



К ВОПРОСУ СУЩНОСТНОЙ ХАРАКТЕРИСТИКИ ПОНЯТИЯ «НАЛОГОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ»

Рахманов У.Н.

Ташкентский государственный экономический университет

<https://www.doi.org/10.5281/zenodo.7820334>

ARTICLE INFO

Received: 04th April 2023

Accepted: 11th April 2023

Online: 12th April 2023

KEY WORDS

Налоговый менеджмент,
налоговое регулирование,
налоговый контроль,
налоговое планирование.

ABSTRACT

В статье проанализированы различные подходы к толкованию понятия «налоговый менеджмент» и на основе проведенного исследования сформулировано более широкое определение не только понятия «налогового менеджмента», но и его составляющих.

Введение.

На предприятиях налоговый менеджмент является важнейшей составляющей системы финансового менеджмента и имеет специфику, обусловленную соответствующим законодательством. В рамках государственной налоговой системы действуют правила, выполнение которых строго контролируется государственными органами.

Структура налоговых отношений между хозяйствующими субъектами и государством достаточно сложна, в связи с чем к процессу управления налогами предъявляются особые требования. Хорошо организованный налоговый менеджмент способен обеспечить предприятию значительные экономические преимущества благодаря законному сокращению сумм налоговых платежей и росту объемов средств, остающихся в распоряжении данной структуры и используемых с целью ее дальнейшего развития.

Для того, чтобы соответствовать своему назначению, процесс организации налогового менеджмента предприятия должен опираться настолько на интуицию квалифицированных менеджеров, сколько на научно-методическую базу.

Использование последней связано с:

- обоснованием стратегических и тактических целей процесса управления налогами;
- учетом действующих ставок платежей;
- соблюдением сроков бюджетных выплат;
- использованием предоставляемых льгот по уплате, обеспечивающих снижение налоговой нагрузки на товаропроизводителей;
- концептуальной организацией рассматриваемого процесса (начиная с объективной оценки предлагаемых законом систем налогообложения и кончая

выбором наиболее рациональной из них, соответствующей составу налогооблагаемых объектов данного предприятия).

Главными целями служб налогового менеджмента отечественных предприятий являются:

- выполнение общей задачи финансового менеджмента – содействие достижению предприятием наилучших финансовых результатов посредством минимизации размеров выплат в бюджет;

- исключение риска экономических санкций со стороны государства, обусловленных намеренным или непредумышленным нарушением налогового законодательства.

Основная часть.

Отметим, что в странах с развитой налоговой культурой вопросам налогообложения всегда уделялось огромное внимание. По оценкам зарубежных специалистов, при хорошо организованном налоговом менеджменте размеры нагрузки на налогоплательщиков могут быть сокращены более чем на треть.

За пределами нашей страны теория и практика налогового менеджмента активно развиваются. В мировой научной среде широко известны труды таких экономистов, как Р. Брейли и С. Майерс, Ю. Ф. Брикхем, Дж. К. ван Хорн, С. Росс [1, 2, 3, 4]. Их работы о налогообложении и управлении налогами, базирующиеся на фундаментальных постуатах основоположников экономической теории капитализма А. Смита и Д. Рикардо, учитывают специфику развития мировой экономики в условиях интеграции и глобализации.

Переход постсоциалистических стран на рыночный путь развития и формирование в них национальных налоговых систем обусловили необходимость рационального урегулирования отношений налогоплательщиков с государством. Данный процесс осуществляется на основе теоретических и методологических наработок мировой экономической науки с учетом особенностей национальных налоговых законодательств.

Сущность налогового менеджмента проявляется в функциях, исследование которых позволяет понять его объективное назначение и практически использовать для получения максимального экономического эффекта от ведения бизнеса (см. рис.1).



Рис.-1. Функции налогового менеджмента на предприятиях



Специфика отечественного законодательства, а также накопленный в Республике Узбекистан опыт построения налоговых отношений являются основаниями для активизации исследований, направленных на оценку:

- эффективности для хозяйствующих субъектов существующих систем налогообложения;
- влияния последних на финансовые результаты хозяйственной деятельности;
- результативности механизма налогового регулирования (с учетом особенностей хозяйственных отношений каждого конкретного налогоплательщика);
- итогов процесса формирования системы налогового менеджмента, отвечающей потребностям Республики Узбекистан предприятий.

Следует отметить, что в области организации и совершенствования налогового менеджмента не могут применяться стандартные модели. Это объясняется тем, что эффективной систему управления налогами предприятия делает приспособление ее отдельных положений к конкретным целям, задачам и стратегии развития бизнеса, а также к особенностям национальной налоговой системы и присущей данной стране специфике функционирования субъектов хозяйствования. Таким образом, хозяйствующим субъектам Республики Узбекистан необходимы собственные теоретические и методологические разработки в области управления налогами.

В современных условиях развития рыночных отношений объективно происходят изменения и в формировании модели менеджмента в Республике Узбекистан.

Менеджмент – вид профессиональной деятельности, направленной на достижение намеченных целей в рыночных условиях путем рационального использования материальных и трудовых ресурсов с применением принципов, функций и методов экономического механизма.

Как наука управления менеджмент стремится найти и разработать средства и методы, способствующие наиболее эффективному достижению целей организации, повышению производительности труда и рентабельности производства, исходя из сложившихся условий во внутренней и внешней среде.

В самом общем виде система менеджмента определяется как совокупность определенных подсистем и звеньев, благодаря которым становится возможным сам процесс управления. Менеджмент включает в себя крупные подсистемы: управляющую подсистему и инфраструктуру менеджмента.

Управляющая подсистема обеспечивает решение главной задачи менеджмента – эффективное управление бизнесом. В состав управляющей подсистемы входят пять блоков: общий менеджмент, маркетинг, производственный менеджмент, управление персоналом и финансовый менеджмент [1]. Остановимся более подробно на последнем.

Финансовый менеджмент – управление финансами, процесс управления денежным оборотом, формированием и использованием финансовых ресурсов предприятий, система форм, методов и приемов, используемых для управления финансовыми ресурсами [2].

Налоговый менеджмент – является одним из подвидов финансового менеджмента, выполняя соответствующую функцию в системе управления.



Финансовый и налоговый менеджмент ограничены лишь сферой хозяйствующих субъектов - предприятий, в то время как субъектами налоговых отношений и управления ими выступают и предприятия-налогоплательщики, и государство в лице соответствующих органов, которые организуют, планируют, регулируют и контролируют налоговый процесс на своем уровне [3].

Существует множество определений налогового менеджмента.

В книге С.В. Барулина, Е.А. Ермаковой, В.В. Степаненко налоговый менеджмент определен, как система государственного и корпоративного управления налоговыми потоками путем использования научно обоснованных рыночных форм и методов и принятия решений в области управления налоговыми доходами и налоговыми расходами на макро- и микроуровне.

Достаточно узкое определение предлагает и Г.И. Хотинская, которая характеризует налоговый менеджмент «...как управление налогами предприятий-налогоплательщиков, регулирующее финансовые взаимоотношения с государством в процессе перераспределения доходов хозяйствующих субъектов и формирования доходов бюджета» [4, с. 23].

А.Г. Седов определяет налоговый менеджмент как «систему корпоративного и государственного управления налоговыми потоками путем использования научно обоснованных рыночных форм и методов, и принятия решений в области управления налоговыми доходами и налоговыми расходами на микро- и макроуровне» [5, с. 6].

Особый интерес представляют взгляды на налоговый менеджмент А.П. Зрелова и М.В. Краснова. Они предлагают понятие налогового менеджмента рассматривать в двух ракурсах. Во-первых, как систему управления налоговыми обязательствами и выплатами налогоплательщика, а также ресурсами, составляющими его налоговую базу. Во-вторых, как деятельность налогоплательщика, направленную на повышение эффективности его взаимодействия с государственным механизмом налогообложения.

На макроуровне налоговый менеджмент осуществляется в рамках всей страны государственными органами. Это разработка налоговой политики в целом, организация и функционирование всей налоговой системы, выработка основных приоритетов на долгосрочные и краткосрочные периоды, налоговое администрирование и налоговый контроль.

На микроуровне налоговый менеджмент направлен на внутрифирменное регулирование и включает в себя выбор организационно-правовой формы деятельности с точки зрения влияния на налоговые платежи, заключение гражданско-правовых договоров, оптимальных для организации с позиции налогового права, налоговая оптимизация и планирование, взаимоотношение и взаимодействие с налоговыми органами в процессе ежедневной жизнедеятельности, а также в спорных и конфликтных ситуациях, прогнозирование позиции налоговых органов, а также развития всей налоговой политики в стране.

Таким образом, налоговый менеджмент можно определить, как целенаправленную, организующую деятельность субъектов, с одной стороны – государства, и налогоплательщиков с другой, с целью наиболее оптимального и юридически компетентного воздействия на налоговые фонды денежных средств,



включая управление финансовыми активами, которые есть в наличии. Налоговый менеджмент включает также выработку приоритетов на формирование и реализацию налоговой политики на макро- и микроуровнях.

Налоговый менеджмент представляет собой систему, строящуюся на основе специальных принципов, методов, задач, с помощью которых осуществляется управление.

Как научное направление налоговый менеджмент требует раскрытия своих концептуальных основ, как область практической деятельности он основывается на конкретных приемах и способах принятия решений по управлению налогообложением.

Рассматриваемое научное направление характеризуется своим предметом и методом. При их трактовке должна быть принята во внимание

двойственная природа налога, т. е. налог последовательно раскрывается как правовая и экономико-стоимостная категория.

Предметом налогового менеджмента являются:

- отношения по поводу установления, введения и взимания налогов;
- налоговые ресурсы;
- финансовые потоки.

Налоговые отношения, складывающиеся между государством, налогоплательщиками и иными лицами, составляют предмет налогового права; они всегда связаны с изъятием у юридических и физических лиц части их доходов в соответствующий бюджет. Поэтому общественные отношения в области налогов непосредственно связаны с государственным налоговым контролем и управлением экономическим и социальным развитием общества через механизм налогообложения. Содержание налогового менеджмента (кроме этих отношений) включает различные виды налоговых платежей и сборов, а также процедуры налогового производства.

Метод налогового менеджмента охватывает:

-способы воздействия права на общественные отношения по вопросам налогообложения;

- совокупность приемов, элементов налогового механизма.

В экономической литературе выделяют следующие задачи налогового менеджмента:

- обеспечение налоговыми доходными источниками деятельности субъекта управления;
- эффективное использование налоговых доходов и налоговой прибыли;
- оптимизацию входящих и исходящих налоговых потоков;
- обеспечение роста налоговой прибыли (разницы между налоговыми доходами и налоговыми расходами) при допустимом уровне налоговых рисков;
- минимизацию налоговых рисков при заданном объеме налоговой прибыли;
- достижение финансовой устойчивости и платежеспособности субъекта управления;
- внедрение в практику управления системы налогового планирования и бюджетирования;



- повышение эффективности мер налогового регулирования и налогового контроля и др. [3].

Результатом решения этих задач служит обеспечение налогового равновесия и сбалансированности налоговых потоков, т.е. надлежащее выполнение налоговым менеджментом всех своих функций.

Налоговый менеджмент как система управления налогообложением предприятия включает в себя четыре основные функции:

- 1) организация процесса управления налоговыми потоками на предприятии;
- 2) налоговое планирование;
- 3) налоговое регулирование;
- 4) налоговый контроль.

Организация налогового менеджмента представляет собой совокупность координационных действий и решений субъектов управления, обеспечивающих функционирование налогового процесса и достижение намеченных целей и задач налогового планирования, налогового регулирования и налогового контроля. Управление налоговыми потоками невозможно без организации налогового процесса. Налоговый менеджмент уже есть организованная определенным образом система, включающая в себя все организационно-финансовые категории управления налоговым процессом (налоговое право, налоговую политику, процедуры налогообложения, налоговую систему и налоговый механизм).

Организация государственного и корпоративного налогового менеджмента имеет свои особенности.

Рассматривая научные взгляды С.В. Барулина, Е.А. Ермаковой, В.В. Степаненко, А.Г. Седова, А.П. Зрелова и М.В. Краснова, можно сделать вывод, что к функции организации государственного налогового менеджмента, в широком смысле относится координация всего налогового процесса и его элементов, а в узком понимании – организация только исполнения налогового бюджета в масштабах страны и регионов. В настоящее время в Республике Узбекистан организационно система управления налогообложением в основном уже сложилась. Она представляет собой многоуровневую и многоаспектную систему с нечеткими отношениями соподчинения между исполнительными и законодательными органами разных уровней государственного устройства.

К организации корпоративного налогового менеджмента в широком смысле относится совокупность координационных действий и решений органов управления предприятием в области налогового планирования, налоговой оптимизации, налогового саморегулирования и самоконтроля; в узком смысле – организация создания условий для оптимизации налоговых потоков в рамках корпоративного налогового бюджетирования.

Эффективность управления во многом зависит от того, насколько правомерно распределены полномочия и ответственность за принятие и реализацию решений между отдельными элементами системы управления налоговыми потоками. На сегодняшний день организационное реформирование системы налогообложения в России – современная насущная задача, решение которой представляется одной из



важных в проблематике налогового менеджмента на государственном и корпоративном уровнях. При этом в основе реформирования лежат стратегические задачи налоговой политики Республики Узбекистан.

Налоговое планирование – важный функциональный элемент налогового менеджмента. С помощью планирования устанавливаются основные направления усилий и принятия решений, которые обеспечивают достижение целей. В ходе реализации этой функции управления намечается не только результат, который должен быть достигнут в процессе управления налоговыми потоками, но и должен быть определен эффективный способ достижения намеченного результата. Конкретные способы формирует управляющая система, опираясь на свои представления о том, как будет функционировать управляемый объект в планируемом периоде (здесь важны прогнозные данные). Именно поэтому при управлении любыми социально-экономическими процессами планирование всегда сопровождается прогнозированием, основой которого является обобщение и анализ имеющейся информации с последующим моделированием возможных результатов развития ситуаций.

Налоговое регулирование как функциональный элемент налогового менеджмента непосредственным образом связано с налоговым планированием. Налоговое регулирование – это один из наиболее мобильных элементов налогового менеджмента.

Согласно теории управления, регулирование представляет собой детальную разработку способа реализации плановых заданий, а также выработку регулирующих воздействий, направленных на их выполнение. Налоговое регулирование является связующим звеном между планированием и контролем, поскольку регулирование не только призвано детально обосновать принятый вариант плана по ресурсам, методам и времени реализации, но и выявить и затем зафиксировать такую совокупность параметров плана (полную и не избыточную), которая будет достаточна для проведения эффективного контроля за исполнением принятых плановых заданий.

Налоговое регулирование – составная часть процесса управления налогами, направленная на обеспечение реализации концепций налоговой политики государства и предприятий. Налоговое регулирование как функциональный элемент налогового менеджмента необходимо разделять с регулирующей функцией налогов, посредством которой, наряду с другими функциями, реализуется общественное назначение налогов. Функция налогов объективна как форма проявления сущности объективной категории налогов, она предполагает потенциальную возможность регулирования социально-экономических процессов. Налоговое регулирование – это субъективная деятельность людей по использованию на практике регулирующих возможностей налогов, в рамках принятых налоговых заданий и налоговой концепции.

Налоговое регулирование – это процесс детальной разработки способов реализации налоговых планов, формирования и введения при необходимости новых и корректировки действующих налоговых режимов, направленных на реализацию ценового, фискального, регулирующего и контрольного назначения (функций) налогов, получивших количественное и качественное отражение в бюджетно-



налоговых заданиях, целевых установках и налоговой концепции на конкретный период времени.

Налоговый контроль, как функциональный элемент налогового менеджмента необходим для эффективного управления налогообложением.

Весь процесс управления налоговыми потоками завершается именно налоговым контролем, по результатам которого также принимаются управленические решения по корректировке налогового процесса.

Налоговый контроль – процесс, обеспечивающий достижение поставленных целей, задач и плановых параметров, в том числе путем применения налоговых санкций. Контроль предполагает выявление отклонений, фактически достигнутых объектом управления результатов за определенный период времени от запланированных, а также принятие мер, направленных на устранение выявленных отклонений. Необходимость такой функции управления связана с тем, что объект управления вследствие непредвиденных воздействий внешней среды, сбоев внутри самого объекта может отклоняться от на меченной для него линии поведения (плана). На стадии контроля одним из возможных решений может быть пересмотр первоначальных целей и задач в связи с невозможностью их реализации, из-за изменившихся обстоятельств [3].

Налоговый менеджмент предполагает принятие эффективных решений в области управления входящими и исходящими налоговыми потоками.

Принятие таких решений осуществляется в рамках налогового процесса, организуемого государством на уровне экономики в целом по всем названным выше составляющим его элементам. В отличие от налогового менеджмента на уровне макроэкономики, принятие управленических решений на уровне предприятия осуществляется лишь по тем элементам налогового процесса, которые менеджмент предприятия самостоятельно организует и использует в управлении.

Таким образом, можно выделить следующие организационные принципы налогового менеджмента:

- взаимосвязь с общей системой управления экономикой и финансами;
- комплексный и стратегический характер принимаемых управленических налоговых решений;
- динамизм налогового управления;
- многовариантность подходов и управленических решений;
- учет фактора риска при принятии решений [6].

Названные принципы являются минимальными общими требованиями к построению рациональной системы налогового менеджмента на макро- и микроуровнях.

Критический анализ существующих трактовок современных экономистов категории «налоговый менеджмент» позволил расширить и дать более широкое определение, с учетом тенденций развития налогообложения, что позволит в дальнейшем определить возможные направления эффективного практического его применения.

Выводы:



1. Проведенное исследование позволило дать четкое и конкретное определение *налогового менеджмента*. Последний понимается нами как теория и практика принятия руководством предприятий направленных на оптимизацию налоговых платежей в государственный бюджет решений, основанных на рациональном использовании взаимосвязанных функциональных элементов управления (налогового планирования, анализа и учета, контроля и регулирования, а также мотивации и взаимодействия с внешней средой), функционирующих согласно принципам интегрированности, комплексности, системности, динамичности, альтернативности и непрерывности с целью максимизации прибыли, остающейся в распоряжении предприятий в текущем и долгосрочном периодах. Данное определение, в отличие от приводимых в экономической литературе, имеет не только теоретическое, но и практическое значение, поскольку указывает хозяйствующим субъектам на необходимость планирования налоговых платежей, организации бизнеса с расчетом присутствия в доходах налоговой составляющей, налаживания оперативного налогового учета, контроля и регулирования налогов.
2. Характер управлеченческих решений должен отличаться комплексностью (поскольку необходим учет всей совокупности подлежащих уплате налогов и взаимозависимости их размеров) и динамичностью (под которой понимается рассмотрение всех альтернативных вариантов). Только системные действия субъектов хозяйствования будут способствовать увеличению размеров чистой прибыли, остающейся в их распоряжении после уплаты налогов.
3. В отличие от ряда исследователей мы не считаем минимизацию налоговых платежей в рамках действующего законодательства единственной задачей налогового планирования. Последнее рассматривается нами как процесс, связанный с оперативным и перспективным регулированием денежных потоков, а также разработкой стратегии оптимизации сумм и периодов уплаты налогов. С налоговым планированием неразрывно связаны функции анализа и учета, обеспечивающие оценку результатов принятия тех или иных управлеченческих решений.
4. Анализ налогообложения специфичен тем, что его следует проводить одновременно в отношении как внешней среды, так и внутренних факторов производства. Результатом его осуществления должна стать оценка налоговой нагрузки, сложившейся на предприятии по конкретным базам, а также изменений ее структуры и общего уровня налоговых изъятий в государственный бюджет. Причем качество выводов, сделанных на основании проведенного анализа, зависит от степени достоверности учета.
5. По нашему мнению, налоговый контроль следует осуществлять в основном превентивно. Он должен способствовать предупреждению рисков в области уплаты налогов, а также отслеживанию мультилиплицирующего эффекта от коррекции налоговых обязательств государством или самим предприятием.
6. Налоговое регулирование, мотивация и организация дополняют общепризнанный перечень функций налогового менеджмента в любой области деятельности. Наряду с перечисленными, данному типу менеджмента присуща специфическая функция (взаимодействие с постоянно изменяющейся внешней средой). Результаты



мониторинга последней следует использовать в процессе разработки ситуационных многовариантных планов, формирующих стратегию достижения поставленных перед предприятием целей.

References:

1. Некрасов В.А., Некрасова В.В., Новиков В.М. Введение в теорию современного менеджмента: Учебное пособие. Ростов н/Д.: Изд-во «Эверест», 2011.
2. Ронова Г.Н., Ронова Л.А. Финансовый менеджмент: Учебно-метод. комплекс. М.: Изд. центр ЕАОИ. 2008.
3. Барулин С.В., Ермакова Е.А., Степаненко В.В. Налоговый менеджмент: Учебное пособие. М.: Омега-Л. 2007.
4. Хотинская Г.И. Налоговый менеджмент и его эффективность // Финансовый менеджмент. 2002. № 2. С. 23.
5. Седов А.Г. Организация корпоративного и государственного налогового менеджмента в России: Автореф. дис. ... Саратов, 2004. С. 6.
6. Менеджмент. <http://www.upravlenie24.ru/vidinalogm>