

Сабуров В.Д.

**К МЕТОДОЛОГИИ ИССЛЕДОВАНИЯ ТЕОРЕТИЧЕСКИХ ОСНОВ
НАЛОГОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА**

D. V. Saburov

**THE METHODOLOGY OF THE STUDY OF THE THEORETICAL
FOUNDATIONS TAX MANAGEMENT**

УДК:332.324

В данной статье сделана попытка методологической оценки различных определений понятия «налоговый менеджмент» и предложения приемлемого для условия переходного экономики авторизованного варианта.

Ключевые слова: налог, налоговый менеджмент, налоговые планирование, налоговый потенциал, налоговое администрирование, налоговое прогнозирование.

In this article we attempt a methodological evaluation of different definitions of the term "tax management" and offers an acceptable condition for transition economies authorized version.

Keywords: tax, tax management, tax planning, tax capacity, tax administration, tax forecasting.

Проблема формирования теоретической основы государственного налогового менеджмента и позитивного его влияния на деятельность субъектов хозяйствования расположенных на территории конкретного региона относится к вопросам, недостаточно разработанными в отечественной и зарубежной экономической науке. В числе работ посвященных непосредственному исследованию данной проблемы следует назвать труды М.В.Карп⁴, Д.Ю.Мельника⁵, А.Г.Седова⁶, Г.И.Хотинской⁷, посвященных разработке понятийного аппарата налогового менеджмента.

Так, А.Г.Седов определяет налоговый менеджмент как «систему корпоративного и государственного управления налоговыми потоками путем использования научно обоснованных рыночных форм и методов принятия решений в области управления налоговыми доходами и налоговыми расходами на микро и макроуровне»⁸, иными словами он представляет налоговый менеджмент как некую целостность состоящую из государственного и корпоративного менеджмента.

⁴ Карп М.В. Налоговый менеджмент: Учеб.для вузов. - М.: ЮНИТИ, 2001

⁵ Мельник Д.Ю. Налоговый менеджмент. – М., Финансы и статистика, 1999

⁶ Седов А.Г. Налоговый менеджмент: сущность и функции//Развитие финансовых отношений в современной России: Сб. науч. Трудов / Под ред. С.В.Барулина, В.В.Степаненко. – Саратов: СГСЭУ, 2002.

⁷ Хотинская Г.И. Налоговый менеджмент и его эффективность // Финансовый менеджмент. – 2002. №2, № 3.

⁸ Седов А.Г. Организация корпоративного и государственного налогового менеджмента в России: Автореф. дис. ...; Саратов. гос. соц.-экон. ун-т. -Саратов, 2004. С. 6.

По мнению Г.И.Хотинской «налоговый менеджмент можно охарактеризовать как управление налогами предприятий-налогоплательщиков, регулирующее их финансовые взаимоотношения с государством в процессе перераспределения доходов хозяйствующих субъектов и формирования доходов бюджета»⁹.

Согласно этого определения, налоговый менеджмент должен включать также выработку приоритетов на формирования и реализацию налоговой политики на макро и микроуровнях. Эти два определения базируются на двух совершенно разных подходах – Седов А.Г. определяет, что государственный и корпоративный налоговый менеджмент должны быть в гармоническом единстве реализованы так как у обоих одна цель - умножение национального богатства. При этом их механизмы разные. Так если корпоративный менеджмент направлен на минимизацию отчуждения в пользу государства части собственного капитала законными путями, то государственный налоговый менеджмент главным образом должен быть ориентирован на достижение гармонического развития экономики государства и его регионов и привести к умножению национального богатства.

В такой постановке вопроса налоговый менеджмент определяется как целенаправленная деятельность участников налоговых отношений – государства, налоговые и иные органы уполномоченные реализовать процесс сбора налоговых средств и налогоплательщиков к признанию единства цели – умножение национального богатства. Это возможно только в том случае, если каждый участник осознает приоритет национальных целей по отношению к региональным и корпоративным целям. Действительно, признание приоритетности национальных целей позволяет создавать предпосылки отодвигать сиюминутные корпоративные (организационные) отраслевые или региональные интересы на второй план, что, в конечном счете, должно привести к мотивации деятельности участников экономического процесса в стране в целом.

На наш взгляд, относительно узкое определение предлагают авторы несколько противоречивые в методологическом плане статьи, считая что, налоговый менеджмент — управление налогами, осуществляемое организациями-налогоплательщиками

⁹ Хотинская Г.И. Налоговый менеджмент и его эффективность // Финансовый менеджмент.– 2002. №2. С. 23.

ми в макроэкономической среде, в которой они реализуют свои производственные возможности.¹⁰

В этом определении некоторая методологическая нестройность, так как согласно теории управления, менеджмент является частью управления, которая содержит еще и администрирование. Поэтому, налоговый менеджмент отождествлять с управлением налогами, методологически спорно и главная несостоятельность данного определения состоит в том, что «управление налогами» осуществляется не «организациями налогоплательщиками», а государственными институтами, которые принимают законодательные и нормативные акты по налогам, а также структуры которые их внедряют на практике.

Карп М. определяет налоговый менеджмент как «процесс управления путем использования методов влияния налогового механизма на налоговую систему с целью реализации налоговой политики»¹¹. Этой же точки зрения придерживаются Исаншина Г.З. и Черник Д., которые определяют налоговый менеджмент как процесс «влияния налогами и налогообложением на поведение субъектов хозяйствования и населения посредством налогового администрирования и осуществления налогового планирования, налогового регулирования и налогового контроля с целью оптимального и эффективного экономического и социального развития общества»¹².

В этом определении налогового менеджмента сделана попытка увязать цели налоговой системы с целями народно-хозяйственного комплекса при приоритетности последней. Этот вариант определения хотя и не свободен от методологических противоречий, однако имеет по сравнению с рассмотренными выше определениями явное преимущество. В нем сделана попытка увязать цели налогового менеджмента с целями народно-хозяйственного комплекса при бесспорности приоритета последнего перед региональным развитием.

А.Крысоватый и А.Кизим высказывают мнение, о том что «налоговый менеджмент, в отличие от управления налогообложением, направлен не только на организацию налогообложения, но и на совершенствование всей налоговой системы»¹³. Методологически верным является вывод этих авторов, о том, что в сферу действия налогового менеджмента должны включаться административные, законодательные органы, нормы и правила налогообложения. Налоговый менеджмент – «это не

только управляющая, но и управляемая система, поскольку она находится под влиянием государственного воздействия через налоговое, валютное, таможенное, денежно-кредитное регулирование».¹⁴

Можно согласиться с мнением авторов о том, что налоговый менеджмент - это процесс управления налоговой системой в целях реализации налоговой политики. Целью налогового менеджмента на макроэкономическом уровне является обеспечение доходной части бюджета и влияния налогов на развитие предпринимательства и социальной сферы¹⁵. Отличительной частью данного определения и, на наш взгляд, её преимуществом перед другими вариантами в том, что авторы признают необходимость позитивного «влияния (налоговой системы – примечание автора) на развитие предпринимательства и социальной сферы» иными словами, по их мнению налоги не только должны успешно выполнять фискальную роль, но и стимулирующую роль в достижении экономической активности населения. Это, на наш взгляд, методологически верная постановка вопроса не только относительно определения сущности налогов как объективного блага, но и налогового менеджмента как механизма достижения целей национального хозяйства путем повышения производительности труда совокупного работника. По мнению И.И.Огородникова налоговый менеджмент - является одним из подвидов финансового менеджмента, выполняющая соответствующую функцию в системе управления¹⁶.

Принимая во внимание все многообразие подходов к выявлению содержания понятия менеджмент, его можно охарактеризовать как система отношений, возникающих по поводу организации и движения денежного потока от субъектов налогообложения в бюджеты разных уровней, в процессе управления налогами, осуществляемое организациями – налогоплательщиками в макроэкономической среде, в которой они реализуют свои производственные возможности. Поэтому в его задачи входит должная организация системы управления налогообложением в целом и его отдельных региональных подсистем. Такое толкование связано с пониманием многих аспектов налоговой системы и определяется разнообразными структурными построениями, каждое из которых представляет собой структурно-функциональный аспект системы управления налогообложением.

Здесь налоговый менеджмент представляется как научно-практический процесс, направленный на обеспечение заданного законом режима функционирования налогового механизма.

¹⁰ Электронный ресурс: [http://www.grandars.ru/student/nalogi/nalogovyy-menedzhment.html]

¹¹ Карп М.В. Налоговый менеджмент – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2000.

¹² Исаншина Г.Ю. Податковий менеджмент: Навч. Посібник. – К.: ЦНЛ, 2003.

¹³ Крысоватый А.А. Податковий менеджмент / А.А. Крысоватый, А.А. Кизима. - Тернопіль: Карт-бланш, 2004.

¹⁴ http://www.upravlenie24.ru/nalogmanagment.htm

¹⁵ http://www.upravlenie24.ru/nalogmanagment.htm

¹⁶ И.И. Огородникова Налоговый менеджмент муниципальных образований документ из ИПС «Кодекс» <http://law.admtymen.ru/nic?print&nd=466201855>

Проведенное исследование позволяет сделать вывод о том, что вопросам управления в сфере налогообложения посвящены значительное количество работ, но полного отражения его принципов в работе налоговых служб, до сих пор должным образом не произошло. Остро ощущается нехватка фундаментальных исследований, отсутствие единства в определении сущности, содержания и составляющих налогового менеджмента, разработке теоретических и прикладных основ его применения в регионах.

Итак, обобщив приведенные рассуждения, можем заключить, что налоговый менеджмент - это процесс развития некой целостности (налоговой системы) посредством организации гармонического взаимодействия внутренних её элементов (совокупность налогов, налоговые сборы, механизм сбора налогов, механизмы стимулирования элементов налоговой системы с учетом вероятности изменения целей и задач вышестоящей (национального хозяйства) системы в конкретном пространстве (территория региона) и времени (на конкретный период).

В данное определение мы постарались включить все черты общей теории менеджмента с уточнением моментов, когда менеджмент рассматривается как некий универсальный механизм адаптирующейся содержательно к параметрам управленческой подсистемы и характеристикам внешней среды, приоритетным из которых являются цели народно-хозяйственного комплекса.

В нашем варианте определения мы попытались отразить налоговый менеджмент, как некий механизм связующий цели национального хозяйства с целями экономики регионов, частей хозяйственного комплекса страны, что соответствует сущности менеджмента как науки, системы и процесса.

Данное определение выражает сущность налогового менеджмента как некоего связующего процесса, который непрерывно адаптируется в зависимости от среды функционирования (внутренней и внешней). В таком плане налоговый менеджмент как стандартный набор механизмов должен в первую очередь содержать функцию прогнозирования, заключающейся в определении вероятностного состояния исследуемого объекта в конкретном пространстве и времени с учетом вероятности изменения параметров внешней среды.

Рецензент: к.э.н. Жапаров Г.Д.