

УДК 336.02

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПРИМЕНЕНИЯ СИСТЕМНОГО ПОДХОДА В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ

Тюрина Юлия Габдрашитовна, д-р экон. наук, доцент, заведующий кафедрой государственного и муниципального управления, Оренбургский государственный университет, Оренбург, Россия
u_turina@mail.ru

В статье рассматриваются направления применения теории системного подхода в управлении налогообложением. *Предмет исследования* – организационно-управленческие и экономические отношения, возникающие в условиях обеспечения целостности и взаимосвязанности компонентов управления налогообложением. *Цель работы* – раскрыть содержание системного подхода в налогообложении для обеспечения эффективного формирования и реализации налоговой политики и обосновать необходимость учета разнонаправленности интересов всех участников налоговых отношений. В работе представлены определения понятия «системный подход», алгоритм формирования налоговой политики, составляющие налогового менеджмента. В результате чего особое место в исследовании уделено налоговому планированию и прогнозированию. Обоснована взаимосвязь элементов системы управления налогообложением, что позволило сделать вывод о значимости, содержании и задачах системного подхода на разных уровнях управления налогообложением в теоретическом и практическом аспектах.

Ключевые слова: система; системный подход; налогообложение; налоговое планирование; государственное управление.

THEORETICAL ASPECTS OF THE SYSTEM APPROACH TO TAXATION

Tyurina Yulia G., ScD (Economics), associate professor, Head of the State and Municipal Management Department, Orenburg State University, Orenburg, Russia
u_turina@mail.ru

The paper discusses the application of the system approach theory to the tax management. *The subject of the study* is organizational-managerial and economic relations arising in the framework of ensuring the integrity and interdependence of the tax management components. *The purpose of the study* was to describe the principles of the system approach to taxation to ensure the efficient development and implementation of the tax policy and justify the need to harmonize multidirectional interests of all participants of tax relations. The paper provides the definition of the «system approach» concept, describes the tax policy shaping algorithm and tax management components. A particular attention is paid to tax planning and forecasting. The interdependence of the taxation management system components is substantiated, and a summary of the importance, principles and objectives of the system approach at different taxation management levels in the theoretical and practical aspects is made.

Keywords: system; systems approach; taxation; tax planning; state administration.

Системный подход в налогообложении стал применяться относительно недавно. Популярным стало использование в научной литературе таких терминов, как «система», «системность», «системный подход». Однако до настоящего времени не выработано четкого определения ни понятия «система», ни категорий, от нее исходящих. В первую очередь это объясняется сложностью и универсальностью данной дефиниции. Применение системного подхода в налогообложении актуально в настоящее время, поскольку при его использовании

реализуются разнонаправленные интересы всех участников налоговых отношений.

Вначале исследования системы как научного понятия носили разрозненный характер и чаще всего формировались под влиянием интуитивных открытий древних философов и мыслителей, идеи которых были развиты средневековыми философами, способствовавшими гносеологическому осмыслению системности окружающего мира. В частности, следует выделить труды немецкого философа Г. Гегеля, считавшего систему органической целостностью, которая развивается и проходит некоторые этапы жизни.

Позднее в научном мире популярными стали исследования общества как целостного организма в попытках доказать взаимосвязанность социальных систем. В частности, данный аспект понятия системности человеческого общества нашел отражение в трудах таких социалистов-утопистов, как М. Ш. Фурье, К. А. Сен-Симон, Р. Оуэн.

В 1930-х гг. Л. Берталанфи рассматривал систему как самостоятельную научную категорию, определяя ее как комплекс взаимодействующих элементов (подсистем), имеющих собственные потребности, подлежащие удовлетворению.

Хотя дальнейшие исследования обогатили понимание сущности системы, ученые продолжали расходиться во мнениях по поводу возможного применения системного подхода в тех или иных сферах человеческой деятельности, в частности в налогообложении и управлении налоговыми отношениями.

Определения понятия «системный подход»

В настоящее время под системным подходом понимается совокупность приемов и способов, ориентированных на раскрытие целостности сложноорганизованного объекта, а также на выявление характера взаимосвязи между его компонентами.

Наиболее последовательной реализацией системного подхода является системный анализ, который направлен на всестороннее изучение процесса принятия решений проблем в различных сферах человеческой деятельности [1].

Системный подход необходим не только в анализе существующих систем, но и при их со-

здании в целях обеспечения устойчивости и эффективности взаимосвязей между элементами.

Именно системный подход, как подчеркивает В.И. Кнорринг, помогает определить, как должна быть организована система, чтобы она работала наиболее эффективно. Этот подход обеспечивает возможность определения функциональных взаимосвязей внутри сложноорганизованного объекта, изучения большого количества возможностей и альтернативных вариантов формирования системы, анализа ограничений и последствий принимаемых решений [2].

Системный подход в управлении налогообложением

Системный подход актуален и в сфере управления налогообложением. Необходимость его применения вызвана сложностью, неоднозначностью и функциональной разнонаправленностью налоговых отношений. Немаловажную роль при этом играют концептуальные подходы к формированию и реформированию налогово-бюджетных отношений [3]. В теории налогообложения сформирован алгоритм формирования налоговой политики, предполагающий поэтапное решение вопросов гипотезы, теории, практического характера и проблемных аспектов (рис. 1). При этом налоговая политика базируется на системе принципов, сочетающих интересы участников налоговых отношений и учитываемых при ее построении.

Правильно сформированная налоговая политика и достаточно отлаженный налоговый механизм, учитывающий требования, предъявляемые к его построению и функционированию, — необходимое условие для эффективного налогообложения. Налоговый механизм является в сущности комплексным экономико-правовым институтом, посредством которого публичная власть воздействует на участников налоговых отношений с помощью различных рычагов воздействия и определяет границы их дозволенного поведения в сфере налогообложения. В рамках налогового механизма действуют устойчивые системные связи, что является одним из основных условий его эффективного функционирования.

Системный подход в налоговом менеджменте стал применяться относительно недавно. Несмо-

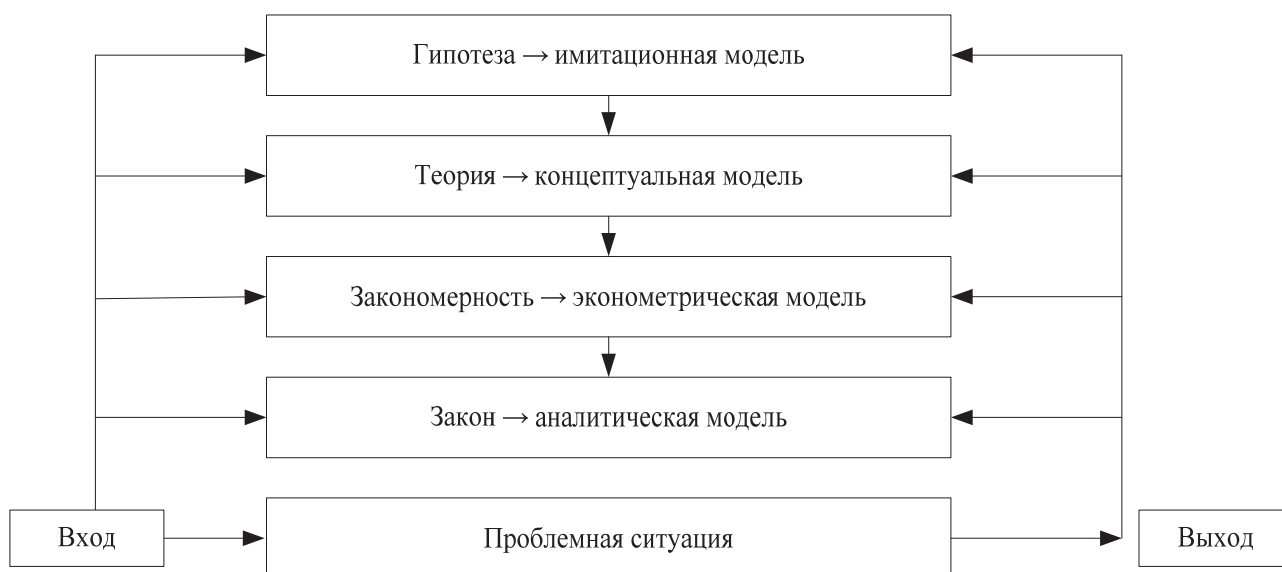


Рис. 1. Алгоритм формирования налоговой политики

тря на довольно тесную взаимосвязь двух видов налогового менеджмента (с позиции государства и с позиции хозяйствующего субъекта), их нельзя смешивать. Они направлены на удовлетворение разнонаправленных интересов и, следовательно, имеют различные цели, задачи. И хотя они состоят из внешне похожих компонентов, внутреннее их содержание принципиально отличается.

Определение понятия «налоговое планирование»

Важное значение в системе налогового менеджмента имеют два тесно взаимосвязанных и вместе с тем трудноразличаемых между собой процесса — налоговое планирование и прогнозирование. Прогнозирование — это составная часть функции управления, предшествующая планированию и предназначенная для проработки исходных данных для разработки планов [4].

Что же касается планирования, то трактовки данного понятия среди ученых разнятся [5]. Так, Г. С. Поспелов считает, что «планирование — это целенаправленная деятельность государства, органов управления, хозяйствующих субъектов по разработке перспектив социально-экономического развития страны, регионов, отраслей, предприятий всех форм собственности» [6]. С позиции В. И. Борисевича, планирование — это «документ, который содержит систему показателей

и комплекс различных мероприятий по решению социально-экономических задач» [7].

С учетом приведенных мнений налоговое планирование можно определить как составную часть налогового процесса, которая представляет собой деятельность участников налоговых отношений по определению на конкретный период времени основных показателей деятельности. Для государства таким показателем выступает экономически обоснованный размер поступлений налогов и сборов в соответствующий бюджет, для налогоплательщиков — оптимальный размер налоговых платежей с учетом предоставленных государством свобод и послаблений.

Взаимосвязь подсистем системы управления налогообложением очевидна. Налоговый менеджмент, планирование, прогнозирование, управление выступают как элементы применения системного подхода в налогообложении. Налоговое планирование и прогнозирование являются источниками, необходимыми для принятия управленческих решений. Результаты налогового контроля позволяют оценивать эффективность налогового регулирования.

Система государственного управления налогообложением

Система государственного налогового менеджмента непостоянна и подвержена каким-либо изменениям (т.е. процессам), которые тесно

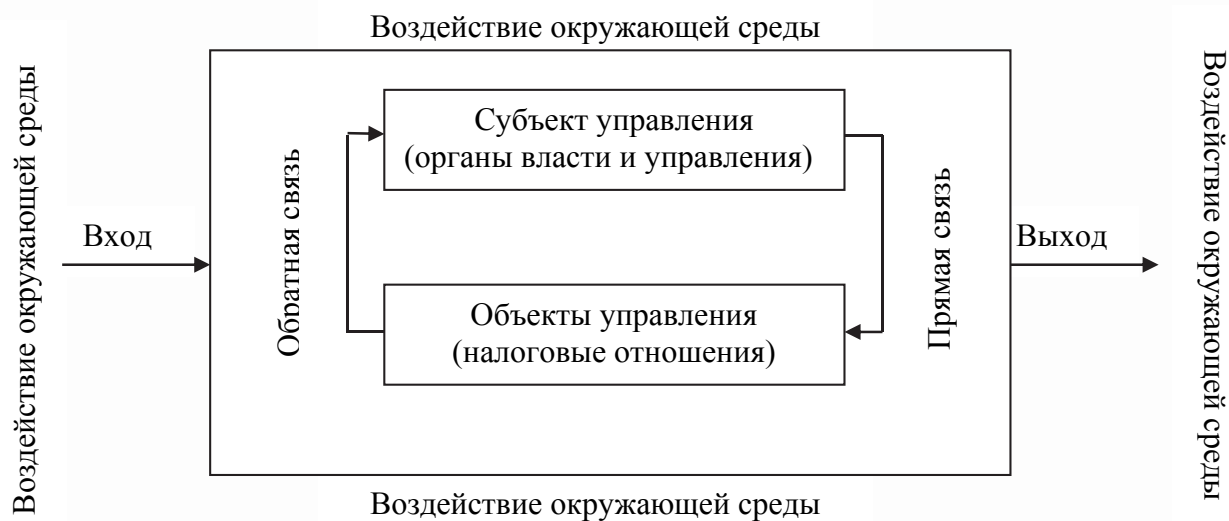


Рис. 2. Схема системы государственного управления налогообложением



Рис. 3. Схема корпоративного налогового менеджмента

взаимосвязаны с окружающей средой. Входные процессы системы обусловлены факторами окружающей действительности, требующими принятия тех или иных решений от субъектов управления (рис. 2). Результаты принятых решений оказывают в свою очередь влияние на окружающую среду в виде позитивных или негативных тенденций социально-экономического развития.

При правильном принятии налоговых управленческих решений организация способна на законных основаниях привести налоговые потоки к оптимальным для нее значениям (рис. 3).

Государственное управление налогообложением и корпоративный налоговый менеджмент тесно взаимосвязаны. Они основаны на императивных отношениях, когда государст-

во вменяет налогоплательщику обязанность уплачивать законно установленные налоги и сборы, определяет степень свободы частных субъектов в выборе оптимальных условий налогообложения. Государственное налоговое управление должно быть ориентировано на формирование такой налоговой системы, которая будет максимально учитывать и публичные, и частные интересы, способствовать законной организации корпоративного налогового менеджмента.

Для принятия тех или иных решений в сфере налогообложения необходимы соответствующие расчеты, к которым предъявляются следующие требования:

- комплексность — показатели, используемые при расчетах, должны учитывать все

стороны и все составляющие налоговых отношений и их взаимосвязи;

- связь со стратегическими целями — система показателей, используемая при расчетах, формируется исходя из задач, стоящих в текущий момент и на перспективу;
- гибкость и простота — показатели характеризуются простотой расчетов, возможностью их использования в автоматизированном режиме;
- использование показателей, характеризующих три момента во времени — предыдущее, текущее, последующее состояния развития налоговой системы.

Говорить о системном подходе по отношению к неопределенному кругу практических расчетов в налогообложении было бы ошибочным, поскольку, как говорилось выше, системный подход представляет совокупность приемов и способов, ориентированных на раскрытие целостности сложноорганизованного объекта, а также на выявление характера взаимосвязи между его компонентами. Поэтому для целей дальнейшего исследования целесообразно применять системный подход при определении эффективности в системе налогообложения.

Доминирующая доля практических расчетов в налогообложении направлена именно на определение эффективности. Понятие эффективности применительно к налогам, налоговой системе, налоговой политике многогранно, эффективность можно трактовать очень широко: от определения количественного соотношения затрат и полученных результатов до формирования некоторых общих суждений качественного характера относительно влияния налогов на деятельность отдельных хозяйствующих субъектов и экономику государства в целом [8].

Содержание и задачи налогообложения на макро- и микроуровнях различны, так же как интересы государства и налогоплательщика, а значит, эффективность налогообложения следует рассматривать как совокупность составляющих: с точки зрения налогоплательщика, налоговой системы, внешней среды и факторов, ее определяющих. Из вышеприведенного можно сделать вывод, что практические расчеты эффективно налогообложения должны осуществляться на макроуровне по следующим направлениям:

- использование расчетов хозяйствующими субъектами и домохозяйствами;
- определение фискальной эффективности проводимой налоговой политики;
- установление воспроизводственной эффективности как налоговой характеристики макроэкономической системы — бизнес-среды.

Целью внутрихозяйственных расчетов, проводимых налогоплательщиками на микроуровне, является формирование эффективной налоговой политики, позволяющей, с одной стороны, оптимизировать потоки налоговых платежей, а с другой — повысить общую эффективность деятельности предприятия [9].

Необходимость изучения и применения системного подхода в налогообложении вызвана совокупностью решаемых государством задач:

- разработка политики в области налогообложения на краткосрочную, среднесрочную и долгосрочную перспективу;
- разработка прогноза социально-экономического развития государства, а также субъектов Российской Федерации и муниципальных образований на долгосрочный период и реализация комплекса мероприятий в данном аспекте;
- своевременное составление проектов бюджетов разных уровней;
- создание благоприятных условий для эффективного функционирования хозяйствующих субъектов и оптимизации налоговой нагрузки.

Выводы

В теоретическом аспекте роль системного подхода заключается в понимании целостности и характера взаимосвязей элементов управления налогообложением (принципов, концептуальных подходов к реализации налогово-бюджетных отношений, алгоритмов, моделей). Практическая значимость применения системного подхода заключается в разнонаправленности интересов, целей, задач участников налоговых отношений — государства и хозяйствующих субъектов. Немаловажную роль играет взаимосвязь подсистем системы управления налогообложением (планирование, прогнозирование и контроль).

В условиях усиливающейся международной конкуренции возрастает необходимость грамотной защиты национальных интересов и обеспечения налоговой безопасности с позиции системного подхода. Налоги, являясь важнейшим источником пополнения государственного бюджета, обладают широкими регулирующими возможностями. В связи с этим возникает необходимость применения системного подхода в управлении налогообложением, позволяющего учитывать интересы всех участников налоговых отношений.

ЛИТЕРАТУРА

1. Афанасьев В.Г. Моделирование как метод исследования социальных систем // Системные исследования. Методологические проблемы: Ежегодник. 1982. М.: Наука, 1982. С. 26–46.
2. Основы государственного и муниципального управления. М.: Экзамен, 2006. 271 с.
3. Фискальный федерализм. Проблемы и перспективы развития: монография / под ред. И.А. Майбунова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. 415 с.
4. Советский энциклопедический словарь. М.: Советская энциклопедия, 1920. 867 с.
5. Энциклопедия теоретических основ налогообложения / под ред. И.А. Майбунова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. 503 с.
6. Пospelov Г.С. Проблемы программно-целевого планирования и управления. М.: Наука, 1980. 198 с.
7. Борисевич В.И. Прогнозирование и планирование экономики. Мн.: Интерпрессервис, 2001. 380 с.
8. Амбросьева Т.Г. Фискальная эффективность налогообложения и показатели ее оценки // Вестник Екатеринбургского института. 2010. № 1. С. 9–11.
9. Белова И.А. Оценка эффективности налоговой политики в российских корпорациях // Вестник Челябинского государственного университета. 2011. № 32. С. 108–113.

REFERENCES

1. Afanasiev V. G. Simulation as a method for the study of social systems [Modelirovanie kak metod issledovaniya social'nyh sistem]. System studies. Methodological problems: the Yearbook. 1982. Moscow, Nauka, 1982, pp. 26–46.
2. Fundamentals of state and municipal management [Osnovy gosudarstvennogo i municipal'nogo upravlenija]. Moscow, Exam, 2006, 271 p.
3. Fiscal federalism. Problems and prospects of development: monograph / ed. by I. A. Maiburov, Y. B. Ivanov [Fiskal'nyj federalizm. Problemy i perspektivy razvitija: monografija / pod red. I. A. Majburova, Ju. B. Ivanova]. Moscow, YUNITI-DANA, 2015, 415 p.
4. Soviet encyclopedic dictionary [Sovetskij jenciklopedicheskij slovar']. Moscow, Soviet encyclopedia, 1920, 867 p.
5. Encyclopedia of theoretical bases of taxation / ed. by I. A. Maiburov, Y. B. Ivanov [Jenciklopedija teoreticheskij osnov nalogoblozhenija / pod red. I. A. Majburova, Ju. B. Ivanova]. Moscow, YUNITI-DANA, 2016, 503 p.
6. Pospelov G. S. Problems of program-target planning and management [Problemy programmno-celevogo planirovanija i upravlenija]. Moscow, Nauka, 1980, 198 p.
7. Borisevich V. I. Forecasting and planning of the economy [Prognozirovanie i planirovanie jekonomiki]. Minsk, Interpresservis, 2001, p. 380.
8. Amvrosieva T. G. Fiscal efficiency taxation and the indicators of its assessment [Fiskal'naja jeffektivnost' nalogoblozhenija i pokazateli ee ocenki]. *Vestnik Ekaterininskogo instituta — Bulletin Catherine Institute*, 2010, No. 1, pp. 9–11.
9. Belov I. A. Assessment of efficiency of tax policy in the Russian corporations [Ocenka jeffektivnosti nalogovoj politiki v rossijskih korporacijah]. *Vestnik Cheljabinskogo gosudarstvennogo universiteta — Bulletin of the Chelyabinsk state University*, 2011, No. 32, pp. 108–113.