

Юлия ЛЕОНТЬЕВА

ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ ПОДХОД К ВЫЯСНЕНИЮ СУЩНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННОГО НАЛОГОВОГО ПЛАНИРОВАНИЯ

Изучено сущность государственного налогового планирования, рассмотрено два подхода к определению этого понятия, сформулировано содержание государственного налогового планирования и его цели. Представлены принципы организации государственного налогового планирования, учитывающие специфику объекта планирования.

Несмотря на богатый опыт планирования, разработанность его теоретических положений, исследование и развитие системы государственного планирования до сих пор ограничено. Дискуссионным является даже вопрос о самом содержании планирования вообще и государственного налогового планирования в том числе.

Анализ подходов к определению содержания государственного налогового планирования показывает, что распространенными являются два подхода. Н. Г. Иванова [6], Н. Н. Селезнева [9], Ф. К. Садыгов [1] смещают акцент на определение количественных характеристик плановых показателей. Другой подход, представителями которого являются И. А. Майбуров [7], Ю. Б. Иванов [5], предполагает, что установление количественных характеристик – лишь часть процесса планирования, в то время как основу его составляют совокупность мероприятий, направленных на согласованное достижение поставленных целей и задач.

На наш взгляд, государственное налоговое планирование можно определить как систему знаний о взаимосвязи основных социально-экономических показателей и параметров налоговой системы, на основе которых субъекты планирования определяют количественные характеристики на-

логовых поступлений на будущий период времени, а также корректируют состав и структуру налоговой системы государства, с целью реализации налоговой, бюджетной и финансовой политики государства.

Таким образом, государственное налоговое планирование объединяет в себе три ключевых аспекта, определяющих его цель, задачи, принципы организации.

Во-первых, это разработка количественных показателей будущих налоговых поступлений в бюджет и налоговой базы государства (собственно планирование налоговых поступлений). В этой связи представляется логичным выделение понятий налоговое планирование и планирование налоговых поступлений, представленное И. И. Бабленковой [8]. В отличие от более широкого понятия налогового планирования, ключевой задачей планирования налоговых доходов является лишь детальное количественное обоснование налоговых поступлений на основе анализа и оценки факторов внешней среды с помощью адекватных уровню неопределенности развития экономики методов. Подобное деление налогового планирования существует и на уровне хозяйствующих субъектов, где различают понятия налогового планирования

на микроуровне и планирования налоговых платежей (бюджетирование налогов).

Во-вторых, это основа для корректировки структуры налоговых органов, определения процедур взаимодействия контрольных и административных органов, уточнение и детализация их полномочий. Разработанный план позволяет предусмотреть создание новых организационных структур – например, координационных советов, обеспечивающих оперативность и согласованность работы.

В-третьих, это система действий, направленных на регулирование процессов администрирования и контроля, включающая процедуры обмена информацией, создание единых или совместимых информационных баз, реализацию совместных мероприятий, – основа для изменения форм отчетности, что позволяет обеспечить наилучшие условия достижения плановых показателей, предвидеть возможные проблемы в реализации плана.

Такое сочетание элементов налогового планирования позволяет уже на стадии планирования реализовать и фискальную, и контрольную функцию налогообложения.

Следует отметить, что два последних аспекта системы налогового планирования тесно связаны и обеспечивают основу для реализации государственного налогового администрирования и государственного налогового регулирования. В связи с этим следует более четко обозначить границы процессов налогового планирования и налогового регулирования. На наш взгляд, разработанный план не предназначен для изменения всей налоговой системы, а служит лишь для корректировки, обеспечения согласованности действий по достижению плановых показателей и поставленных целей. Сам процесс планирования служит для принятия оперативных управленческих решений при реализации плана.

В связи с этим, следует ограничить цели налогового планирования, которые формулируются достаточно широко, захватывая и сферу налогового регулирования [3; 4].

Государственное налоговое планирование позволит: во-первых, определить количественный “эталон” будущей ситуации, к которой следует стремиться при исполнении бюджета; во-вторых, получить информационную базу для будущего анализа и регулирования; в-третьих, предвидеть возможные риски, с которыми может столкнуться налоговая система, в-четвертых, установить сроки и последовательность реализации налоговых планов.

Содержание плановой деятельности определяется принципами, на основе которых она строится и которые определяют ее характер, информационное обеспечение и организацию. Всю их совокупность можно разделить на три группы, представленные на рис. 1. Являясь частью общей системы планирования, государственное налоговое планирование базируется на общенаучных и общеэкономических принципах, которые подробно изучены в работах И. И. Бабленковой, В. В. Бочарова, М. И. Бухалкова, Л. П. Владимировой, И. И. Иванова и др.

Особого внимания заслуживают специальные принципы, которые являются дополняющими и учитывают специфику объекта государственного налогового планирования. Следует включить в эту группу принципы, рассматриваемые в работе Л. М. Архипцевой. К ним относятся [2]:

1. Принцип законности, значение которого определяет, с одной стороны, необходимость составления налоговых планов на основе действующего финансового, бюджетного и налогового законодательства. С другой стороны, принцип устанавливает статус закона для большинства государственных налоговых планов, что определяет директивность (обязательность) их выполнения (рис. 1).

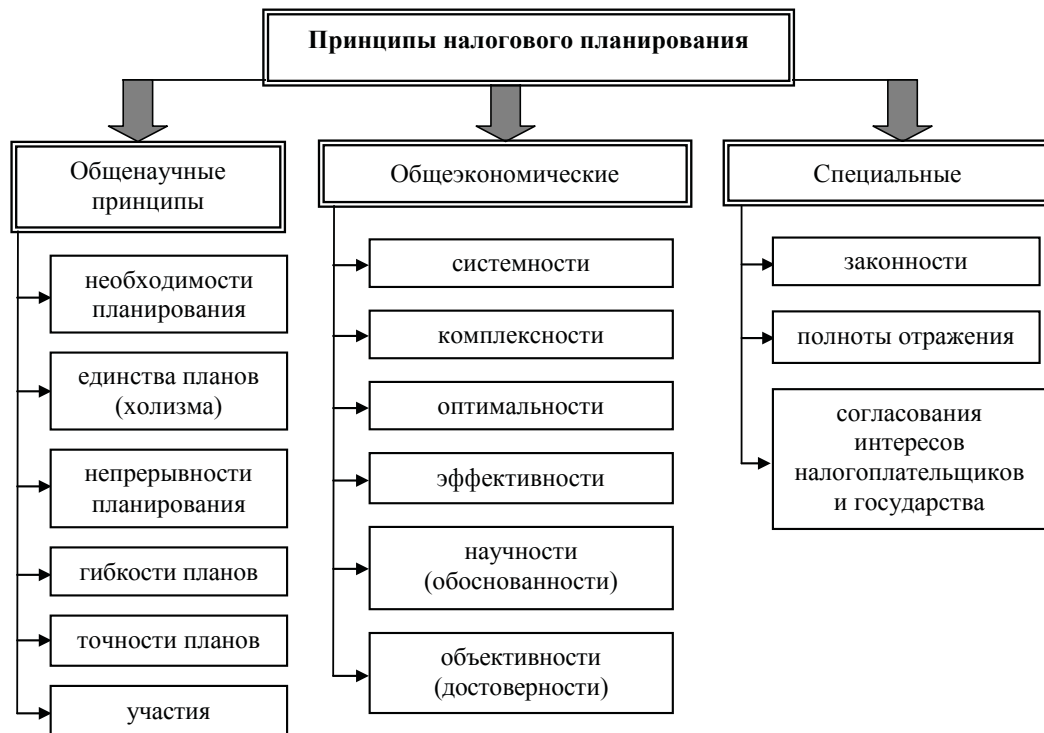


Рис. 1. Принципы государственного налогового планирования

2. Принцип полноты отражения показателей плана, диктуется Бюджетным Кодексом РФ и в отношении налогового планирования предполагает полный учет налоговых поступлений, категорий налогоплательщиков, налоговой базы, предоставленных отсрочек и имеющихся льгот по всем администрируемым налогам.

На наш взгляд, в принципах государственного налогового планирования следует также учитывать противоречивость целей процесса налогового планирования государства и налогоплательщиков. Было бы уместно дополнить эту группу принципом согласования интересов налогоплательщиков и государства. Государство обладает правом изменять условия налогообложения для хозяйствующих субъектов, увеличивая налоговое бремя, то есть имеет возможность увеличивать мобилизуемые ресурсы.

Однако, увеличение налоговых поступлений в бюджет лишь за счет роста налогового бремени имеет естественные ограничения, наличие оптимального значения налоговой нагрузки обуславливает необходимость разработки компромиссных методов, которые учитывали бы и интересы государства, и интересы налогоплательщиков. С другой стороны, величина государственных изъятий в форме налогов должна также учитывать объем и качество предоставляемых государством услуг, а также потребность налогоплательщиков в этих услугах. Таким образом, в государственном налоговом планировании следует учитывать и качество предоставляемых государственных услуг, а также потребность в них.

Достижение целей налогового планирования возможно на основе оптимизации уровня и структуры налогового бремени,

состава и структуры налогов, поддержания высокого уровня собираемости налогов и эффективности налогового контроля. Однако, с учетом растущих потребностей государства чаще всего цель налогового планирования сводится к максимизации налоговых поступлений, иногда в ущерб регулирующей функции налогов и принципу учета противоречивости интересов. Кроме того, на уровне субъектов и муниципальных образований также возможно искажение целей налогового планирования – целенаправленное сокращение плана налоговых поступлений, что позволяет рассчитывать на поступление дополнительных средств из федерального бюджета в форме межбюджетных трансфертов.

Литература

1. *Анализ и планирование налоговых поступлений: теория и практика* / А. Б. Паскачев, Ф. К. Садыгов, В. И. Мишин, Р. А. Саакян и др.; Под ред. Ф. К. Садыгова. – М.: Издательство экономико-правовой литературы, 2004. – 232 с.
2. *Архипцева Л. М. Методологические основы прогнозирования и планирования налоговых*

поступлений в бюджетную систему // Налоги и налогообложение. – 2007. – № 12. – С. 21–23.

3. *Барулин С. В., Ермакова Е. А., Степаненко В. В. Налоговый менеджмент: Учебное пособие.* – М.: Омега – Л, 2008 – 269 с.

4. *Ермакова Е. А. Теория и методология государственного налогового менеджмента.* – Саратов: Изд-во Саратов. гос. соц.-экон. ун-та, 2007 – 128 с.

5. *Иванов Ю. Б., Карпова В. В., Карпов Л. Н. Налоговый менеджмент: Учебное пособие.* – Х.: ИД “Инжек”, 2006. – 488 с.

6. *Налоги и налогообложение* / Н. Г. Иванова, Е. А. Вайс, И. А. Кацюба, Р. А. Петухова. – 2-е изд. – СПб: Питер, 2004 – 381 с.

7. *Налоги и налогообложение: Учебник для студентов вузов* / И. А. Майбуров и др.; Под ред. И. А. Майбунова. – М.: ЮНИТИ, 2007 – 655 с.

8. *Прогнозирование и планирование в налогообложении: Учебник* / И. И. Бабленкова, Л. С. Кирина, Г. Н. Карпова, Н. А. Горохова. – М.: ЗАО “Издательство “Экономика”, 2009. – 351 с.

9. *Селезнева Н. Н. Налоговый менеджмент: администрирование, планирование, учет: Учебное пособие для студентов вузов.* – М.: ЮНИТИ, 2007. – 224 с.