

СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ НОВОГО ОБЩЕСТВА

ОТ НАЛОГОВОЙ ОПТИМИЗАЦИИ К НАЛОГОВОМУ МЕНЕДЖМЕНТУ: СТАНОВЛЕНИЕ И РАЗВИТИЕ НАЛОГОВОГО УПРАВЛЕНИЯ В РОССИИ

САВЕЛЬЕВА ЕКАТЕРИНА ВЛАДИМИРОВНА

*кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики и управления
Новосибирского технологического института (филиал) ФГБОУ ВПО
«Московский государственный университет дизайна и технологии»,
Новосибирск, Россия*

Email: eckaterina.savelieva@yandex.ru

АННОТАЦИЯ

В современных условиях нестабильности налоговой системы все большее значение приобретает категория налогового управления. В настоящей работе дается краткая характеристика этапов становления налогового менеджмента в России необходимости введения соответствующих должностей в организациях.

Ключевые слова: налоговый менеджмент, налоговое планирование, налоговая оптимизация, налоговая выгода, налоговый менеджер, контрактный управляющий.

FROM TAX OPTIMIZATION OF TAX MANAGEMENT: THE FORMATION AND DEVELOPMENT OF TAX ADMINISTRATION IN RUSSIA

EKATERINA SAVELIEVA

*Ph.D., associate Professor of Economics and management, Novosibirsk
technological Institute (branch) FGBOU VPO "Moscow state University of design
and technology", Novosibirsk, Russia*

Email: eckaterina.savelieva@yandex.ru

ABSTRACT

In modern conditions of instability of the tax system is becoming more important category of tax administration. In the present work a brief description of the stages of development of tax management in Russia and the need to introduce appropriate positions in the organizations.

Keywords: tax management, tax planning, tax optimization, tax gain, tax Manager, contract Manager.

В сложившейся экономической ситуации, которая обусловлена развитием финансового кризиса и существенными изменениями в мировой экономической конъюнктуре, налоговая политика государства выступает мощным инструментом воздействия на развитие экономики страны и направлена на решение современных проблем налогообложения путем внесения изменений в налоговое законодательство, особенно для приоритетных направлений российской экономики.

В настоящее время налоговая политика России отражает противоречивый характер современного этапа развития страны. С одной стороны, задачи, стоящие перед обществом в области структурной перестройки экономики и социальной сферы, требуют увеличения налоговых поступлений в бюджетную систему. С другой стороны, необходимость ускоренного экономического роста, активизации инвестиционной и импортозамещающей деятельности, поддержки малого предпринимательства, предполагает проведение либеральной налоговой политики, включая снижение налоговых ставок и расширение налоговых преференций. Изменение налоговых ставок, ежегодное введение новых налоговых условий, а в последнее время, даже с меньшими временными периодами, повышение налоговой нагрузки на потребление, новое налогообложение недвижимого имущества – все это относится к главной проблеме налогообложения-

нестабильности налоговой системы [8, С.].

При данных обстоятельствах актуальным является дальнейшее применение и развитие налогового менеджмента, как на уровне государства, так и, в особенности, на уровне предприятий и организаций. Проявление налогового менеджмента состоит в управлении налоговыми потоками путем использования научно обоснованных форм и методов принятия решений в области управления налоговыми доходами и налоговыми расходами на макро–и микроуровнях. Также налоговый менеджмент реализуется через основные функции самих налогов: фискальную – как основного источника государственных доходов, так и, главным образом, регулирующую – управления налоговыми потоками государством и предприятиями [2, С.].

Регулирующая функция налогов состоит в стимулировании экономического роста, регулировании инвестиционной активности путем манипулирования видами налоговых платежей и элементами политики. Регулирование должно быть подчинено эффективному решению фискальных задач при оптимальных параметрах налоговой нагрузки на предприятия [3, С.].

Многие организации уже давно стремятся к снижению налогового бремени, используя налоговое планирование или налоговую оптимизацию. В желании налогоплательщика воздействовать на сумму налоговых платежей с максимальной выгодой и

одновременном стремлении государства реализовать приоритетную по значению фискальную функцию налогов заключается двойственность природы налогов и попыток их регулирования. Порожденные двойственной природой налога противоречия интересов бизнеса и государства в процессе их разрешения ведут к поиску компромисса. На смену налоговому планированию, которое заключается в использовании тех или иных пробелов или противоречий налогового законодательства, приходит налоговый менеджмент [4, С.].

Налоговый менеджмент — достаточно новая для России теоретическая и практическая область знаний, появившаяся еще на рубеже веков. По аналогии с финансовым менеджментом, налоговый менеджмент возник первоначально в хозяйственной среде, т.е. в практической действительности, и лишь впоследствии появились попытки теоретического обобщения и развития этой области знаний.

Проблемы формирования теоретической основы налогового менеджмента, осуществляемого на предприятии и государством, влияния государственного налогового менеджмента на деятельность организаций относятся к вопросам, недостаточно разработанным в отечественной юридической и экономической науке. В качестве базовых следует отметить труды М.В.Карп, Д.Ю.Мельника, А.Г.Седова, Г.И.Хотинской [6,7,9,10], которые

непосредственно посвящены разработке категории налогового менеджмента [4, С.].

В литературе по налоговому менеджменту выделяют следующие исторические этапы развития категории управления налогообложением на корпоративном уровне [5, С.]:

Первый этап. 1990-1999 гг.: налоговое планирование как *клонение* от уплаты налогов.

Налоговое планирование в это время использовалось как воздействие на налоговые платежи, и прежде всего, как минимизация налоговых платежей.

Второй этап. 2000-2003 гг.: налоговое планирование как возможность *законной минимизации платежей*.

Это этап развития отечественной налоговой системы, на котором появляются различные режимы (системы) налогообложения, расширяется сфера применения льгот, особенно по такому из основных пополняющих бюджет страны налогов, как НДС.

В этот период экономия на налогах становится внутренним резервом, источником дополнительных финансовых ресурсов, а также способом повышения ценовой конкурентоспособности продукции предприятий вследствие снижения налогооблагаемых расходов, входящих в себестоимость. Государство, в свою очередь, на данном этапе принимает меры недопущения снижения налоговых обязательств, ярким примером чего явилось введение единого налога на

вмененный (потенциально возможный) доход, бюджетные поступления от которого гарантируют определенный уровень налогового дохода государства. Именно законность в управлении налоговыми платежами приобретает в это время особое значение.

Третий этап. 2004-2005 гг.: налоговое планирование проявляется как *совокупность методов оптимизации налоговых платежей*.

Ограниченность налогового планирования, по конкретным налогами отдельным операциям, приводит к появлению такого подхода в налоговом планировании, который соответствует термину «оптимизация налогообложения», то есть так называемой деятельности по определению такого эффективного способа распределения и использования ресурсов предприятия, который способствует достижению наиболее выгодной величины налоговой базы и направлен на минимизацию налоговых последствий.

Четвертый этап. 2006-2009 гг.: налоговый менеджмент и «налоговая выгода».

Согласно Постановлению Пленума Высшего Арбитражного суда РФ № 53 от 12.10.2006 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», под «налоговой выгодой» понимается «уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более

низкой налоговой ставки, а также получения права на возврат (зачет) или возмещения налога из бюджета» [1, С.].

На этом этапе развития Т.Ф. Юткина предлагает основополагающие идеи и принципы, которые формируют концепцию налогового менеджмента, обращают на себя особое внимание исследователей и становятся основой дальнейшего развития системы управления налогообложением.

В частности, С.В. Барулин отмечает, что налоговый менеджмент – это часть общей системы управления рыночной экономикой и предлагает включать в это понятие налоговую часть финансового менеджмента, а также выделяет два уровня налогового менеджмента: макроуровень и микроуровень (соответственно государственный налоговый менеджмент и корпоративный налоговый менеджмент) [2, С.].

В целом, общей целью налогового менеджмента любого уровня является укрепление финансовых ресурсов, повышение экономической эффективности и обеспечение экономического роста.

На макроуровне это осуществляется посредством таких структурных элементов как:

- налоговое регулирование,
- налоговое администрирование,
- налоговое право,
- налогообложение,
- налоговая политика,
- налоговая система,
- налоговый механизм,

а на микроуровне в налоговый менеджмент входят только

отдельные элементы налогового процесса, такие как:

- налоговая политика,
- налоговое планирование,
- налоговое регулирование
- налоговый контроль,

а также учетная политика в целях налогообложения.

Кроме того, что особенно важно, в исследовании сущности налогового менеджмента С.В. Барулин отмечает его *управленческий* характер [3, С.].

Пятый этап. 2010 - настоящее время: налоговый менеджмент как поиск *компромисса* между интересами хозяйствующего субъекта и государства.

Из тактики сокращения налогов управление налогообложением постепенно превращается в стратегию оптимального управления предприятием в целом.

На данном этапе развития этой категории, которое происходит под воздействием конституционно-правовых основ, экономической мысли и практики хозяйствующих субъектов, она обозначается как корпоративный налоговый менеджмент.

Судебная практика на данном этапе является наиболее показательной в отношении постепенного перехода государства от реализации сугубо фискальной функции к формированию налоговой политики, способствующей стимулированию экономического роста и повышению деловой активности бизнеса, и соответственно, реализации и регулирующей функции налогов.[5].

Таким образом, процесс формирования налогового

менеджмента как нового подвида корпоративного управления проходил одновременно с развитием российской налоговой системы и был обусловлен потребностью предприятий воздействовать на налоговые платежи путем определения наиболее оптимальной величины налоговых баз.

Изменение функциональной роли налогов в финансовой системе организации, использование новых инструментов регулирования налогообложения способствовали выделению корпоративного налогового менеджмента в качестве самостоятельного научно-практического направления.

В современных условиях совершенствования качества управления корпоративный налоговый менеджмент представляет одно из самых перспективных направлений развития внутрифирменных систем и является обязательным инструментом при принятии того или иного управленческого решения. Также он выступает одним из базовых инструментов формирования показателей эффективности функционирования предприятия, так как их расчет без учета налоговых последствий является нерациональным, что доказывается не только теоретически, но и, особенно в последнее время, практически в деятельности хозяйствующих субъектов.

Постепенный переход России к рыночным отношениям создал возможности реализовать на практике различные способы и методы регулирования налоговых

платежей. С практической точки зрения, широкие возможности для развития теории налогообложения связаны с функциями и ролью налогов в финансовой системе организации, с выделением новых инструментов регулирования налогообложения, необходимостью введения специальных должностей в организациях, таких как бухгалтер по налогам, налоговый аналитик, налоговый менеджер, или в целом, службой налогового управления организации [5, С.].

Такое практическое применение налогового менеджмента, особенно в настоящее время, когда на рынке труда происходит развитие новых направлений и профессиональных стандартов, может явиться началом нового этапа в развитии системы управления налогообложения.

Также хочется отметить актуальность введения вышеназванных должностей в свете применения контрактной системы закупок в государственной и муниципальной сферах и

непосредственного сотрудничества этих работников с контрактными управляющими в рамках проведения торгов и аукционов при совершении коммерческих сделок с применением Федеральных законов № 44-ФЗ от 05.04.2013 г. «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд» и № 223-ФЗ от 18.07.2011 г. «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц» как в бюджетных, так и коммерческих организациях, сотрудничающих друг с другом. Такое сотрудничество как в консультативной форме, так и в форме непосредственного участия в проведении закупки, окажет положительное влияние на процесс установления оптимальной с точки зрения налоговых платежей цены контракта и заключения договоров между поставщиками и заказчиками на каждом уровне, в каждой организации и в государстве в целом.

ЛИТЕРАТУРА

1. Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой льготы» // Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации. - 2006. - № 12.
2. Барулин С. В. Налоговый менеджмент : учеб. пособие / С. В. Барулин, Е. А. Ермакова, В. В. Степаненко. -М.: ОМЕГА-Л, 2008. - С.28 <http://www.universalinternetlibrary.ru/book/16422/ogl.shtml>).
3. Барулин С. В. Налоговый менеджмент : учеб. пособие / С. В. Барулин, Е. А. Ермакова, В. В. Степаненко. - М.: ОМЕГА-Л, 2008 . - С. 150 <http://www.universalinternetlibrary.ru/book/16422/ogl.shtml>).
4. Борзунова О.А. Менеджмент в налоговой сфере России: достижения и проблемы. http://www.mgimo.ru/files/16433/Lex_2008_02_borzunova.doc.
5. Исаева А.Ю. Этапы развития категории корпоративного налогового менеджмента в России // УЭКС. 2011. №33. URL:

- <http://cyberleninka.ru/article/n/etapy-razvitiya-kategorii-korporativnogo-nalogovogo-menedzhmenta-v-rossii> (дата обращения: 19.11.2016).
6. Карп М.В. Налоговый менеджмент: Учеб. для вузов. - М.: ЮНИТИ, 2001
 7. Мельник Д.Ю. Налоговый менеджмент. – М., Финансы и статистика, 1999
 8. Савельева Е.В. Основные проблемы налогообложения государства и промышленных предприятий // Материалы международной (заочной) научно-практической конференции «Приоритетные модели общественного развития в эпоху модернизации: экономические, социальные, философские, политические, правовые аспекты» - 25.03.16г.: Новосибирск — Тихорецк — Саратов - Краснодар — Армавир.
 9. 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.
 10. Хотинская Г.И. Налоговый менеджмент и его эффективность // Финансовый менеджмент. – 2002. №2, № 3.

REFERENCES

- 1 The resolution of the Plenum of the RF from 12.10.2006 № 53 "On evaluation by arbitration courts of validity of reception by the tax bearer of tax benefit" // Bulletin of the Supreme Arbitration Court of the Russian Federation. - 2006. - No. 12
- 2 Barulin S. V. Tax management : textbook. manual / S. V. Barulin, E. A. Ermakova and V. V. Stepanenko. -M.: OMEGA-L, 2008. - P. 28 <http://www.universalinternetlibrary.ru/book/16422/ogl.shtml>
- 3 Barulin S. V. Tax management : textbook. manual / S. V. Barulin, E. A. Ermakova and V. V. Stepanenko. - M.: OMEGA-L, 2008 .- P. 150 <http://www.universalinternetlibrary.ru/book/16422/ogl.shtml>.
- 4 Borzunova O. A. Management in the tax area of Russia: achievements and problems. http://www.mgimo.ru/files/16433/Lex_2008_02_borzunova.doc
- 5 Isaeva A. Y. Stages of development of tax management in Russia // Wax. 2011. No. 33. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/etapy-razvitiya-kategorii-korporativnogo-nalogovogo-menedzhmenta-v-rossii> (date accessed: 19.11.2016).
- 6 Karp M. V. Tax management: Textbook. for higher education institutions. - M.: YUNITI, 2001
- 7 Miller D. Y. Tax management. M., finances and statistics, 1999
- 8 Savelieva E. V. The Basic problems of taxation of the state and industrial enterprises // international (correspondence) scientific and practical conference "Priority model of social development in the era of modernization: economic, social, philosophical, political and legal aspects" - 25.03.16 city: Novosibirsk — Tihoretsk — Saratov - Krasnodar — Armavir.
- 9 Sedov A. G. Tax management: essence and functions // the Development of financial relations in modern Russia: SB. scientific. Works / Under the editorship of S. V. Barulin, V. V. Stepanenko. – Saratov: SGSEU, 2002.
- 10 Hotinskaya G. I. Tax management and its performance // Financial management. – 2002. №2, № 3.