

УДК 336.22

Сущность и функции налогового менеджмента на предприятиях

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 не столько 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 предприя-

тием наилучших финансовых результатов посредством минимизации размеров выплат в бюджет; исключение риска экономических санкций со стороны государства, обусловленных намеренным или непредумышленным нарушением налогового законодательства.

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 постулатах основоположников экономической теории капитализма А. Смита и Д. Риккардо, 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.

Определенный интерес для отечественных хозяйственников и налоговых специалистов представляют наработки российских ученых. Это объясняется тем, что Российская Федерация и Республика Беларусь находятся в тесных экономических отношениях, предполагающих максимальную унификацию налоговых систем.

В России управление налогами на предприятиях приобрело большую актуальность. Специ-

алисты в этой области – налоговые менеджеры, эксперты, аудиторы, консультанты – стали, как и в экономически развитых государствах, особо значимыми фигурами, способными находить реальные возможности минимизировать размеры выплат в государственный бюджет.

Хозяйствующими субъектами Беларуси, находящимися в едином экономическом пространстве с предприятиями России и имеющими с ними широкие партнерские отношения, активно изучаются научно-методические разработки российских авторов в области налогообложения.

Специфика отечественного законодательства, а также накопленный в Беларуси 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;

Основная часть

Большинство ученых сходятся во мнении, что категория «менеджмент» присуща рыночной экономике. Признаком наличия в обществе соответствующих упомянутому типу экономики отношений является применение в производственной, финансовой и налоговой сферах эффективного менеджмента. Его, как объективную составляющую рыночного хозяйственного механизма, необходимо исследовать и использовать для максимально успешного ведения бизнеса.

В этом аспекте категорию налогового менеджмента следует рассматривать не только как экономическую науку, задачей которой является изучение закономерностей и концептуальных основ процесса управления налогами, его принципов, функций, целей, но и как деятельность, направленную на достижение стоящих перед конкретным предприятием задач.

Именно данная логика отражена в формулировках понятий «менеджмент» и «налоговый менеджмент», используемых большинством авторов исследований экономической тематики. Содержание категории «менеджмент» определяется ими как теория и практика управления (под последним подразумевается организация процессов, связанных с руководством предприятием и принятием соответствующих решений).

Под научными основами управления понимается система знаний, законов и принципов менеджмента, составляющих теоретическую базу процесса управления и обеспечивающих

результативности механизма налогового регулирования (с учетом особенностей хозяйственных отношений каждого конкретного налогоплательщика);

итогов процесса формирования системы налогового менеджмента, отвечающей потребностям белорусских 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 Беларусь необходимы собственные теоретические и методологические разработки в области управления налогами.

руководящий персонал предприятий научными рекомендациями.

Полностью соглашаясь с научными подходами к трактовке рассматриваемой категории, мы попытались ее конкретизировать, выделив функции и принципы организации налогового менеджмента на предприятиях.

По нашему мнению, налоговый менеджмент следует трактовать как науку и практику принятия решений, направленных на оптимизацию величины налоговых платежей предприятий в государственный бюджет. Данный вид деятельности способствует рациональному использованию взаимосвязанных функциональных элементов процесса руководства. К таковым относятся организация управления и взаимодействия с внешней средой, мотивация персонала, контроль и регулирование, а также ведение налогового учета, анализ и планирование. Использование перечисленных элементов осуществляется исходя из принципов интегрированности, комплексности, системности, динамичности, альтернативности и непрерывности. Конечной целью налогового менеджмента является максимизация прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

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.).



Функции налогового менеджмента на предприятиях

Приведенная схема характеризует процесс управления налогами, который начинается с организации, а заканчивается контролем и регулированием.

В качестве первого функционального элемента налогового менеджмента мы рассматриваем организацию управления налогами, представляя ее как совокупность обоснованных решений по систематизации и координации всех элементов налогового процесса, обеспечивающих достижение намеченных целей и задач путем планирования, анализа, мотивации, контроля и регулирования налоговых отношений.

Некоторые авторы рассматривают организацию управления налогами исключительно как их администрирование. Такая упрощенная трактовка не учитывает важнейшей координирующей роли данного элемента управления, связывающего все остальные составляющие рассматриваемой системы.

Организация управления важна как на стадии становления бизнеса (когда с учетом налоговой составляющей решается вопрос о его доходности), так и в ходе расширения деятельности предприятия, его преобразования или реструктуризации.

Вторым и не менее важным функциональным элементом налогового менеджмента является налоговое планирование. В настоящее время на большинстве белорусских предприятий оно сводится к расчетам сумм налоговых платежей на ближайший год и составлению календаря их перечислений на определенный период (месяц, квартал). По существу данный процесс только фиксирует факт соблюдения требований законодательства, в связи с чем нет оснований признавать его налоговым планированием.

Последнее в деятельности предприятий должно быть многофункциональным процессом, направленным на:

оптимизацию налоговых платежей (по суммам и срокам уплаты);

регулирование денежных потоков в рамках финансового менеджмента;

недопущение нарушений налогового законодательства и уплаты штрафных санкций.

Вопреки мнению некоторых экономистов главной задачей налогового планирования является не минимизация размеров соответствующих выплат, а разработка для конкретного предприятия концепции налогообложения, тактики и стратегии управления налогами, а в дальнейшем – налоговой политики.

Указанная задача является наиболее сложной в области налогового менеджмента, поскольку ее выполнение в максимальной степени зависит от воздействия внешних факторов. Таковыми являются изменения государственного законодательства и рыночной среды, создающие необходимость корректировки хозяйственных связей и денежных потоков.

Работа в данном направлении требует от налоговых менеджеров высокого профессионализма. Она исключительно значима, так как обеспечивает предприятию защиту от возможных финансовых потерь. В связи с этим одной из важнейших задач экономической науки является разработка приемлемой для хозяйствующих субъектов методологии стратегического и тактического налогового планирования, учитывающей реалии национального налогового законодательства.

Мы исходим из того, что налоговое планирование является наиболее сложной составляющей системы бизнес-планирования предприятий. Оно должно осуществляться с учетом следующих факторов, влияющих на величину подлежащих уплате налогов:

месторасположения предприятия, в определенных случаях дающего ему право на льготный режим налогообложения;

организационно-правовой формы и статуса предприятия, также влияющих на режим налогообложения;

видов хозяйственной деятельности и операций, определяющих состав налоговой базы и, соответственно, структуру и общую величину налоговых платежей;

методов ведения бухгалтерского и налогового учета, позволяющих оптимизировать сроки осуществления выплат в государственный бюджет.

При налоговом планировании следует исходить из результатов оценки как налоговых баз по налоговым платежам, так и взаимосвязи между последними. Также необходимо учитывать то, что на объемы налоговых выплат влияют не только внешние факторы, но и внутренние управленческие решения.

Следовательно, налоговое планирование можно характеризовать как функцию налогового менеджмента, позволяющую руководству предприятия оценивать (исходя из размеров выплат в бюджет) финансовые последствия тех или иных управленческих решений. При этом адекватные выводы могут быть сделаны только на основе многовариантных расчетов, позволяющих оценить изменения совокупной налоговой нагрузки в тех или иных производственных ситуациях.

Таким образом, налоговое планирование является аналитическим процессом, осуществлению которого способствует предварительное использование налогового менеджмента для анализа и учета. В ходе анализа выявляются все факторы, влияющие (как положительно, так и отрицательно) на результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Это обеспечивает объективную оценку сложившейся в финансовой сфере ситуации и позволяет скорректировать дальнейшие действия.

Спецификой анализа налогообложения является необходимость его проведения применительно как к изменениям внешней правовой и экономической среды (налогового законодательства, рыночной конъюнктуры и т. д.), так и к внутренним факторам производства – объемам выпуска и реализации продукции, себестоимости и др. Результатом этой работы должна стать оценка сложившейся налоговой нагрузки в отношении конкретных налоговых баз, изменений структуры, а также общего уровня налоговых платежей в государственный бюджет.

Реальность аналитических выводов зависит от качества информационных источников, используемых для бухгалтерского и налогового учета. В связи с этим обеспечение достоверности последних, а также формирование общей учетной политики предприятия входят в число важнейших функций налогового менеджмента.

Налоговый контроль обычно выполняется внешним органом – инспекцией Министерства по налогам и сборам. Для предприятия его проведение может стать причиной серьезных финансовых расходов, обусловленных уплатой штрафов за нарушения, допущенные при исчислении платежей в бюджет. Задачей службы налогового менеджмента является предупреждение таких ситуаций путем проверки достоверности налогового учета, правильности составления соответствующих деклараций, а также выявления и устранения ошибок, допущенных иными подразделениями.

Проведение внутреннего налогового контроля позволяет предприятию избежать финансовых потерь. Они могут быть вызваны как влекущей за собой экономические санкции недоплатой налогов, так и их ошибочной переплатой, выводящей из оборота необходимые денежные средства.

Следует отметить, что наиболее эффективен налоговый контроль, имеющий превентивный характер и предупреждающий возможные риски. Его результативность повышает постоянный мониторинг налоговой среды – как внешней, так и внутренней. Данный метод контроля позволяет своевременно принимать управленческие решения, направленные на корректировку налоговых процессов и оперативно проводить их регулирование. Иной его важной задачей является отслеживание мультиплицирующего эффекта, вызываемого изменением налоговых обязательств государством или нарушениями со стороны предприятия.

Налоговое регулирование представляет собой корректировку налоговых планов соответственно изменениям внешней и внутренней среды. По существу данный вид деятельности является связующим звеном между налоговым планированием и контролем, обеспечивающим гибкое управление процессом уплаты налогов для достижения стоящих перед предприятием целей.

Обычно в число функций аппарата управления налогами включается мотивация, под которой понимается стимулирование персонала для улучшения результатов работы. На наш взгляд, данный вид деятельности не является главным. Основная задача налогового менеджмента – недопущение нарушений профильного законодательства. В целом роль мотивации сводится к уменьшению размеров налоговых платежей и увеличению прибыли, используемой предприятием на собственные нужды.

Особенностью налогового менеджмента является то, что наряду с общими управленческими функциями он обеспечивает взаимодей-

ствие с внешней средой. Последнее трактуется нами как комплекс экономических отношений, оказывающих преимущественное воздействие на систему налогообложения. Их воздействие может быть как прямым (через налоговое, таможенное, инвестиционное законодательство, отношения с поставщиками и потребителями продукции), так и косвенным, определяемым общим состоянием экономики страны или национальной системы денежного обращения.

Специфика внешней среды заключается в том, что она постоянно изменяется. В связи с этим ее анализ чрезвычайно важен при разработке ситуационных многовариантных планов, формирующих стратегию предприятия.

Заключение

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. Характер управленческих 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.

В отличие от ряда исследователей мы не считаем минимизацию налоговых платежей в рамках действующего законодательства единственной задачей налогового планирования.

Управлять внешней средой бизнес-структура не в состоянии, однако ее система налогового менеджмента должна предвидеть изменения для того, чтобы предотвратить финансовые потери или мобилизовать ресурсы с целью увеличения прибыли.

Налоговый менеджмент, являясь частью финансового менеджмента, должен способствовать достижению общих экономических целей бизнеса – увеличению объема доходов, а также максимизации чистой прибыли, остающейся после уплаты налогов и используемой предприятием для развития производства, удовлетворения социальных нужд работников и их премирования.

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 управленческих решений.

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.

По нашему мнению, налоговый контроль следует осуществлять в основном превентивно. Он должен способствовать предупреждению рисков в области уплаты налогов, а также отслеживанию мультиплицирующего эффекта от коррекции налоговых обязательств государством или самим предприятием.

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.

ЛИТЕРАТУРА

1. Брейли, Р. Принципы корпоративных финансов: пер. с англ. / Р. Брейли, С. Майерс. – М.: Олимп-Бизнес, 1997. – 1120 с.
2. Бритхем, Ю. Ф. Энциклопедия финансового менеджмента: сокр. пер. с англ. / Ю. Ф. Бритхем. – М.: Экономика, 1998. – 823 с.
3. ван Хорн, Дж. К. Основы управления финансами: пер. с англ. / Дж. К. ван Хорн. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 800 с.
4. Росс, С. Основы корпоративных финансов: пер. с англ. / С. Росс. – М.: Лаборатория Базовых Знаний, 2000. – 720 с.

РЕЗЮМЕ

Предложено авторское определение понятия «налоговый менеджмент» (применительно к его реализации на предприятиях). Раскрыта сущность данного понятия, проявляющаяся в рациональном использовании таких взаимосвязанных функциональных элементов управления, как налоговое планирование, анализ, учет, контроль, регулирование, мотивация, взаимодействие с внешней средой.

SUMMARY

In article author's definition of concept «tax management», realised on the enterprises is offered. The essence of the given concept which is shown in rational use of such interconnected functional elements of management, as tax planning, the management organisation, the tax account, the taxation analysis, the tax control, regulation, motivation and interaction with an environment is opened.

Поступила 16.03. 2012