

Т.Б. САЙГИНА, доцент, ДонНТУ

Я.И. ГЛУЩЕНКО,

Донецкий государственный университет экономики и торговли
им. М. Туган-Барановского

НАЛОГОВОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯМИ

Система налогообложения предпринимательской деятельности является важным фактором ее эффективности. Используя различные виды налогов и сборов, маневрируя ставками налогов, налоговыми льготами и санкциями, изменяя условия налогообложения, государство воздействует на экономическое поведение предпринимательских структур. На сегодняшний день в финансовых потоках любого предприятия налоговые платежи занимают одно из центральных мест. Практически все финансово-хозяйственные операции прямо или косвенно влияют на базу налогообложения. Необходимость адаптации предприятий к действующей системе налогообложения в условиях трансформации экономики является одним из основных факторов, который определяет значимость разработки налогового планирования на микроуровне.

Проблемы налогового планирования предприятий освещаются во многих журнальных и газетных статьях, книгах, диссертационных исследованиях. В них определены положительные аспекты налогового планирования, рассмотрено влияние налоговых платежей на управляемость финансовых потоков с целью достижения их сбалансированности. Однако, среди специалистов, занимающихся данными проблемами, нет единого мнения относительно трактовки самого понятия «налоговое планирование». В ряде работ налоговое планирование сводится к минимизации налоговых платежей, отсутствует оценка этого вида деятельности с точки зрения управления предприятиями. Так, Евстигнеев Е. трактует налоговое планирование как «за-

конный способ обхода налогов с использованием предоставляемых законом льгот и приемов сокращения налоговых обязательств» [2, с.52], Пеппер Д. как «искусство освобождать капитал от налогов» [6, 11]. Отождествление понятий «налоговое планирование» и «минимизация налогов» прослеживается и в работах Пепеляева С. [5, с.578], Сутырина С., Погорлецкого А. [4, с.119]. Подобное отождествление может привести к негативным последствиям как для государства, так и для самих предприятий. Государство выполняет свои многочисленные функции, в том числе и создание условий для осуществления предпринимательской деятельности в стране, только при наличии надлежащего финансирования. Следствием минимизации предприятиями налоговых платежей могут быть: финансовая необеспеченность таких сфер жизнедеятельности общества, как здравоохранение, пенсионное обеспечение, образование; увеличением налогового бремени, так как государство может компенсировать недостаток бюджетных средств увеличением действующих налогов и сборов или введением новых, и в результате на предприятия, исправно уплачивающие налоги, ляжет дополнительная налоговая нагрузка. Результаты изучения работ по налоговому планированию указывают также на недостаточную разработанность принципов налогового планирования. В работе Евстигнеева Е. принципы налогового планирования представлены высказываниями: «смерть и налоги неизбежны» (Т.Ч. Халибертон); «платить налог нужно, но с умом» (Б.А.Рагозин); платить необходимо только минимальную сумму положенных налогов;

полноценно использовать всю совокупность налоговых льгот; платить налоги необходимо в последний день установленного для этого срока» [2, с.51]. Отечественный ученый Елисеев А. в качестве принципов, на которых базируется налоговое планирование, выделяет: учет действующего законодательства, оперативное отслеживание всех изменений в налоговой системе, использование логических схем уменьшения налоговых платежей, сопоставление при оценке эффективности налогового планирования результатов и расходов, правовой анализ схем налоговой оптимизации и др. [3, с.22].

Представляется, что вышеприведенные формулировки не в полной мере раскрывают те основополагающие правила, на которых должно строиться налоговое планирование предприятия. На современном этапе назрела необходимость формулировки принципов налогового планирования предприятия в соответствии с основными понятиями теории управления сложными экономическими системами, обоснование их взаимосвязи и взаимозависимости.

Цель данной статьи – рассмотреть налоговое планирование, как часть системы управления предприятиями, а также сформулировать и обосновать его принципы.

Согласно теории управления, планирование представляет собой процесс разработки и принятия целевых установок количественного и качественного характера и определения путей наиболее эффективного их достижения. Именно с планирования начинается процесс управления и появляется управленческое решение, с реализацией которого в дальнейшем и становится возможной сама управленческая деятельность. От качества подготовки управленческих решений, от их планомерности зависит и качество их реализации, следовательно, предопределяется успех всей управленческой деятельности. Известный ученый А. Файоль отмечал, что управлять – это предвидеть, а предвидеть – это уже почти действовать.

Все процессы, происходящие на предприятии: производство, снабжение, сбыт или вложение капитала, в той или иной мере связаны с налоговыми платежами. Суммарное воздействие всех налогов и сборов, уплачиваемых предприятием, характеризуется показателем налоговой нагрузки, уровень которой во многом определяет целесообразность и эффективность финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Поэтому выработка направленности развития предприятия в условиях рыночной системы хозяйствования должна происходить с учетом налогового фактора.

Исходное начало процесса планирования – предвидение состояний объекта, завершающий этап – разработка методов перевода объекта в новое заданное для него состояние. Важнейшим средством для этого служит прогноз. Необходимо отметить, что прогнозирование и планирование взаимно дополняют друг друга. Формы сочетания прогнозирования и планирования могут быть самыми различными: составление прогноза может предшествовать разработке плана (как и происходит в большинстве случаев); прогноз может следовать за планом (прогнозирование последствий принятого в плане решения); прогноз может проводиться в процессе разработки плана (прогнозирование как составная часть планирования); прогноз может самостоятельно играть роль плана (в случаях, когда невозможно обеспечить точное определение показателей, т.е. план приобретает вероятностный характер и практически превращается в прогноз). Учитывая, что система налогообложения государства динамична, т.е. подвержена корректировкам и изменениям, план налоговых платежей предприятия будет иметь вероятностный характер. Таким образом, налоговое планирование представляет собой синтез процессов прогнозирования и планирования. При этом планирование нацелено на обоснование принятия и практической реализации управляющих решений, а цель прогнозирования – прежде всего, создать

научные предпосылки для их осуществления. Эти предпосылки включают: анализ тенденций, происходящих в системе налогообложения; вариантное предвидение ее развития, учитывающее как сложившиеся тенденции, так и намеченные государством цели; оценку возможных последствий изменений для предприятий. Обоснование направлений налогового планирования заключается в том, чтобы, с одной стороны, выяснить перспективы ближайшего или более отдаленного будущего в сфере налогообложения, руководствуясь результатами анализа реальных экономических процессов, а с другой – способствовать выработке оптимальной налоговой стратегии и тактики предприятия, опираясь на составленный прогноз и оценку принятого решения с позиций его последствий в прогнозируемом периоде.

Основываясь на вышесказанном, налоговое планирование можно охарактеризо-

вать как процесс разработки и реализации налоговой стратегии и налоговой тактики на базе моделирования налогооблагаемых баз, сумм налоговых платежей и уровня налоговой нагрузки предприятия.

Логика налогового планирования опирается на закономерности – принципы, являющиеся основополагающими правилами или другими словами основными требованиями, которые должны соблюдаться в процессе налогового планирования предприятия.

Критический анализ теоретических разработок, посвященных налоговому планированию предприятий, а также исследование общепринятых принципов планирования позволяют выделить следующие основные принципы налогового планирования, представив их взаимосвязь схемой (см. рис. 1).

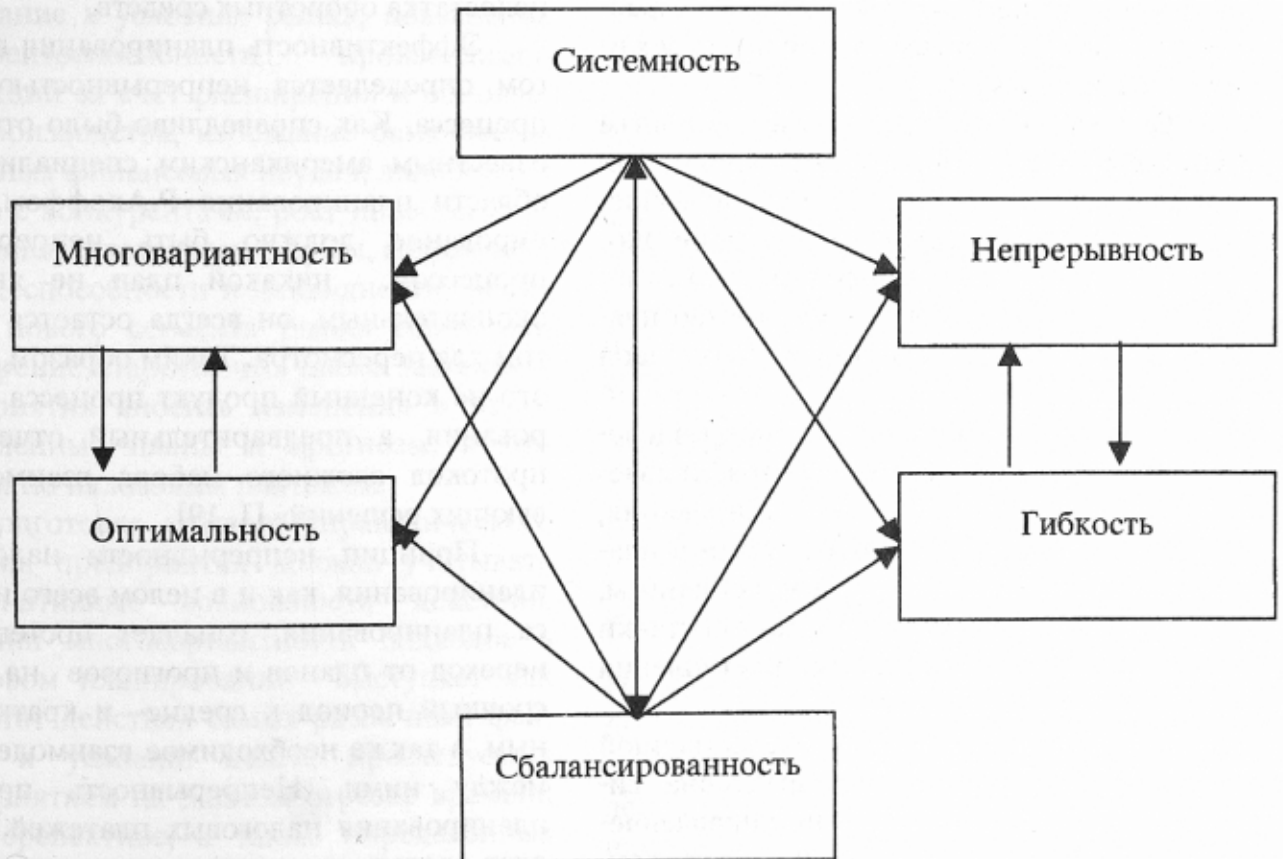


Рис. 1. Принципы налогового планирования

Одним из основных принципов налогового планирования предприятия предлагается считать принцип системности, означающий, что, с одной стороны, цели и задачи налогового планирования должны быть подчинены общим целям предприятия, а с другой, – любое управленческое решение, будь то инвестирование средств, реорганизация, создание филиала, дочерних предприятий, выбор контрагента, должны быть рассмотрено с точки зрения возникающих налоговых обязательств.

Как показывает мировой опыт, одним из факторов успешного развития предприятия в условиях рыночной экономики является четкая формулировка общих целей и приоритетов. Исходя из того, что основная цель любого предприятия состоит в получении максимально возможной прибыли, то важнейшим приоритетом при разработке налогового планирования должно выступать создание условий, способствующих увеличению прибыли за счет скоординированного, комплексного и целенаправленного использования различных режимов налогообложения.

В рыночных условиях, где основным регулятором деятельности выступают равновесие спроса и предложения, превышение доходов над расходами и другие экономические механизмы, предприятия самостоятельно разрабатывают множество планов: от социально-экономического плана развития всего предприятия до планов деятельности отдельных служб и подразделений. Система мероприятий, разрабатываемая в процессе налогового планирования, должна быть взаимоувязана с другими планами предприятия – производственным, планом сбыта продукции, планом поставки сырья и материалов, планом поступления денежных средств и др.

К сожалению, для отечественной практики хозяйствования характерна ситуация, когда при принятии управленческих решений руководители видят конкретные проблемы, отдаленные от множества других сторон деятельности предприятия. Иначе говоря, на практике игнориру-

ется принцип системности в сфере управления налоговыми платежами, что не позволяет скоординировать действия службы налогового планирования с другими функциональными отделами предприятия и в конечном итоге приводит к снижению эффективности налоговой стратегии и налоговой тактики.

Следующим по приоритетности предлагается считать принцип сбалансированности. На сегодняшний день в отрицательном денежном потоке (расход денежных средств) существенную долю составляют налоговые платежи. Любой сбой в балансе поступления и расходования денежных средств отрицательно сказывается на хозяйственной деятельности предприятия. В то же время правильно спланированные и организованные денежные потоки позволяют более экономно и рационально использовать собственные финансовые ресурсы, уменьшая зависимость от внешних источников, что особенно важно в условиях недостатка оборотных средств.

Эффективность планирования во многом определяется непрерывностью этого процесса. Как справедливо было отмечено известным американским специалистом в области планирования Р.Акоффом, «планирование должно быть непрерывным процессом, никакой план не является окончательным, он всегда остается объектом для пересмотра. Таким образом, план – это не конечный продукт процесса планирования, а предварительный отчет. Это протокол сложного набора взаимодействующих решений» [1, 19].

Принцип непрерывности налогового планирования, как и в целом всего процесса планирования, означает постепенный переход от планов и прогнозов на долгосрочный период к средне- и краткосрочным, а также необходимое взаимодействие между ними. Непрерывность процесса планирования налоговых платежей позволяет сделать возможным постоянный контроль, анализ и модификацию планов и прогнозов при изменении как внутренней, так и внешней среды. Ошибка большинства

предприятий заключается в том, что налоговым планированием они начинают заниматься только в процессе текущей деятельности, а задумываться над этим необходимо с момента возникновения идеи об организации бизнеса.

К составлению прогнозов налоговых платежей необходимо подходить с известной долей гибкости. Так, пересмотр со стороны государства действующего налогового законодательства, введение новых и отмена ранее действовавших налогов и сборов, изменение сроков уплаты, все это может оказать существенное влияние на планы финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Кроме изменения внешних условий, меняются и представления предприятия о своих целях и возможностях. Безусловно, стратегической целью деятельности любого предприятия является получение прибыли. Однако вполне вероятна ситуация, когда предприятие решает и такие задачи, как выживание в условиях рынка, повышение конкурентоспособности производимой продукции за счет расширения и обновления производства, избежание банкротства и крупных финансовых неудач, лидерство в борьбе с конкурентами, рост инвестиционной привлекательности фирмы, сохранение платежеспособности и ликвидности, завоевание нового сегмента рынка сбыта или расширение старого, что также заставляет предприятия вносить изменения в ранее составленные планы и прогнозы, в том числе и по налоговым платежам.

Подготовка каждого управленческого решения предприятия должна учитывать альтернативные возможности действий. Принцип многовариантности подходов в налоговом планировании выступает как результат действия самых различных факторов и условий: целей, преследуемых предприятием на данном отрезке времени и в перспективе, а также определенных экономических, правовых и организационно-контрольных мероприятий государства в области налогообложения. Он предполагает выполнение двух основных операций:

формирование множества альтернатив и выбор наиболее оптимальной.

Еще одним, важным принципом, взаимосвязанным с многовариантностью, является принцип оптимальности, состоящий в обосновании наилучшей, с точки зрения возможного минимального размера налоговых платежей и издержек по их исчислению, программы развития предприятия.

Трактовка налогового планирования с позиций управления предприятиями, формулировка и обоснование его принципов на этой основе, позволяют выявить резервы снижения налоговой нагрузки предприятий, возможности равномерного распределения ее по отчетным периодам, а также разработать организационную модель налогового планирования, интегрированную в общую организационную структуру предприятия, с наименьшими затратами.

Литература

1. Акофф Р. Планирование в больших экономических системах / Пер. с англ. Г.Б. Рубальского. – М.: «Советское радио», 1972. – 224 с.
2. Евстигнеев Е. Н. Основы налогообложения и налогового права. – М.: ИНФРА – М, 2000. – 120 с.
3. Єлисеєв А.В. Податкове планування на підприємстві: Автореф. дис. кандидата економічних наук: 08.06.01/ Національний університет «Львівська політехніка». – Львів, 2003. – 23 с.
4. Налоги и налоговое планирование в мировой экономике / Под ред. Сутырина С.Ф. – СПб.: Изд-во В. А. Михайлова, Изд-во «Полиус», 1998. – 577 с.
5. Налоговое право. / Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2000. – 68 с.
6. Пеппер Джон. Практическая энциклопедия международного налогового и финансового планирования. – М.: ИНФРА – М, 1999. – XII. – 228 с.

Статья поступила в редакцию 15.09.03.