

ФИНАНСЫ, ДЕНЕЖНОЕ ОБРАЩЕНИЕ И КРЕДИТ

УДК 336.22

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



Статья поступила 19 сентября 2024 г.

НАЛОГ КАК МЕРА РЕЗУЛЬТАТА ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ РЕСУРСОВ

Цель – исследование налогов с позиций ресурсной концепции для выявления потенциала влияния активов организаций на налоговые обязательства.

Материалы и методы. Теоретико-методическим фундаментом исследования послужили положения теорий экономических школ, объясняющие некоторые процессы макро- и микроуровня. Результативность исследования обеспечило применение во взаимосвязи таких общелогических методов, как анализ и синтез, индукция, дедукция, обобщение.

Результаты. В статье представлен синопсис взглядов ученых на содержание налогов через реализуемые ими функции. Рассмотрены основополагающие элементы существования фирмы, способной принимать обоснованные решения, нацеленные на удовлетворение интересов всех участников экономического процесса. Опираясь на ресурсную концепцию стратегического управления субъекта хозяйствования, центральным компонентом которой выступает выгодное сочетание разнородных ресурсов и использование результатов такой комбинации с учетом действия множества факторов внешней и внутренней среды функционирования компании в целях повышения эффективности ее функционирования, представлена модель связи ресурсов и налогов. Рассмотрены некоторые векторы развития экономических событий в условиях пренебрежения налогового фактора при определении динамики цены, спроса, стоимостной оценки затраченного работниками труда, потребностей в размере капитала как источника развития организации.

Заключение. Величина налогового обязательства, которое несет организация как субъект налоговых отношений, есть результат целенаправленного воздействия менеджеров на финансовые, человеческие, технологические, предпринимательские и иные элементы ресурсного потенциала развития организации, посредством комбинации которых формируется система финансовых показателей, определяющих размер налоговой базы.

Ключевые слова: теории налогов, инструмент регулирования, доходы бюджета, ресурсы, факторы производства, управление налогами, организации, налоговые льготы, налоговая оптимизация и риски.

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

TAX AS A MEASURE OF THE RESOURCES' INTERACTION RESULT

The goal is to study taxes from a resource concept point of view in order to identify the potential impact of assets on tax liabilities.

Materials and methods. *The theoretical and methodological foundation of the research was provided by the situation of theories of economic schools, explaining some macro- and micro-level processes. The study results ensured the application in interrelation of such general-genetic methods as analysis and synthesis, induction, deduction, generalization.*

Results. *The article presents a synopsis of scientists' views on tax content through their implemented functions. The fundamental elements of existence of a firm capable of making informed decisions aimed at satisfying the interests of all participants in the economic process are considered. Based on the resource concept of strategic management of the economic entity, The central component of which is a beneficial combination of diverse resources and use of the results of such combination taking into account the action of many factors of external and internal environment of the company's operation in order to improve its performance, The resource and tax relationship model is presented. Some vectors of economic development were considered in the conditions of neglecting tax factor when determining price dynamics, demand, value evaluation of labor spent by workers, capital needs as a source of organization's development.*

Conclusion. *The amount of tax liability, bearing the organization as a subject of tax relations, is the result of targeted influence of managers on financial, human, technological, entrepreneurial and other elements of resource potential development of the organization, the combination of which forms a system of financial indicators determining the size of the tax base.*

Keywords: *tax theory, regulation tool, budget revenues, resources, production factors, tax management, organizations, tax benefits, tax optimization and risks.*

Введение. С момента появления первых налоговых теорий и до настоящего времени перманентной дискуссией является роль налогов в экономическом развитии государства и приемлемые налоговые методы решения макроэкономических задач, конкурирующие идеи которых характеризуются различными вариациями.

Интеллектуальные корни концепции, согласно которой налогам отводится предназначение эффективного инструмента финансирования государственных расходов, отражены в монументальных трудах Петти У. [1], Смита А. [2], Рикардо Д. [3], Сэя Ж.-Б. [4], Милля Дж. [5]. Ученые защищали тезис ограниченной роли государства в экономике, признавая необходимость лишь таких функций государства, как защита прав собственности, обеспечение законности и правопорядка, обеспечение существования конкурентного рынка, обосновывали принцип экономного и разумного расходования имеющихся у государства и подданных средств, высказывались о возможных искажениях рыночных механизмов при чрезмерном вмешательстве государства, в том числе с использованием налогового инструментария.

Потребность решения задач, с которыми может справиться институт, максимально заинтересованный в разрешении макроэкономических проблем, явилась обоснованием

для ученых повышения роли государства в системе экономических отношений, которые отстаивали важность использования государством только ему доступного налогового метода для обеспечения относительной стабильности цен и удержания инфляции на приемлемом уровне, борьбы с безработицей, стимулирования расширения спроса и, наоборот, его сдерживания, охраны окружающей среды. Позитивное восприятие возможностей налогов влиять на такие процессы, обоснование регулирующих способностей налогов имело крепкую методологическую платформу в учениях Кейнса Д.М. [6], Хикса Дж.Р. [7], Хансена Э. [8], Найта Ф.Х. [9], Фридмана М. [10], Лаффера А. [11], Юма Д. [12], Фелдстайна М.С. [13], предлагающих широкий спектр налоговых методов решения задач, зачастую игнорируя интересы субъектов хозяйствования. Однако, как точно подметил Гэлбрейт Дж.К., сомнительны высказывания ученых, «...что макроэкономике следует придавать первостепенное значение...» [14, С. 310]. Бедность и безработица, неравномерность получаемых доходов, замедление темпов роста ВВП и его неудовлетворительная качественная структура, недостаточность финансовой мощи государства – это микроуровень, законы и принципы организации деятельности которого объясняют тенденции, протекающие в экономической

жизни и могут влиять на принятие государственных решений. И научная организация взаимодействия двух сфер экономики – государства и субъектов хозяйствования – исходит в качестве основной предпосылки из неоспоримого убеждения в том, что их истинные интересы совпадают: финансовая стабильность и развитие государства не может иметь места в течение длительного периода, если оно не сопровождается финансовым благополучием занятых в экономике компаний. Понимание этого обратило взор ученых на рассмотрение проблем отдельно взятой фирмы как экономического явления, активного участника хозяйственных процессов, источника достаточного благосостояния всех вовлеченных в данное действие участников, а также выдвижение различных гипотез, теорий, которые характеризуются крупными достижениями.

Так, концептуальные основы, отражающие необходимость и особенности функционирования организаций, представлены в учениях Коуза Р.Г. [15], объяснившего природу создания фирмы и процесс появления особых («транзакционных») издержек; Баумоля У.Дж., обосновавшего теорию максимизации продаж, согласно которой фирмы максимизируют объем продаж, а не прибыли, если минимальный уровень прибыли уже получен [16]; Уильямсона О.И., который открыл понятие «новая институциональная экономика», тем самым вызвав всплеск исследований в сфере влияния институтов на экономическое поведение [17]. Уильямсон О.И. также активно продвигал идею достижения в бизнесе управленцами максимального уровня полезности, с чем был солидарен Саймон Г.А., обосновавший удовлетворенность как ключевую компоненту в системе целей менеджерского звена компании [18]. Большой вклад в развитие теоретико-методологических наработок, объясняющих поведение фирмы, выработку практических рекомендаций, направленных на повышение результативности функционирования организованных корпоративных структур, внесли представители неоклассической экономической школы (Джевонс У.С., Вальрас Л., Кларк Дж. Б., Фишер И., Маршалл А., Пигу А.), а также Робинсон Дж., Махлуп Ф., Тироль Ж., Мильгром П., Робертс Дж. и другие.

Основоположниками же корпоративного менеджмента, систематизировав разработанные

в свое время принципы существования организации и обосновав новые, выделив и содержательно наполнив функциональные элементы системы принятия и реализации решений, направленных на достижение оптимального варианта использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов с целью реализации интересов собственников и управленцев, а также обеспечения получения выгод от такой деятельности государству, можно считать Тейлора Ф. [19] и Файоля А. [20]. Важным посылом придерживаемой данными учеными концепции является умение управлять располагаемыми ресурсами.

Основная часть. Разделяя точку зрения представителей ресурсного подхода в том, что каждая компания отличается обладанием определенного набора ресурсов (факторов производства), способностей и особенностей их использования (Пенроуз Э., Селзник Ф., Чандлер А., Ансофф И., Уильямсон О., Нельсон Р., Уинтер С., Рамелт Р., Прахалад К.К., Хамел Г. Коллиз Д., Монтгомери С., Тис Д.), ресурсы капитализируют получение ренты (прибылей), генерируют выручку от реализации продукции, обеспечивают удовлетворение интересов собственников, позволяют максимизировать полезность менеджеров, а также решить иную задачу, которой подчиняется вся деятельность субъекта хозяйствования. При этом любая деятельность предполагает некоторые затраты, не только в части стоимости ресурсов, трансформируемых в процессе производства в готовую продукцию, но и «транзакционные» издержки (механизм формирования которых описал Коуз Р.Г. в 1937 году), возникающие в результате отношений внутри компании и взаимодействия с внешним миром. В состав таких издержек можно смело включать налоговые платежи.

Несмотря на широкомасштабные исследования поведения фирм, условий их вовлеченности в экономические процессы, в силу недостаточной обоснованности вызывают научно-практический интерес вопросы оценки влияния налогов на принятие решений и возможностей управления ими как одним из видов специфических издержек (затрат), которые несут фирмы.

Специфичность налогов как одного из разновидностей издержек (затрат) заключается, с одной стороны, в императивности их

существования, когда субъект хозяйствования не имеет права отказа от их несения и строго подчиняется нормам установленного государством налогового права. Однако само существование фирмы еще не означает реализацию налогами своего фискального предназначения, подробно описанного представителями классической школы экономической мысли. Более того, использование налогов в качестве инструмента регулирования потребительского избытка, совокупного спроса, сбалансированности бюджета, управления структуры капитала и другими важными экономическими категориями, а также как регулятора экономической деятельности плательщика, равно как и инструмента принудительного взимания государством платы с лиц без какого-либо соответствующего личного изъявления готовности платить в настоящее время, о которой писал в своем труде Бреннан Дж. [21, С. 454], возможно при условии осуществления фирмой деятельности, ключевой характеристикой которой выступает стремление наиболее выгодно применить доступные ресурсы.

Мы не ставим перед собой задачу раскрыть понятие ресурсов, решение которой имеет несколько вариантов, подробно изложенных в трудах великих ученых. Так, например, Сэй Ж.-Б. к ресурсам или факторам производства относит труд, землю и капитал. Кроме капитальных благ (включая землю), денежного капитала и труда Кларк Дж.Б. дополняет ресурсы (факторы) предпринимательскими способностями, с чем, безусловно, соглашаются Макконнелл К.Р. и Брю С.Л. Будучи родоначальником неоклассического направления в экономической теории, Маршалл А. вводит организацию как обязательный фактор производства. Центральное место в эффективном производственном управлении, по мнению Тейлора Ф., принадлежит человеческому ресурсу. В условиях возрастающей важности информации, когда маркетинг знаниями занимает важную нишу прибыльных проектов, информация становится неотъемлемым условием достижения социально-экономических целей, стоящих перед бизнесом. Синтезировав обоснования исследователей относительно ресурсов, под ними будем понимать обязательный компонент развития компании, которым она вправе воспользоваться, равно как

и другими преимуществами, которыми компания обладает как таковая.

Поддерживая утверждение нобелевского лауреата по экономике Коуза Р.Г. о том, что фирма есть система отношений, возникающих, когда направление ресурсов начинает зависеть от предпринимателя [15], менеджер, распределяя определенным образом ресурсы, соединяет затраты человеческого труда, богатство природы, стоимость оборудования и зданий. В результате сотрудничества ресурсов создается прибыль, которая является источником удовлетворения потребностей всех участников экономического процесса, или, по мнению, Маршала А., чистый доход, что является обязательным условием их продуманного взаимодействия [22]. Зависимость таких ресурсов и результативность их применения такова, что их использование или владение может приносить как максимально возможный положительный эффект, так и убытки. Земля без осуществления действий в отношении нее в виде передачи в аренду или обработки и выращивания продукции не может приносить ренты. Работник получает заработную плату в результате обработки средствами труда предметов труда, в результате приложения своих когнитивных способностей. Имеющийся у субъекта экономики капитал выступает воплощением труда, технических решений, предпринимательских способностей использования традиционных и инновационных управленческих подходов. В поле располагаемой информации, на основе имеющихся способностей и компетенций, менеджеры обеспечивают извлечение прибыли, которая является результатом сочетания ресурсов в границах созданной организационной структуры, в границах которой и обеспечивается такое сочетание. В современном экономическом пространстве огромное значение приобрели такие ресурсы, создаваемые путем инвестирования в них иных ресурсов, как технологические процессы, использование которых обеспечивает дополнительный источник дохода.

Однако наличие финансовых, физических человеческих, технологических, организационных, репутационных ресурсов, их специфика и особенности применения определяют различную результативность от использования одних и тех же ресурсов и создает свои налоговые последствия, а соответственно, преимущества или ограничения на использо-

вание имеющихся активов после уплаты налогов.

С таких позиций компания выступает как **приспосабливающая система**, стремящаяся в заданных условиях налогообложения сократить транзакционные издержки в виде налоговых платежей.

Речь идет о следующем. В некоторых случаях налоговое законодательство поощряет создание организаций, их рост, а само существование организации предопределяет отношение регулирующих органов. Примером такого проявления является действие оборотного налога, который отсутствует в результате совершения операций внутри компании и обязателен в отношении аналогичных операций, совершаемых на рынке между различными его участниками. Рост компании расценивается в качестве стабилизирующего фактора также Марксом К., Шумпетером Й.

Однако государственная налоговая политика признается важным источником ограничений в деятельности компании. Организации не могут любой ценой противостоять сложившейся величине налоговой ставки и налоговой нагрузки как результат проводимой в стране налоговой политики, но могут направлять свои усилия на создание условий функционирования с минимальными налоговыми последствиями. Последнее имеет место и реализуется в условиях механизма налогообложения, предполагающего различные объекты обложения, ставки, налоговые льготы, вытекающие из характеристик его деятельности.

Фирма, являясь частью налоговой системы государства, обеспечивает государство финансовыми ресурсами. Государство же, организуя налоговое пространство для плательщиков (обязательные и факультативные элементы налога, ограничения по минимизации налогов), направляет свои усилия и на максимизацию своего дохода, как правило, создавая условия, способствующие расширению налоговой базы за счет роста активов организации и капитала. Одной из мер такого действия выступают налоговые льготы в их различных проявлениях. Однако потенциал налоговых льгот имеет свои пределы, за которыми неравномерная налоговая нагрузка, фискализация потребления. Поэтому мобилизация эндогенных факторов функционирования организации с учетом фактора налого-

вой среды приобретает существенное значение и для государства. В силу вступает закон синергии, когда действия государства подкрепляются усилиями плательщиков в форме создания механизма связей взаимодействия ресурсов, побуждаемых экономическими интересами двух субъектов налоговых отношений.

Возвращаясь к ресурсной концепции, принимаем во внимание создание новых способностей как ресурса организации, в том числе способностей извлечения дополнительной выгоды от условий налогообложения, в которых функционирует организация. Хозяйствующие субъекты, которых Шумпетер Й.А. назвал «новаторами», стремясь генерировать получение дополнительной прибыли за счет более низких налоговых издержек, могут сосредоточить свои усилия на создании выгодной комбинации взаимодействия ресурсов либо вообще изменить свой взгляд на их использование.

Поэтому при использовании ресурсов в соперничающих друг с другом областях применения, что является формой рациональной деятельности, присущей целенаправленному поведению, организации стремятся распределить эти ресурсы между доступными альтернативными вариантами их использования таким образом, чтобы отдача от ресурсов была максимальной.

С таких позиций комбинаторика ресурсов во всех направлениях и формах их проявления становится ответственной за различия в величине налоговых издержек в условиях манипулирования доступными факторами с учетом определенного уровня развитости навыков и компетенций налогового менеджмента. Поэтому, с другой стороны, налоги выступают важным результатом целенаправленной деятельности плательщика по использованию имеющихся в его арсенале различных ресурсов, их структурного сочетания, направлений и особенностей использования итога такой интеграции с учетом накладываемых ограничений и возможностей, предоставляемых экономической средой его функционирования.

Безусловно, что не всегда допускается количественная вариация состава и величины материальных ресурсов, трудовых ресурсов, необходимых для обеспечения производства качественного товара или выполнения работы. Например, если для производства X объ-

ема товара необходимо выполнить Y объема работ, то никакая иная связь не обеспечит должный уровень производства. Однако оказавшись перед выбором между различными вариантами выполнения Y объема работ, допускающих различные налоговые последствия, компания направит свои усилия на комбинацию вовлечения ресурсов в такой форме, чтобы выбор из возможных альтернатив обеспечил наиболее приемлемое развитие событий с налоговой точки зрения. Получаем, что альтернативность способов сочетания ресурсов без потери ценности создаваемого актива или блага характеризуют эмерджентность динамически взаимосвязанных между собой компонентов ресурсного поля внутри каждой компании в установленном государством налоговом пространстве и создают соответствующие таким связям налоговые обязательства.

Такая зависимость указывает также на то, что направление ресурсов, издержки их использования определяются не только механизмом цен, складывающимся на рынке товаров, но и носят производный от налогов характер, определяющий реальную совокупную ценность ресурса.

Таким образом, мерой результата взаимодействия множества ресурсов, направлений и координации их использования, которые все вместе взятые определяют значение различных показателей деятельности фирмы, выступают налоги.

Данная теория оправдана с позиций управления налогами компаниями, указывая на возможность манипулирования суммой налогового обязательства с использованием доступной и законодательно закрепленной основы – наличие и сочетание различных факторов производства, формирования сложной комбинация материальных и нематериальных ресурсов. С позиций реалистичности такая теория совместима с идеей оптимизации затрат, включая ее налоговую составляющую, и характеризуется практичностью ее использования в разработке собственной налоговой стратегии организации.

По Коузу Р.Г., исследовавшего условия роста фирмы, ее экспансия прекращается по мере возникновения эффекта «убывающей доходности управления» и/или роста цены предложения факторов производства, одним из оснований которого может быть рост налоговых платежей, которые возникают как

результат управленческих решений. Переложив данный постулат на налоговые издержки, можно констатировать, что как только налоговые платежи относительно результирующего показателя будут увеличиваться с учетом неизменности налоговых правил, возрастает необходимость пересмотра соотношения различных ресурсов, так как это можно с определенной степенью допустимости расценивать как расточительство и непредусмотрительность, о которых еще в XIX веке так негативно высказывался Сэй Ж.-Б. [23].

Изменение прибыли организации (увеличивается, сокращается или остается неизменной относительно сумм уплачиваемых налогов) зависит, в том числе, от того, отстают ли сумма уплачиваемых налогов от ее выручки, превышает ее или сохраняет темпы ее изменения. Но даже если темп роста сохраняется, это не означает, что необходимо поддерживать такое состояние. Постоянное одинаковое действие налогов или постоянное налоговое давление может вызвать эффект накопления, в результате которого сокращается норма прибыли. Таким образом, постоянная сумма налога может стать причиной, предопределяющей падение прибыли.

В противовес расточительству выступает здравая экономия, которая соизмеряется с настоящими и будущими потребностями, является следствием тщательного расчета, с помощью которого исполняются возложенные обязательства, не нарушая законодательства, но и не переплачивая. Экономия на налогах предполагает определенные усилия, реализация которых ведет к благоприятным последствиям: росту производственного потребления, расширения материального стимулирования работников, наращиванию активов. Переплата налогов, равно как и расточительность, сокращает капитал и сдерживает его развитие. Предусмотрительность предполагает, что в определенный момент или на определенном этапе развития возможные изменения, а при поиске вариантов экономии на налогах учитываются такие обстоятельства, как уровень сложившейся рентабельности, потребности организации в обновлении основных средств, сложившаяся производственная структура и другие. Но при этом разумная сумма уплаченного налога – слишком относительное значение, так как действующая в различных странах система налогов и сборов, вид экономической дея-

тельности, предпочтения плательщиков относительно использования имеющихся ресурсов формируют бесконечное разнообразие абсолютных и относительных величин уплачиваемых налогов, что по-разному скажется на уровне оптимизации (экономии) налогов.

Идею бережливого расходования также обосновывал и Смит А. [2]. Смит А. указывал на осмотрительность государства при установлении штрафных санкций на плательщиков, которые пытаются уклониться от уплаты налогов – несоблюдение принцип дешевизны, предполагающего удержание из карманов людей как можно меньше сверх того, что он приносит в общественную казну государства, может ограничить выгоду и получение благ, которые общество могло бы извлечь из использования их капитала.

В защиту рассматриваемого положения выступает то, что сокращение плательщиками своих обязательств не влечет за собой уменьшение доходов государства. Это связано с тем, что оставшиеся у плательщиков финансовые ресурсы не уходят из государства, и государство ничего от этого не теряет. В ситуации, когда плательщик путем определенных манипуляций сокращает свои налоговые обязательства, создавая условия для сокращения цены на товар, цены, как правило, сохраняются на прежнем уровне. Доход государства в таком случае лишь перераспределяется во времени, а налог, в последующем уплаченный плательщиком, может быть даже более высок в абсолютном исчислении.

Но упущенные выгоды по сокращению своих налоговых обязательств могут иметь последствия, которые в рамках своих учений изучали Миль Дж.С., Селигмен Э., Гэлбрейт Дж.К.

Налог на любой товар или услугу, независимо от того, взимается ли он при производстве, импорте, продаже, и является ли налогом в фиксированной сумме или установлен по адвалорной ставке, как правило, вызывает повышение стоимости товара. Глубокие аналитические выкладки такого положения обнаруживаются в учениях Милля Дж.С. [24], Гелбрейта Дж.К. [25]. И такое изменение в стоимости реализуемой продукции может превышать сумму дополнительно введенного налога.

Необходимость повышения налогов вызывает у субъектов хозяйствования ведение бизнеса с большим капиталом (капитал – источник развития представляется Й. Шумпетером [26]), чем это было бы необходимо в другом случае, и они получают обычную норму прибыли, хотя только часть из полученных доходов направляется на покрытие затрат на производство.

Но естественна ситуация, при которой установленная новая цена на товар должна обеспечивать прибыль, не меньшую той, которая была до существования налога. Поэтому цена на товар в новых условиях увеличивается не только на сумму налога, но и на часть прибыли, позволяющую не ухудшить финансовое состояние плательщика. Получается, что налоги для потребителя обходятся из-за повышения цены гораздо дороже, чем они приносят в казну государства.

Кроме того, более высокая цена является одной из причин сокращения спроса на товары, а поскольку всегда существуют потребности в улучшении производства, которые для их осуществления требуют определенного спроса, то такая ситуация может выступить также препятствием для их реализации.

Однако имеются определенные отличия следствий от изменения суммы налога и ее влияния на цены относительно размеров компаний. Крупные предприятия могут контролировать свои цены, в то время как у мелкого бизнеса такие возможности ограничены. Значит крупные плательщики могут успешно перекладывать налоговые затраты на доходы и на общество, в отличие от других субъектов экономики. Поэтому даже если более высокие налоги окажут влияние на чистые доходы акционеров корпораций, все же расплачиваться будут не компании, а владельцы. Мелкие же предприятия расплачиваются за налоги за счет своих же поступлений. Такие последствия затрудняют производителю внедрение новых и усовершенствованных процессов.

Также повышение цен, в том числе за счет налогового фактора, вынуждает работодателей увеличивать заработную плату (Смит А., Милль Дж.С.).

Противопоставлению изменению цен, вызванному налоговой составляющей, ситуация, когда сдерживающие возрастанию цены факторы подталкивают запуск механизма «созидательного разрушения», при котором

плательщик вынужден мобилизовать доступные ресурсы для недопущения потери своей доходности и нивелировать повышение налога за счет оптимизации иных затрат (трансформировать налог) [27]. Понятие «созидательное разрушение» и принципы его реализации как процесса реконструирования экономической структуры изнутри (создание нового товара, внедрение инновационной технологии, открытие нового источника сырья, формирование необходимого типа организации) подробно рассмотрены в трудах Шумпетера Й.А. [28].

Заключение. Неотъемлемым элементов экономической среды функционирования организации выступают налоги, неоспоримо несущие в себе функции важного источника формирования финансовой основы государства, вытекающей из принципа императивности налогообложения, и уникального инструмента решения макроэкономических задач и регулирования экономической деятельности плательщика, которые будучи заинтересованными в оптимизации налоговых затрат выступают как приспособляющаяся по отношению к налоговой среде система.

Организации в качестве активного субъекта экономических процессов для обеспечения решения поставленных задач создают различные сочетания доступных материальных и нематериальных ресурсов, с учетом накладываемых ограничений и возможностей, предоставляемых внутренней и внешней средой его функционирования, уровня развитости навыков и компетенций налогового менеджмента, осуществляют выбор направлений и особенностей использования результата такой интеграции, тем самым формируя налоговые базы и определяя налоговые последствия. Такой взгляд позволяет рассматривать налоги как меру результата взаимодействия ресурсов, направлений и координацию их использования.

Данная теория позволяет учитывать налоговый фактор при оценке стоимости потребляемого ресурса, повышает роль плательщиков в корпоративном налоговом менеджменте и может служить основой разработки налоговой стратегии организации.

Список литературы

1. Петти, Уильям. Трактат о налогах и сборах. Verbum sapienti – слово мудрым. Разное о деньгах. М.: Ось-89, 1997. – 112 с.
2. Смит, Адам. Исследование о природе и причинах богатства народов / Адам Смит; пер. с англ. П. Клюкина. – Москва : Эксмо, 2016. – 1056 с.
3. Рикардо, Давид. Начало политической экономии и налогового обложения / Давид Рикардо ; перевод с англ. Н. Зиберы. – Москва: Издательство АСТ, 2023. – 576 с.
4. Сэй, Жань Батисть Трактат политической экономии / Жань Батисть Сэй ; пер. Е.Н. Каменецкой. – Москва : Типо-Литография О.И. Лакевичь и К^о, – 1896. – С.1-112.
5. Mill, John Stuart. Principles Of Political Economy / John Stuart Mill [Электронный ресурс]. – URL: www.gutenberg.org (дата обращения: 15.02.2024).
6. Кейнс, Джон Мейнард. Общая теория занятости, процента и денег / Джон Мейнард Кейнс. – М.: Гос. изд-во иностр. лит., 1948. – 399 с.
7. Хикс, Дж.Р. Стоимость и капитал / Дж.Р. Хикс ; пер. с англ. Общая редакция и вступительная статья доктора экономических наук Р.М. Энтова. М: Издательская группа «Прогресс» «Универс». – 1993 г. – 488с.
8. Хансен, Э. Денежная теория и финансовая политика = Monetary Theory and Fiscal Policy. / Э. Хансен ; пер. с англ. и ред. пер. В. Е. Малевича. Центр эволюц. Экономик. – М. : Дело, 2006. – 311 с.
9. Найт, Ф.Х. Риск, неопределенность и прибыль / Ф.Х. Найт ; пер. с англ. – М.: Дело, 2003. – 360 с.
10. Фридман, Милтон. Капитализм и свобода / Милтон Фридман ; пер. с англ. В. Козловского. – Москва : Новое издательство, 2006. – 240 с.
11. Laffer, Arthur B. The Laffer Curve: Past, Present, and Future Arthur B. Laffer / Arthur B. Laffer // Backgrounder Executive Summary, June, 2004. – № 1765. – URL: www.heritage.org/research/taxes/bg1765.cfm (дата обращения: 06.08.02024).
12. Hume, David Essays Moral, Political and Literary / David Hume – URL: www.themistias.org (дата обращения: 02.03.2024).
13. Feldstein, Martin. Economic Conditions and U.S. National Security in the 1930s and Today. National Bureau of Economic Research. / Martin Feldstein. – URL: <https://www.nber.org/papers/w15290> (дата обращения: 05.10.02024).

14. Гэлбрейт, Дж. К. Экономические теории и цели общества = Economics and the Public Purpose (1973) / Дж. К. Гэлбрейт ; под общ. ред. и с предисл. Н.Н. Иноземцева, А.Г. Милейковского. – М.: Прогресс, 1976. – 408 с.
15. Коуз, Р. Природа фирмы / Р. Коуз // Теория фирмы ; под ред. В. М. Гальперина. – СПб.: Экономическая школа, 1995. – С. 11–32. – URL: http://gallery.economicus.ru/cgi-bin/frame_rightn_newlife.pl?type=in&links=/in/coase/works/coase_w1.txt&img=works_small.gif&name=coase (дата обращения: 21.12.2023).
16. Баумоль, У. Экономическая теория и исследование операций / У. Баумоль ; пер. с англ. – М.: Прогресс, 1965. – 496с.
17. Уильямсон, О. Экономические институты капитализма: фирмы, рынки, «отношенческая» контракция / О. Уильямсон ; пер. с англ. – СПб.: Лениздат, 1996. – 702 с.
18. Саймон, Г. А. Теория принятия решений в экономической теории и в науке о поведении / Г. А. Саймон // Вехи экономической мысли Т.2. Теория фирмы ; под ред. В. М. Гальперина – СПб.: Экономическая школа, 2000. – 534 с.
19. Тейлор, Фредерик. Принципы научного менеджмента / Фредерик Тейлор. – URL: <http://www.improvement.ru/bibliot/taylor/index.shtml> (дата обращения: 02.03.2024).
20. Файоль, А. Общее и промышленное управление / А. Файоль ; пер. Б. В. Бабина-Кореня с предисл. А. К. Гастева. – М. : Центральный институт труда, 1923. – 124 с.
21. Бреннан, Дж. К. налоговой конституции для Левиафана / Дж. Бреннана, Д.М. Бьюкенен; пер. Л. С. Горшковой // Вехи экономической мысли: хрестоматия ; сост. и общ. ред. В. М. Гальперина. – СПб.: Экономическая школа, 2004. – С. 449- 476.
22. Маршалл, Альфред Принципы экономической науки. Книга шестая. Распределение национального дохода / Альфред Маршалл. – URL: <http://www.finansy.ru/books/macro002/006.htm> (дата обращения: 05.03.2024).
23. Сэй, Жан-Батист. Трактат по политической экономии / Жан-Батист Сэй. – URL: <https://ek-lit.narod.ru/saysod.htm> (дата обращения: 22.05.2024).
24. Миль, Джон Стюард. Основания политической экономии с некоторыми из их применений къ общественной философии. Первое полное издание въ двухъ томахъ / Джон Стюард Миль. – С.-Петербургъ. – 1865. – Томъ I. – 292 с.
25. Гэлбрейт, Джон Кеннет Новое индустриальное общество. Избранное / Дж. К. Гэлбрейт. – М. : Эксмо, 2008. — 1200 с.
26. Селигмен, Э. Йозеф А. Шумпетер и его новатор. – URL: http://gallery.economicus.ru/cgi-bin/frame_rightn_newlife.pl?type=in&links=/in/schumpeter/lectures/schumpeter_11.txt&img=lectures_small.jpg&name=schumpeter (дата обращения: 02.03.2024).
27. Селигман, Э. Этюды по теории обложения / Э. Селигман и Р. Стурм ; пер. студ. В. Гефдинга и Б. Никольского ; под ред. и с предисл. проф. М. Н. Фридмана. – С.-Петербургъ : Типографія «Правда», 1908. – 200 с.
28. Шумпетер, Й.А. Теория экономического развития. Капитализм, социализм и демократия / Й.А. Шумпетер; [предисл. В.С. Автономова; пер. с нем. В.С. Автономова, М.С. Любского, А.Ю. Чепуренко; пер. с англ. В.С. Автономова, Ю.В. Автономова, Л.А. Громовой, К.Б. Козловой, Е.И. Николаенко, И.М. Осадчей, И.С. Семеновенко, Э.Г. Соловьева]. – М.: Эксмо, 2008. – 864 с.

References

1. Petti Uil'yam *Traktat o nalogah i sborah. Verbum sapienti – slovo mudrym. Raznoe o den'gah* [Treatise on Taxes and Duties. Verbum sapienti – a word to the wise. Various things about money]. Moscow, Os'-89, 1997, 112 p. (In Russian)
2. Smit Adam *Issledovanie o prirode i prichinah bogatstva narodov* [An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations]. Moskva, Eksmo, 2016, 1056 p. (In Russian)
3. Rikardo David *Nachalo politicheskoy ekonomii i nalogovogo oblozheniya* [The Beginning of Political Economy and Taxation]. Moskv, Izdatel'stvo AST, 2023, 576 p. (In Russian)
4. Sei Zhan Batist *Traktat politicheskoy ekonomii* [Treatise on Political Economy]. Moskva, Tipo-Litografiya O.I. Lakevich i KO, 1896, pp.1-112. (In Russian)

5. Mill John Stuart. Principles Of Political Economy. Available at: www.gutenberg.org (accessed: 15.02.2024).
6. Kejn's Dzhon Mejnard. *Obshchaya teoriya zanyatosti, procenta i deneg* [The General Theory of Employment, Interest and Money]. Moscow, Gos. Izd-vo inostr. Lit., 1948, 399 p. (In Russian)
7. Hiks Dzh.R. *Stoimost' i kapital* [Cost and capital]. Moscow, Izdatel'sva gruppya «Progress» «Univers». 1993, 488 p. (In Russian)
8. Hansen E. *Denezhnaya teoriya i finansovaya politika = Monetary Theory and Fiscal Policy*. Moscow, Delo, 2006, 311 p. (In Russian)
9. Najt F.H. *Risk, neopredelennost' i pribyl'* [Risk, Uncertainty and Reward]. Moscow, Delo, 2003, 360 p. (In Russian)
10. Fridman Milton. *Kapitalizm i svoboda* [Capitalism and Freedom] Moscow, Novoe izdatel'stvo, 2006, 240 p. (In Russian)
11. Laffer Arthur B. The Laffer Curve: Past, Present, and Future Arthur B. Laffer. Background Executive Summary, June, 2004, no., 1765. Available at: www.heritage.org/research/taxes/bg1765.cfm (accessed: 06.08.2024).
12. Hume David. *Essays Moral, Political and Literary*. Available at: www.thelemistas.org (accessed: 02.03.2024).
13. Feldstein, Martin. Economic Conditions and U.S. National Security in the 1930s and Today. National Bureau of Economic Research. Available at: <https://www.nber.org/papers/w15290> (accessed: 05.10.2024).
14. Gelbrejt Dzh. K. *Ekonomicheskie teorii i celi obshchestva = Economics and the Public Purpose (1973)* Moscow, Progress, 1976, 408 p. (In Russian)
15. Kouz, R. *Priroda firmy* [Nature of the firm] *Teoriya firmy* [Theory of the firm]. SPb. Ekonomicheskaya shkola, 1995, pp. 11–32. URL: http://gallery.economicus.ru/cgi-bin/frame_rightn_newlife.pl?type=in&links=/in/coase/works/coase_w1.txt&img=works_small.gif&name=coase (data dostupa: 21.12.2023). (In Russian).
16. Baumol' U. *Ekonomicheskaya teoriya i issledovanie operacij* [Economic Theory and Operations Research]. M.: Progress, 1965, 496 p. (In Russian).
17. Uil'yamson O. *Ekonomicheskie instituty kapitalizma: firmy, rynki, «otnoshencheskaya» kontraktaciya* [Economic institutions of capitalism: firms, markets, “relational” contracting] SPb., Lenizdat, 1996, 702 p. (In Russian)
18. Sajmon G. A. *Teoriya prinyatiya reshenij v ekonomicheskoy teorii i v nauke o povedenii* [Decision theory in economics and behavioral science]. *Vekhi ekonomicheskoy mysli. Teoriya firmy* [Milestones of Economic Thought. Theory of the Firm]. SPb., Ekonomicheskaya shkola, 2000, 534 p. (In Russian)
19. Tejlor Frederik. *Principy nauchnogo menedzhmenta* [Principles of scientific management] (monografiya, 1911). (In Russian). Available at: <http://www.improvement.ru/bibliot/taylor/index.shtm> (accessed: 02.03.2024).
20. Fajol' A. *Obshchee i promyshlennoe upravlenie* [General and industrial management] Moscow, Central'nyj institut truda, 1923, 124 p. (In Russian)
21. Brennan Dzh., B'yukenen D. M. *K nalogovoj konstitucii dlya Leviafana* [Towards a Tax Constitution for Leviathan] *Vekhi ekonomicheskoy mysli* [Milestones of economic thought]. SPb.: Ekonomicheskaya shkola, 2004, pp. 449–476. (In Russian)
22. Marshall Al'fred. *Principy ekonomicheskoy nauki* [Principles of Economic Science]. Kniga shestaya. *Raspredelenie nacional'nogo dohoda*. (In Russian). Available at: <http://www.finansy.ru/books/macro002/006.htm> (accessed: 05.03.2024)
23. Sej Zhan-Batist. *Traktat po politicheskoy ekonomii* [Treatise on Political Economy]. – URL: <https://ek-lit.narod.ru/saysod.htm> (accessed: 22.05.2024). (In Russian).
24. Mil' Dzhon Styuard *Osnovaniya politicheskoy ekonomii s nekotorymi iz "ih" primenenij k "obshchestvennoj filosofii* [Principles of Political Economy with Some of Their Applications to Social Philosophy]. S.-Peterburg". 1865, vol. I, 292 p. (In Russian).
25. Gelbrejt Dzhon Kennet *Novoe industrial'noe obshchestvo* [New Industrial Society]. Moscow, Eksmo, 2008, 1200 p. (In Russian)
26. Seligmen E. Jozef A. *Shumpeter i ego novator* [Schumpeter and his innovator]. (In Russian) Available at: http://gallery.economicus.ru/cgi-bin/frame_rightn_newlife.pl?type=in&links=/in/schumpeter/lectures/schumpeter_11.txt&img=lectures_small.jpg&name=schumpeter (accessed: 02.03.2024).

27. Seligman E., Sturm R. *Etyudy po teorii oblozheniya* [Studies on the Theory of Taxation]. S.-Peterburg, Tipografiya «Pravda», 1908, 200 p.
28. Shumpeter J.A. *Teoriya ekonomicheskogo razvitiya. Kapitalizm, socializm i demokratiya* [Theory of Economic Development. Capitalism, Socialism and Democracy]. Moscow, Eksmo, 2008, 864 p.

Received 19 September 2024