

Ю. С. Гринчук,  
к. е. н., доцент, Білоцерківський національний аграрний університет  
В. Ю. Гринчук,  
к. е. н., асистент, Білоцерківський національний аграрний університет

# ПОДАТКОВЕ ПЛАНУВАННЯ ЯК СКЛADOVA ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

**У статті висвітлено теоретичні та практичні засади податкового планування на підприємстві як напряму оптимізації оподаткування суб'єкта господарювання.**

**In the article theoretical and practical principles of the tax planning are reflected on an enterprise as straight optimizations of taxation of subject of menage.**

*Ключові слова: податкове планування, податкова система, оптимізація оподаткування, суб'єкт господарювання, податкове законодавства, Податковий кодекс України.*

*Keywords: the tax planning, tax system, optimization of taxation, subjectis a menage, a tax legislations, Internal revenue code of Ukraine.*

## ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Чинна податкова система України передбачає нарахування та сплату великої кількості податків і зборів, які істотно впливають на фінансово-господарський стан суб'єкта господарювання. Це зумовлено тим, що податки формують собівартість товарів, робіт, послуг, що, в свою чергу, впливає на конкурентоздатність підприємства на внутрішньому і на зовнішньому ринках продукції. Загалом податки, які нараховуються на прибуток підприємства, впливають на розвиток підприємства та на його інвестиційну привабливість. В умовах інтеграції України до ЄС питання оптимальної сплати податків набуває все більшого значення і ваги. Оптимізація ж оподаткування досягається податковим плануванням.

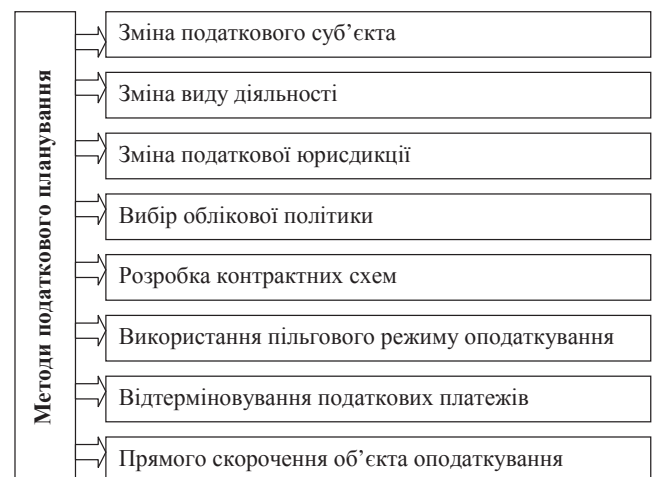
## АНАЛІЗ ПУБЛІКАЦІЙ

Проблеми оптимізації оподаткування висвітлюються в працях таких науковців, як: В. Андрущенко, Г. Бех, М. Дем'яненко, О. Дмитрик, Д. Бекерська, О. Василик, О. Гаврилюк, Д. Кобилянська, А. Крісоватий, Ф. Кизи́ма, В. Опарін, В. Федосов. Ці науковці висвітлили питання податкового менеджменту, функції та завдання податкового планування. Тим часом слід зазначити, що нині не вироблено єдиної цілісної концепції, що визначала б засади податкового планування як органічної і важливої складової податкового менеджменту. Тому питання визначення методологічних засад податкового планування як напряму оптимізації оподаткування підприємства актуальні.

Метою статті є висвітлення теоретичних та практичних засад податкового планування, яке здійснюється суб'єктом господарювання.

## ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Основним інструментом оптимізації оподаткування суб'єкта господарювання є податкове планування. Суть податкового планування полягає у формуванні підприємством такої податкової політики, яка забезпечила б найоптимальніший варіант розміщення своїх активів для отримання найбільшого прибутку шляхом оптимізації



**Рис. 1. Методи податкового планування суб'єкта господарювання**

**Таблиця 1. Показники податкового навантаження підприємства**

Показник	Порядок обчислення
Сума податків, зборів, обов'язкових платежів, сплачуваних підприємством	- загальна сума податків, - сума податків за окремі періоди (місяці, квартали, роки), їх динаміка, сума окремих видів податків, - сума податків за складовими цінами реалізації (податки, які відносяться на собівартість продукції, податки з прибутку, акцизи)
Структура (частка) податків та окремих їх видів у собівартості продукції, в ціні виробника та в ціні реалізації	ця структура може формуватися як для загального обсягу виробництва чи реалізації, так і для обсягу за окремими видами продукції, робіт та послуг
Коефіцієнт оподаткування доходів	Код = Пц/Дв, Пц – сума податків, що їх включають до ціни продукції і сплачують з доходів підприємства за певний період, грн.; Дв – сума валового доходу за цей період, грн.
Коефіцієнт оподаткування прибутку	Коп. = Пп/Пр <sup>б</sup> , Пп – податки, що їх сплачують з прибутку за певний період, грн.; Пр <sup>б</sup> – балансовий прибуток підприємства за цей період, грн.
Загальний коефіцієнт оподаткування підприємства	Коз = Пч/Ппр; Пч – чистий прибуток підприємства, отриманий від усіх видів господарської діяльності за певний час, грн.; Ппр – прямі податкові платежі за цей період, грн.
Коефіцієнт використання податкових пільг	Кпп = 3: П, З – сума податкових пільг, які підприємство використовує згідно з чинним законодавством впродовж певного часу; П – загальна сума податкових платежів підприємства за цей час, грн.
Коефіцієнт ефективності податкової політики	Кепп = Еп <sub>1</sub> /ЕП <sub>0</sub> ; ЕП <sub>1</sub> – економія податкових платежів завдяки податковому плануванню в певному періоді; ЕП <sub>0</sub> – сума податкових платежів в базовому періоді, грн.

оподаткування. Це означає, що податкове планування, з одного боку, є процесом формування облікової політики, який передбачає визначення сум податкових зобов'язань на плановий період. Зокрема, сюди належать: податки, які відносять на витрати виробництва та обігу, податкові платежі, що включаються до ціни товару (ПДВ, акцизний збір), податку на прибуток, загальна сума податкових зобов'язань, яка повинна бути сплачена до бюджету. З іншого боку, отримання найвищого прибутку шляхом досягнення найнижчого рівня податкових зобов'язань. Тобто податкове планування є легальним шляхом зменшення податкових зобов'язань, яке ґрунтується на використанні недосконалості чинного податкового законодавства України та методів ведення бухгалтерського обліку. Використовуючи податкове планування, суб'єкт господарювання має мінімальний ризик. При цьому податкове планування може ставити на меті ухилення від сплати податків, що, як засвідчує практика, спричиняє значні втрати державного бюджету та податкові санкції підприємства. Це пояснюється тим, що за сучасних умов господарювання існує досить тонка межа між такими механізмами та категоріями, як податкове планування, уникнення податків та ухилення від сплати податків, адже останнє поняття визначене лише Кримінальним кодексом України (ст. 212 кримінальна відповідальність за ухилення від сплати податків), і застосовується не лише при пртягненні платників податків до кримінальної відповідальності, а й у більшості випадків до податкових правопорушень, передбачених чинним податковим законодавством. Тому відсутність чітко розроблених принципів розмежувань понять "податкове планування" та "ухилення від сплати податків" призводить до неоднозначного застосування фінансових санкцій податковими органами щодо платників податків і до значних втрат державного бюджету. Судова практика свідчить, що в процесі досудового та

судового слідства органам державної податкової служби досить важко довести, що суб'єкт господарювання мав умисел не сплачувати податки. Неоднозначність трактувань норм чинного податкового законодавства призводить до відсутності доказової бази при визнанні прямого умислу та ненавмисною помилкою посадової особи (бухгалтера).

Податкове планування передбачає використання сприятливих режимів оподаткування шляхом зміни форми і змісту діяльності суб'єкта господарювання. Це стосується тих ознак, на які орієнтується чинне податкове законодавство при визначенні податкових зобов'язань, зокрема: об'єкт оподаткування (зміна/ заміна чи перенесення дати ви-

никнення податкових зобов'язань); суб'єкт оподаткування (заміна самого платника податку); податкова юрисдикція (перехід з однієї в іншу); податкові пільги.

Основним інструментом податкового планування є використання спеціальних режимів оподаткування, податкових пільг у рамках чинних, хоча і суперечливих положень Податкового та Цивільного кодексів.

Для забезпечення оптимального податкового планування слід враховувати групи податків, що мають найбільшу питому вагу у ході здійснення господарської діяльності:

— податки, які включаються до валових витрат (земельний податок, платежі до бюджетних фондів тощо). Їх зменшення призводить до зниження витрат та збільшення податку на прибуток, тобто ефект від мінімізації цих податків втрачається внаслідок збільшення податку на прибуток;

— податки, які включаються до ціни товару (акциз, ПДВ). Варто зменшувати базу оподаткування при одночасному збільшенні складових елементів, які пливують на її зменшення. Для цих податків варто зменшувати розміри ставок та базу оподаткування з використанням можливості збільшення податків у витратах. Тожі буде дояшнуто загальний ефект.

— податки, які стягуються із прибутку (податок на прибуток) варто знижувати ставки податку та базу оподаткування.

Дієвість податкового планування на підприємстві залежить, у першу чергу, від методів, які враховують особливості діяльності кожного суб'єкта господарювання як платника податків. Основні методи податкового планування можна відобразити такими чином (рис. 1).

Розглянемо детальніше наведені методи податкового планування. Метод зміни податкового суб'єкта передбачає реорганізацію підприємства шляхом зміни організаційно-правової форми власності для мінімізації

податкового навантаження. При цьому необхідно обґрунтувати та врахувати економічну доцільність зміни організаційно-правової форми. Метод зміни виду діяльності передбачає перехід на здійснення таких видів діяльності, які оподатковуються меншою мірою. Прикладом використання цього методу може бути перетворення торгового підприємства на агента або комісіонера, що працює за дорученням за певну винагороду. Інший шлях полягає у використанні договору товарного кредиту. Це дасть змогу спростити бухгалтерський облік та оптимізувати оподаткування.

Метод зміни податкової юрисдикції передбачає реєстрацію суб'єкта господарювання на території з пільговим режимом оподаткування. Перш за все, це стосується створення філій суб'єкт господарювання в офшорних зонах, що дає змогу уникати сплати ПДВ. Метод розробки контрактних схем передбачає оптимізацію податкового режиму під час здійснення конкретної операції. Це досягається шляхом використання суб'єктом господарювання чітких формулювань при укладенні контрактів, а не уількох типових договорів. Використання вказаного методу дає змогу вибрати оптимальний податковий режим з урахуванням графіку грошових та товарних потоків.

Метод відстреміювання податкового платежу передбачає можливість перенесення платежу на наступний звітний податковий період. Це досягається шляхом визнання дати податкового зобов'язання чи кредиту в наступному звітному податковому періоді, що сприяє значній економії оборотних коштів підприємства. Часто вказаний метод використовується підприємствами при оптимізації сплати ПДВ та податку на прибуток до бюджету.

Метод прямого скорочення об'єкта оподаткування має на меті зниження розміру об'єкта, який підлягає оподаткуванню, або заміну цього об'єкта іншим, оподатковуваним нижчим податком або неоподатковуваним податком взагалі. Таким об'єктом можуть бути як господарські операції, так і оподатковуване майно. Це скорочення не повинно мати негативного впливу на господарську діяльність підприємства. Прикладом використання даного методу є заниження оподаткованого прибутку шляхом застосування прискореної амортизації та переоцінки основних засобів підприємства.

Отже, кожен платник, що запроваджує податкове планування, має враховувати не тільки потребу в його здійсненні, а й порівнювати витрати на організацію податкового планування із вигодами (матеріальну і нематеріальну форми), які отримає підприємство від його здійснення. Це досягається шляхом порівняння показників податкового навантаження, оскільки воно є вагомим фактором при здійсненні податкового планування (табл. 1) [1, с. 66—71].

Використання зазначених показників податкового навантаження є однією з передумов ефективного податкового планування на підприємстві, отримання очікуваного економічного ефекту.

## ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Податкове планування є легальним шляхом оптимізації податкових платежів до бюджету. Ефективність си-

стеми податкового планування значною мірою залежить від методів, які використовуються в процесі оптимізації оподаткування. Без наявності відповідних принципів положень, сукупності методів розробки та застосування податкове планування не зможе реалізувати свого призначення. Для досягнення максимального прибутку підприємствам необхідно застосовувати не окремі методи податкового планування, а гармонійне їх поєднання, що дасть змогу максимально повно використати усі законні способи оптимізації оподаткування.

### Література:

1. Загородній А.Г., Єлісеєв А.В. Податки та податкове планування підприємницької діяльності: монографія. — Львів. Податкове планування. Цент бізнес-сервісу, 2003. — 152 с.
2. Єлісеєв А.В., Підлужний М.П. Мінімізація оподаткування законними способами. — Львів: Ліга-Прес, 2003. — 274 с.
3. Кримінальний кодекс України: [www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua)
4. Финансовое планирование и контроль: пер. с англ. / Под ред. М.А. Поукока и Тейлора А.Х. — М.: ИНФРА-М, 2007. — 462 с.
5. Іванов Ю. Податкове планування в системі менеджменту // Бухгалтерія. — 2005. — Вип. 9. — С. 14—15.
6. Брейли Р., Майерс С. Принципы корпоративных финансов / Пер. с англ. — М.: ЗАО "Олимп-Бизнес", 2006. — 623 с.

Стаття надійшла до редакції 13.09.2011 р.

