

**Загородній А. Г.,**  
к.е.н., професор, професор кафедри обліку та аналізу,  
**Партиш Г. О.,**  
к.е.н., професор, професор кафедри фінансів,  
Національний університет «Львівська політехніка»

## **ГОЛОВНИЙ ПРИНЦИП РЕАЛІЗАЦІЇ КОНЦЕПЦІЇ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Принципами податкового планування є основні, вихідні теоретичні положення, які визначають його сутність і водночас служать його теоретичним обґрунтуванням. Усі принципи податкового планування науковці поділяють на дві групи – загальні та спеціальні [1]. Перша властива будь-якому виду планування підприємницької діяльності, зокрема й податковому плануванню, друга притаманна лише податковому плануванню. До загальних принципів відносять принципи єдності (системності) неперервності, гнучкості та точності. Принципами другої групи, які визначають специфіку процесу податкового планування та його відмінні ознаки від інших видів планування в системі менеджменту підприємства, є принципами перспективності, комплексності, оптимальності (оптимального співвідношення ризику та вигід), а також принципи альтернативності.

Кожен з цих принципів є важливим для реалізації концепції податкового планування на підприємстві, на них базуються методи, інструменти та схеми цього планування. Проте основним принципом, без якого реалізація цієї концепції абсолютно неможлива, є принцип альтернативності. Альтернативність як вибір з двох чи більше варіантів кращого або оптимального варіанту, є фундаментальною умовою реалізації податкового планування, яка здійснюється в рамках чинного законодавства (господарського, фінансового, податкового) та передбачає дотримання стандартів бухгалтерського обліку, інших нормативних

документів, як зовнішніх, так і внутрішніх (наприклад, норм наказу про облікову політику підприємства) [2, с. 44-47].

Альтернативність дає змогу досягнути бажаного результату різними шляхами та отримувати різні як фінансові, так і податкові наслідки. Якщо перші характеризують основні фінансові результати діяльності, то другі – рівень податкомісткості продукції. З цього приводу відомий американський підприємець та інвестор Воррен Баффетт в свій час стверджував, що застосування та вдосконалення деяких сучасних облікових і фінансових прийомів кардинально змінює можливість компанії отримувати прибуток. Залишається лише додати: змінювати прибуток підприємства можна як прямим шляхом, так і завдяки зміні податкового планування на вироблену та реалізовану продукцію, а, відповідно, – змінні витрат. Потрібно розуміти, що мова йде, звичайно, не про фактичні показники податкомісткості та витрат, а про розрахункові (паперові).

Альтернативність податкового планування властива усім етапам життєвого циклу підприємства – етапу створення, етапу функціонування та етапу припинення його діяльності. Основні альтернативні елементи податкового планування кожного з цих етапів наведено в таблиці.

Як видно з цієї таблиці, найбільше елементів альтернативності відповідають етапу функціонування підприємства. Серед цих елементів найвагомніше місце належать елементам облікової політики, що зумовлено можливостями альтернативності бухгалтерського обліку, а саме засобами його регулювання – правилами (імперативами) та альтернативами бухгалтерського обліку [3, с. 97-99]. Об'єктами альтернативності облікової політики підприємства, кожному з яких властиві від двох до більше десяти елементів альтернативності, є: статутний, резервний та додатковий капітали, основні засоби, малоцінні необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи; фінансові інструменти (фінансові активи, фінансові зобов'язання тощо); інвестиційна нерухомість; запаси; поточна

**Альтернативні елементи податкового планування  
на етапах життєвого циклу підприємства**

| Етапи життєвого циклу підприємства | Альтернативні елементи податкового планування                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Створення підприємства             | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Організаційно-правова форма господарювання</li> <li>• Місце реєстрації суб'єкта господарювання</li> <li>• Система оподаткування</li> <li>• Вибір видів діяльності та асортименту продукції</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| Функціонування підприємства        | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Зміна видів діяльності та асортименту продукції</li> <li>• Перехід з однієї системи оподаткування на іншу</li> <li>• Зміна місця реєстрації суб'єкта господарювання</li> <li>• Використання альтернативних елементів облікової політики підприємства</li> <li>• Вибір та оптимальне поєднання форм трудових і цивільно-правових відносин працівниками й оплати праці</li> <li>• Зміна (розподіл) відносин</li> <li>• Делегування сплати податків іншому суб'єкту господарювання</li> <li>• Вибір форми договору з контрагентом</li> <li>• Зміна термінів сплати податків</li> <li>• Інші елементи альтернативності</li> </ul> |
| Припинення діяльності підприємства | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Вибір варіантів припинення діяльності підприємства</li> <li>• Вибір шляхів (варіантів) розрахунків із засновниками (учасниками, акціонерами)</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |

дебіторська заборгованість; забезпечення; доходи та витрати звітного періоду; валюта; фонди спеціального призначення; будівельні контракти; інфляція тощо. Проф. О. Логовська застосувавши основні принципи комбінаторики щодо елементів облікової політики, які передбачені альтернативними варіантами ведення обліку за національними П(С)БО, встановила, що існує 622080 (!) варіантів фінансового результату діяльності підприємства [4, с. 11]. Якщо ж урахувати всі інші альтернативні елементи податкового планування, притаманні

усім етапам життєвого циклу підприємства, які наведені в таблиці, то варіантів фінансового результату діяльності підприємства може бути в рази більше.

Реалізація концепції податкового планування на засадах альтернативності передбачає: вибір етапу функціонування підприємства та притаманних йому видів альтернативності; послідовний поелементний розгляд альтернативних елементів; перевірку рівня ефективності реалізації кожного елемента та прийняття рішень щодо доцільності реалізації кожного з них; практичну реалізацію тих альтернативних елементів, які відповідають критерію відбору.

### **Література**

1. Иванов Ю.Б. Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий: монография / Ю.Б. Иванов, В.В. Карпова, Л.Н. Карпов. Х.: ИД «ИНЖЕК», 2006, 272 с.
2. Загородній А.Г. Податки та податкове планування підприємницької діяльності / А.Г. Загородній, А.В. Єлісєєв. – Львів: Центр Бізнес-Сервіс, 2003. 152 с.
3. Легенчук С.Ф. Багатоваріантність бухгалтерському обліку: історико-теоретичні аспекти: монографія / С.Ф. Легенчук. – Житомир: ЖДТУ, 2017. 204 с.
4. Лаговська О.А. Бухгалтерський облік розподілу доходів в умовах соціально-орієнтованої економіки / О.А. Лаговська – Автореф. дис... на здобуття наукового ступеня к.е.н. зі спеціальності 08.00.09 бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). К.: ДАСОА, 2007. – 20 с.