системі оподаткування загалом.

Ураховуючи кризові явища у фінансовій, політичній та соціальній сферах, великі розриви у рівнях доходів населення, значну тяготу податкового навантаження для вітчизняних суб'єктів підприємництва, зростання випадків ухилення від сплати податків, тіньову економіку та постійні зміни податкового законодавства, виникає потреба в реформуванні діючої системи оподаткування України.

Реформування податкової системи України у наш час вимагає комплексного підходу та систематичних заходів. Перш за все, потрібно активно

розглядати питання раціоналізації податкових ставок та механізмів оподаткування, зокрема шляхом спрощення системи оподаткування для підприємств різних масштабів. Це може включати зниження податкового тиску на бізнес та індивідуальних платників податків, спрощення процедур збору податків та зменшення адміністративного навантаження [3].

Крім того, необхідно активно розглядати впровадження податкових заохочень та премій для стимулювання економічного зростання та розвитку певних галузей. Це може бути здійснено через впровадження податкових пільг для інноваційних проектів, стимулювання інвестицій у важливі сфери економіки або сприяння створенню робочих місць.

Окрім цього, важливим аспектом є підвищення ефективності податкової системи через боротьбу з ухиленням від сплати податків і тінізацією економіки. Це може включати в себе удосконалення контролю за платниками податків, запровадження нових технологій для моніторингу фінансових операцій та збільшення прозорості в системі оподаткування.

Враховуючи динаміку економічних та соціальних процесів, важливо проводити постійний моніторинг та аналіз ефективності впроваджених змін у податковій системі для коригування політики оподаткування та досягнення максимальної взаємодії між фіскальними, економічними та соціальними цілями країни.

Відсутність ретельно розроблених, стратегічно спланованих та передбачуваних рішень у сфері оподаткування підприємств має негативний вплив на розвиток національної економіки та призводить до розширення тіньового сектору, росту корупції та зниження рівня довіри до системи оподаткування серед населення. Недосконалість механізмів адміністрування податків, навіть при впровадженні нововведень, призводить до збільшення податкового навантаження на суб'єктів господарювання, громадян і суспільство загалом.

Підвищений рівень податкового навантаження сприяє зменшенню економічної активності, спонукає капітал виїжджати за межі країни та сповільнює темпи зростання валового внутрішнього продукту. Низький рівень податкового навантаження, навпаки, призводить до недостатнього фінансування бюджетів усіх рівнів і неспроможності реалізувати програми економічного та соціального розвитку.

Зазначені проблеми свідчать про необхідність системних переглядів та удосконалення механізмів оподаткування з метою покращення ефективності та справедливості системи податків. Необхідно розглядати впровадження нових інструментів контролю, спрощення податкових процедур та стимулювання ділової активності, щоб підтримати економічний розвиток та забезпечити стабільність бюджетних доходів для реалізації стратегічних програм.

Недоліки у системі оподаткування спричиняють системні та соціально-економічні проблеми, ускладнюють розвиток економіки та загрожують стабільності суспільства. Збільшення тіньового сектору та недостатній рівень довіри до системи оподаткування створюють непевність для бізнесу та інвесторів, що може призвести до зниження обсягів інвестицій та підтримки розвитку.

Недоліки в механізмі адміністрування податків обмежують бюджетні можливості уряду для реалізації соціальних та економічних програм. Підвищення податкового навантаження призводить до зменшення прибутковості підприємств, що може стримувати їхню розвиток та здатність створювати нові робочі місця.

Оптимізація системи оподаткування потребує впровадження ефективних заходів з метою спрощення процедур, зменшення податкових тягарів для підприємств та громадян, а також підвищення рівня прозорості та ефективності у збиранні податків. Наприклад, можливість впровадження прогресивних

ставок оподаткування, зменшення адміністративних перешкод для бізнесу, впровадження інноваційних методів контролю та аналізу податкових платежів.

Загальновизнана потреба в реформуванні податкової системи України виокремлює необхідність комплексного підходу до змін у цій сфері з урахуванням інтересів бізнесу, суспільства та держави в цілому. Тільки такий підхід сприятиме створенню ефективної та справедливої системи оподаткування, що сприятиме розвитку економіки та підвищенню довіри до державної фінансової політики.

Методика обчислення рівня податкового навантаження є предметом активних дискусій серед вітчизняних економістів, що відображається в різноманітності підходів до його визначення. Це питання регулярно вивчалось та обговорювалось в наукових працях, що відображається у різноманітних поглядах на методику розрахунку податкового навантаження.

Деякі наукові роботи розглядають податкове навантаження через призму самостійних податкових ставок, включаючи частку чистих податків у валовому внутрішньому продукті, який охоплює податки на продукцію, виробництво та імпорт. Крім того, розглядаються також інші показники, такі як рівень податків на одного зайнятого працівника або на душу населення, частка податків у виторгу від реалізації продукції, обсяг чистих податків, відображених у національних рахунках. Останній показник враховує не лише податки на продукцію, виробництво та імпорт, а й оподаткування доходів, майна та заробітної плати [4, с. 109].

Ці різноманітні підходи до вимірювання податкового навантаження відображають різні аспекти оподаткування та його вплив на економіку, що свідчить про складність та багатогранність цього питання в економічній науці.

Порядок здійснення оцінки податкового навантаження відображено на рис.2.1



**Рис. 2.1 Основні складові визначення податкового навантаження [1].**

Перед визначенням показників податкового навантаження доцільно провести оцінку впливу загального обсягу податкових надходжень на ключові макроекономічні показники розвитку, що відображає їх фіскальну ефективність (рис.2.2).

У макроекономічному контексті податкове навантаження відображає ефективність податкової політики, а саме, кількісно вимірює загальний вплив податкових платежів на джерела їхньої сплати. У міжнародній практиці цей показник визначається як співвідношення фактичних податкових надходжень у зведений бюджет держави до обсягу валового внутрішнього продукту [10]. Застосовуючи цей метод, будемо визначати рівень податкового навантаження в Україні.

Продовжуючи, використання методу, який базується на співвідношенні між фактичними податковими надходженнями і валовим внутрішнім

продуктом, дозволяє оцінити вплив податкових платежів на економіку країни. Цей показник дозволяє з'ясувати, яку частину валового внутрішнього продукту складають податки, і відображає рівень фіскального тиску на економіку держави.

Визначення рівня податкового навантаження за цим методом в Україні дозволить виявити масштаби податкового тиску на національну економіку та допоможе зрозуміти, які частки доходу громадян і підприємств спрямовуються на оплату податків. Ця інформація є важливою для оцінки ефективності та відповідності податкової системи потребам економіки країни та може служити основою для подальших аналізів і вдосконалення податкової політики з метою забезпечення більш ефективного функціонування економіки та соціального розвитку.

Таблиця 2.1

**Динаміка основних макроекономічних показників в Україні  
впродовж 2017-2022 рр.\***

млн. грн.

| показники                                             | 2017    | 2018     | 2019     | 2020    | 2021    | 2022      |
|-------------------------------------------------------|---------|----------|----------|---------|---------|-----------|
| ВВП номінальний                                       | 2982920 | 3558706  | 3974564  | 4194102 | 5459574 | 5191028   |
| Доходи державного бюджету                             | 793265  | 928108,3 | 998278,9 | 1076017 | 1296853 | 1787395,1 |
| податкові надходження<br>Зведеного бюджету<br>України | 948111  | 1112123  | 1112245  | 1071123 | 1281123 | 1269141   |

Джерело: розраховано автором самостійно на основі [1].

На перший погляд, між валовим внутрішнім продуктом (ВВП) та податковими надходженнями можна помітити певну взаємну залежність. Зазвичай зростання ВВП супроводжується збільшенням обсягів податкових надходжень через більший обсяг діяльності підприємств та вищі доходи громадян.

Ураховуючи військовий стан, важливо враховувати, що податкові надходження можуть бути чутливими до економічних та політичних

турбулентностей. Воєнний конфлікт може спричинити значні коливання в економіці, що може відобразитися на змінах податкових надходжень.

Однак, для більш глибокого аналізу впливу військового стану на ці показники, потрібно додаткове дослідження, яке врахує комплексні фактори, такі як економічні обставини, політична ситуація, інвестиційний клімат тощо.



**Рис. 2.2 Динаміка податкового навантаження в Україні впродовж 2017-2022 рр., %\***

Джерело: розраховано автором самостійно на основі [ ].

На основі даних рис.2.2. аналізуючи динаміку податкового навантаження в Україні можна відзначити суттєве його зниження починаючи з 2017 року, коли спостерігається тенденція зниження податкового навантаження. Упродовж цих шести років відбулася помітна зміна, що показує рух від більш високого податкового тиску до меншого.

Після значного зменшення у 2021 році, у 2022 році спостерігається невеликий приріст показника. Це може свідчити про певну стабілізацію ситуації або навіть про намагання уряду утримати або підтримати певний рівень податкового тиску для забезпечення бюджетних потреб.

З однієї сторони зниження податкового навантаження може свідчити про спробу стимулювання економіки та підтримки бізнесу через зменшення

податкових обов'язків для підприємств та громадян. Однак, важливо також розглядати ці зміни у контексті фінансових потреб бюджету. Необхідно збалансувати зменшення податкового навантаження з можливими змінами у видатках та інших джерелах фінансування для забезпечення сталості бюджетних надходжень.

Отже, хоча спостерігається загальна тенденція зменшення податкового навантаження, важливо враховувати його вплив на фінансову стабільність та ефективність функціонування державних фінансів. Поряд з тим відзначимо, що зниження податкового навантаження в 2022 р. в першу чергу обумовлено введенням військового стану, зменшення темпів економічного зростання та як наслідок скорочення обсягів адміністрування податків та зборів, а не зміною показників економічного розвитку. Відтак доцільно звернути увагу на податкове навантаження двох основних бюджетоутворюючих податків: податку на додану вартість (рис.2.3) та податку на прибуток підприємств рис.2.4.



**Рис.2.3 Динаміка податкового навантаження з ПДВ в Україні впродовж 2017-2022 рр., %\***

Джерело: розраховано автором самостійно на основі [ ].

На підставі аналізу можна зробити кілька висновків щодо динаміки податкового навантаження з ПДВ в Україні:

Зменшення податкового навантаження з ПДВ впродовж періоду 2017-2019 років може бути спрямоване на підтримку економіки шляхом зниження оподаткування товарів та послуг, що може сприяти розвитку бізнесу та споживчій активності.

Після зниження в 2019 році податкове навантаження з ПДВ залишалося на стабільному рівні 9.0% протягом наступних трьох років (2020-2022), що може свідчити про певну консолідацію фіскальної політики.

Ця стабільність може бути результатом балансу між потребами бюджету та бажанням підтримати економічний розвиток. Низький рівень ставки ПДВ може стимулювати споживчу активність і підтримувати підприємства шляхом зниження їх податкового навантаження. Низька ставка ПДВ, яка залишається стабільною, може сприяти передбачуваності для підприємств та споживачів, створюючи сприятливий клімат для бізнесу та інвестицій.

У цілому, зменшення податкового навантаження з ПДВ та його стабілізація на низькому рівні за останні роки свідчить про зусилля уряду зі збалансування фіскальної політики, підтримки економіки та створення сприятливого податкового середовища для розвитку бізнесу та споживчої активності.



**Рис.2.4 Динаміка податкового навантаження з податку на прибуток підприємств в Україні впродовж 2017-2022 рр., %\***

Джерело: розраховано автором самостійно на основі [ ].

Що стосується податкового навантаження з податку на прибуток підприємств, то воно суттєво нижче від аналогічних показників з податку на додану вартість та не перевищує максимального показника 4,3% впродовж 2020 р. Однак впродовж 2020-2022 рр. податкове навантаження з податку на прибуток суттєво скоротилось та становило 2,7% та 2,3 % відповідно. Це свідчить про те, що основний акцент в Україні зроблено все таки на непряме оподаткування, а прямі податки не відіграють визначальної ролі в структурі доходів бюджетів усіх рівнів. Окрім того в частині адміністрування податку на прибуток суб'єкти господарювання мають більше можливостей в частині оптимізації рівня оподаткування.

Завданням важливого значення є оптимізація податкового навантаження, що потребує ряду заходів: Необхідно зменшити податкове навантаження на суб'єктів оподаткування шляхом планомірного зниження податкових ставок та розширення обсягу оподаткування. Очікується, що зростання фінансових потоків до державного бюджету буде здійснюватися за рахунок збільшення кількості платників податків та розширення сфери оподаткування.

Зростання обсягу оподаткування рекомендується реалізовувати через використання ефективних форм оподаткування, що дозволить максимізувати покриття податкової бази та підвищити надходження до бюджету.

Ключовою метою вдосконалення системи оподаткування є удосконалення податкового адміністрування, що включає в себе посилення його прозорості та ефективності. Належить спрямувати зусилля на поліпшення функціонування системи адміністрування податків та зборів, забезпечуючи його стійкість та надійність.

Отже, впровадження зазначених заходів є критичним у вдосконаленні податкової системи, спрямованої на забезпечення оптимальної ефективності та збалансованості між потребами бюджету та підтримкою економічного зростання.

## **2.2. Трансфертне ціноутворення як можливість оптимізації сплати податкових платежів**

Аналіз будь-яких економічних процесів у останні роки неможливий без врахування впливу пандемії COVID-19, яка викликала істотні трансформації у глобальних бізнес-процесах та початок війни в Україні в 2022 р.. Ці зміни суттєво відобразилися на традиційних моделях ланцюжків поставок, призвели до розповсюдження безробіття та проблем у сфері логістики та транспортування, ініціювали зміни в політиці виконання договірних зобов'язань підприємствами, спровокували кризу у страховій і банківській сферах, а також негативно позначилися на переважній більшості суб'єктів економічної діяльності.

Вплив пандемії суттєво ускладнив проведення контрольованих операцій, особливо у відносинах з нерезидентами. Зокрема, введення обмежувальних карантинних заходів, повне закриття кордонів та призупинення окремих видів діяльності внесли дисбаланс у внутрішньогрупове обслуговування та постачання підприємств.

У зв'язку з цим, пандемія COVID-19 суттєво ускладнила використання правил трансфертного ціноутворення, відкривши нові можливості для здійснення маніпуляцій, що робить цю проблему дуже актуальною для науковців. Отже, пошук ефективних шляхів для вирішення цих проблем стає дуже важливим завданням у сучасному економічному контексті.

Відносини між незалежними сторонами укладення фінансових угод часто базуються на справедливій ринковій ціні, визначеній у результаті переговорів. Однак, в умовах пов'язаності сторін можуть виникати ситуації, коли ціни штучно занижуються для мінімізації оподаткування. Менеджмент транснаціональних компаній часто намагається маніпулювати цінами та місцезнаходженням партнерів-нерезидентів для отримання податкових вигід.

Для уникнення подібних маніпуляцій на рівні держави впроваджується політика трансфертного ціноутворення. Визначення трансфертної ціни залишається спірним питанням, особливо в контексті порівняння контрольованих та неконтрольованих операцій. Основна мета такого аналізу полягає в оцінці податкових вигід, що випливають з цих операцій, та у виявленні переваг та недоліків, які вони можуть мати.

Відповідно до Податкового кодексу України (ПКУ), контрольовані операції включають господарські операції з пов'язаними нерезидентами, зовнішньоекономічні угоди через комісіонерів-нерезидентів, операції з нерезидентами з певних країн чи юрисдикцій, а також з тими нерезидентами, які не сплачують корпоративний податок, або між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні.

Операції, які здійснюються платником податку на прибуток в Україні, відповідно до вимог трансфертного ціноутворення, вважаються підпадають під наступні вартісні критерії:

Річний дохід платника податків, обчислений відповідно до бухгалтерського обліку, перевищує суму 150 мільйонів гривень (з урахуванням вирахування непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Сума господарських операцій, що здійснюються платником податків з кожним контрагентом, визначена відповідно до правил бухгалтерського обліку, перевищує 10 мільйонів гривень (з урахуванням вирахування непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Пункт 39.2.1.5 Податкового кодексу України [5] визначає умови, за якими операція вважається контрольованою у випадку, коли вона проводиться у ланцюгу господарських операцій між платником податків та нерезидентом. Термін "істотні функції" визначається як дії, які платник податків та нерезидент – учасники контрольованої операції – не могли б здійснити самостійно у своїй звичайній діяльності без залучення інших осіб або використання активів таких осіб. Під "істотними активами" розуміються активи, використання яких є обов'язковим під час проведення таких операцій та які відсутні у платника

податків та нерезидента – учасників контрольованої операції. "Істотні ризики" визначаються як ризики, які прийняття їх є необхідним для ділової практики таких операцій.

У 2021 році базові критерії визнання операцій контрольованими залишилися незмінними. Однак вимоги трансфертного ціноутворення поширилися на всіх номінальних посередників у ланцюгу операцій з нерезидентом, що вважаються контрольованими. Для встановлення статусу контрольованості операцій передусім використовуються фактичні обставини, а не лише формальні домовленості. Для отримання інформації для трансфертного ціноутворення, органи контролю отримали право проводити перевірки з платниками, які не є сторонами контрольованих операцій.

Операції з номінальними посередниками, які формально не відповідають критеріям контрольованих операцій, можуть бути прирівняні до контрольованих (пункт 39.2.1.5 Податкового кодексу України) [5]. Це правило існувало раніше, проте з 2019 року його застосовують у ланцюгу операцій з усіма нерезидентами, з якими проводяться контрольовані операції. Раніше ця норма відносилася лише до певних проміжних операцій з пов'язаними особами – нерезидентами.

В умовах торговельних операцій між пов'язаними сторонами можливе здійснення маніпуляцій у сфері трансфертного ціноутворення через встановлення цін, спрямованих на вплив на учасників ринку або на обман податкових органів. Рівень та характер маніпуляцій у трансфертному ціноутворенні визначається залежно від особливостей податкових юрисдикцій, багато з яких вважають це як вид шахрайства чи ухилення від сплати податків.

У контексті політики трансфертного ціноутворення, транснаціональні корпорації (ТНК) повинні встановлювати трансфертні ціни, враховуючи принцип «витягнутої руки», який ґрунтується на обмеженій доступності інформації в реальному часі. Однак у складних умовах, таких як поширення пандемії COVID-19, адекватна оцінка контрольованих операцій відповідно до

принципу «витягнутої руки» стає складнішою. Це може призвести до використання двох підходів у встановленні цін:

Використання інструментів економічного аналізу з урахуванням дослідження ситуації на ринку, змін у попиті та пропозиції.

Застосування положень економічної теорії для визначення розподілу прибутків або збитків між афілійованими підприємствами.

Обидва підходи вимагають глибокого аналізу і врахування великої кількості факторів, що ускладнюється нестабільними умовами ринку та неочікуваними впливами пандемії.

У другій половині XX століття маніпулювання у процесі трансфертного ціноутворення між пов'язаними сторонами стало значною проблемою для економік різних країн. Водночас, у менше розвинутих економіках складніше визначити ціну за правилами трансфертного ціноутворення через відсутність достовірних порівняльних даних, що ускладнює усунення інформаційної невизначеності. Саме у таких країнах зосереджена значна частка транскордонних операцій через розташування виробничих потужностей транснаціональних корпорацій (ТНК). Ризики трансфертного ціноутворення відзначені в дослідженні ЕУ 2019 року, де 79% респондентів визнали міжнародне податкове середовище як "невизначене", а 40% відмітили його як "дуже невизначене". Зокрема, 64% респондентів підкреслили, що ключовим питанням стосовно податкового ризику й невизначеності є саме трансфертне ціноутворення [17]. Це створює вимогу створення єдиної нормативної бази для ефективного протистояння маніпуляціям у трансфертному ціноутворенні, чітко визначеної представниками Організації Економічного Співробітництва та Розвитку (ОЕСР). Наразі, встановлення цін у трансакціях між пов'язаними сторонами на міжнародному рівні регулюється Настановами ОЕСР, які враховують сучасні тенденції [3] і засновані на міжнародних домовленостях про уникнення подвійного оподаткування. Наприклад, 11 лютого 2020 року, ця організація опублікувала змінені рекомендації [16], які стосуються питань

трансфертного ціноутворення під час фінансових операцій, що пояснюють особливості принципів і правил та дозволяють протидіяти змиванню податкової бази в нових сферах бізнесу, таких як ІТ-індустрія, інтернет-маркетинг та інші.

Настанови Організації Економічного Співробітництва та Розвитку (ОЕСР) щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб вміщують у собі п'ять методів, які можна використовувати для оцінки відповідності узгодженої ціни до рівня звичайних цін. Вибір конкретного методу визначається типом контрольованих операцій та особливостями господарської діяльності платника податків.

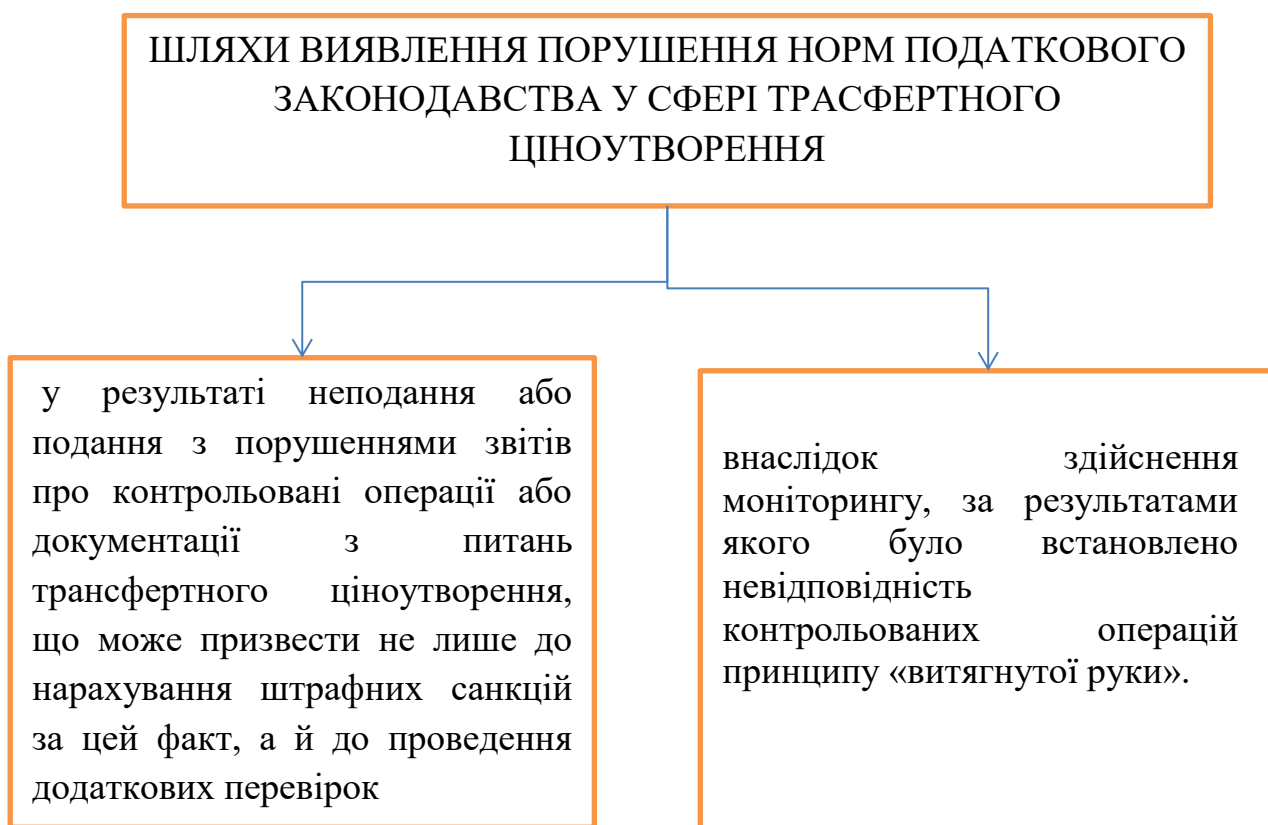
Вибір методу, застосовуваного для визначення адекватності цін у контрольованих операціях, базується на природі та конкретних умовах кожної операції. Вказані методи включають методи звичайних цін, операційного прибутку, порівняльних ринків, розподілу та відшкодування витрат. Застосування кожного з цих методів передбачає дослідження ринку, аналіз фінансових показників, а також оцінку умов, які панують на ринку на момент укладання операції.

Методи встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу "витягнутої руки" визначаються національним законодавством, враховуючи основні принципи, що містяться в міжнародних документах, розроблених Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР). Ця політика знаходить втілення і в інших країнах, створюючи таким чином глобальну податкову стратегію у сфері трансфертного ціноутворення.

Впровадження змін у податкове законодавство провідних економічних держав світу поступово впливає на регулювання оподаткування в інших країнах. Це обумовлено великою кількістю контрольованих операцій, які включають компанії з різних країн та транснаціональні корпорації. Неуважне розуміння аспектів трансфертного ціноутворення є надзвичайно коштовним, оскільки порушення правил може призвести до серйозних штрафів. Наприклад, розмір штрафу за порушення податкових правил становить від 50 до 1000

розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб, а за неподання звітності - від 1 до 5 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб за кожен календарний день прострочення.

Порушення законодавства з питань трансфертного ціноутворення можуть бути виявлені двома основними шляхами (рис.2.5).



**Рис. 2.5 Шляхи виявлення порушення норм податкового законодавства у сфері трансфертного ціноутворення**

Незважаючи на послідовність методів, найбільш поширеним у практиці трансфертного ціноутворення є метод чистого прибутку. Це пояснюється перш за все тим, що він базується на інформації, що знаходиться у відкритих джерелах, і, відповідно, є доступним для широкого кола зацікавлених сторін, сприяючи загальній мінімізації витрат на проведення такого бізнес-процесу.

У цілому, оподаткування операцій у сфері трансфертного ціноутворення має відносно суб'єктивний характер, що визначається впливом кількох чинників:

Контролюючі органи, які оцінюють контрольовані операції, керуються принципом "превалювання сутності над формою", віддаючи перевагу фактичним умовам проведення операцій та/або фактичним діям сторін, над умовами, зазначеними укладеним (письмовим) договором.

Контролюючі органи можуть вважати обраний суб'єктом метод встановлення відповідності умов контрольованої операції принципу "витягнутої руки" недостатньо обґрунтованим.

У обох випадках контролюючі органи можуть звинуватити суб'єкт господарювання у некомпетентності та здійснити перерахунок відповідної ціни, доходу та, відповідно, розміру податку. Це свідчить про те, що з погляду податкової безпеки підприємства операції з трансфертного ціноутворення мають значний ризик. Податковий ризик є найвищим пріоритетом, який визначає політику трансфертного ціноутворення.

Якщо в операціях з нерезидентами існує можливість уникнути критерію контрольованості, то краще це зробити для мінімізації податкових ризиків. Проте, якщо уникнути цього неможливо, варто уникати ситуацій, які привертають увагу контролюючих органів, або дотримуватися таких рекомендацій: своєчасно та безпомилково подавати Звіт про контрольовані операції; відображати в декларації з податку на прибуток

Окрему увагу звернемо на роботу що здійснюються податковим органами в Україні в контексті трансфертного ціноутворення. Протягом останнього десятиріччя Україна зазнала значного прогресу у розвитку системи трансфертного ціноутворення. Цей успіх був досягнутий завдяки систематичній реалізації заходів Плану BEPS, впровадженню правил GAAR, концентрації уваги на напрямках трансфертного ціноутворення, посиленню контролю над діяльністю нерезидентів, а також удосконаленню механізмів контролю за пасивними доходами. Цей підхід відповідає передовій світовій практиці у сфері

міжнародного оподаткування. Державна податкова служба протягом цього десятиріччя провела аналітичну роботу та застосувала контрольно-перевірочні заходи у процесі формування законодавчої бази з питань трансфертного ціноутворення. Ці заходи сприяли досягненню суттєвих результатів.

Протягом періоду з 2013 по 2021 рік платники податків подали приблизно 21 тисячу звітів, що в середньому складає 2,4 тисячі звітів на рік. Загальний обсяг контрольованих операцій за цей період становив 21,3 трлн гривень, що означає в середньому 2,4 трлн гривень на рік [1].

Протягом періоду з 2015 по 2023 роки більше 1 тисячі суб'єктів господарювання внесли уточнюючі декларації, що призвело до збільшення об'єкта оподаткування на 32,8 мільярди гривень. Це призвело до нарахування податку на прибуток підприємств у розмірі 2,9 мільярди гривень та зменшення збитків на 12 мільярдів гривень.

Загалом, протягом 2015 – 2023 років було проведено 102 документальні перевірки, спрямовані на визначення відповідності принципу "витягнутої руки". Як результат, було нараховано 1,8 мільярдів гривень податку на прибуток та зменшено збитки на 7,5 мільярдів гривень. Надійшло до бюджету 440 мільйонів гривень податку на прибуток, а узгоджені збитки склали 3,8 мільярдів гривень, враховуючи оскарження податкових рішень.

Також виявлено близько 1,3 тисячі фактів порушень вимог податкового законодавства щодо декларування контрольованих операцій та подання документації з трансфертного ціноутворення. Застосовано штрафні санкції на суму 333,6 мільйонів гривень.

В результаті внесення змін до Податкового кодексу України, починаючи з 1 січня 2021 року, та проведення роз'яснювальної роботи з платниками податків, було додатково сплачено до бюджету 300 мільйонів гривень податку з доходів нерезидентів (так звані "конструктивні дивіденди").

Узагальнюючи, з моменту впровадження податкового контролю за напрямком трансфертного ціноутворення, до бюджету надійшло додатково 3,5 мільярдів гривень, а збитки зменшилися на 15,8 мільярдів гривень [<https://www.tax.gov.ua/media-tsentrv/novini/704650.html>].

Відтепер ДПС інтенсивно займається впровадженням до національного законодавства ряду заходів Плану BEPS. Ці заходи націлені на стримування агресивного податкового планування і включають в себе поліпшення правил трансфертного ціноутворення, запобігання уникненню оподаткування шляхом міжнародних договорів, оподаткування доходів контрольованих зарубіжних компаній, обмін інформацією та ряд інших заходів. Для ДПС ці нові напрями вимагають специфічних знань та навичок, що обумовило створення відповідних структурних підрозділів у Департаменті трансфертного ціноутворення.

Україна активно взаємодіє в міжнародних процесах боротьби з розмиванням податкової бази та виведенням прибутків з-під оподаткування, продовжуючи працювати над удосконаленням національної системи трансфертного ціноутворення.

Наявність регуляційних та контрольних заходів у сфері трансфертного ціноутворення є критично важливою у боротьбі з уникненням оподаткування та розмиванням податкової бази.

Впровадження рекомендацій Плану BEPS в національне законодавство, зокрема щодо трансфертного ціноутворення, є необхідним кроком для запобігання агресивному податковому плануванню та оптимізації оподаткування.

Створення відповідних структур у фіскальних органах, зокрема в Департаменті трансфертного ціноутворення, є важливим для ефективності контролю та реалізації політики в даній сфері.

Податковий ризик у сфері трансфертного ціноутворення є значущим для підприємств, що вимагає належної уваги та обґрунтування відповідної позиції перед контролюючими органами для уникнення податкових санкцій.

Співпраця національних фіскальних служб в рамках міжнародних ініціатив та прийняття стандартів є ключовою для ефективної боротьби з податковими ухиленнями та створенням сприятливого середовища для розвитку бізнесу.

## Висновки до другого розділу

Загальний рівень податкового навантаження в Україні відображається у багатьох аспектах, таких як податок на додану вартість (ПДВ), податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, акцизи на певні види товарів, обов'язкові платежі до пенсійного та медичного страхування та інші. Ці податки можуть мати різний вплив на платників податків у залежності від їхньої діяльності та доходів.

Україна прикладає зусилля до підтримки підприємницької діяльності та зменшення податкового тягара для підприємств шляхом спрощення оподаткування, впровадження податкових пільг для певних секторів економіки, а також встановлення спеціальних режимів оподаткування для підтримки малих та середніх підприємств. Проте, необхідно враховувати, що велика частка податкового навантаження може бути викликана не лише величиною ставок, але й складністю податкової системи та процедур оподаткування, які можуть створювати додаткові витрати та адміністративні труднощі для платників податків.

Пандемія COVID-19, що виникла у 2019–2021 роках, то військові дії в Україні суттєво змінили функціонування світової економіки. Цей період спричинив значні перешкоди для ефективного застосування трансфертного ціноутворення. Це ускладнило дотримання існуючих правил і підвищило ризик виникнення проблем у цій сфері. З іншого боку, ця ситуація, враховуючи наявні пропозиції щодо уточнення нормативного регулювання, створила передумови для здійснення маніпулювань у цій області.

Внаслідок великого впливу пандемії COVID-19 на бізнес-процеси транснаціональних компаній, виділяються дві основні групи підходів до поліпшення порядку здійснення трансфертного ціноутворення в умовах пандемії для мінімізації податкових маніпулювань. Це включає уточнення порядку застосування принципу «витягнутої руки» в умовах пандемії та перегляд політики трансфертного ціноутворення з урахуванням попередніх

періодів у разі порушення принципу «вितягнутої руки» з боку податкових органів. Це охоплює розвиток системи збору та аналізу інформації щодо порівняних показників, або удосконалення системи розподілу прибутків / збитків між афілійованими підприємствами. Також це передбачає розширення системи документації з трансфертного ціноутворення, щоб уникнути спорів з податковими органами.

### **РОЗДІЛ 3.**

## **КЛЮЧОВІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРОЦЕСУ ОПТИМІЗАЦІЇ СПЛАТИ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ**

### **3.1 Основні вектори оптимізації сплати податків в Україні**

На сучасному етапі економічного розвитку забезпечення стабільного прогресу економік різних країн та світового господарства стало однією з найважливіших мет науковців і практиків. Особливий інтерес вони виявляють до ролі оподаткування у формуванні стратегій зростання. Проаналізувавши дану проблему, рекомендується враховувати два ключові аспекти: короткострокове та довгострокове зростання.

У контексті короткострокового зростання, основна увага приділяється ефекту, що досягається протягом одного року. Цей аспект дослідницького питання зосереджений на вивченні впливу податків на трудове бажання та психологічний настрій виробників.

Другий аспект вищезазначеної проблематики пов'язаний з більш тривалим періодом часу та враховує довгостроковий вплив оподаткування на економічний розвиток. В цьому контексті вивчаються широкі перспективи та довгострокові наслідки податкових політик та їхній вплив на стійкість економіки.

З погляду короткострокового зростання, оподаткування може впливати на рішення про працевлаштування, виробництво, споживчу активність та інші економічні дії на відносно короткий період, наприклад, протягом року. Оподаткування може впливати на рівень стимулювання праці, виробництва та інвестицій в короткостроковій перспективі.

У контексті довгострокового зростання, оподаткування виявляє свій вплив на формування економічного середовища та довгострокові стратегії розвитку. Ефективність податкових систем у довгостроковій перспективі може

визначати конкурентоспроможність країни на міжнародній арені, залучення інвестицій, здатність до стимулювання економічного зростання та інновацій.

У цілому, дослідження впливу оподаткування на короткострокове та довгострокове зростання є важливим для розуміння механізмів функціонування економік та розроблення ефективних стратегій фіскальної політики в різних періодах часу.

Серед ключових інструментів та методів оптимізації податкового навантаження розглядаються такі, як вибір податкового режиму, організаційно-правової форми діяльності, а також виду та умов цивільно-правових угод. Також відзначається використання прогалін у законодавстві, застосування податкових пільг, обґрунтована облікова політика, перегляд термінів сплати податків, використання офшорних зон та формування статутного капіталу. Головним вектором податкової політики підприємства у умовах ринку є ухвалення оптимальних управлінських рішень, спрямованих на зменшення обов'язкових платежів у рамках законодавчого поля. За переконанням автора [1], такі дії платника податків дають можливість уникнути негативних наслідків, зокрема донарахування сум податкових платежів, фінансових санкцій та нарахування пені. Отже, платник податків спрямовує свої зусилля на оптимізацію податкового навантаження шляхом використання законодавчо визнаних та загальноприйнятих методів для зниження суми податкових платежів, використовуючи можливості та переваги податкового планування.

Наукове співтовариство розглядає загальнопоширену погляд на оптимізацію податків як механізм, спрямований на максимально законне зниження податкових відрахувань, інколи називаючи її податковою мінімізацією. Однак такий підхід, на думку дослідників, не завжди забезпечує бажані результати. До цього часу не визначено жодного нормативного акта, що чітко розмежовував би терміни "мінімізація" та "оптимізація податків". Границя між законною оптимізацією та ухиленням від сплати податків визначається

методами, які застосовує платник податків для мінімізації своїх податкових обов'язків [2; 3].

Оптимізація податкової політики надає можливість не лише зменшити податкові відрахування підприємства, але й виступає регулятором у процесі його управління. Ця стратегія передбачає обрання таких систем оподаткування та внесків, що відповідають потребам підприємства з точки зору доходів, необхідних для розширення виробництва, привернення працівників, зацікавлених у результативності своєї праці, і зниження втрат від ризиків господарської діяльності. Не завжди мінімізація податків відповідає стратегічним потребам суб'єкта, оскільки інколи є доцільним не занижувати оподатковувану базу внаслідок різних обставин (наприклад, в силу соціальних або політичних умов), тому має сенс говорити про оптимізацію податкової політики підприємства [5].

При формуванні ефективної податкової політики підприємства ключовим аспектом є аналіз податкового та фінансового законодавства, де деякі норми права можуть бути неоднозначно визначені або містити неточності в тлумаченні. Оптимізація податкової політики передбачає урахування інтересів як держави, так і платників податків. Також важливим аспектом є проведення прогнозування можливої реакції податкових органів. Податки не лише представляють собою обов'язкові платежі фізичних та юридичних осіб для фінансування функцій держави, але і є складовою частиною регулювання ринкових відносин. У зв'язку з цим зміна обсягів оподаткування, як у абсолютних величинах, так і відносно загальної вартості національного продукту, є наслідком втручання держави в економічне життя [<http://global-national.in.ua/archive/10-2016/84.pdf> ]

Основні завдання оптимізації податкової політики підприємства включають:

- відповідність податковому законодавству через правильний розрахунок податків, зборів та інших платежів податкового характеру;
- мінімізація обсягів податкових зобов'язань;
- збільшення рівня прибутку;
- розроблення взаємовигідних угод з постачальниками та замовниками;
- ефективне управління грошовими потоками;
- уникнення санкцій у формі штрафів.

Це підтверджує, що оптимізація податкових платежів на підприємстві відрізняється від простої мінімізації. Оптимізація полягає у розробці стратегій щодо оптимального розподілу активів та фінансових операцій, максимально знижуючи рівень податкових зобов'язань. Зворотнє використання незаконних методів мінімізації податкових платежів, коли такі порушення виявляються, може призвести до значних фінансових втрат, таких як платежі у формі штрафів та пені. Отже, оптимальний вибір податкових платежів визначається порівнянням різних варіантів і має бути відповідним стратегічному плану розвитку та функціонування підприємства.

Оптимальне рішення у сфері оподаткування включає дві ключові складові: мінімізацію податкових платежів, пов'язаних з господарськими операціями, а також зниження господарських ризиків, у тому числі податкових. Рівень податкового ризику оцінюється ймовірністю виникнення такого ризику, наприклад, ймовірністю нарахування податків та санкцій, і загальною сумою цих нараховань. Максимальна оптимальність полягає у здатності платника податків адаптуватися до умов оподаткування, забезпечуючи оптимальний стан всієї економічної системи. Оптимальне рішення визначається тим, як система пристосовується до наявних умов оподаткування.

При визначенні меж оптимізації в конкретних випадках вирішальними є господарські цілі. Крім того, необхідно враховувати різноманіття вимог, коли

розподіл фіскального навантаження відповідає не лише потребам підприємства, а й потребам держави.

Основні напрями ефективної податкової політики підприємства включають:

- аналіз поточних податкових ризиків, що передбачає оцінку системних помилок у податковому обліку, перевірку документообігу та забезпечення належної якості первинних документів.
- аналіз структури податкових навантажень, враховуючи специфіку діяльності конкретного підприємства;
- управління податковими ризиками на рівні фінансового менеджменту підприємства (передбачає реструктуризацію дебіторської і кредиторської заборгованості; оподаткування злиття та поглинання підприємств; прогнозування зовнішніх і внутрішніх податкових ризиків на підприємстві);

Одним із важливих аспектів оптимізації податкової політики підприємства є вибір альтернативних методів оподаткування та їх адаптація до специфіки власної діяльності, особливо в умовах економічної кризи. Цей підхід включає метод заміни податкового суб'єкта, метод заміни виду діяльності та метод заміни податкової юрисдикції. Паралельно цьому розглядається можливість розробки нової моделі сплати податків, яка включає реформування договірної бази підприємства та аспекти облікової політики для мети оптимізації податкових платежів.

Додатковим кроком є розробка механізмів оптимізації, спрямованих на регулювання розмірів сплати податків для створеної моделі. Цей аспект охоплює зниження податкової бази, перенесення бази оподаткування на інші суб'єкти та відстрочення терміну виникнення податкових зобов'язань.

Також важливим елементом є оцінка ефективності податкової політики підприємства. Це проводиться за допомогою групи показників, що дозволяють

оцінити податкове навантаження, яке на найбільш достовірний спосіб відображає результати податкової політики підприємства.

Загальна схема розрахунку визначених показників передбачає обчислення співвідношення між загальною сумою податкових витрат або окремих їх складових та обсягом продажів чи прибутку. Ці показники можуть бути виражені у відсотках чи у відношенні до одиниці. Оптимальність податкової політики підприємства базується на обчисленні частини податкових надходжень у відсотках від загальної суми прибутку підприємства або отриманого доходу. Загальний світовий досвід в області оподаткування підтверджує, що оптимальний рівень податкового навантаження на платника податків зазвичай не перевищує 30–40%.

Наведені показники вичерпно відображають ефективність податкового навантаження, однак через особливості вітчизняного господарського середовища неможливо надати рекомендаційні значення для всіх вказаних коефіцієнтів. Це пояснюється тим, що кожне підприємство має свої унікальні показники, що визначають базу оподаткування за різними податками. Оцінка ефективності можлива лише шляхом динамічного аналізу, який дозволяє виявити тенденції для кожного конкретного підприємства.

Податкове навантаження на підприємство є однією з ключових складових його фінансового стану. Воно впливає на прибуток, ліквідність та загальну конкурентоспроможність компанії. Оптимізація податкової політики підприємства полягає у максимізації його фінансових ресурсів за допомогою раціонального використання податкових переваг, що передбачені законодавством.

Індивідуальні підходи до оптимізації податків вимагають уважного аналізу фінансової структури підприємства та його діяльності. Наприклад, в залежності від галузі, обсягу виробництва, торгових операцій та місця

розташування, підприємствам може бути доступним різний спектр податкових пільг та засобів оптимізації.

Оптимізація податків може включати в себе вибір оптимальної податкової системи, планування податкових платежів, використання податкових пільг, а також розробку стратегій, спрямованих на мінімізацію податкових ризиків.

Важливо враховувати, що оптимізація податків має бути в межах закону. Намагання мінімізувати податки шляхом використання нелегальних або сумнівних методів може призвести до податкових санкцій, штрафів та інших негативних наслідків для підприємства.

Крім того, оптимізація податкової політики також вимагає постійного моніторингу змін в податковому законодавстві та економічному середовищі загалом для адаптації стратегій до нових умов та уникнення негативних податкових наслідків для підприємства.

Ефективна податкова політика підприємства завершується стійкістю бізнесу в умовах сучасного економічного середовища. Це досягається не за рахунок простого скорочення податкових відрахувань, а завдяки будівництву ефективної системи управління підприємством та прийняттю фінансових рішень, спрямованих на створення оптимальної структури бізнесу, включаючи податковий аспект. Це означає розроблення комплексу заходів, які забезпечують збалансований підхід, зменшуючи податкове навантаження та утримуючи ризики податкових операцій в рамках відповідних параметрів, передбачених чинним податковим законодавством. Цей підхід спрямований на раціоналізацію оплати податків та зниження ризиків, що виникають в процесі їх сплати відповідно до чинного законодавства.

Запропоновані стратегії оптимізації податкової політики на підприємстві мають потенціал:

- постійно моніторити податкове законодавство, щоб своєчасно виявляти податкові лазівки, що сприятиме оптимізації системи оподаткування конкретного підприємства;є
- зменшити податкові ризики, які виникають внаслідок оподаткування господарської діяльності, та передбачити можливу реакцію податкових органів;
- оптимізувати податкове навантаження з метою вивільнення додаткових фінансових ресурсів підприємства, зниження фінансових витрат і зміцнення загального фінансового стану.

Продовжуючи розгляд оптимізації податкової політики на підприємстві, важливо зазначити, що ці стратегії можуть стати ключовими для забезпечення фінансової стійкості та конкурентоспроможності підприємства в умовах складної економічної ситуації.

Проведення систематичного моніторингу податкового законодавства дозволяє підприємству бути в курсі змін у податкових вимогах і уникнути податкових ризиків. Виявлення можливих податкових лазівок та їх усунення дозволяють оптимізувати оподаткування, зменшуючи фінансові витрати на податки і уникнення штрафів.

Мінімізація податкових ризиків є також важливою складовою успішної оптимізації податкової політики. Розуміння та управління цими ризиками допомагає підприємству уникнути можливих негативних наслідків, пов'язаних з неоднозначним тлумаченням податкових норм або потенційними податковими перевітками.

Оптимізація податкового навантаження відкриває можливості для залучення додаткових ресурсів для розвитку підприємства. Зменшення податкових платежів може призвести до збільшення вільних коштів, які можна

спрямувати на інновації, розвиток нових продуктів, розширення ринків або інші стратегічні ініціативи.

Загальною метою оптимізації податкової політики є створення балансу між мінімізацією податкових витрат і зниженням податкових ризиків, забезпечуючи при цьому відповідність діяльності підприємства вимогам податкового законодавства та державних норм.

### **Висновок до третього розділу**

Оптимізація податкової політики на підприємстві відіграє ключову роль у забезпеченні фінансової стабільності та ефективного функціонування. Ці стратегії спрямовані не лише на мінімізацію податкових витрат, але й на зниження податкових ризиків та оптимізацію фінансових ресурсів підприємства. Проведення постійного моніторингу податкового законодавства та усунення можливих податкових лазівок стають ключовими аспектами успішної оптимізації. Важливою також є здатність адаптувати стратегії оптимізації до конкретних умов і потреб підприємства, забезпечуючи баланс між ефективністю управління та відповідністю податкових обов'язків. У результаті, правильно спрямована оптимізація податкової політики дозволяє створити стійке фінансове середовище для подальшого розвитку та інвестування в ключові напрямки підприємства.

Оптимізація податкової політики підприємства також сприяє вивільненню додаткових ресурсів, які можуть бути направлені на інновації, розвиток нових продуктів та розширення ринків. Збільшення фінансової стабільності через оптимізацію оподаткування дозволяє підприємствам бути

більш конкурентоспроможними в умовах постійних змін на ринку. Ефективне управління податковими ризиками та спроможність реагувати на зміни в законодавстві дозволяють підприємствам бути гнучкими та адаптивними у своїх стратегіях. Це сприяє підтримці стійкості та довгострокової успішної діяльності підприємства в непередбачуваних умовах ринкової конкуренції та економічних коливань.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У дипломній роботі проведено дослідження практики оптимізації сплати податків, а також розглянуто практичні аспекти її вдосконалення. З огляду на проведене дослідження можна зробити наступні висновки:

Оптимізація оподаткування є складним процесом, який включає як законні, так і агресивні підходи до зменшення податкового тягаря. Важливо збалансувати економічну вигоду з етичними стандартами та відповідальним підходом до оподаткування, оскільки недобросовісні практики можуть призвести до правових ризиків. Ретельний аудит та планування податкових стратегій є ключовими етапами для ідентифікації ризиків, визначення оптимальних рішень та відповідності законодавству. Постійний моніторинг змін у податковому законодавстві та адаптація стратегій є необхідними для підтримки ефективної податкової політики компанії в умовах постійних змін. Неуважне планування та врахування ризиків сприяють стійкості бізнесу та знижують потенційні негативні наслідки від оптимізації оподаткування.

Розуміння та використання різних методів оптимізації податків важливо для забезпечення фінансової стійкості підприємства. Однак, вибір оптимальних стратегій оподаткування має враховувати не лише потенційну економічну вигоду, а й етичні норми та правові ризики. Оптимізація оподаткування, яка базується на законних методах та ретельному плануванні, сприяє не лише зменшенню податкового тягаря, а й збереженню репутації та довіри серед зацікавлених сторін. Збалансований підхід до оптимізації податків дозволяє підприємствам досягати ефективних результатів, уникнувши потенційних негативних наслідків, пов'язаних з використанням агресивних податкових методів.

Аналізуючи різні методи оптимізації оподаткування, виявляється, що багато з них містять компоненти, які можуть порушувати податкове

законодавство. Порушення нормативів вже з самого початку створюють підозру щодо законності застосованої схеми. Більшість таких схем, незважаючи на можливу економічну вигоду, також відображають побічні ефекти, що створюють значні ризики. Завданням тих, хто використовує схеми оптимізації податків, є зменшення можливих ризиків. Однак бажання отримання економічних переваг може знівелювати увагу до можливих наслідків.

Такий підхід потребує високого рівня кваліфікації та професіоналізму у команді підприємства, яка використовує ці схеми. Враховуючи те, що деталі грають ключову роль, важливо мати висококваліфікований персонал, здатний уважно аналізувати та керувати ризиками в цій області.

Завданням важливого значення є оптимізація податкового навантаження, що потребує ряду заходів: Необхідно зменшити податкове навантаження на суб'єктів оподаткування шляхом планомірного зниження податкових ставок та розширення обсягу оподаткування. Очікується, що зростання фінансових потоків до державного бюджету буде здійснюватися за рахунок збільшення кількості платників податків та розширення сфери оподаткування.

Зростання обсягу оподаткування рекомендується реалізовувати через використання ефективних форм оподаткування, що дозволить максимізувати покриття податкової бази та підвищити надходження до бюджету.

Ключовою метою вдосконалення системи оподаткування є удосконалення податкового адміністрування, що включає в себе посилення його прозорості та ефективності. Належить спрямувати зусилля на поліпшення функціонування системи адміністрування податків та зборів, забезпечуючи його стійкість та надійність.

Ефективне трансфертне ціноутворення є ключовим для міжнародних компаній, оскільки воно дозволяє забезпечити справедливі та адекватні ціни на міжфірмові угоди. Цей процес сприяє уникненню подвійного оподаткування, забезпечує відповідність податковому законодавству та зменшує ризики

конфліктів з податковими органами. Ефективне трансфертне ціноутворення сприяє стабільності та довірі між груповими компаніями, забезпечуючи їм можливість оптимізувати податкові обов'язки та уникнути негативних наслідків від податкових перевірок. Ефективне трансфертне ціноутворення є ключовим для міжнародних компаній, оскільки воно дозволяє забезпечити справедливі та адекватні ціни на міжфірмові угоди. Цей процес сприяє уникненню подвійного оподаткування, забезпечує відповідність податковому законодавству та зменшує ризики конфліктів з податковими органами. Ефективне трансфертне ціноутворення сприяє стабільності та довірі між груповими компаніями, забезпечуючи їм можливість оптимізувати податкові обов'язки та уникнути негативних наслідків від податкових перевірок.

Оптимізація податкової політики підприємства є складним та важливим процесом для забезпечення фінансової стійкості та оптимального використання ресурсів. Важливими напрямками цієї політики є аналіз податкових ризиків, адаптація методів оподаткування до специфіки бізнесу, управління податковими ризиками та оцінка ефективності податкових стратегій.

Ключовими аспектами ефективної податкової політики є не лише максимізація вигоди через використання законних методів оптимізації, але й урахування етичних стандартів, відповідального підходу до оподаткування та відповідності законодавству. Крім того, вона передбачає постійний моніторинг змін у податковому законодавстві та регулярне оновлення стратегій для уникнення негативних податкових наслідків для підприємства.

Вибір оптимальних методів оподаткування, виважений аналіз ризиків, використання податкових переваг та постійний контроль за ефективністю податкової політики допомагають підприємствам мінімізувати ризики та максимізувати їхні фінансові можливості. Отже, успішна податкова стратегія відображає баланс між оптимізацією податкових витрат та дотриманням норм

законодавства, що сприяє стабільності бізнесу та його розвитку в довгостроковій перспективі.

Процес оптимізації податкової політики включає ряд етапів, які спрямовані на ефективне управління податковими ризиками та максимізацію фінансових можливостей підприємства. Важливими складовими є аналіз поточних податкових ризиків, ретельний контроль за системами обліку та документацією, а також оцінка структури податкових навантажень з урахуванням специфіки діяльності компанії. Ключовими стратегіями є вибір оптимальної податкової системи, планування податкових платежів, адаптація податкових стратегій до економічних змін та розробка нових підходів для мінімізації податкових ризиків.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Матвійчук М.О., Брехов С.С. Оптимізація рівня податкового навантаження на суб'єктів господарювання в Україні. *Молодий вчений*. 2018. Львів. С. 926-929.
2. Ткачик Л.П., Саніна І.С. ОЦІНКА РІВНЯ ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ В УКРАЇНІ *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету* URL: <http://vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2015/13-2015/48.pdf>
3. Годованець О., Маршалок Т. Податкове навантаження: важливий чинник соціально-економічної стратегії держави *Економічний аналіз* 2008. № 3(19) С. 85–89.
4. Соколовська А. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки *Економіка України*. 2006. № 7. С. 4–12.
5. Фрадинський О.А. Поняття податкового навантаження та підходи до його визначення *Вісник Хмельницького національного університету*. 2010. № 1. Т. 1. С. 79–82
6. Іванов Ю.Б. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект : [монографія] / Ю.Б. Іванов, О.Л. Єськов. – Харків : ІНЖЕК, 2007. 328 с.
7. Жукевич О. Ефективність податкової системи України: принципи оподаткування та напрями реформування законодавчої бази *Вісник КНТЕУ*. 2009. № 2. С. 105–113.
8. Оподаткування в Україні : [навч. посіб.] / Н.М. Дєєва, Н.І. Редіна, Т.О. Дулік [та ін.] ; за ред. Н.І. Редіної. – К. : Центр учбової літератури, 2010. 544 с.

9. Луговий С. Уникнення податків - це єдина інтелектуальна дія, яка несе хоч якусь винагороду. URL: [https://biz.ligazakon.net/analitycs/206934\\_skhemi-optimzats-opodatkuvannya-ta-riziki-kh-zastosuvannya](https://biz.ligazakon.net/analitycs/206934_skhemi-optimzats-opodatkuvannya-ta-riziki-kh-zastosuvannya)
10. Офіційний сайт Державної служби статистики URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>
11. Офіційний сайт Міністерства фінансів України URL:: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat\\_id=77643](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=77643). 9.
12. Фінансовий портал МінФін URL:: <http://index.minfin.com.ua/index/gdp/M>
13. Бойко А.А. Податкове навантаження як критерій ефективності податкової політики *Збірник студентських наукових праць*. Одеса.2013. № 2. С. 334–341.
14. Основні показники економічного розвитку URL:: <http://costua.com/budget/revenue/pension/>.
15. .Крисоватий А.І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори : [монографія] / А.І. Крисоватий, В.А. Валігура. – Тернопіль : Підручник і посібник, 2010. 248 с.
16. Сибірянська Ю.В. Нова модель податкової системи України: перерозподіл податкового навантаження *Бізнес Інформ*. 2014. № 7. С. 276-283: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/binf\\_2014\\_7\\_50.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/binf_2014_7_50.pdf).
17. Червінська О.С. Аналіз податкового навантаження в Україні та шляхи його оптимізації *Науковий вісник НЛТУ України*. 2014. Вип. 24.6. С. 307–313
18. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, зі змінами та доповненнями URL: [http://kodeksy.com.ua/podatkovij\\_kodeks\\_ukraini/statja-30.htm](http://kodeksy.com.ua/podatkovij_kodeks_ukraini/statja-30.htm).

19. Кримінальний кодекс України 2341-III, чинний, поточна редакція — Редакція від 01.12.2023 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14#Text>
20. Тімарцев О.Ю. Податкові пільги як інструмент регулювання та стимулювання економіки *Бізнес Інформ*. 2013. № 2. С. 262–267
21. Довідники пільг, наданих чинним законодавством по сплаті податків, зборів, інших обов'язкових платежів URL: доступу : <http://sfs.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html>.
22. Крисоватий А.І., Кізима А.Я. Податковий менеджмент : [навч. посіб.] / А.І. Крисоватий А.Я. Кізима. — Тернопіль : Карт-бланш, 2004. — 304 с.
23. Легостаєва О.О., Матвейченко О.І. Впровадження ефективного податкового планування на підприємстві *Теорії мікро- та макроекономіки : зб. наук. праць*. Київ, 2011. Вип. 37. С. 198–204.
24. Луніна І. Податкова система України у контексті створення умов для економічного зростання *Економіка України*. 2000. № 1. С. 37–47.
25. Писаренко Б.А., Проценко Н.Б. Механізм активного управління податковими платежами на підприємстві як фактор їх економічної стабільності *Вісник Академії економічних наук України*. 2003. № 1. С. 67–68.
26. Стоєв В.Л. Оптимізація оподаткування та поліпшення фінансово-економічного стану підприємств *Держава і регіони*. 2006. № 3. С. 301.
27. Ярошенко Ф.О. Реформування податкової системи України в контексті прийняття Податкового кодексу (коментарі до пропозиції Міністерства фінансів України) / Ф.О. Ярошенко // *Фінанси України*. 2010. № 7. С. 3–21.
28. Богославець Т.І. Аналіз податкового навантаження та його вплив на кінцеві результати діяльності суб'єкта господарювання *Вісник Національного*

транспортного університету: В 2-х частинах: Ч. 1. К.: НТУ, 2012. Вип. 19. С. 1-5.

29. Гавриленко Н.В. Вплив податкового навантаження підприємницької сфери на національну економіку *Науковий вісник*. 2011. – №3(40). С. 12-17.

30. Лисяк Л.В. Податкові інструменти державного регулювання розвитку підприємницької діяльності *Науковий вісник: фінанси, банки, інвестиції*. 2013. №2. С. 16-21.

31. Король С.Я. Розвиток трансфертного ціноутворення в умовах глобалізації Економічна теорія та право. – 2021. – № 2 (45). – С. 87–98. DOI: 10.31359/2411-5584-2021-45-2-87.

32. Кужелев М.О. Основні етапи нормативного регулювання здійснення фінансового контролю за трансфертним ціноутворенням в Україні / М.О. Кужелев, І.М. Сиволап // Бізнес Інформ. – 2021. – № 4. – С. 196–204.

33. Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб від 22 липня 2010 р. / Державна податкова служба України. – 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://dku.in.ua/files/Materials/OECD.pdf>.

34. Огляд судової практики Верховного Суду у сфері трансфертного ціноутворення та міжнародного оподаткування / відпов. за вип.: Р.Ф. Ханова, А.А. Барікова. – Київ, 2020. – Вип. 1. – 26 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://cutt.ly/wIb5zoJ>.

35. Всеобъемлющие рамочные механизмы плана BEPS: Задачи 4, 8-10 : руководство по трансфертному ценообразованию в отношении финансовых сделок. – Париж : ОЭСР, 2020 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://dku.in.ua/files/Materials/OECD2.pdf>.

36. *Січ О.* Контрольовані операції: які критерії / *О.Січ, А.Воловенко* // Expertus: головбух. – 2021 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://1gl-vip.expertus.ua/#/document/16/26233/bssPhr8/?of=copy-daef7a54c9>.
37. *Угляренко О.М.* Концептуальні основи імплементації трансфертного ціноутворення в систему індикаторів підприємства / *О.М. Угляренко, С.М. Гудзь* // Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Сер. : Економіка і управління. – 2019. – Т. 30 (69). – № 6. – С. 64–70. DOI: 10.32838/2523-4803/69-6-34.
38. *Фоміна О.В.* Судова економічна експертиза з питань трансфертного ціноутворення / *О.В. Фоміна, І.К. Шушакова* // Економіка України. – 2021. – № 10 (719). – С. 52–66.
39. *Чижиков В.* ПодатаСтата: скільки податків і де платять великі корпорації / *В.Чижиков* // РЕЙТИНГ. Бізнес в офіційних цифрах. – 20 квітня 2021 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://rating.zone/podatastata-skilky-podatviv-i-de-platiat-velyki-korporatsii/>.
40. Cools M. Tax-compliant transfer pricing and responsibility accounting / *M.Cools, R.Slagmulder* // Journal of Management Accounting Research. – 2009. – № 21 (1). – P. 151–178. DOI: 10.2308/jmar.2009.21.1.151.
41. Cools M. Management control in the transfer pricing tax compliant multinational enterprise / *M.Cools, R.Slagmulder* // Accounting, Organizations and Society. – 2008. – № 33 (6). – P. 603–628. DOI: 10.1016/j.aos.2007.05.004.
42. Datar S.M. Horngren's Cost Accounting: A Managerial Emphasis / *S.M. Datar, M.V. Rajan*. – 16th edition. – New York : Pearson, 2018.
43. Guidance on the transfer pricing implications of the COVID-19 pandemic / *OECD*. – 18 December, 2020 [Electronic resource]. – Access mode : [https://dku.in.ua/files/Materials/OECD\\_COVID-19.pdf](https://dku.in.ua/files/Materials/OECD_COVID-19.pdf).

44. How profound change, transparency and controversy are reshaping a critical business function. Transfer Pricing and International Tax Survey / EY. – 2019 [Electronic resource]. – Access mode : <https://cutt.ly/3Ib5I6v>.

45. Hyde C.E. Keeping two sets of books: The relationship between tax and incentive transfer prices / C.E. Hyde, C.Choe // Journal of Economics & Management Strategy. – 2005. – № 14 (1). – P. 165–186. DOI: 10.1111/j.1430-9134.2005.00038.x.

46. Merchant K. Management Control Systems / K.Merchant, W. van der Stede. – 4th edition. – New York : Pearson, 2018.

47. Narayanan V.G. Impact of competition and taxes on responsibility center organization and transfer prices V.G. Narayanan, M.Smith // Contemporary Accounting Research. – 2000. – № 17 (3). – P. 497–529. DOI: 10.1506/KAPX-YQTE-GJPT-7D64.