



Отримано: 24 серпня 2019 р.

Прорецензовано: 29 серпня 2019 р.

Прийнято до друку: 31 серпня 2019 р.

e-mail: o.o.osadcha@nuwm.edu.ua

DOI: 10.25264/2311-5149-2019-14(42)-125-130

Осадча О. О. Податкове планування та податкова оптимізація в системі управління підприємством. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»* : науковий журнал. Острог : Вид-во НАУОА, вересень 2019. № 14(42). С. 125–130.

УДК 336.225.3/336.228.32

JEL-класифікація: H21, H25, M40

Осадча Ольга Олексіївна,*доктор економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту
Національного університету водного господарства та природокористування*

ПОДАТКОВЕ ПЛАНУВАННЯ ТА ПОДАТКОВА ОПТИМІЗАЦІЯ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Стаття присвячена дослідженню основних аспектів податкового планування та податкової оптимізації як складових процесу фінансового планування та функцій управління на підприємстві. У роботі охарактеризовано послідовні етапи розробки податкової політики з метою виявлення оптимального варіанту сплати податків і зборів з урахуванням існування альтернативних напрямів діяльності підприємства. Виокремлено етапи процесу податкового планування, що уможливить прийняття обґрунтованих адміністративних рішень задля оптимізації оподаткування суб'єкта господарської діяльності.

Ключові слова: податкове планування, податкова оптимізація, податкова політика, облікова політика, документообіг.

Осадчая Ольга Алексеевна,*доктор экономических наук, доцент, доцент кафедры учета и аудита
Национального университета водного хозяйства и природопользования*

НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ И НАЛОГОВАЯ ОПТИМИЗАЦИЯ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

Статья посвящена исследованию основных аспектов налогового планирования и налоговой оптимизации как составляющих процесса финансового планирования и функций управления на предприятии. В работе охарактеризованы последовательным этапам разработки налоговой политики с целью нахождения оптимального варианта уплаты налогов и сборов при учете существования альтернативных направлений деятельности предприятия. Выделены этапы процесса налогового планирования, что способствует принятию обоснованных административных решений для оптимизации налогообложения субъекта хозяйственной деятельности.

Ключевые слова: налоговое планирование, налоговая оптимизация, налоговая политика, учетная политика, документооборот.

Olga Osadcha,*Doctor of Economics, Associate Professor of Accounting and Audit Department,
National University of Water and Environmental Engineering*

TAX PLANNING AND TAX OPTIMIZATION IN THE ENTERPRISE MANAGEMENT SYSTEM

The article deals with the main aspects of tax planning and tax optimization as a component of the financial planning process and management functions in the enterprise. It is determined that tax planning of business entities consist in developing and implementing various legal schemes to reduce tax deductions through the use of methods of strategic planning of financial and economic activities, which minimizes the possibility of such risks. It is proposed to interpret it as a choice between different options of assets management and placement methods, aimed at achieving the minimum level of tax liabilities of the enterprise.

The paper describes the sequential stages of tax policy development in order to find the optimal option for paying taxes and fees, taking into account the existence of alternative areas of enterprise's activity. The stages of the tax planning process are distinguished, which will make administrative decisions for optimization of business entity's taxation informed. It is proposed to carry out tax planning as a continuous process, which will allow making sound administrative decisions in order to optimize taxation of a business entity.

Various accounting approaches for property, liabilities and economic activity are identified, which should be reflected in the accounting policy order for the purpose of optimizing the tax portfolio.

It is substantiated that the introduction of an additional structural unit in the enterprise «tax planning department» (or at least the creation of a position responsible for tax planning and it's entering in the staff list), a qualitative organization of the

tax planning system circulation, rational allocation of tasks, rights and duties on tax issues between different organizational units of the enterprise, development of optimal accounting policies will help to improve the tax planning system of the entity.

Key words: tax planning, tax optimization, tax policy, accounting policy, document management.

Постановка проблеми. Зважаючи на швидке поширення процесів глобалізації та інтеграції на економічну систему нашої країни, управління фінансами стає важливим завданням будь-якого суб'єкта господарювання незалежно від його масштабів і сфери діяльності.

Податкове планування є елементом системи фінансового планування підприємства, його систематичною діяльністю, спрямованою на вивчення і використання податкових методів, передбачених податковим законодавством, із метою оптимізації оподаткування та покращення фінансово-господарського стану загалом.

Під оптимізацією податкових виплат розуміють комплекс заходів щодо зниження податкових платежів з метою збільшення грошових потоків суб'єкта господарської діяльності, який здійснюється в межах чинного законодавства. Додатковою метою оптимізації є здобуття іміджу сумлінного платника податків серед стейкхолдерів. Податкове планування та податкова оптимізація як його невід'ємна складова є необхідними елементами фінансового планування, а отже, і фінансовими інструментами системи управління кожного підприємства, що обумовлює актуальність, вибір теми та цільове спрямування дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Фундаментальні погляди на розвиток податкової системи відображені у доробку класиків економічної науки: А. Сміта, Д. Кейнса, Ж. Руссо, А. Маршалла, П. Самуельсона, У. Петті, М.Фрідмена.

Проблемам оптимізації податкових платежів підприємства, розробці ефективної системи податкового планування, формуванню раціональної податкової політики, яка мінімізуватиме ризики та сприятиме покращенню фінансового стану господарської одиниці, присвячені праці Дж. Вебера, К. Армстронга, Е. Едвардса, М. Хенлона, Ф. Кіма, Б. А. Райзберга, І. А. Пушкарьової, П. К. Бечко, Н. В. Лисої, Т. М. Реви, А. Г. Загороднього, А. В. Єлісєєва та ін.

Незважаючи на поширеність та значну кількість досліджень з проблемних питань оподаткування, в економічній літературі простежується тенденція до висвітлення загальних питань, які переважно характеризують податкове планування на державному рівні, а не на рівні окремої господарської одиниці.

Мета дослідження – охарактеризувати підходи до побудови ефективної системи податкового планування у сфері управління підприємства.

Виклад основного матеріалу. Оптимізацію податкових платежів іноді хибно ототожнюють із незаконною мінімізацією податків або з ухиленням від оподаткування, хоча ці категорії не є подібними. Оптимізація податкових платежів та податкове планування мають передбачати аж ніяк не механічну мінімізацію податків, а створення ефективної системи управління підприємством з урахуванням чинної системи податків і зборів. Податкове планування на рівні суб'єкта господарської діяльності – це процес системного використання оптимальних законних податкових способів, методів та інструментів з метою досягнення бажаного фінансового стану.

Аналіз результатів досліджень вітчизняних та іноземних науковців з питань оподаткування дозволив виокремити два основні підходи до трактування поняття «податкове планування»: в основі першого підходу до визначення податкового планування лежить мінімізація податкових зобов'язань суб'єкта господарської діяльності; з іншого боку, поняття податкового планування засноване на податковій оптимізації, встановленні максимально ефективної, зручної та зрозумілої системи оподаткування діяльності підприємства.

Значна кількість праць іноземних дослідників та фахівців-практиків присвячена вивченню взаємозв'язку податкового планування як безперервного процесу в системі управління підприємства та можливими ризиками, які виникають, наприклад, порушення податкового законодавства, неправильне нарахування податкових зобов'язань, перевірки податковими органами, штрафні санкції, негативний вплив на ділову репутацію [1; 2; 3].

На нашу думку, податкове планування суб'єктів підприємництва полягає в розробці та впровадженні різних законних схем зниження податкових відрахувань завдяки застосуванню методів стратегічного планування фінансово-господарської діяльності, що мінімізує можливості виникнення подібних ризиків. Його можна трактувати як вибір між різними варіантами методів здійснення господарювання і розміщення активів, спрямований на досягнення мінімального рівня податкових зобов'язань підприємства.

В економічній літературі виокремлюють дві системи податкового планування, зважаючи на існування двох систем податкового права, а саме:

– англосаксонську, зміст якої полягає в організації діяльності підприємства так, щоб мінімізувати податкові зобов'язання на певний період без порушення закону;

– романо-германську, яка реалізується через вибір різних варіантів господарської діяльності суб'єкта та розміщення його активів, спрямованих на досягнення максимально низького рівня податкових зобов'язань [4, с. 35].

Значимо, що незалежно від того, яку систему податкового планування, а відповідно, і податкової оптимізації обрало підприємство, під час використання оптимізаційних схем надзвичайно велику увагу варто приділяти економічній обґрунтованості правочинів та ретельному відображенню пов'язаних господарських операцій у первинних документах.

Проблема оптимізації податкових платежів суб'єкта господарської діяльності значною мірою вирішується за допомогою формування ефективної податкової політики, яка полягає у виборі оптимального варіанту сплати податків у процесі альтернативних напрямів діяльності та пов'язаних з нею господарських операцій. Податкову політику підприємства пропонують розробляти за результатами послідовного виконання таких кроків:

1. Виявлення напрямків діяльності, які дозволяють мінімізувати податкові платежі за рахунок різних ставок оподаткування. Вітчизняна система оподаткування передбачає встановлення різних податкових ставок за окремими напрямками діяльності, видами товарів, що реалізуються.

Наприклад, загальна ставка ПДВ становить 20%, тоді як для операцій з постачання на митній території України лікарських засобів і медичних виробів встановлено ставку податку в розмірі 7%. Також Податковим кодексом України передбачено, що операції постачання та доставки періодичних видань друкованих засобів масової інформації вітчизняного виробництва, виготовлення та розповсюдження книжок, учнівських зошитів, підручників і навчальних посібників, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови взагалі позбавлені оподаткування ПДВ [5, пп. 197.1.25].

2. Пошук можливостей зменшення бази оподаткування діяльності підприємства завдяки використанню прямих податкових пільг, які можна поділити на три групи:

а) податкові пільги, які надають окремим категоріям підприємств. Зокрема, в Україні позбавлені оподаткування податком на прибуток кошти інститутів спільного інвестування, а також суб'єктів господарювання, що здійснюють недержавне пенсійне забезпечення [5, пп. 141.6.1];

б) податкові пільги, які надають за окремими видами господарських операцій, пов'язаних із діяльністю підприємства. Наприклад, до 1 січня 2025 року суб'єкти літакобудування, що підпадають під дію норм Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості», звільняються від оподаткування ПДВ за операціями із ввезення на митну територію України в митному режимі імпорту товарів, які використовують для потреб літакобудівної промисловості, якщо такі товари є звільненими від оподаткування ввізним митом, та постачання на митній території України результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які виконують для потреб літакобудівної промисловості, а також на цей же період звільнено від оподаткування їхній прибуток [5, розд. XX];

в) податкові пільги, які надають під час реалізації окремих видів товарів пільговим категоріям покупців або в порядку здійснення зовнішньоекономічної діяльності (оподаткування доданої вартості під час експорту товарів за нульовою ставкою, пільгові ставки митних зборів).

Відповідно до вищезазначеної класифікації податкових пільг підприємство може формувати власну систему податкового планування через диверсифікацію видів господарських операцій, асортименту товарів, що реалізуються.

3. Урахування непрямих податкових пільг, склад яких визначається можливостями зменшення бази оподаткування за незмінних ставок.

Наприклад, використання методу прискореного зменшення залишкової вартості амортизації активної частини основних засобів зменшує базу оподаткування податком на прибуток, а заміна живої праці машинами і механізмами скорочує базу для нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

4. Урахування регіональних особливостей диверсифікації діяльності підприємства, у процесі якого виникають можливості використання податкових переваг, які діють на окремих територіях, зважаючи на те, що ставки місцевих податків можуть суттєво відрізнятися в різних областях України.

5. Оцінювання ефективності розробленої податкової політики підприємства здійснюється у процесі порівнянні альтернативних варіантів за допомогою системи показників, до яких належать:

а) коефіцієнт ефективності оподаткування, який демонструє співвідношення чистого прибутку і загальної суми податкових платежів;

б) коефіцієнт податкоємності реалізації визначає загальну суму податкових платежів, які припадають на одиницю обсягу товарообігу (сукупної вартості реалізованої продукції);

в) коефіцієнт оподаткування торговельного доходу, який демонструє рівень оподаткування доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) податками і зборами, що входять в їх ціну;

г) коефіцієнт оподаткування витрат обігу характеризує рівень податків, що передбачають витрати обігу підприємства до запланованої загальної суми таких витрат;

д) коефіцієнт оподаткування валового прибутку, який демонструє рівень податкових платежів, що сплачуються за рахунок валового прибутку підприємства;

е) коефіцієнт пільгового оподаткування дозволяє робити висновки щодо ефективності використання пільг за окремими видами податків.

Податкове планування тісно взаємодіє з такими управлінськими функціями: маркетинг, фінанси, облік, кадрова політика та постачання. Можна стверджувати, що воно є генератором показників ефективності функціонування підприємства, оскільки їх розрахунок без урахування податкових наслідків є необ'єктивним й ірраціональним.

Досліджуючи діяльність підприємства як об'єкта оподаткування і податкове планування як функцію управління, можна виділити основні напрями процесу податкового планування, які наведено в табл. 1. Варто наголосити, що процес податкового планування рекомендується здійснювати безперервно, тому в межах цього дослідження він побудований за аналогією до етапів циклу Демінга – моделі безперервного удосконалення бізнес-процесів: плануй (Plan), роби (Do), перевіряй (Check), впливай (Act).

Таблиця 1

Етапи та напрями процесу податкового планування в системі управління підприємством

Етапи процесу податкового планування	Напрями податкового планування
1	2
1. Прогнозування і планування	Розробка податкової політики та податкового плану підприємства
	Формування графіку податкових платежів
	Розробка податкової облікової політики підприємства
	Розробка інформаційної моделі податкового обліку (формування графіку документообігу, робочого плану рахунків, визначення форм та методики заповнення відповідних облікових реєстрів, розробка процедур щодо формування податкових декларацій)
	Оцінювання тенденцій розвитку податкового законодавства та їх впливу на податкові зобов'язання підприємства
	Прогнозування податкових наслідків збільшення масштабів господарювання, його переорієнтації, виходу на нові ринки збуту
2. Виконання	Організація і координація діяльності всіх підрозділів, відповідальних за формування об'єктів оподаткування
	Уточнення схем оподаткування та податкової політики у зв'язку із внесенням змін у чинне податкове законодавство
	Внесення коригувань у податковий план, податкову облікову політику підприємства, модель податкового обліку
3. Контроль та аналіз	Реалізація процедур контролю податкових декларацій підприємства
	Перевірка запланованих і фактичних податкових платежів
	Контроль дотримання графіку податкових виплат та аналіз причин його недотримання
	Контроль виконання службових обов'язків працівниками фінансової (облікової) служби, пов'язаних із реалізацією завдань податкового обліку і звітності
	Виконання аналітичних розрахунків з метою виявлення факторів, які впливають на показники податкової звітності підприємства
	Виявлення причин розбіжностей між плановими і фактичними обсягами податкових витрат
4. Оптимізація	Аналіз причин відхилення від встановленого графіку представлення інформації та документів щодо оподаткування
	Усунення причин неточностей чи помилок у податкових деклараціях
	Усунення причин відхилень від планів, коригування планових розрахунків
	Усунення причин відхилень від встановленого графіку виплат, ліквідація заборгованості з податків та ліквідація причин податкових неплатежів
	Уточнення графіків формування документів і подання податкових декларацій
	Прийняття заходів впливу щодо працівників фінансової (облікової) служби у випадку виявлення фактів недобросовісного та несумлінного виконання службових обов'язків
	Мотивація роботи персоналу фінансової (облікової) служби, а також інших підрозділів, пов'язаних із формуванням об'єктів оподаткування та розрахунком податків і зборів, з метою забезпечення ефективного податкового обліку і звітності

Джерело: авторська розробка на основі [6; 7; 8; 9]

Податковий план підприємства повинен містити такі розділи (інформацію про):

а) календар платника податків за кожним податком;



б) перелік заходів щодо оптимізації податкових потоків, тимчасові параметри реалізації оптимізаційних заходів, відповідальних виконавців, ресурси, інструментарій;

в) графік податкових виплат з урахуванням заходів з оптимізації податкового портфеля і податкових пільг за конкретними податками;

г) графік підвищення кваліфікації фахівців, відповідальних за ведення податкового обліку і складання звітності, тощо.

Усі дії в процесі податкового планування потребують документального закріплення. Короткий перелік документації, яка може застосовуватися в процесі планування податкових відрахувань, посадові особи, відповідальні за прийняття того чи того документа, представлені в табл. 2.

Таблиця 2

Графік документообігу системи податкового планування

Центр відповідальності вихідного документа	Центр відповідальності вхідного документа	Назва документа	Характеристика документа
1	2	3	4
Фінансовий директор	Відділ податкового планування*	Розпорядження про створення відділу податкового планування**	Установчий документ відділу податкового планування***
Планово-економічний відділ	Відділ податкового планування*	Бюджет без урахування податків і зборів	Бюджет без урахування податкової складової його витратної частини
Відділ податкового планування*	Фінансовий відділ	Календар податкових платежів	Графік сплати кожного податку та збору підприємства відповідно до податкового законодавства
Відділ податкового планування*	Органи державної фіскальної служби	Заява, запит для отримання інформації	Запит щодо отримання інформаційно-довідкових послуг від державної фіскальної служби з питань, які виникають у практичній діяльності підприємства і мають суперечливе трактування
Відділ податкового планування*	Відділ податкового планування*	Доповідні й аналітичні записки, довідки	Питання, які виникають в процесі формування системи податкового планування та вимагають вирішення через співпрацю кількох підрозділів підприємства
Відділ податкового планування*	Фінансовий директор	Аналітичні записки, довідки	Погодження та затвердження способів податкової оптимізації, розробки схем мінімізації податкових відрахувань, інших питань податкового планування
Фінансовий директор	Відділ податкового планування*, планово-економічний відділ	План заходів щодо оптимізації оподаткування підприємства	Скоригований і затверджений фінансовим директором план конкретних заходів податкової оптимізації
Планово-економічний відділ	Фінансовий директор	Бюджет з урахуванням оптимізованих податкових платежів	Документ, який містить загальногосподарські параметри, передається на повторне погодження та остаточне затвердження
Фінансовий директор	Головний бухгалтер	Затверджений бюджет	Бюджет до виконання в частині нарахування і сплати податків і зборів
Планово-економічний відділ, фінансовий відділ	Фінансовий директор	Звіт про виконання бюджету	Аналіз виконання бюджету, причини відхилення від запланованих показників
Головний бухгалтер	Фінансовий директор	Службова записка	Виявлені відхилення показників, закладених в річному бюджеті, та фактичних показників

* або спеціаліст обліково-фінансової служби, відповідальний за податкове планування;

** або посади відповідального за податкове планування і введення її до штатного розпису;

*** або посадова інструкція відповідального за податкове планування.

Важливим напрямом процесу податкового планування на підприємстві є організація бухгалтерського та податкового обліку. Для організації раціонального податкового і бухгалтерського обліку важливим є правильний аналіз податкового законодавства з урахуванням його змін, визначення характеру взаємозв'язку бухгалтерського та податкового обліку, що повинно відобразитись у затвердженій обліковій політиці.

Облікова політика повинна розроблятися не для спрощення ведення бухгалтерського і податкового обліку, а з метою оптимізації податків і зборів, які сплачує підприємство, і зниження податкового тиску. Облікова політика є основним інструментом ефективного податкового планування. Згідно з Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства наказ про облікову політику містить визначену кількість способів оптимізації податкового портфеля за допомогою закріплення різних варіантів відображення в обліку майна, зобов'язань і фактів господарського життя [10].

В обліковій політиці суб'єкт господарської діяльності відображає обрані з метою оподаткування методи, зокрема:

а) визначення виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) для цілей оподаткування ПДВ (метод нарахування або касовий);

б) оцінки запасів під час їх відпуску та розрахунку фактичної собівартості матеріальних ресурсів у виробництві для цілей оподаткування податком на прибуток (за ідентифікованою собівартістю відповідної одиниці запасів, середньозваженою собівартістю, FIFO, нормативними затратами, цінами продажу);

в) нарахування амортизації основних засобів з метою визначення бази оподаткування податком на прибуток (прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний);

г) створення резервів майбутніх витрат і платежів для цілей оподаткування податком на прибуток.

Висновки. Можемо стверджувати, що податкове планування та податкова оптимізація як його невід'ємна частина є важливими складовими процесу фінансового планування та функціями управління. Ефективна система податкового планування дозволяє мінімізувати ймовірність виникнення податкових ризиків: помилок у процесі нарахувань податкових зобов'язань, позапланових перевірок органів державної фіскальної служби, штрафних санкцій за порушення податкового законодавства, негативного впливу на ділову репутацію підприємства загалом.

У роботі охарактеризовано послідовні етапи розробки податкової політики з метою виявлення оптимального варіанту сплати податків і зборів з урахуванням існування альтернативних напрямків діяльності підприємства.

Пропонується здійснювати податкове планування як безперервний процес, що дозволить приймати обґрунтовані адміністративні рішення задля оптимізації оподаткування суб'єкта господарської діяльності.

На нашу думку, введення на підприємстві додаткової структурної одиниці «відділ податкового планування» (чи принаймні створення посади відповідального за податкове планування і введення її до штатного розпису), якісна організація документообігу системи податкового планування, раціональний розподіл завдань, прав і обов'язків з питань оподаткування між різними структурними підрозділами підприємства, розробка оптимальної облікової політики сприятиме удосконаленню системи податкового планування суб'єкта господарської діяльності.

Література:

1. Steinhoff M. Management compensation, monitoring and aggressive corporate tax planning. *CAWM Discussion Paper, Centrum für Angewandte Wirtschaftsforschung Münster*. 2015. No. 83. URL: <http://hdl.handle.net/10419/110589> (дата звернення: 10.08.2019).
2. Armstrong C. S., Blouin J. L., Jagolinzer A. D., Larcker D. F. Corporate Governance, Incentives, and Tax Avoidance. *Journal of Accounting and Economics*. 2015. Vol. 60 (1). P. 1-17. URL: https://repository.upenn.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1115&context=accounting_papers (дата звернення: 10.08.2019).
3. Kovermann J. H. Tax avoidance, tax risk and the cost of debt in a bank-dominated economy. *Managerial Auditing Journal*. 2018. URL: <https://doi.org/10.1108/MAJ-12-2017-1734> (дата звернення: 10.08.2019).
4. Чепикова Т. А. Теоретико-методологические основы налогового планирования на уровне хозяйствующего субъекта. Вестник Ленинградского государственного университета имени А. С. Пушкина. 2011. С. 34–45. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/teoretiko-metodologicheskie-osnovy-nalogovogo-planirovaniya-na-urovne-hozyaystvuyuschego-subekta> (дата звернення: 10.08.2019).
5. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (у редакції від 01.07.2019 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 10.08.2019).
6. Breja S. K., Banwet D. K., Iyer K. C. Towards sustainable excellence: strategic analysis of Deming Prize winning companies. *The TQM Journal*. 2016. Vol. 28(3). P. 390–410. URL: <https://doi.org/10.1108/TQM-09-2012-0070> (дата звернення: 10.08.2019).
7. Rukijkapanich J., Pasuk P. Maintenance management for transportation process in quarry industry. *Journal of Quality in Maintenance Engineering*. 2018. Vol. 24(2). P. 185–199. URL: <https://doi.org/10.1108/JQME-04-2017-0024> (дата звернення: 10.08.2019).
8. Псарева О. В. Формирование налоговой стратегии промышленного предприятия в целях повышения эффективности планирования налоговых обязательств. Управленческий учет. 2011. № 5. URL: <http://www.upruchet.ru/annotations/2011/5/> (дата звернення: 10.08.2019).
9. Королева Т.Г., Овчинникова И. В. Совершенствование системы налогового планирования (на примере ОАО «Угольный разрез»). Вестник Кузбасского государственного технического университета. 2015. № 2. С. 141–147. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-sistemy-nalogovogo-planirovaniya-na-primere-oao-ugolnyy-razrez-1> (дата звернення: 10.08.2019).
10. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : Наказ Міністерства фінансів України № 635 від 27.06.2013. URL: http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id=293536 (дата звернення: 10.08.2019).