

ФИНАНСЫ, ДЕНЕЖНОЕ ОБРАЩЕНИЕ И КРЕДИТ

УДК 336.22

И.А. КОНОНЧУК, канд. экон. наук, доцент
Полесский государственный университет,
г. Пинск, Республика Беларусь



Статья поступила 12 октября 2023 г.

НАЛОГОВАЯ СТРАТЕГИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ В АСПЕКТЕ ЗАДАЧ И ПРИНЦИПОВ ЕЕ ПОСТРОЕНИЯ

***Цель** – исследование сущности налоговой стратегии организации с учетом поставленных задач и принципов ее реализации, позволяющей в условиях влияния факторов внешней и внутренней среды функционирования субъектов хозяйствования максимально использовать ее ресурсно-налоговый потенциал в целях стратегического развития.*

***Материалы и методы.** Теоретико-методической базой статьи послужили результаты исследований ученых в области налогообложения и управления налогами, нормы налогового законодательства Республики Беларусь. Применены следующие методы: наблюдение, анализ и синтез, дедукция, обобщение.*

***Результаты.** В статье представлен краткий обзор учений о сущности налогов как важного источника доходов государства и как действенного инструмента воздействия на экономические процессы; обоснован ряд факторов стратегического управления налогами, к которым относятся действующее налоговое законодательство с набором режимов налогообложения, системой налогов, их обязательными элементами и налоговыми льготами, особенности финансово-хозяйственной деятельности плательщика, предопределяющие величину налоговой базы и размер налогового обязательства, внедрение концепции налоговой безопасности на макро- и микроуровне; через призму ключевых задач сформулирована суть налоговой стратегии организации, определены принципы формирования налоговой стратегии и аргументирована целесообразность их соблюдения.*

***Заключение.** Предложенный теоретический базис налоговой стратегии с позиций решения ее логически взаимосвязанных и многогранных задач, соблюдения обоснованных конструктивных принципов как необходимых условий достижения заданных стратегических целей служит для выявления и внедрения в практику подходов, механизмов, инструментов, посредством которых формируется эффективная налоговая стратегия организации.*

***Ключевые слова:** налоговая стратегия и безопасность, управление налогами, налоговая оптимизация и риски.*

KONONCHUK I.A., PhD in Econ. Sc., Associate Professor
Polesky State University, Pinsk, Republic of Belarus

TAX STRATEGY OF ORGANIZATIONS IN THE ASPECT OF TASKS AND PRINCIPLES OF ITS CONSTRUCTION

The purpose. To study the essence of the organization's tax strategy, taking into account the tasks and principles of its implementation, which allows, under the influence of factors of the external and internal environment of the functioning of business entities, to maximize its resource and tax potential for strategic development.

Research materials and methods. The theoretical and methodological basis of the article was the results of research by scientists in the field of taxation and tax management, the norms of the tax legislation of the Republic of Belarus. The methods applied are the following: observation, analysis and synthesis, deduction, generalization.

Results. The article presents a brief overview of theoretical views on the essence of taxes as an important source of state revenue and as an effective tool for influencing economic processes; a number of factors of strategic tax management was substantiated. The factors include the current tax legislation with a set of tax regimes, the tax system, their mandatory elements and tax benefits, the specifics of the payer's financial and economic activities that determine the size of the tax base and the size of the tax liability, the introduction of the concept of tax security at the macro and micro levels. Through the prism of key tasks, the essence of the organization's tax strategy is formulated, the principles of forming a tax strategy are defined and the expediency of their compliance is reasoned.

Conclusion. The suggested theoretical basis of the tax strategy from the standpoint of solving its logically interrelated and multifaceted tasks, compliance with substantiated constructive principles as necessary conditions for achieving the set strategic goals serves to identify and put into practice approaches, mechanisms, tools through which an effective tax strategy of the organization is formed.

Keywords: tax strategy and security, tax management, tax optimization and risks.

Введение. В настоящее время налоговую систему с встроенным в нее многообразным набором налогов и сборов, характеризующихся совокупностью обязательных и факультативных элементов, можно назвать одним из наиболее важных инструментов воздействия на всех участников экономических процессов. Этим объясняется постоянная научная полемика в области налогов и налогообложения. Известны своими монументальными трудами А. Смит, У. Петти, Ж. Сэй, Д. Рикардо, Дж. Милль, Дж.М. Кейнс, А. Лаффер, М.М. Фельдстайн. Среди зарубежных ученых проблемами налогообложения также занимались Р. Брейли и С. Майерс, А.В. Брызгалин, Е.С. Вылкова, Л.В. Дуканич, Ю.А. Лукаш, М. Мескон, Б.А. Рагозин, С. Росс. В Республике Беларусь управлению налогообложением на макроуровне посвящены труды таких видных ученых, как Т.И. Василевская, Н.Е. Заяц, П.Г. Никитенко, Г.А. Шмарловская, Е.Ф. Киреева, О.Л. Шулейко, И.А. Лукьянова. Однако ошутимое влияние налогов на затраты и себестоимость продукции, валовую прибыль, прибыль от реализации продукции, результат инвестиционной и финансовой деятельности, отпускные цены, величину зачисляемых на счета плательщиков денежных активов, а, следовательно, и возможности ее развития обусловило появление практического интереса на

предмет поиска адекватных техник и механизмов сокращения налогового обязательства, выявления методик оптимизации налогов и управления налоговыми потоками организациями с целью минимизации их негативного воздействия на результативность деятельности. Зарубежные исследователи обратили свое научное внимание на возможности и практическую ценность внедрения налоговых стратегий в практику стратегического управления (Г. Цукман, Дж. Грэм, Дж. Контас, К. Хассетт).

В Российской Федерации крупные организации декларируют собственные налоговые стратегии, заявляя о себе как о добросовестных плательщиках. В Республике Беларусь значение налоговой стратегии ограничено оптимизацией налоговых платежей, что не позволяет в полной мере использовать ее широкий потенциал с выгодой для субъекта экономики, укрепляя свои финансовые позиции. Назрела необходимость научного обоснования и углубления исследований в области возможностей налоговой стратегии, сущностное содержание которой раскрывается через постановку задач и принципы их решения.

Основная часть. Эволюция теоретического обоснования практики налогообложения имеет длительный исторический отрезок, происходила параллельно с развитием эко-

номической мысли и менялась в векторе принятой экономической политики государства. Длительное время господствовало классическое представление о роли налогов (А. Смит, У. Петти, Ж. Сэй, Д. Рикардо, Дж. Милль), согласно которому налогам отводилось лишь предназначение как важного источника доходов бюджета государства. Со временем объективное влияние налогов на поведение плательщиков вызвало массу исследований в данной области и обоснования множества налоговых теорий, среди которых следует выделить кейнсианскую теорию (Дж.М. Кейнс), теорию монетаризма (Ф. Найт, М. Фридман), теорию экономики предложения (А. Лаффер, М.М. Фельдстайн, М. Бернс, Р. Риган), теорию неоклассического синтеза (П. Самуэльсон, Дж. Хикс, В. Леонтьев), теорию общественного выбора (Дж. Бьюкенен, Г. Таллок, К. Эрроу). Рассмотренные в названных и других налоговых теориях интересы плательщиков затрагиваются через использование государством налоговых инструментов преодоления спада или стимулирования производства, регулирования спроса и предложения, доходов и сбережений, объема инвестиций и их направлений. Поэтому полностью соглашаемся с высказыванием Г.И. Заболотни, М.В. Каширина: «налоговую систему можно назвать одной из наиболее используемых и признаваемых в мире систем управления экономическими процессами, оказывающими влияние на всех без исключения участников экономических процессов» [1].

В ответ на значительное влияние налогов на все показатели финансово-хозяйственной деятельности обоснованными видятся попытки плательщиков поиска эффективных налоговых стратегий, которые соответствуют целям организации и позволяют компаниям, используя возможности и выгоды налогового законодательства, оптимизировать налоговую нагрузку, соблюдать в полном объеме налоговое обязательство, в непростых условиях изменяющегося налогового законодательства минимизировать налоговые риски, снижать негативное влияние налогов на процесс принятия и изменения стратегических предпринимательских решений.

Основополагающие подходы формирования стратегий управления оформили в конце XX представители классической теории управления – Майкл Портером, Джей Барни,

Альфред Дьюр Чандлер, которые в своих работах описывали поведение фирмы по достижению своих конкурентных преимуществ за счет более низких издержек по сравнению с конкурентами, обосновали важность выработки стратегий, ориентированных на будущее, способность изменять свои процессы в соответствии с новыми внешними условиями, доказывали необходимость активного управления ограниченными ресурсами, к которым относили и финансовые ресурсы.

Выделяя составляющие блоки реализуемой стратегии развития организации, ключевая роль в укреплении финансовых ресурсов как основы существования организации отводится разработке финансовой стратегии и ее составному элементу – налоговой стратегии.

Разработке теоретических и практических основ финансовой и налоговой стратегии организаций в зарубежной экономике отводится значительное место. Особую известность приобрели работы таких исследователей, как Р. Брейли и С. Майерс, Ю. Бригхем, Дж.К. Ван Хорн, Г.Цукман, Дж. Грэм, Дж. Контас, К. Хассет, которые в своих трудах рассматривали сущность и методы налоговой стратегии, конкретизировали цели, детализировали инструменты ее достижения (выбор структуры капитала, оптимизация налоговых ставок и управление налоговыми активами и обязательствами).

Оценивая высокую практическую ценность налогового стратегирования, крупные плательщики Российской Федерации начали разрабатывать свои налоговые стратегии (ПАО «НК «Роснефть», ОАО «РЖД», ПАО «Газпром», ПАО «ГМК «Норильский никель» и др.).

В Республике Беларусь проблемы управления налогами хорошо исследованы на макроуровне. Можно отметить таких белорусских ученых, издавших весомые труды, как Т.И. Василевская, Н.Е. Заяц, П.Г. Никитенко, Г.А. Шмарловская, О.Л. Шулейко, Е.Ф. Киреева, И.А. Лукьянова и др. В то же время решению вопросов организации налоговой стратегии плательщиками посвящены лишь отдельные статьи в периодических изданиях.

Для выявления и активизации всего потенциала налоговой стратегии необходимо определить круг задач, решаемых в рамках внедрения на предприятия стратегии управления налогами.

Задачами налоговой стратегии являются:

1. Рационализация налоговых обязательств с учетом целевых установок стратегии развития организации. Одной из главных задач налоговой стратегии является оптимизация налоговых платежей по размерам и срокам исполнения.

2. Управление налоговыми рисками. Организации должны исследовать налоговые риски, связанные с их деятельностью и разрабатывать инструменты управления ими. Эффективное управление налоговыми рисками строится на:

- постоянном мониторинге действующего налогового законодательства;

- изучении судебных практик по вопросам разрешения налоговых споров;

- рассмотрении проектов изменений в законодательство, затрагивающее различные стороны финансово-хозяйственной деятельности плательщика;

- проактивном участии в работе по внесению изменений и дополнений в законодательство;

- внедрении и реализации системы внутреннего контроля в налоговой сфере, интегрированной с общей системой корпоративного управления и реализации общей финансовой стратегии организации;

- контроле ценообразования, организации договорных отношений с контрагентами, учете контролируемой задолженности и других позиций.

В целях управления налоговыми рисками возможна разработка Протокола управления налоговыми рисками, которым устанавливаются требования и процедурные аспекты предупреждения, оценки вероятности возникновения, выявления налоговых рисков, а также реагирования в случае их выявления.

3. Формирование и укрепление репутации добросовестного плательщика налогов. Данное строится на неукоснительном и системном подходе к соблюдению законодательства, обеспечению полноты и своевременности исполнения налогового обязательства. Для организаций, осуществляющих деятельность в мировом масштабе, отдельным блоком стоит задача учета и соблюдения международных налоговых соглашений и договоров, законодательства иностранных юрисдикций присутствия плательщика, положений межнациональных директив и законодательных актов. Данная задача неразрывно

связана с управлением налоговыми рисками и доктринальной потребностью обеспечения налоговой безопасности организации, представляющей систему надежных условий успешной реализации налоговой стратегии плательщика. Причем налоговая безопасность является частью финансовой безопасности организации, так как укрепление финансового состояния организации, ее поступательное развитие, траектория роста имплементируется путем сдерживания всех угроз внутренней и внешней среды.

Среди указанных задач, решение которых глубоко увязано друг с другом, важным блоком стоит задача рационализации налоговых платежей.

Рационализация налоговых платежей реализуется посредством оптимизации налогов по их величине и срокам исполнения налогового обязательства. Так, на величину сумм подлежащих к уплате налогов оказывает непосредственное влияние действующая в стране система налогообложения с особым набором налогов и сборов (пошлин) и их элементами. Включение в систему налогообложения организаций особых режимов налогообложения, грамотное использование которых предполагает сокращение перечня уплачиваемых налогов, упрощение ведения налогового учета, сокращение налоговой нагрузки выступает важным способом управления налоговыми платежами. В Республике Беларусь широкое применение получила упрощенная система налогообложения с уплатой налога в размере 6% полученной организацией валовой выручки. Производители сельскохозяйственной продукции активно применяют единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции с ограниченным набором налогов и сборов.

Кроме того, государство, используя налоги как инструмент стимулирования развития приоритетных видов деятельности, повышения уровня экономического развития отдельных территорий, предоставляет плательщикам уникальные возможности влияния на суммы налоговых обязательств с учетом места осуществления деятельности, специфики ведения финансово-хозяйственной предпринимательской инициативы, направления вложения капитала. В Республике Беларусь особое место занимают льготы, предоставляемые субъектам малого и среднего бизнеса, плательщикам с местом деятельности на тер-

ритории сельской местности и малых городов, осуществляющим инвестиции в техническое перевооружение, и инновационно-активным организациям, ведущим деятельность в IT-сфере, производящим инновационную продукцию [2].

С другой стороны, структурный состав выручки от реализации продукции, особенности финансовой и инвестиционной деятельности, состав производственных затрат, организационно-правовая форма ведения бизнеса контрагентов организации, специфика договорных отношений с работниками, поставщиками и покупателями продукции и другие аспекты деятельности определяют величину налогового обязательства, а значит могут использоваться субъектами экономики в рациональной реализации их налоговой функции.

Перечисленные и другие аспекты деловой сферы субъекта хозяйствования являются следствием тактических действий в рамках принятой организацией общей экономической стратегии развития, в том числе финансовых стратегических целей. Финансовая концепция целеполагания предполагает достижение цели роста прибыли организации или увеличение стоимости фирмы и богатства ее собственников. Поэтому механизм достижения цели и методическая составляющая решения поставленных задач выступают взаимосвязанным элементом оптимизации налоговых затрат организации. В данном аспекте с учетом заданных финансовой стратегией целей конструируется методологический базис определения методов управления налоговыми платежами.

Другой не менее важной задачей, решаемой в рамках формирования эффективной налоговой стратегии организации, является управление налоговыми рисками. В формате взаимодействия налоговых органов и плательщиков в условиях усиления внешнего налогового контроля разработка и реализация противорисковых мероприятий для обеспечения доказательной базы реализации оптимизационных действий в отношении исполнения налогового обязательства, а не минимизации и уклонения от его выполнения, становится объективной потребностью. Плательщикам необходим механизм обоснования и защиты от возникновения таких угроз.

Действующее в Республике Беларусь законодательство предоставляет налоговым

органам право корректировки налоговой базы в случае, если основной целью совершения хозяйственной операции являются неуплата либо занижение сумм, подлежащих к уплате налогов и сборов [3, ст. 33]. При этом определено, что при оценке совершаемых операций и их трактовке с позиций оптимизации/минимизации налогов налоговые органы исходят из того, что реальная суть хозяйственных операций и фактические обстоятельства их совершения имеют преимущество над их оформлением в первичных учетных и иных документах [4], т.е. учитывают подход приоритета экономического содержания над юридической формой. Однако такая формулировка не дает точного и однозначного обозначения границы, за пределами которой попытки плательщика рационализировать свои налоговые потоки не будут истолкованы как нарушение.

В результате сложившейся практики взаимоотношений плательщиков и налоговых органов субъекты хозяйствования могут быть ограничены в применении инновационных методов управления и повышения эффективности функционирования. Так, широко распространенное в мире внутреннее предпринимательство, используемое как метод повышения эффективности работы персонала, может трактоваться как дробление бизнеса. В рамках внутреннего предпринимательства организации могут заключать договоры с индивидуальными предпринимателями или организациями на выполнение отдельных операций, этапов работы, реализацию конкретных проектов и решение задач с целью привлечения передовых технологий, внедрения новых стилей работы, развития конкретных навыков своих работников и на этой основе обеспечивать рост производительности. Доказательство экономической целесообразности такого метода организации своей деятельности во избежание претензий со стороны налоговых органов о нарушении законодательства может стать для плательщика сложно разрешимой задачей.

Реализация неликвидных товаров, монетизация складских запасов, бесспорное стремление укрепления и завоевания позиций на новых рынках и множество других факторов и способов решения текущих задач организации могут вызвать потребность реализации товарно-материальных ценностей, основных средств по заниженной стоимости,

что в условиях неоднозначности положений законодательства также может расцениваться как уклонение от уплаты налогов.

Рассмотренные и многие другие спорные ситуации указывают на наличие значительного фактора риска и зависимости организаций от принятия органами государственной власти решений относительно законности совершаемых операций на предмет соблюдения налогового законодательства. Поэтому реализация налоговой безопасности организации невозможна без обеспечения гарантий со стороны государства, реализуемых через установление жесткой и точной позиции относительно добросовестности плательщика, который использует все законные способы, включая налоговый аспект, укрепления финансовых ресурсов.

Если рассматривать налоги как инструмент финансовой безопасности государства, как ресурс, обеспечивающий полноценное и качественное выполнение государством своих функций, максимальное использование которого завязано на высоких показателях деятельности и значительных активах плательщиков, очевидно принятие концепции государственной налоговой безопасности, одним из блоков которой является создание условий, благоприятствующих внедрению в практику отечественных субъектов хозяйствования эффективных налоговых стратегий. Если в жесткой системе причинно-следственной взаимозависимости плательщик работает в модуле стратегического налогового управления, являющегося адаптером к изменяющимся условиям внешней налоговой среды и мощным инструментом обеспечения конкурентного преимущества и долгосрочного успешного функционирования, то налоги – ресурс и фактор экономического роста, а механизм налоговой безопасности должен консолидировать и обеспечивать защиту налоговых интересов и государства, и плательщиков.

С учетом поставленных задач суть налоговой стратегии состоит в максимальном использовании ресурсно-налогового потенциала с учетом стратегических целей экономического развития организации.

Чтобы соответствовать этим требованиям, необходимо соблюдение следующих принципов:

– выступая частью общей и финансовой стратегии, налоговая стратегия разрабатыва-

ется в полной синхронизации с миссией и долгосрочными финансовыми целями, учитывая необходимость соблюдения баланса интересов различных заинтересованных сторон;

– адаптация налоговой стратегии к изменяющимся условиям обеспечивается адекватным реагированием на преобразования направлений формирования, варьирование использования финансовых ресурсов организацией, перестройкой направлений и сфер деятельности, изменением законодательства;

– комплексность принятия налоговых решений позволяет обеспечить соблюдение всех актуальных норм и требований, учесть взаимосвязь между налогами и возможными последствиями цепных реакций, вызванных взаимодействием финансовых показателей;

– перспективные налоговые планы необходимо рассчитывать по многовариантному принципу, с учетом различных экономических ситуаций, что обеспечит альтернативный подход в выборе наилучшего решения;

– контроллинг внутренней и внешней среды деятельности организации с целью оперативного реагирования на происходящие изменения, что в условиях альтернативности позволит принять наиболее приемлемый вариант решения, обеспечить жизнеспособность и адаптивность налоговой стратегии;

– важна прозрачность и точность финансовой и налоговой отчетности, формирование корректной системы налогового учета. Для создания плодотворного поля сотрудничества с налоговыми органами и предотвращения возможных налоговых рисков возможно внедрение механизма налогового мониторинга органами налогового контроля на постоянной основе;

– эффективность реализуется посредством оптимизации расходов на внедрение и реализации налоговой стратегии, в том числе за счет выведения технических процессов передачи и обработки информации в область автоматизации, оцифровки всей необходимой информации, повышение доли автоматизированных контрольных процедур;

– поддержание моральных и этических стандартов реализуется, в том числе, посредством четкого исполнения норм законодательства, минимизации налоговых рисков путем отказа от заключения договоров с ненадежными контрагентами, выявляемыми с использованием внутренней системы кон-

троля, избегания рисков получения необоснованной налоговой выгоды.

Реализация поставленных задач и строгое выполнение предложенных принципов позволит реализовать весь потенциал налоговой стратегии организации с целью укрепления ее финансовых позиций и достижения стратегических управленческих решений.

Заключение. Таким образом, история развития теории налогообложения указывает на объективный характер заложения основ, появления инструментов и способов управления налогами на микроуровне. В действующих условиях функционирования налоговой системы любая финансово-хозяйственная операция влечет за собой определенные налоговые последствия, оказывая давление на показатели результативности, финансовой устойчивости, платежеспособности и другие стороны финансового состояния организации и возможности ее развития. Кроме того, организационная форма ведения бизнеса, масштаб деятельности, география поставок, сфера бизнеса, структурный состав, территориальное размещение и другие специфические характеристики организации во многом определяют размер налогового обязательства. Такая взаимосвязь и взаимообусловленность выступает экономическим базисом формирования налоговой стратегии организации, задачами которой является рационализация налоговых обязательств с учетом целевых установок стратегии развития организации, управление налоговыми рисками, формирование и укрепление репутации добросовестного плательщика. Эффективность решения поставленных задач возможна при соблюдении признаков, обоснование которых строится с учетом системного подхода восприятия налоговой стратегии: полная синхронизация с финансовыми целями организации, гибкость в ответ на изменяющиеся условия внешней и внутренней среды деятельности организации, комплексность и многовариантность принятия налоговых решений, учет фактора эффективности, поддержание моральных и этических стандартов.

Список литературы

1. Заболотни, Г. И. Роль и значение налоговой системы как регулятора рыночной

экономики / Г. И. Заболотни, М. В. Каширина // Балканское научное обозрение. – 2019. – № 2 (4). – С. 114-117.

2. Конончук, И. А. Эффективность налоговых льгот в Республике Беларусь / И. А. Конончук, И. А. Пригодич, А.В. Киевич // Часопис економічних реформ : наукововиробничий журнал. – 2020. – № 1 (37). – С. 65-73.
3. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть) : Кодекс Респ. Беларусь, 19 дек. 2002 г., № 166-3 : принят Палатой представителей 15 нояб. 2002 г. : одобр. Советом Респ. 2 дек. 2002 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 30.12.2022 г. // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2023.
4. Об особенностях оценки отдельных хозяйственных операций: постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 15 июля 2022 г., № 465 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2023.

References

1. Zabolotni G.I., Kashirina M.V. Rol' i znachenie nalogovoj sistemy kak regulatora rynochnoj ekonomiki [The role and significance of the tax system as a regulator of a market economy]. *Balkanskoe nauchnoe obozrenie* [Balkan scientific review], 2019, no. 2, pp. 114-117. (In Russian)
2. Kononchuk I.A., Prigodich I.A., Kievich A.V. Effektivnost' nalogovyh l'got v Respublike Belarus' [Efficiency of tax incentives in the Republic of Belarus]. *CHasopis ekonomichnih reform* [Journal of economic reforms], 2020, no. 1, pp. 65-73. (In Russian)
3. *Nalogovyj kodeks Respubliki Belarus' (Obshchaya chast')* [Tax Code of the Republic of Belarus (General Part)]. Minsk, 2023. (In Russian)
4. *Ob osobennosti ocenki otdel'nyh hozyajstvennyh operacij* [On the peculiarities of evaluating individual business transactions]. Resolution of the Council of Ministers of the Republic of Belarus, 15.07.2022, no. 465. (In Russian)

Received 12 October 2023