

УДК 336.221.262

*В. В. Барабанова,  
к. е. н., доцент, Криворізький факультет Запорізького національного університету*

## ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ

***Досліджено проблеми податкового планування підприємств в Україні, теоретичних аспектів податкового планування підприємств, є обґрунтовано необхідності створення єдиного підходу щодо визначення податкового планування підприємств в Україні.***

***Investigated the problem of planning of tax payments in Ukraine. Carried out a search of more in-depth study of the problem of theoretical aspects of tax planning of enterprises, justified the creation of a uniform approach to the terminology of the tax planning of enterprises in Ukraine.***

*Ключові слова: податкове планування, ухилення від сплати податків, оптимізація оподаткування, податкове навантаження.*

*Key words: tax planning, tax evasion, tax optimization, tax burden.*

### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Податкове планування й оптимізація оподаткування грають важливу роль в діяльності будь-якого підприємства. Підприємці та засновники підприємств відкривають свій бізнес для того, щоб отримувати прибуток, а платити податки в бюджет — це вже їх обов'язання перед суспільством. Сплата податків — це обов'язок суб'єктів господарювання, за невиконання якої держава карає платників податків. Але будь-яке підприємство вправі використовувати законні методи, спрямовані на зменшення обсягів податкових платежів. Тому існують певні суперечності між різними теоретичними аспектами податкового планування, потребують вирішення.

### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Окремі аспекти податкового планування підприємств висвітлено в наукових працях В.А. Горба [1], Ю.Б. Іванова [2], А.Я. Кізіма [3], А.М. Соколовської [4], В. Федько [5]. В економічній літературі нема єдиного підходу до визначення теоретичних аспектів податкового планування та його ролі у сучасних умовах господарювання, недостатньо визначене чітке розмежування двох протилежних понять: оптимізація податків, ухилення від сплати податків.

### ВИДІЛЕННЯ НЕВИРІШЕНИХ РАНІШЕ ЧАСТИН ЗАГАЛЬНОЇ ПРОБЛЕМИ

Вивчення досвіду податкового планування на вітчизняних підприємствах дає змогу стверджувати, що практики не приділяють достатньої уваги цьому питанню. Втім, враховуючи нагальність проблеми удосконалення системи планування та прогнозування податковими платежами, вважаємо, що її вирішення вимагає комплексного підходу. Якість реалізації поставленого завдання визначає ефективність діяльності підприємства загалом як у короткостроковій, так і у довгостроковій перспективі.

### ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ

Мета статті зумовлена актуальністю більш глибокого дослідження проблеми теоретичних аспектів податкового планування підприємств, обґрунтування необхідності створення єдиного підходу щодо визначення податкового планування підприємств в Україні.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Податкове планування включає процес податкової оптимізації — заходи, пов'язані з досягненням необхідних пропорцій усіх фінансових аспектів операцій. Податкове планування полягає в розробці і впровадженні різних законних схем зниження податкових відрахувань, за рахунок застосування методів стратегічного планування фінансово-господарської діяльності підприємства. В умовах жорстокої фіскальної політики держави податкове планування — це той інструмент, який може підприємству допомогти успішно працювати.

У нашому суспільстві існує думка, що податкова оптимізація проводиться лише з метою максимального зниження податкового тягаря, тому розглядається вона лише через призму протистояння платника податків, з одного боку, і органів ДПС України — з іншого. Науковці мають досить різні та суперечливі думки з цього приводу.

На думку Соколовської А.М., податковий тягар — це не стільки те, що можна кількісно виміряти, скільки предмет теоретичного аналізу, тобто дослідження ефектів явного і неявного впливу податків на добробут їх платників [4, с. 7]. Тому прийнятна методика обчислення податкового навантаження "Методичними рекомендаціями щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання", затверджених наказом ДПА України від 01.04.11 № 190 [7]. У цьому документі, термін "податкове навантаження" був змінений на "податкову віддачу", хоча його зміст залишився тим самим, а для підприємців стало ще більше незрозумілим, як і деякі інші терміни: оптимізація податків,

планування податкових платежів, ухилення від податків, мінімізація податкових платежів.

Насправді поняття податкового планування набагато ширше — воно є одним з регуляторів процесу управління, оскільки оптимізація податків не завжди відповідає стратегічним потребам підприємства. Відмова від мінімізації оподаткування в окремих випадках не означає відмову від застосування податкового планування, навпаки, податкове планування служить одним з основних видів загальноекономічного планування і впорядковує господарську діяльність підприємства відповідно до стратегії його розвитку.

Повна чи часткова несплата податків може здійснюватись як легально, тобто з використанням особливостей чинного законодавства, так і нелегально, тобто з порушенням норм закону.

Термін "податкове планування" викликає в більшості фахівців асоціацію з ухиленням від сплати податків. Але насправді податкове планування є здоровою альтернативою тіньової економіки.

В економічній літературі, на жаль, поки що немає чіткого визначення щодо зазначених вище понять. Якщо податкові органи використовують термін "ухилення" як для легального, так і нелегального зменшення або несплати податків, то економісти пропонують законне зменшення податків називати терміном "податкове планування", а незаконне — саме терміном "ухилення". Основні ознаки ухилення від сплати податків: приховування виручки, формальне збільшення чисельності працівників; незаконне створення нових організацій; ведення господарської діяльності без реєстрації суб'єкта господарської діяльності; не підтвержене підвищення витрат у господарській діяльності; зловживання в особистих інтересах.

У сучасній економічній літературі існують різні підходи до визначення поняття "управління податковими платежами", причому більшість науковців ототожнюють це визначення з "податковим плануванням". Більшість науковців, розглядаючи систему управління податковими платежами, виокремлюють також поняття "ухилення від податків".

На нашу думку, будь-яке підприємство чи підприємець може використовувати законні методи, спрямовані на зменшення обсягів податкових платежів. Ухилення від сплати податків — це правопорушення, яке за певних об-

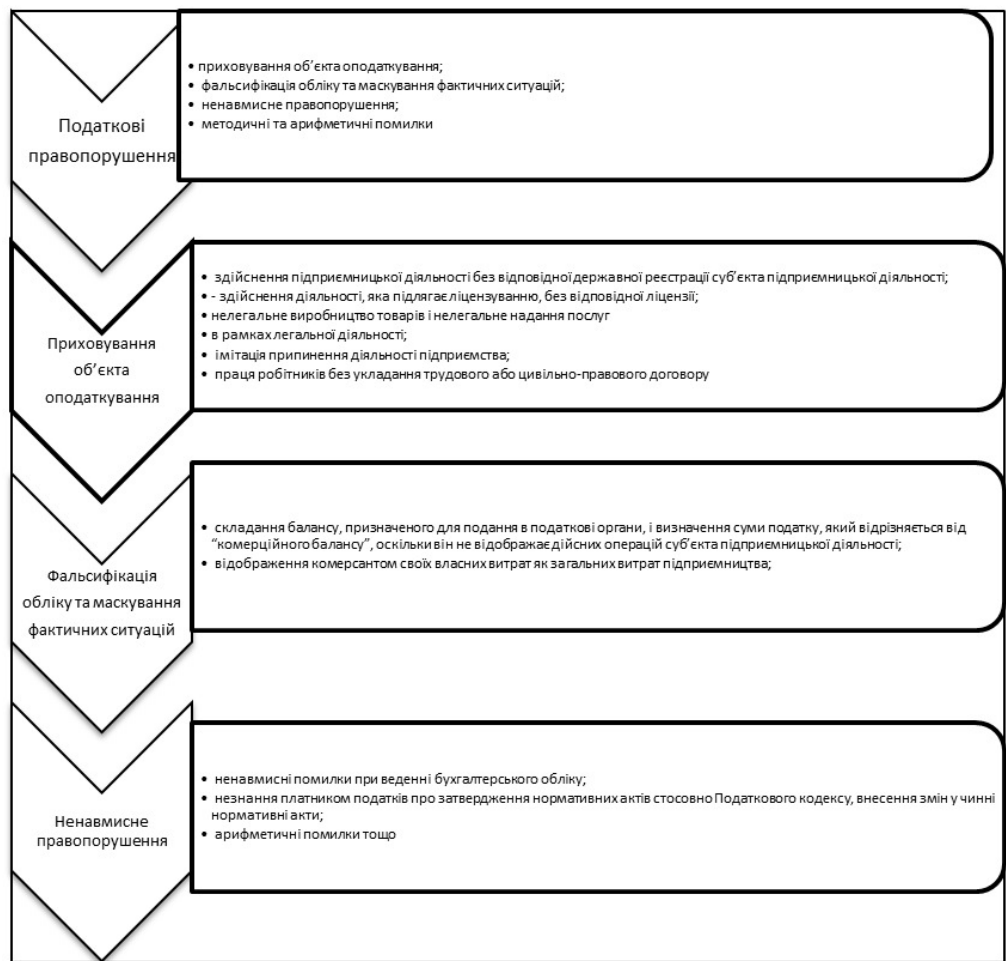


Рис. 1. Класифікація податкових правопорушень [5, с. 43]

ставин може бути кваліфіковане як кримінально каране діяння за ст.212 Кримінального кодексу України. У той же час оптимізація податків і податкове планування застосовуються платниками податків в якості методів легального зменшення обсягів платежів до бюджетів. Податкове планування в нашому розумінні — це, перш за все, легальне, законне, засноване на попередніх прогнозах, ефективне планування, нараховання та сплата податків до бюджету підприємством. На наш погляд, саме законність дій якісно відрізняє податкове планування від ухилення від податків та спроб приховування доходів (рис. 1).

Основна мета управління податковими платежами не зводиться до абсолютної мінімізації податкових платежів; вона полягає в активному впливі на максимізацію чистого прибутку підприємства при заданих параметрах податкового середовища і ринкової кон'юнктури. На думку більшості науковців, податкова політика підприємства може бути:

— нелегальна, що припускає ухилення від сплати податків на основі свідомого використання кримінально-карних методів обліку доходів і майна й навмисного викривлення бухгалтерської й податкової звітності;

— легальна, заснована на корегуванні господарської діяльності й методів ведення обліку й використання можливостей, наданих законодавством;

— напівлегальна, що використовує колізії, недоробки й протиріччя чинних законів і підзаконних актів.

Найбільш цивілізованим способом оптимізації подат-

кового менеджменту слід визнати другий варіант. При цьому, у рамках даного варіанта оптимізації податкового менеджменту можна виділити зовнішні й внутрішні фактори (рис. 2).

Із загальної сукупності наведених факторів, на нашу думку, найбільшу зацікавленість у практичному плані представляє система оподаткування та вибір організаційно-правової форми підприємства.

Огляд різних систем оподаткування, особливості сплати податків і їх сукупний рівень у кожній системі, їх динамічна оцінка, зіставлення між собою й розрахунки початкової ефективності дозволяють розробити досить універсальні практичні рекомендації для широкого кола користувачів. Інші зовнішні фактори оптимізації податкового менеджменту (вибір юрисдикції, організаційно-правової форми, складу засновників, виду діяльності й стратегії) не піддаються узагальненню, індивідуальні в кожному конкретному випадку й можуть розглядатися головним чином у консалтинговій практиці.

Обґрунтована система податкового планування підприємства здатна достатньою мірою мінімізувати ризики, що виникають у зв'язку з оподаткуванням господарської діяльності. А при прийнятті управлінських рішень податкове планування є обов'язковим інструментом керівництва підприємства.

Прийняття Податкового кодексу України зумовило внесення змін не лише в систему оподаткування, а також й в ряд галузей права. Зокрема, зі вступом із 1 січня 2011 р. у законну силу положень Податкового кодексу України змінився сам підхід щодо визначення вартісних рамок щодо настання кримінальної відповідальності за ухилення від сплати податків.

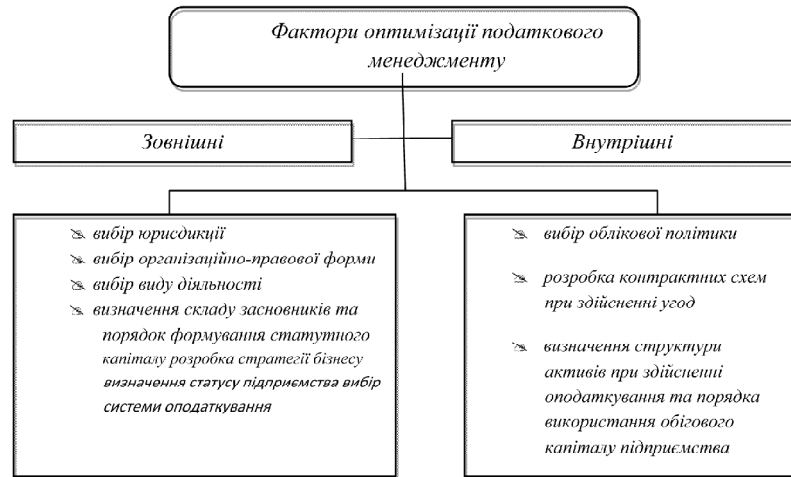
На превеликий жаль, Податковий кодекс України не пропонує визначення і взагалі не використовує поняття "податкова оптимізація". У юридичній літературі під податковою оптимізацією традиційно розуміється зменшення розміру податкового зобов'язання шляхом цілеспрямованих правомірних дій платника податку, що включають у себе повне використання всіх наданих законодавством пільг, податкових звільнень та інших законних переваг

На нашу думку, окремі заходи щодо оптимізації оподаткування не стануть повноцінною системою податкового планування підприємства доти, доки вони не будуть здійснюватись у рамках єдиного стратегічного плану розвитку й діяльності підприємства. Без наявності принципових положень, методів і способів розробки (застосування) окремих податково-оптимізаційних заходів і схем податкове планування не може бути реалізоване за призначенням, а виступатиме лише в ролі інструмента мінімізації податкових платежів у короткостроковому періоді — без планування діяльності підприємства й розвитку бізнесу на довгострокову перспективу.

## ВИСНОВКИ

Підводячи підсумок проведеного дослідження, можемо сформулювати такі висновки.

На основі проведених досліджень очевидно, що в ідеалі податкове планування має бути перспективним, оскільки помилкові рішення можуть спричинити великі



**Рис. 2. Фактори оптимізації податкового менеджменту**  
Джерело: [2, с. 7].

фінансові втрати. Тому податкове планування має ґрунтуватися не лише на вивченні текстів Податкового та Кримінального кодексів України, але й на загальній принциповій позиції, яку займають податкові органи з тих чи інших питань, на положеннях проектів податкових законів, дослідженні напрямів і змісту податкових реформ, що розробляються, а також на результатах аналізу напрямів здійснюваної урядом податкової політики. Ефективність податкового планування завжди слід співвідносити з витратами на його проведення. Слід також співвідносити цілі податкового планування зі стратегічними пріоритетами підприємства.

## Література:

1. Горб В.А. Управління податковими платежами підприємства: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.01 / Приазовський державний технічний університет. — Маріуполь, 2005. — 22 с.
  2. Иванов Ю.Налоговое планирование в системе менеджмента / Ю. Иванов // Налоговое планирование: пути снижения налоговых рисков и оптимизация налогообложения. — Бухгалтерия: выпуск. — 2005. — № 9. — С. 7—20.
  3. Кізіма А.Я. Податковий менеджмент: навч.-метод. посіб. / А.Я. Кізіма. — Тернопіль: Астон, 2002. — 477 с.
  4. Соколовська А.М. Теоретичні засади визначення податкового навантаження та рівня оподаткування економіки / А.М. Соколовська // Економіка України. — 2006. — № 7. — С. 4—12.
  5. Наказ ДПА України "Про затвердження методичних рекомендацій щодо складання плану-графіка проведення документальних планових перевірок суб'єктів господарювання" від 01.04.11 № 190 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-andorders/gna/1945-190.html>
  6. Федько В. Про необхідність удосконалення податкового планування та прогнозування / В. Федько // Вісник податкової служби України. — 2001. — № 11. — С. 7—9.
  7. Царук О.В. Статистичне прогнозування державного боргу України на основі процесів Бокса — Дженкінса / О.В. Царук // Проблеми статистики: зб. наук. праць. — К.: ІВЦ Держкомстату України, 2007. — Вип. 8. — С. 247—253.
- Стаття надійшла до редакції 03.01.2013 р.