

## ФІНАНСИ І КРЕДИТ

УДК 336.22: 334.716

Г.І. Кузьменко, канд. екон. наук

В.В. Шалімов, доц., канд. екон. наук

*Кіровоградський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна***Розвиток підходів до вибору ознак класифікації податкового планування**

В статті запропоновано нові підходи щодо податкового планування, які можуть бути враховані при розробці фінансових планів суб'єктів господарювання поточного та стратегічного характеру на макрорівні, плануванні доходної частини бюджетів різних рівнів на мезо- та макрорівнях. Обґрунтовані такі класифікаційні ознаки податкового планування, як «цикли фінансово-господарської діяльності» (базується на показниках податкового поля суб'єкта господарювання за відповідними стадіями кругообігу капіталу) та «елементи податків» (враховує обов'язкові елементи податків, передбачені податковим законодавством). На основі дослідження комплексу показників, які визначають процес податкового планування, побудовано інформаційну модель його здійснення.

**податкове планування, ознаки класифікації, класифікація податкового планування, цикли фінансово-господарської діяльності, податкове поле, кругообіг капіталу, елементи податків**

Г.И. Кузьменко, канд. экон. наук

В.В. Шалимов, доц., канд. экон. наук

*Кировоградский национальный технический университет, г. Кропивницкий, Украина***Развитие подходов по выбору признаков классификации налогового планирования**

В статье предложены новые подходы к налоговому планированию, которые могут быть использованы при разработке финансовых планов субъектов хозяйствования текущего и стратегического характера на микроуровне, планировании доходной части бюджетов разных уровней на мезо- и макроуровнях. Обоснованы такие признаки налогового планирования, как «циклы финансово-хозяйственной деятельности» (базируется на показателях налогового поля субъекта хозяйствования за соответствующими стадиями кругооборота капитала) и элементы налогов (учитывает обязательные элементы налогового, предусмотренные налоговым законодательством). На основе исследования комплекса показателей, определяющих процесс налогового планирования, построена информационная модель его осуществления.

**налоговое планирование, признаки классификации, классификация налогового планирования, циклы финансово-хозяйственной деятельности, налоговое поле, кругооборот капитала, элементы налогов**

**Постановка проблеми.** Податкове законодавство впливає на діяльність бізнесу, а від його стабільності і прозорості залежить стратегія планування підприємницької діяльності. Податкові норми, які систематизовані та удосконалені в Податковому кодексі, націлені, насамперед, на підтримку вітчизняного бізнесу та стимулювання розвитку національної економіки. Кожне підприємство повинно чітко знати, які податки треба платити сьогодні та які будуть сплачуватись ним через 2-3 роки, а відтак планувати розвиток свого бізнесу. Отримуючи доходи, підприємство визначає, яка їх частина залишиться на підприємстві після сплати податків та може бути спрямована на розвиток бізнесу.

Досить актуальною, і водночас складною, проблемою, в умовах нестабільного та недосконалого податкового законодавства, нині є проблема організації та методики податкового планування. Податкове планування - це сукупність законних цілеспрямованих дій платника податків, пов'язаних з використанням методів та

способів, а також всіх наданих законами пільг та звільнень від оподаткування з метою оптимізації податкових зобов'язань. Підприємство, плануючи свої господарські операції, повинно чітко розуміти, як вони будуть впливати на загальний обсяг податкових зобов'язань по тих чи інших податках, та наскільки, з точки зору податкового законодавства, вони є правомірними. Розвитку практики здійснення податкового планування сприяє розвиток його теоретичних засад, які в значній мірі розкриваються через підходи до його класифікації.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню проблем податкової політики, податкового планування та прогнозування приділяли увагу багато вчених-економістів. Зокрема, теоретичні та практичні аспекти податкового планування, питання впровадження системи податкового планування на підприємствах представлені в працях А.Г. Загороднього та А.В. Єлісеєва [7], Ю.Б. Іванова, В.В. Карпової, Л.М. Карпова [8; 9; 10], А.І. Крисоватого та А.Я. Кізіми [13], С.А. Супруненко [17], Л.І. Дмитренко, Т.М. Єгорова [5], В.В. Ткаченко [18] та інших.

Певна увага приділяється і питанням класифікації податкового планування. Так, традиційно виділяють зовнішнє та внутрішнє податкове планування [2; 6]. Також податкове планування класифікують за такими ознаками, як: сфера застосування, юридичний статус суб'єкта підприємництва, його організаційна структура, обсяг охоплення господарської діяльності підприємства, етап функціонування підприємства, характер управлінських рішень, інструменти податкового планування, дієвість суб'єкта щодо використання інструментів податкового планування [4; 11]; об'єкт, суб'єкт юрисдикція (територія дії) [6]. За своїм масштабом (ступенем впливу на платника податків) виділяють податкові схеми трьох видів: глобальні, середні і малі [19, с. 176]. У роботах [8; 9] схеми податкового планування поділяють на глобальні (схеми, які дають змогу оптимізувати більшість податкових платежів підприємства на тривалий період) та локальні (схеми, які дають змогу оптимізувати один чи більше видів податкових платежів на обмежений час).

Але, на наш погляд, представлені у фаховій літературі ознаки класифікації податкового планування потребують подальшого розвитку з метою забезпечення ефективності та результативності організації податкового планування окремих податків, зборів та обов'язкових платежів на рівні суб'єкта господарювання, регіональному та державному рівнях.

**Постановка завдання.** Метою даного дослідження є обґрунтування підходів до класифікації податкового планування з урахуванням елементів податку як економічної категорії та сутності фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання.

**Виклад основного матеріалу.** Серед ознак, які пропонуються для класифікації податкового планування на підприємстві, лише така ознака, як «обсяг охоплення господарської діяльності», за якою виділяють податкове планування таких об'єктів, як фінансово-господарська діяльність підприємства загалом, окремий вид господарської діяльності підприємства та реалізація окремого підприємницького проекту (угоди), характеризує сутність фінансово-господарської діяльності.

Для найповнішого врахування особливостей фінансово-господарської діяльності доцільно враховувати внутрішньосистемні зв'язки в господарській діяльності підприємства, яка має циклічний характер, адже цикли господарських операцій тісно пов'язані між собою та у сукупності представляють собою господарську систему, а в загальному вигляді характеризують кругообіг капіталу підприємства та закінчуються лише у випадку припинення його діяльності

Вся система податкових платежів суб'єкта господарювання, кількісно виражена сумою податкових зобов'язань за цими платежами, формує його податкове поле. Податкове поле кожного конкретного суб'єкта господарювання характеризується його

виключною індивідуальністю (залежить від форми реєстрації бізнесу, режиму оподаткування, виду і специфіки діяльності, співвідношення із системою оподаткування), а його зміна призводить і до зміни підходів до податкового планування. В загальному вигляді сукупність податкових платежів, які формують податкове поле суб'єкта господарювання наведена в табл. 1.

Таблиця 1 - Класифікація податків та обов'язкових платежів суб'єкта господарювання, які формують його «податкове поле»

Перелік податків та обов'язкових платежів	Об'єкт оподаткування	Джерело покриття
Податок на додану вартість	Операції з постачання товарів, послуг, ввезення товарів на митну територію України, вивезення товарів у митному режимі експорту тощо	За рахунок покупця
Акцизний податок	Операції з реалізації підакцизних товарів (продукції)	
Мито	Товари або інші предмети, майно, цінності, що переміщуються через митний кордон України	
Єдиний соціальний внесок	Виплати працівникам	Включаються до складу витрат
Податок на доходи фізичних осіб		
Екологічний податок		
Рентні платежі		
Плата за землю		
Транспортний податок		
Податок на прибуток	Прибуток підприємства	За рахунок прибутку

Джерело: побудовано авторами з використанням Податкового кодексу України [15] та Положень (стандартів) бухгалтерського обліку [16].

Об'єкти оподаткування фіксуються в системі бухгалтерського обліку, податкові зобов'язання, які виникли у зв'язку з наявністю даних об'єктів, також відображаються у бухгалтерському обліку в строки, встановлені законодавством. Таким чином, формується податкове поле суб'єкта господарювання, на якому проектується два взаємозалежних ряди – об'єкти оподаткування і суми нарахованих обов'язкових платежів на фоні дотримання графіка їх нарахування, на якому наочно простежується їх взаємозв'язок [20, с. 16].

При подальшому використанні податкового поля для цілей податкового планування доцільно враховувати цикли фінансово-господарської діяльності.

Наприклад, для формування програм аудиторських перевірок пропонуються циклічний підхід [1, с. 218-219; 21, с. 310-311], в межах якого виділяють такі цикли: 1) цикл придбання та заготівлі матеріальних цінностей; 2) цикл виробництва; 3) цикл реалізації та отримання доходів; 4) цикл оплати; 5) фінансово-інвестиційний цикл або цикл інвестування.

Формула кругообігу капіталу дозволяє представити всю господарську діяльність підприємства у вигляді трьох етапів:

– етап I – придбання ресурсів, необхідних для ведення господарської діяльності. Придбання ресурсів відображається умовно як їх закупівля з одночасною сплатою коштів без уточнення джерела одержання таких коштів;

– етап II – процес виробництва продукції (робіт, послуг), що, як правило, є метою діяльності підприємства. На даному етапі здійснюється «споживання» у процесі виробництва придбаних на етапі I ресурсів, а також одночасне придбання і «споживання», за необхідності, послуг у процесі виробництва. Підсумком етапу II

виступають активи у вигляді незавершеного виробництва та собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг);

– етап III – процес реалізації продукції (робіт, послуг), у результаті якого відбувається перехід права власності до покупця на придбану ним продукцію (роботи, послуги). Одночасно з фактичним вибуттям (відвантаженням) продукції (робіт, послуг) підприємство фіксує одержання доходів від реалізації. Цей етап діяльності пов'язаний з формуванням фінансового результату суб'єкта господарювання. На цьому етапі виникає й особлива група витрат підприємства: витрати на збут, у результаті «споживання» у процесі продажу раніше придбаних активів і одночасного придбання і «споживання» відповідних послуг.

Поділ діяльності суб'єкта господарювання на три послідовних етапи, дозволяє відтворити процес формування об'єктів, які призводять до виникнення в обліку відповідних значимих для податкового планування показників.

Наприклад, на етапі I, розгорнуто представленому на рис. 1, суб'єкт господарювання створює запас ресурсів (активів), необхідних для ведення господарської діяльності. Відповідно до класифікації, прийнятої в бухгалтерському обліку, як джерело інформації про господарську діяльність, усі ресурси, які придбаваються, поділяються на необоротні активи, тобто активи тривалого користування (більше 12 місяців), і оборотні активи, термін використання яких у господарській діяльності обмежений тривалістю виробничого циклу або періодом меншим за 12 місяців.

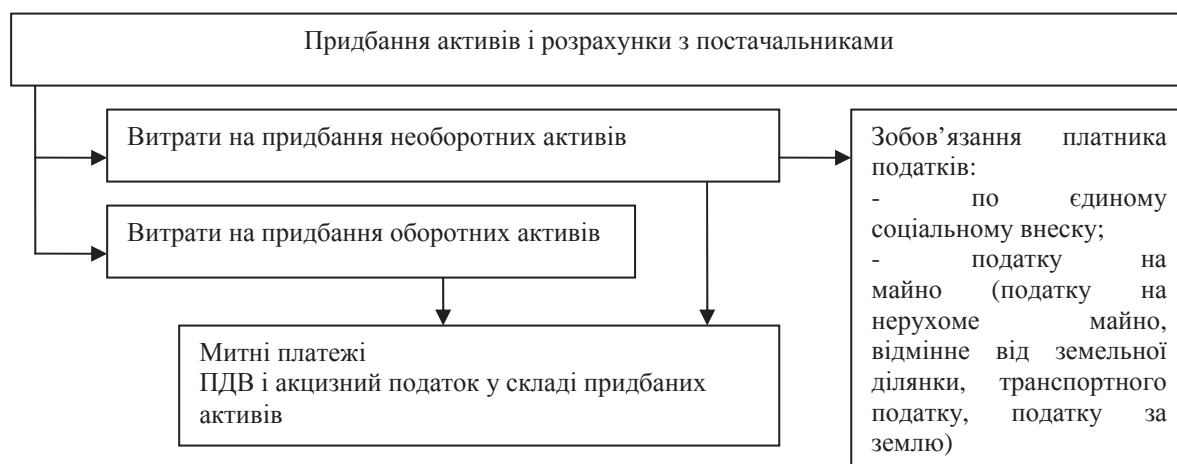


Рисунок 1 - Формування податкового поля суб'єкта господарювання на етапі I «Придбання ресурсів, необхідних для ведення господарської діяльності»

*Джерело: побудовано авторами.*

Отже, в процесі придбання активів суб'єкт господарювання несе певні витрати, які виступають джерелом формування об'єкту оподаткування за відповідними податковими платежами.

На етапі придбання економічних ресурсів виникають два типи значимих для податкового планування показників – податковий кредит з ПДВ та податкові зобов'язання платника податків. Якщо об'єкти оподаткування призводять до виникнення податкових зобов'язань, то податковий кредит зменшує ці зобов'язання. В додатку А для кожного показника наведені підстави його виникнення в господарській діяльності підприємства, оцінка показника з метою оподаткування і джерела інформації щодо цього показника і його оцінки.

Таким чином, на даному етапі діяльності суб'єкта господарювання виникають

декілька значимих показників, які впливають на процес податкового планування та його податкове поле: визначається величина податкового кредиту з ПДВ; формується об'єкт оподаткування митними платежами; формується об'єкт оподаткування збором за першу реєстрацію транспортного засобу; формується об'єкт оподаткування плати за землю.

Фінансовий результат господарської діяльності розраховується тільки на етапі III діяльності суб'єкта господарювання в процесі зіставлення показників доходів і витрат, які виникли при проведенні операцій з реалізації продукції, товарів, робіт або послуг (в деяких випадках процес кругообігу капіталу здійснюється без його проходження через етап II - «Виробництво продукції (робіт, послуг)»).

Однак, податкові зобов'язання виникають у суб'єкта господарювання не тільки на етапі III і відповідно враховуються при обчисленні прибутку/збитку, але і як результат господарських операцій етапів I і II. Останнє пояснюється тим, що в національній системі оподаткування справляються податкові платежі, де базою оподаткування виступає не тільки, і не лише фінансовий результат, але й інші ресурси підприємства. Наприклад, придбання активів тривалого користування – основних засобів, у тому числі транспортних засобів і/або земельних ділянок, призводить до виникнення зобов'язань по єдиному соціальному внеску та податку на майно (податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку, податку за землю). Споживання в процесі виробництва таких ресурсів, як праця, приводить до виникнення податкових зобов'язань по єдиному соціальному внеску, а більшості техніко - технологічних ресурсів – до сплати екологічного податку та рентних платежів.

Деякі податкові зобов'язання, які виникають на етапах I і II діяльності суб'єкта господарювання, відносяться в момент їхнього нарахування не на рахунки фінансових результатів, а включаються до складу інших показників, сформованих у системі обліку, наприклад до складу витрат, які виникли в процесі виробництва й формують показник виробничої собівартості виготовленої продукції. Це означає, що податки, включені до складу витрат і відповідно до складу собівартості, будуть брати участь у розрахунку фінансового результату підприємства пізніше – у момент реалізації продукції. Однак, при здійсненні податкового планування для суб'єкта господарювання важливо враховувати, що дані податкові зобов'язання виникнуть раніше і мають бути включені до загальної суми податкових зобов'язань.

З метою податкового планування необхідно виявити на кожному етапі господарської діяльності суб'єкта господарювання операції або об'єкти, які як призводять, так і не призводять до виникнення податкових зобов'язань. Це дозволить розрахувати загальну суму податкових зобов'язань, які виникають у суб'єкта господарювання за звітний період та повинні бути сплачені у визначені податковим законодавством строки.

Узагальнення інформації щодо структури податкового поля суб'єкта господарювання на кожному з етапів кругообігу капіталу, дозволяє сформулювати загальне податкове поле, за умови використання суб'єктом господарювання загальної системи оподаткування (табл. 2) та «стандартного» переліку податків і зборів, справляння яких передбачено ст. 9 Податкового кодексу України. Слід враховувати, що для кожного, окремо взятого суб'єкта господарювання, структура податкового поля буде виключно індивідуальною, так як його формування залежить від особливостей діяльності й включає тільки ті податкові платежі в бюджет, обов'язки щодо сплати яких виникають у цього суб'єкта господарювання.



Таблиця 2 - Структура загального податкового поля суб'єкта господарювання, яке впливає на процес податкового потенціалу

Група показників	Назва податкових платежів	Етапи господарської діяльності	Підстави виникнення
1	2	3	4
Податкові зобов'язання платника податків	ПДВ	Етап III «Реалізація продукції (робіт, послуг) і формування фінансового результату»	Операції реалізації
Податкові зобов'язання платника податків	Акцизний податок	Етап III «Реалізація продукції (робіт, послуг) і формування фінансового результату»	Операції реалізації
Податкові зобов'язання платника податків	Транспортний податок	Етап I «Придбання ресурсів, необхідних для здійснення господарської діяльності» Етап II «Виробництво продукції (робіт, послуг)»	Володіння транспортними засобами
Податкові зобов'язання платника податків	Плата за землю	Етап I «Придбання ресурсів, необхідних для здійснення господарської діяльності» Етап II «Виробництво продукції (робіт, послуг)»	Володіння земельними ділянками
Податкові зобов'язання платника податків	Плата за нерухоме майно	Етап I «Придбання ресурсів, необхідних для здійснення господарської діяльності» Етап II «Виробництво продукції (робіт, послуг)»	Володіння нерухомим майном, відмінним від земельної ділянки
Податкові зобов'язання платника податків	Єдиний соціальний внесок	Етап I «Придбання ресурсів, необхідних для здійснення господарської діяльності» Етап II «Виробництво продукції (робіт, послуг)»	Придбання легкових автомобілів та нерухомого майна Витрати на оплату праці у виробництві Витрати на оплату праці в складі адміністративних витрат Витрати на оплату праці в складі витрат на збут Витрати на оплату праці в складі інших витрат
Податкові зобов'язання платника податків	Екологічний податок	Етап II «Виробництво продукції (робіт, послуг)»	Викиди забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами Викиди забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти Розміщених відходів, крім обсягів та видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання Наявність радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлені умови ліцензії строк Виробництво електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій)
Податкові зобов'язання платника податків	Рентна плати за транспортування нафти і нафтопродуктів	Етап II «Виробництво продукції (робіт, послуг)»	Транспортування нафти, нафтопродуктів, природного газу та аміаку магістральними

Група показників	Назва податкових платежів	Етапи господарської діяльності	Підстави виникнення
1	2	3	4
	магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України		трубопроводами
Податкові зобов'язання платника податків	Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин	Етап II «Виробництво продукції (робіт, послуг)»	Видобуток нафти, природного газу, газового конденсату
Податкові зобов'язання платника податків	Рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин	Етап II «Виробництво продукції (робіт, послуг)»	Видобуток корисних копалин
Податкові зобов'язання платника податків	Рентна плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин	Етап II «Виробництво продукції (робіт, послуг)»	Зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів
			Витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання вино продукції
			Вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин
Податкові зобов'язання платника податків	Рентна плати за спеціальне використання лісових ресурсів	Етап II «Виробництво продукції (робіт, послуг)»	Обсяг (час) споживання водних ресурсів
Податкові зобов'язання платника податків	Рентна плати за спеціальне використання води	Етап II «Виробництво продукції (робіт, послуг)»	Заготівля та користування лісовими ресурсами
Податкові зобов'язання платника податків	Податок на прибуток	Етап III «Реалізація продукції (робіт, послуг) і формування фінансового результату»	Наявність оподаткованого прибутку
Податкові зобов'язання платника податкового агента	Податок з доходів фізичних осіб	Етап II «Виробництво продукції (робіт, послуг)»	Розрахунки з працівниками
		Етап III «Реалізація продукції (робіт, послуг) і формування фінансового результату»	
Податковий кредит	ПДВ	Етап I «Придбання ресурсів, необхідних для здійснення господарської діяльності»	Операції з придбання активів
		Етап II «Виробництво продукції (робіт, послуг)»	Операції з придбання виробничих робіт (послуг)

Джерело: побудовано авторами.

Отже, процес податкового планування визначається специфікою і структурою його податкового поля, у зв'язку з чим, залежить від специфіки формування бази оподаткування за відповідними податковими платежами, яка може включати як галузеві, так і технологічні особливості, структуру ресурсів, джерела сплати податків тощо.

Податкове планування – це категорія диференційована, яка залежить від окремих оцінок бази оподаткування за конкретними податковими платежами, об'єкти оподаткування за якими виникають на відповідних стадіях кругообігу капіталу, від наданих суб'єкту господарювання податкових пільг та наявності податкової заборгованості.

Основними інструментами податкового планування є правильність застосування всіх елементів податків та можливість використання пільг, визначених законодавством, відповідно до специфіки діяльності підприємства. Але в існуючих у фаховій літературі ознаках класифікації податкового планування відсутня ознака, яка б відображувала обов'язкові елементи податку як економічної категорії, тобто ті елементи, які є основою для розрахунку конкретної суми податків (зборів та обов'язкових платежів). Тому, на наш погляд, податкове планування повинно відбуватися на основі критерію

існування обов'язкових елементів податків, встановлених Податковим кодексом України (далі – ПКУ) [1515]:

- платники податку;
- об'єкт оподаткування;
- база оподаткування;
- ставка податку;
- порядок обчислення податку;
- податковий період;
- строк та порядок сплати податку;
- строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

Враховуючи можливість самостійного виправлення помилок, допущених при обчисленні та сплаті податків у минулих звітних періодах, також можна додати такий критерій, як строки та порядок виправлення помилок при подачі звітності та сплаті податку. Саме ці елементи мають лежати в основі додаткової класифікації податкового планування на підприємстві та дозволяють врахувати стратегічні та поточні цілі.

Комплексний підхід до визначення системи показників, які визначають процес податкового планування суб'єкта господарювання дозволив сформулювати його інформаційну модель (рис. 2).



Рисунок 2 - Інформаційна модель податкового планування суб'єкта господарювання  
Джерело: побудовано авторами.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Визначені підходи до класифікації податкового планування з урахуванням особливостей діяльності суб'єкта господарювання та елементів податків як економічної категорії за такими ознаками, як: «цикли фінансово-господарської діяльності» та «елементи податків», дають можливість більш обґрунтовано підходити до визначення «контрольних» показників, які мають бути враховані при розробці фінансових планів підприємства поточного та стратегічного характеру на мікрорівні та при формуванні доходної частини бюджетів різних рівнів на мезо- та макрорівнях.



Динамічне моделювання економічної діяльності суб'єкта господарювання дозволило формалізувати критерій, на основі якого має базуватися податкове планування, - податкове поле суб'єкта господарювання за відповідними стадіями кругообігу капіталу в процесі здійснення господарської діяльності (придбання економічних ресурсів для ведення діяльності; виробництво продукції (робіт, послуг); реалізація продукції (робіт, послуг) і формування фінансового результату). Поділ діяльності суб'єкта господарювання на три послідовних етапи, дозволяє відтворити процес формування об'єктів, які призводять до виникнення значимих для здійснення податкового планування показників. На основі дослідження комплексу показників, які визначають процес податкового планування, побудовано інформаційну модель його здійснення, вихідними елементами якої є: основні показники діяльності суб'єкта господарювання; база оподаткування за конкретними податковими платежами, об'єкти оподаткування за якими виникають на відповідних стадіях кругообігу капіталу; податкові пільги, передбачені чинним законодавством які надають право звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку або збору чи сплати податку або збору в меншому розмірі; заборгованість платника податку за окремими податковими платежами. Для здійснення більш детальної класифікації податкового планування необхідно враховувати елементи податків, передбачені діючим податковим законодавством.

Враховуючи теоретичну спрямованість даного дослідження, подальші розробки в цьому напрямі мають концентруватися на побудові конкретних моделей та методик податкового планування за конкретним податком з урахуванням його елементів та циклу фінансово-господарської діяльності.

## Список літератури

1. Андреев В.Д. Внутренний аудит : учеб. пособие [Текст] / Валерий Дмитриевич Андреев. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 464 с.
2. Атаманенко І.Б. Ефективність методів податкового планування [Електронний ресурс] / І.Б. Атаманенко // Вісник Національного університету «Львівська політехніка» «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». – 2010. – №669. – С. 335–341. – Режим доступу: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/7900/1/48.pdf>
3. Аудит фінансових результатів: теоретико-методологічний аспект : монографія [Текст] / за заг ред. І.К. Дрозд. - К.: ТОВ «Видавництво «Сова», 2013. – 208 с.
4. Бець М.Т. Оптимізація податкового планування на підприємствах України [Електронний ресурс] / М.Т. Бець, Н.М. Клим // Вісник Національного університету «Львівська політехніка» «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». – 2007. – №605. – С. 55–61. – Режим доступу: [http://vlp.com.ua/files/10\\_31.pdf](http://vlp.com.ua/files/10_31.pdf)
5. Дмитренко А.І. Податковий ресурс забезпечення економічного розвитку / А.І. Дмитренко, Т.М. Єгорова // Наукові праці. – 2010. – Вип. 120. – Т. 133. – С. 62–65.
6. Єріс Л.М. Податкове планування і його роль у формуванні ресурсів банківської установи [Електронний ресурс] / Л.М. Єріс // Вісник Української академії банківської справи. – 2007. – № 1(22). – С. 1–6 – Режим доступу: [http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/K\\_BS/Yeris\\_003.pdf](http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/K_BS/Yeris_003.pdf)
7. Загородній А.Г. Податки та податкове планування підприємницької діяльності [Текст] / А.Г. Загородній, А.В. Єлісєєв – Львів: Центр Бізнес-Сервісу, 2003. – 152 с.
8. Иванов Ю.Б. Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий: Монография [Текст] / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, Л. Н. Карпов.– Х. ИД «ИНЖЭК», 2006.– 272 с.
9. Иванов Ю.Б. Проблеми податкового регулювання і планування податкових платежів. Наукове видання [Текст] / Ю. Б. Иванов, О. М. Тищенко, К. В. Давискіба, В. В. Карпова, Л. М. Карпов, І. А. Серова; [За заг. ред. докт. екон. наук, проф. Ю. Б. Иванова.]– Харків: ХНЕУ, 2006.– 240 с.
10. Карпова В.В. Формування системи податкового планування на підприємстві : дис. ... канд. екон. наук [Текст] / В.В. Карпова. – Харків, 2005. – 260 с.
11. Корецька С.О. Планування розвитку податкового потенціалу підприємств на основі комплексного підходу [Електронний ресурс] / С.О. Корецька // Ефективна економіка. – 2011. – №10. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=722>

12. Корецька С.О. Удосконалення методів податкового планування на підприємстві / С.О. Корецька // Агросвіт. – 2011. – №19. – С. 31–36.
13. Крисоватий А.І. Податковий менеджмент : навч. посіб. [Текст] / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма. – Тернопіль : Карт-бланш, 2004. – 304 с.
14. Кузьменко Г.І. Обліково-інформаційне забезпечення оцінки податкового потенціалу суб'єкту господарювання : дис. ... кандидата екон. наук : 08.00.09 [Текст] / Г.І. Кузьменко. - Одеса, 2012. – 231 с.
15. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року №2755-VII (зі змінами та доповненнями). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року №318 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.
17. Супруненко С.А. Вдосконалення податкового планування в інтересах держави та підприємства / С.А. Супруненко // Теоретичні та практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. – 2009. – № 8. – С. 349–352.
18. Ткаченко В.В. Податкове планування на підприємстві / В.В. Ткаченко // Економіка і держава. – 2008. – № 12. – С. 55–58.
19. Чиж А. Ю. Податкове планування грошових зобов'язань підприємства / А. Ю. Чиж // Вісник Східноукраїнського національного університету. – № 1 (208). – 2014. – С. 172–177.
20. Чипуренко Е.В. Налоговая нагрузка предприятия: анализ, расчет, управление [Текст] / Е.В. Чипуренко. – М.: «Налоговый вестник», 2008. – 464 с. (233)
21. Шеремет А.Д. Аудит : Учебник [Текст] / Шеремет А.Д., Суйц В.П. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2004. – 410 с.

## References

1. Andreev, V.D. (2003). *Vnutrennij audit [Internal audit]*. М. : Finansy i statistika [in Ukrainian].
2. Atamanenko, I.B. (2010). Efektyvnist metodiv podatkovoho planuvannia [The effectiveness of the methods of tax planning]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politekhnik» «Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku»*. – *Proceedings of the National University "Lviv Polytechnic" "Management and Entrepreneurship in Ukraine: problems and stages of development"*, 669, 335-341. Retrieved from <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/7900/1/48.pdf> [in Ukrainian].
3. Drozd, I.D. (Eds.). (2013). *Audit of financial results of theoretical and methodological aspect*. К.: TOV «Vydavnytstvo «Sova».
4. Bets, M.T. (2007). Optymizatsiia podatkovoho planuvannia na pidpriemstvakh Ukrainy [Optimization of tax planning in the Ukraine]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politekhnik» «Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku»*. – *Proceedings of the National University "Lviv Polytechnic" "Management and Entrepreneurship in Ukraine: problems and stages of development,"* 605, 55-61. Retrieved from [http://vlp.com.ua/files/10\\_31.pdf](http://vlp.com.ua/files/10_31.pdf) [in Ukrainian].
5. Dmytrenko, A.I., & Yehorova, T.M. (2010). Podatkovi resurs zabezpechennia ekonomichnoho rozvytku [Tax resource economic development]. *Naukovi pratsi.- Research papers, Vol. 133, 120*, 62–65 [in Ukrainian].
6. Yeris, L.M. (2007). Podatkove planuvannia i yoho rol u formuvanni resursiv bankivskoi ustanovy [Tax planning and its role in shaping the resources of the banking institution]. *Visnyk Ukrainiskoi akademii bankivskoi spravy*. – *Bulletin of Ukrainian Academy of Banking, 1 (22)*, 1-6. [uabs.edu.ua](http://uabs.edu.ua). Retrieved from [http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/K\\_BS/Yeris\\_003.pdf](http://uabs.edu.ua/images/stories/docs/K_BS/Yeris_003.pdf) [in Ukrainian].
7. Zahorodnii, A.H. & Yelisieiev, A.V. (2003). *Podatky ta podatkovoe planuvannia pidpriemnytskoi diialnosti [Taxes and tax planning business activities]*. Lviv: Tsentr Biznes-Servisu [in Ukrainian].
8. Ivanov, Ju.B., Karpova, V.V., & Karpov, L.N. (2006). Nalogovoe planirovanie: principy, metody, instrumentarij [Tax planning: principles, methods, tools]. H. ID «INZhJeK» [in Ukrainian].
9. Ivanov, Yu.B., Tyshchenko, O.M., Davyskiba, K.V., Karpova, V.V., Karpov, L.M., & Sierova, I.A. (2006). *The problems of fiscal management and planning of tax payments. Scientific publications*. Ivanov Yu. B. (Ed.). Kharkiv: KhNEU.
10. Karpova, V.V. (2005). Formuvannia systemy podatkovoho planuvannia na pidpriemstvi [Formation of tax planning at the enterprise]. *Extended abstract of candidate's thesis*. Kharkov [in Ukrainian].
11. Koretska, S.O. (2011). Planuvannia rozvytku podatkovoho potentsialu pidpriemstv na osnovi kompleksnoho pidkhodu [Planning of tax potential of enterprises through an integrated approach]. *Efektivna ekonomika. – Efficient Economy, 10*. Retrieved from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=722> [in Ukrainian].

12. Koretska, S.O. (2011). Udoshkonalennia metodiv podatkovoho planuvannia na pidpriemstvi [Improved methods of tax planning at the enterprise]. *Ahrosvit - Agro world*, 19, 31-36 [in Ukrainian].
13. Krysovatyi, A.I., & Kizyma, A. Ya. (2004). *Podatkovi menedzhment [Tax management]*. Ternopil : Kart-blansh [in Ukrainian].
14. Kuzmenko, H.I. (2012). Oblikovo-informatsiine zabezpechennia otsinky podatkovoho potentsailu subiektu hospodariuvannia [Accounting and tax information providing estimates of potential economic subjects]. *Extended abstract of candidate's thesis*. Odesa [in Ukrainian].
15. Tax Code of Ukraine on December 2, 2010 №2755-VII (amended). (2010). *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].
16. Regulation (Standard) 16 "Expenses", approved by the Ministry of Finance of Ukraine of December 31, 1999 №318 (as amended). (1999, 31 December). *zakon2.rada.gov.ua*. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
17. Suprunenko, S.A. Vdoshkonalennia podatkovoho planuvannia v interesakh derzhavy ta pidpriemstva [The improvement of tax planning in the public interest and the company]. *Teoretychni ta praktychni aspekty ekonomiky ta intelektualnoi vlasnosti - Theoretical and practical aspects of the economy and intellectual property*, 8, 349-352 [in Ukrainian].
18. Tkachenko, V.V. (2008). Podatkove planuvannia na pidpriemstvi [Tax planning at the enterprise]. *Ekonomika i derzhava. - The economy and the state*, 12, 55–58 [in Ukrainian].
19. Chyzh, A. Iu. (2014). Podatkove planuvannia hroshovykh zoboviazan pidpriemstva [Planning monetary liabilities of the enterprise]. *Visnyk Skhidnoukrajinskoho natsionalnoho universytetu. - Journal of East Ukrainian National University*, 1 (208), 172-177 [in Ukrainian].
20. Chipurenko, E.V. (2008). *Nalogovaja zagruzka predpriiatija: analiz, raschet, upravlenie [The tax load of the enterprise: analysis, calculation, management]*. M.: «Nalogovyy vestnik» [in Russian].
21. Sheremet, A.D., & Sujc, V.P. (2004). *Audit*. (4 th ed.). Moscow: INFRA-M.

**Halyna Kuzmenko**, PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences)

**Volodymyr Shalimov**, Associate Professor, PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences)

*Kirovohrad National Technical University, Kropyvnytskyi, Ukraine*

### **Development of the Approaches to the Selection of Criteria for Tax Planning Classification**

Criteria of classification of tax planning need further development to ensure efficiency and effectiveness of tax planning of certain taxes, fees and charges at the entity level, regional and national levels. The purpose of this research is the study of approaches to classification of tax planning, taking into account tax items as an economic category and nature of financial and economic activity of the entity.

Dynamic modeling of economic activity of the entity allowed to formalize the criteria on which should be based tax planning - tax field of entity for the relevant stages of circulation of capital in the process of economic activity: (1) the acquisition of economic resources for doing business; (2) production of goods (works, services); (3) sales of goods (works, services) and the formation of financial results). Based on the study of a set of indicators that define the process of tax planning, information model of its implementation has been built, the original elements of which are: the main indicators of the entity; the tax base for specific tax obligations objects of taxation which occur at appropriate stages of the circulation of capital; tax benefits provided by law which give the right to release the taxpayer from the obligation of calculation and payment of tax or fee or paying of tax or charge in a lesser amount; arrears of the taxpayer for certain tax payments. It have been substantiated that in order to make a more detailed classification of tax planning elements of tax provided by the current tax laws should take into account.

The approaches to the classification of tax planning taking into account the peculiarities of the economic activities of the entity and elements of tax as an economic category on the grounds of such criteria as "cycles of financial and economic activity" and "elements taxes" enable a more reasonable approach to the definition of "control" indicators which should be taken into account when developing financial current and strategic plans of the enterprises at the micro level and in the formation of budget revenues at different levels at the mesolevel and macrolevel. Given the theoretical focus of this study, further developments in this area should focus on building specific models and methods of tax planning for specific tax considering its elements and the cycle of financial and economic activity.

**tax planning, criteria of classification, classification of tax planning cycles of financial and economic activity, tax field, circulation of capital, elements of taxes**

*Одержано (Received) 27.10.2016*

*Прорецензовано (Reviewed) 24.11.2016*

*Прийнято до друку (Approved) 28.11.2016*