

МРНТИ 06.35.31
УДК 336.201

А.Т. ОҚАНОВА,¹

докторант.

Г.С. КАИПОВА,¹

ассоциированный профессор.

Университет «Нархоз»¹

НАЛОГОВОЕ БЮДЖЕТИРОВАНИЕ КАК ИНСТРУМЕНТ НАЛОГОВОЙ ОПТИМИЗАЦИИ

Аннотация

В статье изучены основные труды казахстанских и зарубежных авторов и отражены основные принципы бюджетирования налогов. Целью статьи является оценка необходимости применения бюджетирования по налогам в быстроменяющихся условиях налоговой среды, а также более детальное изучение процесса поэтапного составления бюджета. Уделяется внимание повышению качества формирования информации по налогам, поскольку изменения в налоговом законодательстве приводят к дополнительному росту налоговой нагрузки в компании. Выдвинуты авторские представления по реклассификации видов традиционного подхода по временным составляющим, а также по результатам других источников выделен метод экспертных оценок, который определен авторами в качестве вспомогательного подхода. Описаны основные факторы воздействия на степень эффективности налогового планирования и внесены предложения по использованию «гибкой» системы налогового бюджетирования, обусловленные внесением регулярных поправок в налоговое законодательство. Представлена модель формирования «гибкого» бюджета, в которой отражены основные составляющие налоговых доходов и расходов организации. Авторами отмечены ключевые моменты, позволяющие оптимизировать процедуру выявления отклонений, а также учитывать неучтенные факторы и ошибки за счет создания дополнительных резервов по налоговым выплатам предыдущих периодов. Вышеизложенные рекомендации являются обобщенными, и заключительные итоги не учитывают специфику организации. В связи с этим необходимо принимать во внимание особенности учетной политики налогоплательщика.

Ключевые слова: бюджетирование налогов, налоговое планирование, управленческий учет, налоговые риски, налоговая учетная политика, трансфертное ценообразование, оптимизация налогов, бухгалтерский учет, налоговый учет.

Бюджетирование налогов на сегодняшний день является одним из главных составляющих налогового планирования в целях оптимизации и гармонизации структуры налогов и налоговых платежей. Налоговое бюджетирование оказывает значительное влияние на финансовое состояние и регулирование денежных потоков организации. Система бюджетирования финансовой деятельности организации используется в практике управленческого учета довольно часто по сравнению с налоговым бюджетированием. В силу своей относительно недавней природы возникновения как отдельного элемента налогового планирования данное направление объясняет актуальность изучаемой темы. Именно ведение бюджета по налогам позволяет принимать эффективные управленческие решения в результате финансово-хозяйственной деятельности организации посредством прогнозирования платежей по налогам и проведения мероприятий по их оптимизации [8].

Налоговое бюджетирование было изучено и раскрыто в трудах казахстанских и зарубежных ученых, в которых выделены функциональные особенности, позволяющие вести контроль налоговых перечислений, размер налогового бремени и оценку налоговой нагрузки [8]. Исследователями изучены основные инструменты налоговой оптимизации и планирования с целью контроля налоговых рисков [5]. В некоторых трудах рассмотрена зависимость формирования бюджета от финансового, операционного и инвестиционного бюджета, а также налоговой учетной политики [3]. Налоговое бюджетирование выделяется в качестве одного из основных связующих элементов в корпоративной политике, которая отражает финансовую стабильность в долгосрочном периоде [2]. Казахские ученые утверждают, что эффективный налоговый контроль возможен только при ведении бюджета, он выделен ими как финансовая основа результативной деятельности организации. Ими также выделяются функциональные особенности внутреннего контроля и его влияние на налоговые риски организации. В нем проявляется косвенное влияние налогового бюджетирования как периодического мониторинга [9]. Несмот-

ря на проведенные исследования ученых, бюджетирование налогов не в полной мере изучено, оно требует более детальной проработки и описания поэтапного формирования.

Одной из главных целей бюджета по налогам является не мониторинг налоговых платежей, заложенных по плану, а своевременное выявление фактических отклонений от плановых показателей [4]. Здесь наблюдается схожая функциональная особенность с финансовым бюджетом, который рассматривается в более широком аспекте. Для эффективного составления налогового бюджета необходимо прежде соблюдать основные принципы бюджетирования налогов. Несмотря на отсутствие принципов бюджета по налогам, свойственных именно этому спектру в учетной системе организации, следует выделить основные аспекты, присущие налоговому планированию. Отмеченная нами структурно-логическая связь описана в исследовании, где данный фактор рассматривается не только со стороны оптимизации налоговых потоков, но и выделяется в качестве конечного результата налогового планирования [3]. Так, в трудах Поповой Л.В. и Рождественской Е.С. выделяются основные принципы налогового планирования, которые по определению были соотнесены с элементами бюджетирования налогов:

- ♦ легитимность (базируется в рамках налогового законодательства и иных нормативно-правовых документов);
- ♦ перспективность (составление бюджета по методу «план–факт»);
- ♦ этапность (соблюдение системности в модели налогового планирования);
- ♦ индивидуальность (базируется на специфике деятельности организации);
- ♦ коллегиальное принятие решений в вопросах налогового планирования, в том числе с ответственными лицами организации;
- ♦ изучение правовых аспектов по практике налоговых взаимоотношений [7].

Несмотря на узкий спектр воздействия налогового бюджета в отличие от финансового, формирование бюджета по налогам является довольно трудоемким процессом. Данная процедура вовлекает большую часть финансового подразделения организации с учетом соблюдения требований налоговой учетной политики, режима налогообложения и иных основных финансовых результатов.

Для создания эффективного бюджета по налогам необходимо ориентироваться на долгосрочную перспективу и финансовое благополучие организации, которое возможно лишь при положительном эффекте от проведенной политики по налоговой оптимизации. Данное благоприятное воздействие возможно при выборе правильного режима налогообложения, применении законных льгот и послаблении в налоговом законодательстве в рамках финансовой деятельности организации, рекомбинации прибыли в более выгодное налоговое положение (трансфертное ценообразование) и иных методов оптимизации [5].

Описанные методы повышения налоговой эффективности рекомендуется дополнить гибкостью налоговой политики организации в условиях систематических изменений в области налогообложения в свою пользу, которая позволит сократить финансовые расходы в бюджет. Так, Законом Республики Казахстан от 27 декабря 2019 г. № 290–VI внесены изменения в части освобождения от начисления и уплаты в бюджет корпоративного и индивидуального подоходных налогов, социального налога и единого земельного налога в полной мере [1, статья 57–4]. Настоящие изменения в этом законе позволяют вновь созданным и действующим организациям создать благоприятный налоговый и финансовый климат для значительного повышения рентабельности организации при соблюдении соответствующих условий, предусмотренных в законе.

В исследованиях российских ученых описаны традиционные подходы к налоговому бюджетированию, в которых они классифицированы по временным категориям: долгосрочный период предусматривает использование моделирования и ситуативного подхода, в краткосрочном периоде используются балансовый и нормативный подходы [8]. По нашему мнению, следует расклассифицировать балансовый подход в категорию долгосрочного периода, который предусматривает создание «налогового поля», основанного на проводках бухгалтерского и налогового учета. Настоящие коррективы выделены нами в связи с тем, что проводки операций по бухгалтерскому и налоговому учету описаны в учетной политике, отражающей специфику деятельности организации в стратегически долгосрочных целях. В учетную политику обычно вносятся лишь значительные изменения. В некоторых источниках вышеперечисленные подходы дополнены методом экспертных оценок и включены авторами в категорию стратегиче-

ского планирования [6]. Следует полагать, что экспертные оценки могут быть использованы не только в долгосрочном, но и в краткосрочном периоде и выполняют лишь дополнительную функциональную роль при принятии управленческих решений.

Согласно вышеперечисленным факторам воздействия на систему бюджетирования налогов в организации следует формировать «гибкий» бюджет ввиду систематических изменений в налоговом законодательстве и невозможности прогнозирования экономической ситуации в условиях постоянных трансформаций. Ввиду того что налоговый бюджет оказывает воздействие на доходную и расходную часть организации, одной из преследуемых целей является повышение рентабельности и целесообразное использование финансовых ресурсов в целях минимизации налоговых рисков. Описанные цели должны преследоваться при составлении налогового бюджета. Наглядное представление системы такого бюджета было описано нами в модели, представленной на рисунке 1.

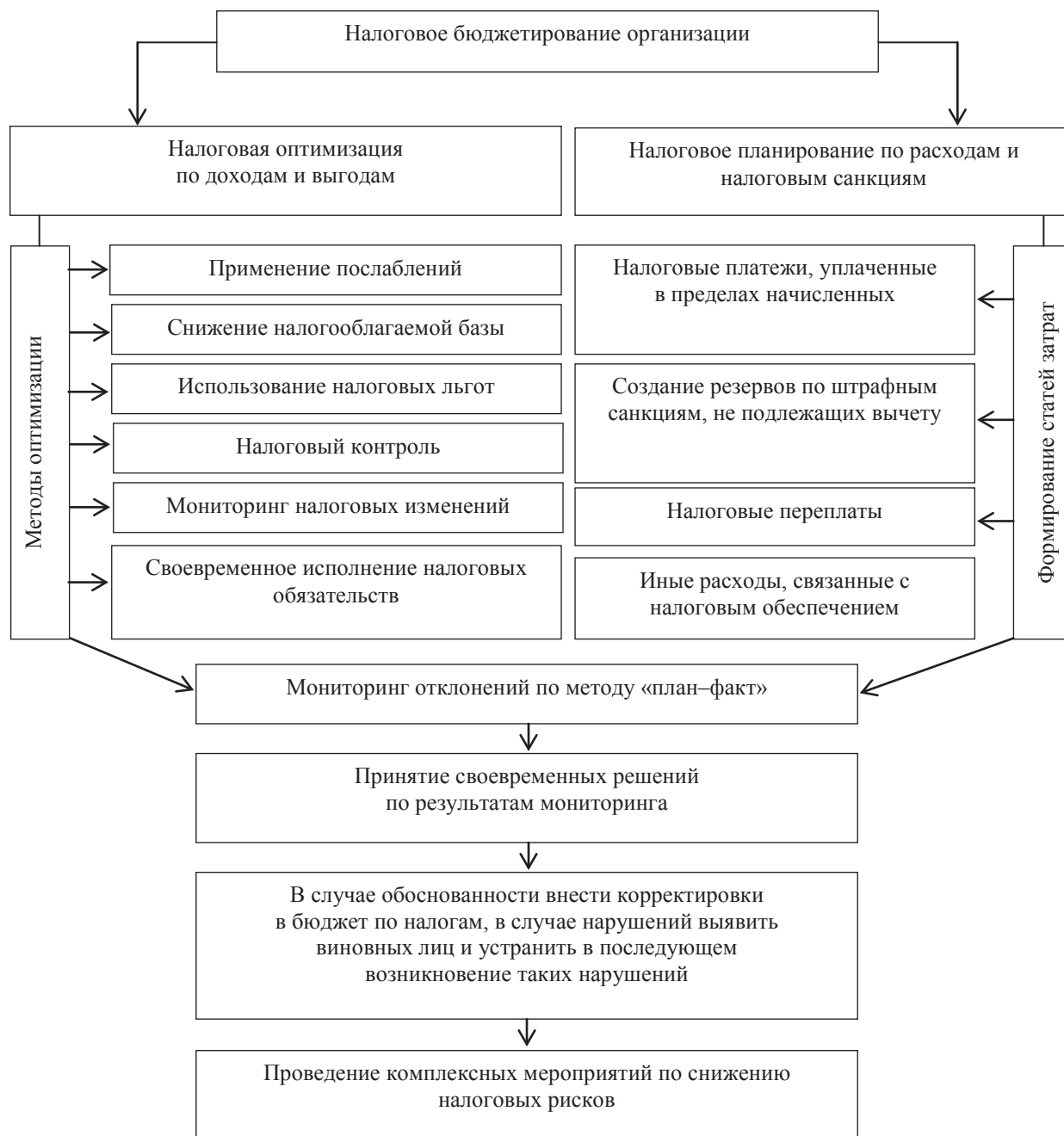


Рисунок 1 – Модель «гибкого» налогового бюджетирования организации

Примечание – Составлено на основе источника [3].

На рисунке 1 представлена модель бюджета по налогам, в которой показаны основные методы экономии от налогообложения, формирующие дополнительные источники доходов организации. Статьи затрат составляют налоговые платежи, а также налоговые резервы, созданные за счет средних величин налоговых платежей по штрафным санкциям и пеней в бюджет за предыдущие периоды (в среднем 3–5 лет при условии отсутствия крупных налоговых выплат по ним). Создание резервов по внеплановым налоговым платежам позволит иметь денежные потоки, позволяющие в пределах прогнозных плановых показателей, снимая тем самым нагрузки по возникновению отклонений. Следовательно, это дает право на нивелирование платежей по непредвиденным и неучтенным факторам в налоговом учетном процессе. Построение налогового бюджетирования по системной модели, отраженной на рисунке 1, даст возможность хозяйственным субъектам построить эффективную систему внутреннего контроля в области налогообложения.

Подводя итоги, следует отметить, что функциональная роль налогового бюджетирования играет важную роль в процессе финансово-хозяйственной деятельности организации. Эти выводы обусловлены необходимостью принятия правильных управленческих решений в прогнозируемом периоде и внесением корректирующих действий при своевременном выявлении отклонений. Налоговая оптимизация и минимизация налоговых платежей в рамках законодательства являются результатом эффективной системы налогового бюджетирования, что подтверждается теоретической и практической значимостью. В конечном итоге все вышеперечисленные факторы воздействия служат инструментом для снижения налоговых рисков, что положительно влияет на финансовые показатели деятельности организации.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 Закон № 290–VI «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Казахстан по вопросам совершенствования процедур реабилитации и банкротства, бюджетного, налогового законодательства и законодательства о железнодорожном транспорте»: принят 27 декабря 2019 г.: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=39563570.
- 2 Коростелкина И.А. Теоретическое обоснование поэлементного состава корпоративной налоговой политики // Экономические и гуманитарные науки. – 2016. – № 2(289). – С. 88–96.
- 3 Кравченко М.Е. Роль налогового бюджета в системе налогового менеджмента организации // Вестник научных конференций. – 2016. – № 12–2(16). – С. 56–58.
- 4 Паентко Т.В., Проскура Е.П. Сущность и принципы бюджетирования налогов // Бизнес-информ. – 2016. – № 11. – С. 300–304.
- 5 Пелих А.А., Чухрова О.В. Оптимизация налогообложения как составная часть системы бюджетирования организаций // Достижения вузовской науки. – 2018. – С. 74–77.
- 6 Полозова А.Н., Нуждин Р.В., Лопатина П.А. Формирование системы налогового планирования в организациях // Сахар. – 2017. – № 5. – С. 44–52.
- 7 Попова Л.В. Методики налогового планирования и прогнозирования при мультирежимной системе налогообложения / Л.В. Попова, Е.С. Рождественская // Управленческий учет. – 2016. – № 6. – С. 82–86.
- 8 Сотникова Л.Н. Позиционирование бюджетирования как элемента системы налогового планирования в перерабатывающих организациях агропромышленного комплекса // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. – 2019. – № 4(63). – С. 174–185.
- 9 Уразова Н.П., Литвиненко В.С. Система налогового бюджетирования и контроля как эффективный инструмент в системе финансового менеджмента предприятия // Вестник КАСУ. – 2015. – С. 85–89.

А.Т. ОҚАНОВА,¹

докторант.

Г.С. КАИПОВА,¹

қауымдастырылған профессор.

«Нархоз» университеті¹

САЛЫҚТЫҚ ОҢТАЙЛАНДЫРУ ҚҰРАЛЫ РЕТІНДЕ САЛЫҚТЫҚ БЮДЖЕТТЕУ

Аңдатпа

Мақалада қазақстандық және шетелдік авторлардың негізгі еңбектері зерттеліп, салықтық бюджеттеудің негізгі принциптері көрсетілген. Мақаланың мақсаты – салық ортасының тез өзгеретін жағдайларында салық бойынша бюджеттеуді қолдану қажеттілігін бағалау, сонымен қатар кезең-кезеңімен бюджетті құру процесін егжей-тегжейлі зерттеу. Салық туралы ақпаратты қалыптастыру сапасын жақсартуға назар аударылады, өйткені салық заңнамасындағы өзгерістер компаниядағы салық жүктемесінің қосымша өсуіне әкеледі. Дәстүрлі тәсіл түрлерін уақытша компоненттерге қайта жіктеу туралы авторлық идеялар ұсынылды, сондай-ақ басқа көздердің нәтижелері бойынша авторлар көмекші тәсіл ретінде анықтаған сараптамалық бағалау әдісі анықталды. Салықтық жоспарлаудың тиімділік деңгейіне әсер етудің негізгі факторлары сипатталған және салық заңнамасына үнемі түзетулер енгізуге байланысты «икемді» салықтық бюджеттеу жүйесін пайдалану бойынша ұсыныстар енгізілген. Ұйымның салықтық кірістері мен шығыстарының негізгі компоненттерін көрсететін «икемді» бюджетті қалыптастыру моделі ұсынылған. Авторлар ауытқуларды анықтау процедурасын оңтайландыруға, сондай-ақ алдыңғы кезеңдердегі салық төлемдері үшін қосымша резервтер құру арқылы ескерілмеген факторлар мен қателіктерді ескеруге мүмкіндік беретін негізгі ойларды атап өтті. Жоғарыда келтірілген ұсыныстар жалпыланған және қорытынды нәтижелер ұйымның ерекшелігін ескермейді. Осыған байланысты салық төлеушінің есеп саясатының ерекшеліктерін ескеру қажет.

Тірек сөздер: салықтық бюджет, салықтық жоспарлау, басқарушылық есеп, салықтық тәуекелдер, салықтық есеп саясаты, трансферттік баға белгілеу, салықты оңтайландыру, бухгалтерлік есеп, салықтық есеп.

A.T. OKANOVA,¹

PhD student.

G.S. KAIPOVA,¹

associate professor.

Narxoz University¹

TAX BUDGETING AS A TOOL OF TAX OPTIMIZATION

Abstract

The article examines the main works of Kazakhstani and foreign authors and reflects the basic principles of tax budgeting. The purpose of the article is to assess the need to apply tax budgeting in a rapidly changing tax environment, as well as a more detailed study of the process of phased budgeting. Attention is paid to improving the quality of generating information on taxes, since changes in tax legislation lead to an additional increase in the tax burden in the company. The author's ideas on the reclassification of the types of the traditional approach according to the time components are put forward, and also, based on the results of other sources, the method of expert assessments is distinguished, which is defined as an auxiliary approach by the authors. The main factors influencing the efficiency of tax planning are described and proposals are made for the use of a “flexible” tax budgeting system, due to the introduction of regular amendments to tax legislation. A model of the formation of a “flexible” budget is presented, which reflects the main components of tax revenues and expenses of the organization. The authors noted the key points that make it possible to optimize the procedure for identifying deviations, as well as to take into account unaccounted factors and errors by creating additional reserves for tax payments of previous periods. The above recommendations are generalized and the final results do not take into account the specifics of the organization. In this regard, it is necessary to take into account the peculiarities of the accounting policy of the taxpayer.

Key words: tax budgeting, tax planning, management accounting, tax risks, tax accounting policy, transfer pricing, tax optimization, accounting, tax accounting.