

## 9.2. СТРУКТУРА НАЛОГОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА

Исаева А.Ю., аспирант, бухгалтер по учету налогов, представительство компании «Шлюмберге Лоджелко ИНК» в г. Тюмень

Тюменская государственная академия мировой экономики, управления и права

Повышенное внимание к функции налогов со стороны различных заинтересованных лиц и растущая конкуренция в сфере совершенствования технологий менеджмента заставили руководство компаний внедрить их в систему управления. В настоящей работе дается подробная характеристика всем элементам системы управления налоговыми платежами компании, предлагается графическая модель налогового менеджмента, отображающая процесс принятия управленческих решений и функциональную взаимозависимость его элементов.

Современные стандарты совершенствования качества подразумевают непрерывное и последовательное применение новых процессов, технологий и руководства. Переход от контроля качества конечного продукта к контролю системы управления всем технологическим процессом произошел много десятилетий назад и стал революционным. Сегодня этот принцип постепенно стал применяться и в налогообложении.

Повышенное внимание к функции налогов со стороны различных заинтересованных лиц и растущая конкуренция в сфере совершенствования технологий менеджмента заставили руководство компаний внедрить их в систему управления.

Фактически все крупные предприятия обозначили структуру финансового контроля. Однако анализ современной экономической литературы показал, что структура налогового менеджмента исследована мало, в основном внимание авторов обращено на изучение видов, методов, этапов налогового планирования. Такой интерес к разработке этапов налогового планирования вызван, возможно, неправильной трактовкой самого понятия, поэтому некоторые этапы налогового планирования зачастую носят характер налогового контроля и порядка исполнения налоговых обязательств.

Однако налоговое планирование – это лишь один из структурных элементов налогового менеджмента, наряду с налоговым регулированием и налоговым контролем. А налоговый менеджмент – это система взаимосвязанных звеньев, функции которых осуществляются одновременно.

Считаем необходимым, представить такую структуру налогового менеджмента, которая бы отображала процесс принятия управленческих решений и функциональную взаимозависимость его элементов.

Учитывая трехкомпонентную структуру управления налогообложением компании налоговый менеджмент схематично можно представить следующим образом (рис. 1).

Четкая структурная взаимосвязь и взаимозависимость указанных звеньев управленческого цикла, соблюдение баланса между ними позволяет говорить о создании оптимального налогового управления. Рассмотрим отдельные элементы налогового менеджмента более подробно.

Стратегическое налоговое планирование – наивысший уровень налогового планирования. Налоговое планирование начинается с определения стратегических целей предприятия [20], именно последние формируют потребность в принятии тех или иных управ-

ленческих решений, в зависимости от них строится структура предприятия и связи внутри нее.



Рис. 1. Структура налогового менеджмента

В настоящее время в деловой и научной литературе общепринятого определения понятия «стратегия» еще не сложилось. Одно из первых определений этого термина в области корпоративного управления дается в работах А.Д. Чандлера, где стратегией называется «установление основных долгосрочных целей и задач организации, а также выбор направлений действий и распределение ресурсов организации, необходимых для осуществления этих целей» [23].

Как справедливо отмечает Д. Исаев, несмотря на существующее разнообразие определений термина, «разные авторы, как правило, понимают под стратегией некий курс, выбранное направление развития организации, следование которому должно привести к достижению поставленных целей» [9].

Обычно крупные организации имеют многоуровневую организационную структуру, при этом для каждого уровня характерны свои собственные цели и задачи. Стратегия в таком случае – способ установить цели для каждого из таких уровней принятия решений.

Ч. Хоффер и Д. Шендель выделяют три уровня стратегий – корпоративную стратегию, бизнес-стратегии и функциональные стратегии [24].

Корпоративная стратегия (corporate strategy) отражает специфику деятельности организации, носит наиболее общий характер и характеризует перспективы ее развития в целом.

Бизнес-стратегии (business strategies) относятся к отдельным направлениям деятельности организации и характеризуют развитие ее стратегических бизнес-единиц и (или) отдельных предприятий.

Функциональные стратегии (functional strategies) относятся к отдельным предметным областям – маркетингу, финансам, научно-исследовательским и опытно-конструкторским работам, персоналу, информационным технологиям.

Чаще при формировании стратегии организации налоги не принимаются во внимание. Однако по данным

Министерства экономического развития РФ, уровень налоговой нагрузки на бизнес сегодня составляет 34-36% [8]. Поэтому можно говорить о том, что налоги оказывают влияние не только на финансовое состояние компании, но и на такие ее стратегические сферы, как корпоративная ответственность и корпоративное управление. Следовательно, целесообразно в рамках уровня функциональных стратегий выделять налоговую стратегию организации.

В 2007 г. PricewaterhouseCooper's выяснила, что у 41% крупных европейских компаний определена налоговая стратегия, согласованная с акционерами и топ-менеджментом, еще 35% ведут работу над такой стратегией и только 21% считают это ненужным [19]. Кроме того, было доказано, что выработка и внедрение налоговой стратегии в системе налогового менеджмента позволяет добиться следующих результатов:

- налогообложение компании способствует достижению основных целей, поставленных корпоративной стратегией;
- налоговая стратегия периодически пересматривается, что способствует развитию управления налогообложением в компании, соответственно сама система налогообложения является динамичной, приспособленной к переменам в налоговой среде;
- организационная структура налогового отдела строится исходя из налоговой стратегии и позволяет добиться максимальных результатов с помощью рационального распределения обязанностей.

Соответственно налоговая стратегия призвана определять цели налогообложения компании и план действий по их достижению. Она является средством коммуникации между руководителями компании, сотрудниками подразделений компании, внешними консультантами и налоговыми органами и охватывает все основные направления работы компании.

Процесс выработки налоговой стратегии предприятия включает в себя определение общего периода ее формирования, согласованного с периодом общей стратегии предприятия, исследование налоговой политики государства и налоговой среды и постановку стратегических целей деятельности предприятия в области налогового менеджмента.

Система налоговых стратегических целей должна обеспечивать:

- формирование достаточного объема собственных финансовых ресурсов и высококорентабельное использование собственного капитала;
- оптимизацию налогового портфеля;
- приемлемость уровня налоговых рисков в процессе осуществления предстоящей хозяйственной деятельности и т.п.

Одним из основных условий существования налоговой стратегии должно быть ее постоянное использование в практике. Проверка достижимости поставленных задач менеджментом и обсуждение результатов с высшим руководством являются ключевыми элементами на пути к получению видимых положительных результатов.

Можно выделить множество аспектов, которые могут быть раскрыты в налоговой стратегии, в частности:

- эффективная ставка налогообложения;
- налоговые риски;
- порядок уплаты налогов;
- корпоративная структура;
- этика;
- взаимоотношения с налоговыми органами;
- структура налогового отдела;
- структура капитала;

- распределение ресурсов;
- привлечение консультантов;
- косвенное налогообложение;
- профессиональная компетенция сотрудников и множество других.

Однако налоговая стратегия, охватывающая все направления деятельности компании, будет ставить перед налоговой службой огромные задачи. Немногие службы располагают для их решения достаточным количеством времени и ресурсов. Поэтому налоговый департамент должен определить, какие из этих факторов в действительности являются приоритетными, уделить основное внимание ограниченному количеству ключевых вопросов, решение которых таит в себе потенциал заметного результата.

Безусловно, налоговая стратегия не может в равной степени раскрыть все элементы налоговой системы, однако важным аспектом налогового менеджмента, который должен быть обязательно учтен, является политика налоговых рисков.

Политика налоговых рисков и учетная политика являются обязательными элементами налоговой политики, которая представляет собой форму реализации налоговой стратегии. В отличие от налоговой стратегии в целом, налоговая политика формируется лишь по конкретным направлениям налогового планирования на предприятии, требующим обеспечения наиболее эффективного управления для достижения главной стратегической цели этого процесса.

Некоторые авторы в основу классификации видов корпоративной налоговой стратегии выбирают непосредственно ее направление в отношении налоговых рисков и соответственно выделяют [14]:

- стратегию высокого налогового риска;
- стратегию неплатежей;
- стратегию умеренного риска;
- безрисковую стратегию качественного администрирования.

Термин «налоговый риск» не используется в действующем законодательстве о налогах и сборах. В то же время он широко вошел в научный лексикон специалистов по налогообложению [21].

В экономической литературе риск определяется как опасность наступления непредсказуемых и нежелательных для субъекта предпринимательской деятельности последствий его действий [17]. Однако непредсказуемость не может являться существенным признаком риска. Категория риска для того и существует, чтобы определить величину опасности.

Экономисты также выделяют такую категорию, как «финансовый риск». К финансовым рискам относится кредитный риск, процентный риск, валютный риск, риск упущенной финансовой выгоды. По нашему мнению, налоговый риск нельзя полностью отнести к категории финансовых рисков, поскольку он следует не только из природы финансовых операций, но и обусловлен действиями органов государства по отношению к налогоплательщику.

Поскольку российское налоговое право до конца еще не сформировало свой понятийный инструментарий, поэтому существующие определения указанной категории приводят к различному пониманию этого термина.

На основании проведенного анализа современной литературы можно дать следующее определение налогового риска: налоговый риск – это возможное наступление неблагоприятных правовых последствий для налогоплательщика в результате принятия им

управленческих решений в процессе исчисления и уплаты налогов, действия (бездействия) налоговых органов в отношении налогоплательщика, а также в результате последствий изменения налоговой политики государства.

Налоговые платежи – одна из значительных статей расходов для большинства компаний, и потому управление налоговыми рисками и их мониторинг необходимы как часть внутреннего контроля над рисками. Подобное системное управление дает возможность более осмысленно подойти к процессу принятия управленческих решений, ликвидировать или снизить налоговые риски. Кроме того, повышенное внимание со стороны налоговых органов, инвесторов и общественности стимулирует создание эффективной системы управления налоговыми рисками, которая в свою очередь способствует повышению доверия к компании и увеличению ее стоимости.

Зарубежные специалисты активно занимаются изучением данной области. Так, например, в Великобритании инвестиционная группа Henderson провела исследование среди ведущих английских компаний, изучая подход к управлению рисками, который применяет руководство этих компаний, а в США компания Citigroup проанализировала риски и опубликовала отчет под названием «Руководство инвестора по оценке налоговых рисков».

Вполне естественно, что надлежащая оценка рисков и система контроля должны быть присущи и российским компаниям. Основой качественного управления налоговыми рисками является политика налоговых рисков, которая призвана выявлять, какие риски существуют у компании, как их предотвратить, какова вероятность и время их возникновения.

Политика налоговых рисков должна распространяться не только на систему исчисления и уплаты налогов, но и охватывать различные стороны бизнес-процессов. Наиболее эффективной считается политика, основанная на шести ключевых сферах налоговых рисков [25]:

- риск сделки;
- операционный риск;
- риск, возникающий при исчислении и уплате налогов;
- учетный риск;
- управленческий риск;
- репутационный риск.

С точки зрения оценки рисков выделяют абсолютные и относительные налоговые риски [22]. Абсолютный риск оценивается в денежных единицах, относительный риск – в долях единицы или процентах. Кроме того, риск можно оценить как низкий, средний или высокий в относительной величине вероятности его наступления. Например, риск доначисления налога на прибыль, пени и штрафа в сумме 1 млн. руб. (абсолютное значение риска) с вероятностью 75% (высокий относительный уровень налогового риска).

Налоговые риски могут быть оценены с точки зрения возможной позиции налогового органа и с позиции суда, который будет рассматривать налоговый спор. Как правило, налоговые риски с позиции налоговых органов в относительной величине выше, чем с позиции судов, так как суды в целом более объективно разрешают спорные вопросы в сфере налогообложения, чем налоговые органы.

Все налоговые риски должны быть своевременно идентифицированы и оценены, политика должна обозначить порядок действий при различных обстоятель-

ствах и сообщаться непосредственно в места возникновения рисков, чтобы в дальнейшем учесть их при принятии управленческих решений. Однако она ни в коем случае не должна создавать барьеров в деятельности компании, поэтому политика налоговых рисков не предполагает их полное устранение, она связана с определением допустимого для компании уровня риска, разработкой мероприятий по его предотвращению и контролем их проведения в организации.

В литературе выделяют четыре основных приема управления налоговыми рисками, которые в тоже время являются общими приемами финансового риск-менеджмента [6]:

- избежание риска;
- удержание;
- передача и снижение степени риска.

Избежание риска означает простое уклонение от сделки, связанной с риском. Избежание риска для компании зачастую означает отказ от прибыли. Удержание риска – это оставление риска за компанией. Передача риска означает, что организация передает ответственность за риск кому-то другому, например аудиторской (консалтинговой) компании. Снижение степени риска – это сокращение вероятности и объема потерь. Для снижения степени риска применяются различные приемы, наиболее распространенные из них:

- диверсификация (процесс применения различных вариантов заключения однородных сделок);
- приобретение дополнительной информации о выборе и результатах;
- лимитирование (установление) предельных сумм сделок, которые являются рискованными в поле налогообложения;
- самострахование (создания резервных фондов);
- страхование.

Политика налоговых рисков необязательно должна являться текстовым документом, прописывающим всю систему выявления и оценки рисков, ее можно представить в виде диаграммы (рис. 2). Политика налоговых рисков должна стать основой для проведения мероприятий налогового планирования тактического уровня. Данный вид налогового планирования, который начал развиваться в Российской Федерации в середине 1990-х гг., получил наибольшее распространение среди налогоплательщиков. Текущее налоговое планирование предполагает составление прогнозных данных, планов налоговых платежей (бюджетов) на текущий год, а также поиск наиболее оптимальных вариантов совершения текущих операций с налоговой точки зрения. Приемы, которые используются на данном уровне планирования, называют методами налоговой оптимизации. Впервые они были перечислены А.В. Брызгалиным [4] и с тех пор используются авторами, исследующими проблемы налоговой оптимизации [2].

Все методы достаточно подробно описаны в экономической литературе, кроме того, многие авторы приводят классификацию методов. Так, например, Т.Ю. Сергеева делит перечисленные методы на общие и специальные [18], Н.Г. Лукьянова выделяет ситуационные и численные методы [12], а Д.В. Попков вводит понятие внутренних и внешних методов [15].

Считаем целесообразным учесть все многообразие классификационных признаков методов налогового планирования и объединить перечисленные классификации в одну, разделяя все методы на простые и комплексные (рис. 3).

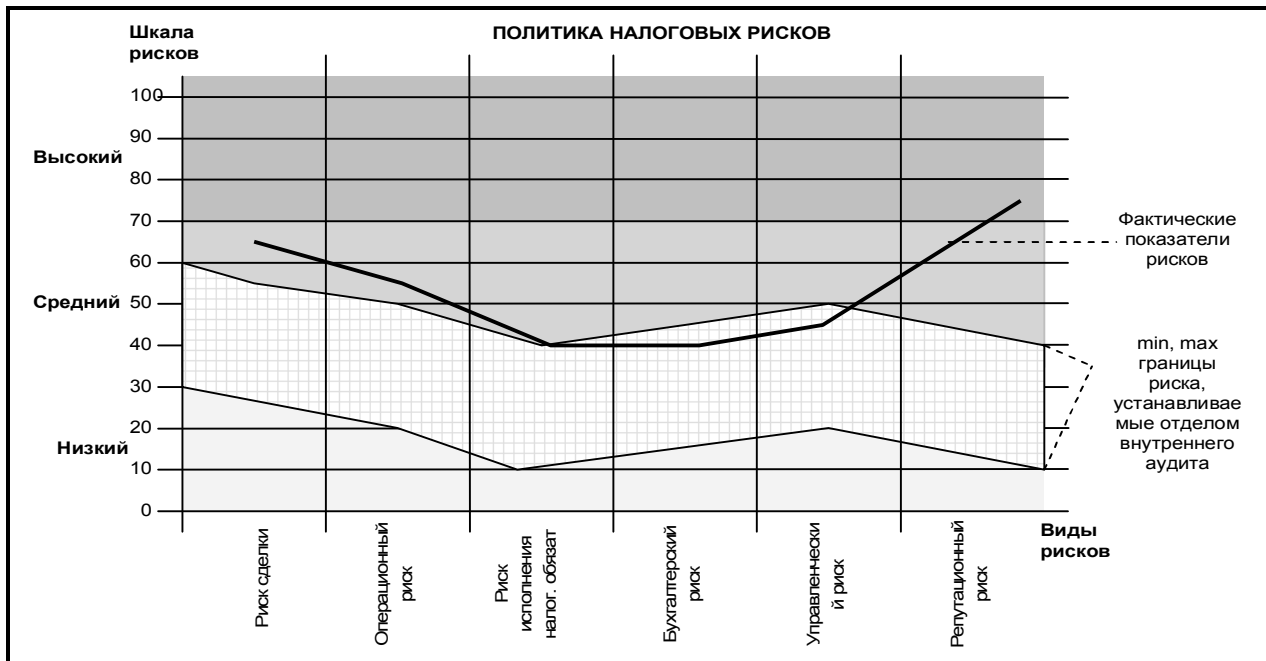


Рис. 2. Политика налоговых рисков

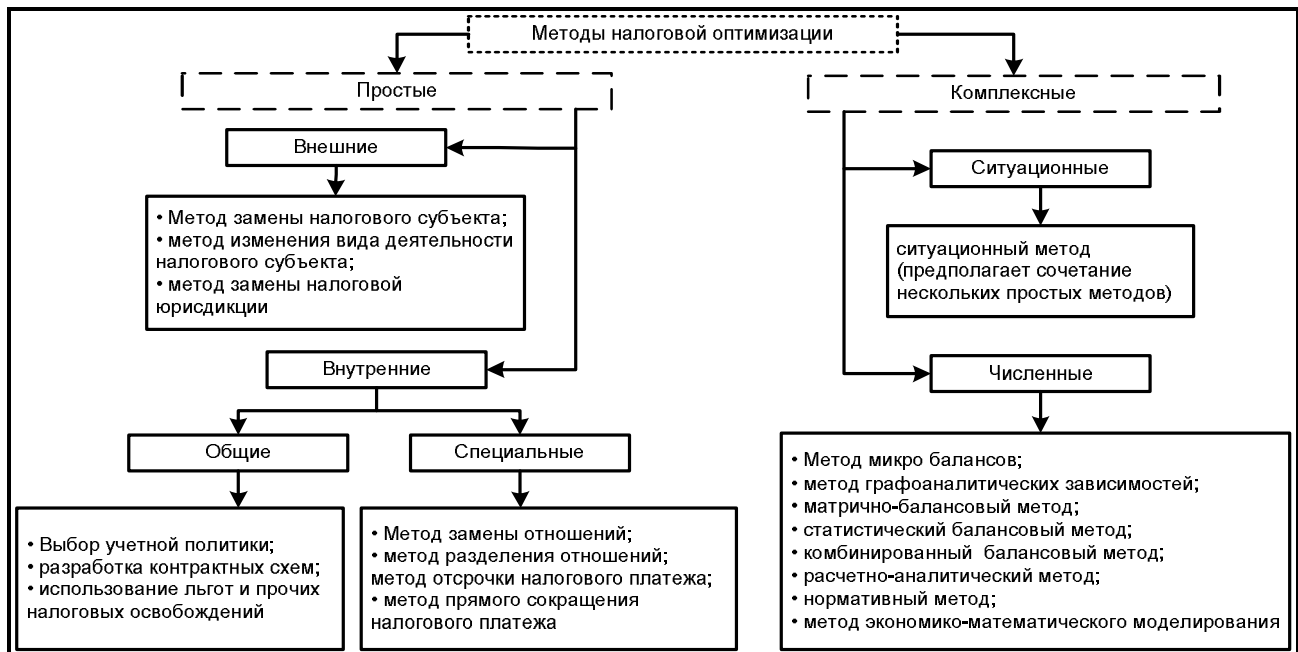


Рис. 3. Методы налоговой оптимизации

Для улучшения финансовых результатов необходимо построение системы управления и принятия решений таким образом, чтобы оптимальной с точки зрения налогообложения была и его организационная структура. Поэтому в рамках налогового планирования на этапе формирования налоговой стратегии необходимо проанализировать эффективность системы распределения обязанностей по планированию, исчислению и уплате налоговых платежей между структурными подразделениями и выделить так называемые центры ответственности, курирующие достижение поставленных налоговым менеджментом целей.

Каждая компания, формируя службу налогового менеджмента, должна исходить из объема средств, кото-

рые она может выделить на ее организацию, и стремиться к тому, чтобы деятельность такой службы была эффективна и производительна. В небольших компаниях организация отдельного подразделения нецелесообразна, функции налогового менеджмента должны быть распределены между существующими работниками.

В то же время в крупных организациях, в которых создана формализованная организационная структура, для эффективного осуществления налогового менеджмента специальная служба крайне необходима.

Учитывая, что организация может располагать большим количеством подразделений и соответствующими специалистами, представляется правильным закрепить часть функций налогового менеджмента за ними, и

только специфические налоговые функции оставить за специализированным налоговым подразделением.

Такая структура организации налогового менеджмента позволяет в наиболее полной мере использовать потенциал самых квалифицированных специалистов в своей области деятельности при планировании, реализации и контроле мероприятий налогового менеджмента, не выходя вместе с тем за рамки процесса бюджетирования, функционирующего в организации.

При разделении функций в общей структуре налогового менеджмента А.А. Леушев [11] выделяет два типа рабочих групп.

1. Специализированные налоговые группы, выполняющие «штабные» и специфические функции налогового менеджмента. Они объединяются в отдельную налоговую службу, а их состав зависит от специфики деятельности и величины конкретной организации.
2. Линейные подразделения, выполняющие закрепленные за ними подфункции, такие как:
  - финансово-экономическая служба, разрабатывающая общий финансовый прогноз, который является базой для прогнозирования величины налоговых платежей, и проводящая анализ эффективности и производительности налогового менеджмента;
  - бухгалтерия, осуществляющая ведение налогового учета и оперативный налоговый контроль;
  - юридическая служба, проводящая юридическую экспертизу разнообразных документов и координирующая процессы, связанные с арбитражным производством;
  - служба внутреннего аудита, отвечающая за последующий контроль.

При этом налоговая служба, являясь подразделением одного иерархического уровня с остальными, осуществляет общую координацию по всем «центрам ответственности», что позволяет говорить о ее более высоком фактическом статусе в процессе осуществления налогового менеджмента.

Следует отметить, что именно от правильности и целенаправленности интеграции функциональной системы налогового менеджмента в организационную структуру, предусматривающей формирование коллектива профессионалов, распределение и закрепление функций, разработку конкретных целей и задач, зависит весь процесс реализации мероприятий стратегического и тактического налогового планирования, который осуществляется посредством налогового регулирования.

Налоговое регулирование представлено в виде системы исчисления и уплаты налогов. Для оптимизации работы службы налогового менеджмента по соблазну налоговых обязательств необходимо построить эффективную систему организации бухгалтерского и налогового учета.

Финансовый менеджер изначально должен понять достаточно сложный характер взаимодействия бухгалтерского учета и налогообложения. В отечественной практике существуют три подхода к информационному обеспечению налогового учета.

Первый предусматривает, что различные налоговые показатели формируются и исчисляются лишь посредством данных бухгалтерского учета. Второй предполагает формирование показателей налогового учета путем корректировки бухгалтерских данных. Третий подход связан с расчетом налоговой базы по правилам налогового учета, отличным от правил и процедур бухгалтерского учета.

Разграничение бухгалтерского и налогового учета во многих компаниях сегодня стало необходимо при пе-

реходе на международные стандарты финансовой отчетности, которые не могут применяться для целей налогообложения, в отличие от отечественных стандартов. Кроме того, иностранным инвесторам российская модель налогового учета не позволяет оценить влияние налогообложения на финансовый результат деятельности организации.

Существующая методика исчисления результатов деятельности организации приводит к усложнению процедуры расчета налоговых обязательств, а появление дополнительных учетных процедур требует от налогоплательщиков увеличения штата работников и административных расходов (расходов на оплату труда, на приобретение программного обеспечения и др.).

Очевидно, что необходимо дальнейшее развитие концепции взаимодействия системы бухгалтерского и налогового учета, учитывающей активное внедрение международных стандартов. Однако унификация видов учета не снимает вопроса о сложности налогового законодательства, что свидетельствует о невозможности полного слияния бухгалтерского и налогового учета.

По нашему мнению, на сегодняшний момент наиболее оптимальным в целях организации эффективной системы налогового менеджмента на предприятии является введение относительно обособленных систем налогового и бухгалтерского учета. Бухгалтерский и налоговый учеты должны быть отдельными, а в конце отчетного периода суммы всех налоговых платежей должны уточняться путем внесения корректировок. Предлагаемый способ способствует достоверности и легкой контролируемости сведений, устанавливает экономическую и юридическую взаимосвязь учетов через взаимную корректировку сумм налоговых платежей, позволяет снизить риск ошибок.

Процесс организации, ведения налогового учета и уплаты налогов представляет собой сферу с максимальной степенью налоговых рисков, это часть процесса налогового менеджмента, в котором реализуются его стратегические и тактические цели и задачи, и соответственно требует особой аккуратности. Поэтому справедливо утверждать, что эффективность налогового регулирования напрямую зависит от системы внутреннего налогового контроля в организации.

Создание и совершенствование системы внутреннего контроля в организации в последнее время приобретает все большее значение. Данная тенденция обусловлена множеством факторов, но ключевым, бесспорно, является выход компаний на фондовые рынки как РФ, так и зарубежных стран. Следует отметить, что в РФ из-за отсутствия практического опыта наибольшее распространение получили требования к системе внутреннего контроля, устанавливаемые законодательством западных стран.

В свою очередь строгая система налогового контроля способна убедить инвесторов и прочих заинтересованных лиц в том, что налогообложение компании находится под контролем, а налоговые риски надежно оценены.

Весь процесс управления налоговыми потоками завершается именно налоговым контролем, по результатам которого принимаются управленческие решения по корректировке налогового процесса. Исходя из этого можно утверждать, что цель налогового контроля – выработка рекомендаций по организации системы налогообложения, которая бы способствовала принятию

прибыльных и эффективных с точки зрения затрат решений, отвечающих коммерческим целям компании.

Однако, как уже было отмечено, внутренний налоговый контроль связан не только с оценкой эффективности управленческих решений налогового менеджмента. Одной из его основных функций является мониторинг информации о процессе исполнения налоговых обязательств и состоянии расчетов с бюджетом, поэтому он носит систематический характер.

Таким образом, в системе внутреннего налогового контроля можно выделить: текущий налоговый контроль и заключительный налоговый контроль, которые соответственно будут являться критериями надежности и эффективности налогового менеджмента [1].

Основные задачи текущего внутреннего налогового контроля – организация надежного налогового учета, самоконтроль за правильностью налоговых расчетов, выявление и устранение ошибок до проверки со стороны налоговых органов.

Возникновение налоговых ошибок чаще всего связано с субъективным фактором. По некоторым данным, около 75% всех налоговых ошибок связаны с человеческим фактором, недостаточной квалификацией работников, ошибками из-за невнимательности, недобросовестным отношением к выполнению своих обязанностей и др. В целом правильно организованный текущий налоговый контроль позволяет существенно снизить число налоговых ошибок и уменьшить размеры штрафных санкций по результатам проверок налоговых органов, а также обеспечивает предприятию стабильную основу для работы.

Контроль за соблюдением налоговых обязательств и эффективностью системы управления налоговыми рисками может осуществляться посредством самоконтроля, с использованием системы внутреннего контроля (службы внутреннего аудита) либо с привлечением внешних консультантов.

Самоконтроль позволяет сотрудникам и менеджеру контролировать результаты своей собственной деятельности.

Кроме того, организации часто привлекают внешних аудиторов как для проверки и подтверждения правильности исчисления и уплаты налогов и сборов, так и для оценки созданной системы управления налоговыми рисками. Однако в вопросе оценки вероятности возникновения налоговых рисков возможности большинства внешних аудиторов ограничены. Аудиторы заинтересованы в первую очередь в подтверждении достоверности текущей финансовой отчетности, а не в выявлении возможных рисков, которые могут оказать воздействие на деятельность организации в будущем. Кроме того, для эффективного управления налоговыми рисками необходим постоянный контроль за рисками и их концентрацией, что требует не только анализа текущих операций, но и учета стратегии развития организации. Все это не позволяет положиться исключительно на внешних аудиторов в вопросе оценки эффективности системы управления налоговыми рисками. Например, в зарубежных странах данные задачи ставятся перед комитетом по аудиту как неотъемлемая часть контроля за финансово-хозяйственной деятельностью организации и прежде всего за исполнением ее финансово-хозяйственного плана. В российских организациях создание службы внутреннего аудита и наделение его полномочиями по контролю за

системой управления налоговыми рисками, безусловно, будет являться важным аспектом стабильного функционирования в долгосрочной перспективе.

Текущий налоговый контроль может быть сплошным или выборочным [16]. Выборочный контроль предполагает меньшие трудозатраты, однако связан с более высоким риском ошибок. В свою очередь различают статистические методы выборки (использование математической теории вероятностей для установления размеров выборки, оценки результатов выборочной проверки и оценки возможного риска) и нестатистические (использование собственной интуиции, знаний и навыков).

Кроме того, текущий налоговый контроль может быть плановым или внезапным. Плановый контроль осуществляется в плановом порядке (ежемесячно, ежеквартально). Внезапный контроль проводится при поступлении негативных сигналов из внешней или внутренней среды организации.

В отличие от текущего заключительный налоговый контроль проводится по окончании выполнения задания и предполагает выявление отклонений фактически достигнутых объектов управления результатов за определенный период от запланированных, а также принятие мер, направленных на устранение выявленных отклонений.

Другими словами, заключительный внутренний налоговый контроль – совокупность критериев эффективности отдельных мероприятий налогового менеджмента. Организация должна располагать информацией о том, какие приемы налогового менеджмента дали положительные результаты, по каким причинам она не достигнута, какие зависимости между положениями налогового законодательства и финансовыми результатами можно назвать устойчивыми.

Мероприятия текущего и заключительного налогового контроля в совокупности позволяют выявить наиболее перспективные направления, сконцентрировать усилия на выгодных бизнес-процессах. Внутренний налоговый контроль – это средство диагностики управленческих решений налогового менеджмента, а также способ оценки соответствия восприятия исполнителем полученных от руководства указаний. По итогам контроля осуществляется стимулирование деятельности персонала и делается вывод о действенности применяемых стимулов.

Подводя итог рассмотрению структуры корпоративного налогового менеджмента, можно сделать вывод, что механизм управления налоговыми платежами в организации представляет собой совокупность функциональных подсистем, которые выражают конкретную форму проявления его сущности. Функции налогового менеджмента представляют собой взаимосвязанные и взаимозависимые этапы управленческого цикла, соблюдение баланса между ними позволяет говорить о создании оптимального налогового управления. Содержание отдельных этапов налогового менеджмента определяется исходя из масштабов организации, ее корпоративной стратегии и средств, выделенных на налоговый менеджмент исходя из сложившейся финансово-экономической ситуации.

*Исаева Анна Юрьевна*



## Литература

1. Бабанин В.А. Организация налогового планирования в российских компаниях [Текст] / В.А. Бабанин // Финансовый менеджмент. – 2006. – №1. Барулин С.В. Налоговый менеджмент [Текст] / С.В. Барулин. – М. : Омега-Л, 2008.
3. Брызгалин А.В. Методология налоговой оптимизации: конкретные приемы [Текст] / А.В. Брызгалин // Консультант. – 1999. – №22.
4. Брызгалин А.В. Методы налоговой оптимизации, или Как избежать опасных ошибок [Текст] / А.В. Брызгалин. – М. : Аналитика-Пресс, 1999. – С. 71-92.
5. Гордеев Г. Налоговые риски при долевом строительстве [Текст] / Г. Гордеев // Консультант. – 2004. – №8.
6. Гордеева О.В. К вопросу об управлении налоговыми рисками [Текст] / О.В. Гордеева // Законодательство и экономика. – 2008. – №2.
7. Ефремова О.Н. Путь от налоговой оптимизации до налогового преступления [Текст] / О.Н. Ефремова // Горячая линия бухгалтера. – 2008. – №15-16.
8. Зубарева И.Е. Налоговые итоги октября [Текст] / И.Е. Зубарева // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2008. – №11.
9. Исаев Д. Рациональная модель стратегического управления [Текст] / Д. Исаев // Финансовая газета. – 2008. – №3.
10. Калашникова Э.Л. Налоговые риски российских перевозчиков при определении НДС в 2006 г. [Текст] / Э.Л. Калашникова, К.М. Татарников // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2006. – №1.
11. Леушев А.А. Пути интеграции функциональной системы налогового менеджмента в организационную структуру коммерческих банков [Текст] / А.А. Леушев // Финансы и кредит. – 2007. – №31.
12. Лукьянова Н.Г. Лекции по налоговому планированию [Электронный ресурс] / Н.Г. Лукьянова // Кафедра теории кредита и финансового менеджмента СПбГУ. – Режим доступа: <http://www.tcfm.spb.ru>.
13. Никулина Н.Н. Контроль как функция управления финансового менеджмента в страховой организации [Текст] / Н.Н. Никулина, С.В. Березина // Страховые организации: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2008. – №5.
14. Понятие, основные принципы и методология налогового планирования [Электронный ресурс] // Кузьминых, Евсеев и партнеры. – Режим доступа: <http://www.taxman.ru>
15. Попков Д.В. Совершенствование схемы налогового планирования коммерческого предприятия [Текст] / Д.В. Попков // Налоги. – 2007. – №5.
16. Проничев К. Договор как панацея от налоговых рисков [Текст] / К. Проничев // Консультант. – 2005. – №17.
17. Сафронов Н.А. Экономика предприятия [Текст] : учеб. / Н.А. Сафронов. – М. : Юристъ, 1998.
18. Сергеева Т.Ю. Методы и схемы оптимизации налогообложения [Текст] : практ. пособие / Т.Ю. Сергеева. – М. : Экзамен, 2005.
19. Стеркин Ф. Прощай, схема! За уплату налогов ответит гендиректор [Текст] / Ф. Стеркин // Ведомости. – 2007. – №129.
20. Хохлова М. Налоговое планирование и управление в период кризиса : выступление Марины Хохловой (компания «Цефей») на Дне руководителя 21 октября 1998 г., организованном «АКДИ Экономика и жизнь» [Электронный ресурс] / М. Хохлова // АКДИ Экономика и жизнь. – Режим доступа: <http://www.akdi.ru>.
21. Шубин Д.А. Компенсационный характер сборов // Фискальные сборы: правовые признаки и порядок регулирования [Текст] / С.Г. Пепеляев. – М. : Статус-Кво 97, 2003. – С. 56-64.
22. Щекин Д.М. Налоговые риски и тенденции развития налогового права [Текст] / С.Г. Пепеляев. – М. : Статус, 2007.
23. Chandler A.D. Strategy and structure. – Cambridge: MIT Press, 1962.
24. Hofer C.W., Schendel D.E. Strategy Formulation: Analytical Concepts. – St. Paul, Minn.: West Publishing Co., 1978.
25. Tax management in companies // International tax review. – PriceWaterhouseCoopers, 2007. – №29.

## Ключевые слова

Налоговый менеджмент; налоговое планирование; налоговое регулирование; внутренний налоговый контроль.

## РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлена особой ролью налогового менеджмента и планирования в системе управления современным предприятием. Управление налогами от функционально обязательной области переходит в статус отдельного бизнес-процесса, имеющего собственную ценность. Поэтому статьи, посвященные налоговому менеджменту, его структуре и понятийному наполнению, актуальны по определению.

В статье отражены новые стандарты совершенствования качества управления, основанные на встраивании налогового менеджмента в общую систему управления организацией, позволяющие повысить ее конкурентоспособность. Элементы научной новизны содержатся в авторской трактовке структуры налогового менеджмента, содержащего уровни налогового планирования, регулирования и налогового контроля. Представляется интересным формулирование налоговой стратегии в соответствии с корпоративной стратегией, что важно для соблюдения баланса между ними. Практическую значимость имеет выделенная автором политика налоговых рисков, которая может быть использована для проведения мероприятий налогового планирования тактического уровня на предприятиях различного размера и сферы деятельности.

Заключение: рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

*Казанцева С.М., д-р экон. наук, доцент, заведующий кафедрой национальной экономики и менеджмента ГОУВПО «Тюменская государственная академия мировой экономики, управления и права»*

## 9.2. TAX MANAGEMENT STRUCTURE

A.J. Isaeva, Graduate Student, Tax Accountant,  
Representative Office of «Schlumberger Logelco INC»;

*Tyumen State Academy of World Economy,  
Management and Law*

An increased focus on the tax function by different stakeholders and growing competition in improving management technologies has put pressure on directors to embed tax within the corporate management.

The article states a detailed description of all tax management elements; the author proposes a tax function model, reflecting process of decision making and functional correlation of its elements.

## Literature

1. A.D. Chandler. Strategy and structure. – Cambridge: MIT Press, 1962.
2. C.W. Hofer, D.E. Schendel. Strategy Formulation: Analytical Concepts. – St. Paul, Minn.: West Publishing Co., 1978.
3. Tax management in companies// International tax review, – PriceWaterhouseCoopers, 2007 – №29
4. V.A. Babanin. Tax planning in Russian companies [Text] / Babanin V.A. // Financial management. – 2006. – №1.S.V. Barulin. Tax Management [Text] / S.V. Barulin M. : Omega-L, 2008.
5. A.V. Bryzgalin. Methodology of tax optimization: real ways [Text] / A.V. Bryzgalin Consultant. – 1999 – №22.
7. A.V. Bryzgalin Tax optimization methods or how to avoid dangerous errors [Text] / A.V. Bryzgalin M. : Analitika-Press, 1999. – P. 71-92.
8. G. Gordeev. Share construction tax risks [Text] / G. Gordeev // Consultant. – 2004. – №8.
9. O.V. Gordeeva. About tax risk management [Text] / O.V. Gordeeva // Legislation and economy. – 2008. – №2.
10. O.N. Efremova. The way from tax optimization towards tax crime [Text] / O.N. Efremova // Accountants hot line. – 2008. – №15-16.

11. I.E. Zubareva. October tax results [Text] / I.E. Zubareva // Financial and accountants consultations. – 2008. – №11.
12. D. Isaev. Rational model of strategic management [Text] / D. Isaev // Financial magazine. – 2008. – №3.
13. E.L. Kalashnikov. Russian transport operator's tax risks of VAT calculation in 2006 [Text] / Kalashnikov, K.M. Tatarikov // Financial and accountants consultations. – 2006. – №1.
14. A.A. Leushev. Ways of tax management system and commercial organizational structure integration [Text] / A.A. Leushev // Finance and credit. – 2007. – №31.
15. N.G. Lykyanova. Tax planning lectures [Internet resource] / N.G. Lykyanova // Theory of credit and financial management department SpbGU. URL: <http://www.tcfm.spb.ru>
16. N.N. Nikulina. Control as financial management function in insurance company [Text] / N.N. Nikulina, S.V. Berezina // Insurance organizations: accounting and taxation. – 2008. – №5.
17. Concept, main principals and methodology of tax planning [Internet resource] // Kuzminykh, Evseev and partners. URL: <http://www.taxman.ru>
18. D.V. Popkov. Improvement of tax planning scheme in commercial organization // Taxes, № 5, 2007.
19. K. Pronichev. An Agreement as a tax risks panacea [Text] / K. Pronichev // Consultant. – 2005. – №17.
20. N.A. Safronov. Economics of enterprise: Manual [Text] / N.A. Safronova M. : Yurist, 1998. – P. 535.
21. T.Y. Sergeeva. Methods and schemes of tax optimization. Practical Manual. [Text] / T.Y. Sergeeva M. : Ekzamen, 2005
22. F. Sterkin. Scheme, goodbye! General Manager will answer for tax payments [Text] / F. Sterkin // Vedomosty. – 2007. – №129 (1903).
23. M. Khohlova. Tax planning and management during crisis: Marina Khohlova's speech («Tsefey» company) on Management's day on 21 of October 1998, organized by «AKDI Economy and life» [Internet resource] / M. Khohlova // Internet version «AKDI Economy and life» . URL: <http://www.akdi.ru/>.
24. D.A. Schubin. Compensatory character of dues // Fiscal dues: legal factors and regulation order [Text] / S.G. Pepelyaev M. : Status-Kvo 97, 2003. – P. 56-64.
25. D.M. Schekin. Tax risks and tax law developing trends [Text] / S.G. Pepelyaev. M. : Statut, 2007.

### Keywords

Tax management; tax planning; tax regulation; internal tax control.