

## 1.2. ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЛОГОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ: ОНТОЛОГИЧЕСКИЙ ПОДХОД

Булетова Н.Е., к.э.н., доцент кафедры учета, анализа и аудита, Волгоградский филиал Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ; Макарова Н.Н., д.э.н., профессор кафедры информационных и финансовых систем в экономике, Автономная некоммерческая образовательная организация высшего образования Центросоюза РФ «Российский университет кооперации», Волгоградский кооперативный институт (филиал);

[Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ](#)  
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

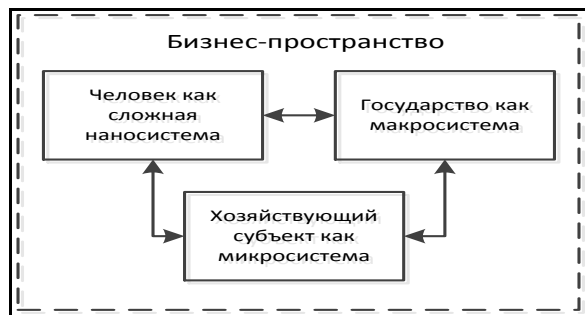
В статье рассматриваются направления государственного налогового менеджмента, осуществляемые через механизм налоговой политики. В представленном исследовании налоговая политика проанализирована с позиций институционального подхода, позволяющего показать воздействие государственной налоговой политики на институциональные преобразования в сфере налогообложения и бизнеса; предложен проект трансформации базовых экономических институтов.

Формируя общество с развитой рыночной экономикой, институциональный субъект в лице государства должен иметь справедливую и эффективную систему налогообложения и вести сбалансированную налоговую политику, которая бы являлась институциональным регулятором в формировании благоприятных условий для хозяйственной деятельности, обеспечении развития и безопасности государства, интересах коллективных действий и каждого отдельного человека [12].

В сложном переплетении социальных, правовых, материальных и духовных сторон жизни человека онтологический подход используется для определения некой реальности, сферы человеческого бытия, социальной и экологической жизнедеятельности. Человек представляет собой самую сложную систему, управление которой не терпит упрощения методологии его познания и моделирования поведения. «...Человек есть, конечно, система ..., как и всякая другая в природе, подчиняющаяся неизбежным и единым для всей природы законам, но система в горизонте нашего научного видения, единственная по высочайшему саморегулированию ...система в высочайшей степени саморегулирующаяся, сама себя поддерживающая, восстанавливающая...» [17].

На рис. 1 представлена зависимость бизнес-пространства как активизирующей экономической деятельность начала от всей сферы бытия человека как природного и социального существа, которая непосредственно влияет на бизнес-пространство, а главное – поставляет ресурсы: человеческие, интеллектуальные, законодательные и др., определяя правила игры и саму сущность бизнеса «как совокупности организационно-правовых форм экономической деятельности экономических субъектов» [9, с. 7]. В ре-

зультате система взаимодействия субъектов-объектов бизнес-пространства имеет четкую вертикаль иерархии по статусу и распространению результатов их деятельности (от макроуровня до микроуровня), на каждом уровне присутствует человек, что подтверждает практическую значимость исследования социально-экономических или социально-эколого-экономических систем как управляемых форм взаимодействия людей в их разных статусах и проявлениях.



**Рис. 1. Содержание бизнес-пространства как сферы экономического бытия человека**

Управление как осознанный и интенциональный процесс может находиться исключительно в социально-экономических системах, которые своим появлением обязаны человеку. В данных системах человек становится опорной точкой существования и самым активным участником с многообразными интересами, потребностями и всевозможными видами деятельности.

В противовес этому управление в неживой природе рассматривается не как осознанный процесс, а как процесс, зависящий от законов природы, естественных технологий. Технические, технологические и информационные системы функционируют по принципам программ, которые разработаны осознанным существом – человеком. Экономическое развитие хозяйствующих субъектов в современном бизнес-пространстве невозможно без налогового менеджмента, поскольку «налоги, являющиеся «встроенными регуляторами», представляют собой одно из важнейших внешних ограничений финансовых ресурсов хозяйствующих субъектов и рентабельности собственного капитала» [5, с. 3].

В российской экономической науке и в системе государственного управления финансово-хозяйственными процессами на рубеже XX и XXI вв. появилось такое понятие, как «налоговый менеджмент». Сегодня налоговый менеджмент можно выделить в особую область научных знаний, что связано со спецификой налогообложения и значимостью его для экономики государства.

Налоговый менеджмент, или управление налогами и налогообложением, становится актуальной проблемой как на макроуровне в общегосударственном секторе экономики (государственный налоговый менеджмент), так и на микроуровне в корпоративном секторе экономики (корпоративный налоговый менеджмент). В целом налоговый менеджмент любого масштаба выступает приоритетным элементом экономической системы хозяйству-

ющего субъекта, включенного в систему экономической безопасности.

Основной характерной чертой государственного и корпоративного налогового менеджмента является общая конечная цель – укрепление финансов, повышение экономической эффективности и обеспечение экономического роста [3]. Наряду с этим, критерии функционирования несколько различаются: для корпоративного налогового менеджмента – это система налогообложения на уровне конкретного хозяйствующего субъекта, а для государственного налогового менеджмента – налоговая система в масштабе страны (общества в целом). Проблема принятия решений в такой процессной среде должна носить фундаментальный характер, что определяется ролью, которую играют решения в любой сфере человеческой деятельности. В зависимости от особенностей системы принятия наиболее важных решений по управлению обществом, Клейнер Г.Б. выделяет три основных варианта («стиля») управления:

- ручное, когда по каждой отдельной проблеме принимается отдельное решение каким-либо отдельным субъектом (вариант – одним лицом);
- стратегическое, когда решение по каждой отдельной проблеме принимается на основе принципов, явно сформулированных в рамках предварительно сформированной и принятой обществом долгосрочной стратегии;
- институциональное, когда решение по каждой проблеме принимается на основе как явных, так и неявных норм и правил (институтов), разделяемых участниками процесса [9].

Следует согласиться с мнением Клейнера Г.Б., что наша страна в настоящее время переживает переходный этап «от ручного управления и заметна тяга к стратегическому» [9, с. 5].

В Российской Федерации президент определяет общую экономическую стратегию государства, составной частью которой является налоговая политика, в том числе в ежегодном Бюджетном послании Федеральному Собранию. Он же утверждает налоговые законы, дает задания Правительству РФ по разработке налоговых нормативов и т. д. Направления государственной налоговой политики, обусловленные целями развития государства, через налоговый механизм формируют налоговую систему.

Государственный налоговый менеджмент – это прежде всего организационный механизм налоговой политики, определяющей в свою очередь целевые направления налогового менеджмента. Такой круговорот взаимосвязи налогового менеджмента и налоговой политики свидетельствует о наличии у государства реального инструмента формирования институционального стиля управления. Динамические приоритеты налоговой политики РФ главным образом находят свое закрепление в документах Правительства РФ об основных направлениях бюджетной и налоговой политики на текущий год и трехлетний период. Стратегические ориентиры современной налоговой политики зачастую не имеют своего статуса в документах органов власти. Зафиксировать их наличие и развитие возможно, исходя из анализа преемственности тактических целей и мер политики.

Институциональное принятие решений требует более глубокого научного обоснования:

- государственная налоговая политика, являясь составной частью социально-экономической политики страны, определяет основной вектор институциональных преобразований налоговой системы. При этом стратегическим ориентиром государственной налоговой политики будет являться формирование такой налоговой системы, которая бы стимулировала накопление и рациональное использование национального богатства страны, способствовала гармонизации интересов экономики и общества и тем самым обеспечивала социально-экономический прогресс общества [10];
- современной неоинституциональной теории свойственен концептуальный подход к пониманию и регулированию институциональных рамок деятельности экономических агентов (для нашего исследования в области налогообложения). Данный подход постулирует, что институциональная структура общества (макроэкономический уровень) вырабатывает (или, наоборот, не вырабатывает) систему стимулов к эффективной деятельности экономических агентов на микроэкономическом уровне. Такой подход широко представлен в теории институциональных матриц, которая является частью неоинституциональной теории;
- с позиции теории институциональных матриц процесс разработки новых норм в той или иной мере соотносится с природой институциональной матрицы определенного общества. Формирование институциональной матрицы предполагает преобразования в экономике, социальной сфере, системе управления и т.д.

Матричный принцип развития неживой природы впервые был раскрыт в геологических науках. Далее эта идея проникла в биологию, которая связала матричный принцип наследственности с теорией эволюции [19].

Основополагающую роль в развитии методологии современного институционализма сыграл американский научный деятель венгерского происхождения К. Поланьи [18]. В дальнейшем Д. Норт, как и его предшественник К. Поланьи, пришел к заключению, что в каждом отдельном обществе система институтов создает особенную институциональную матрицу, определяющую набор потенциальных траекторий его развития в будущем. Теория институциональных матриц нашла поддержку и у российских ученых современности, таких как С.Г. Кирдина, О.Э. Бессонова, Н.А. Асаул и др.

Институциональная матрица – это устойчивая, исторически сложившаяся система базовых институтов, регулирующих взаимосвязанное функционирование основных общественных подсистем – экономической, политической и идеологической [6]. В данном случае институциональная структура – это многомерная система координат, которую образует институциональная среда.

Структура институциональной матрицы представляет собой базовые институты, которые создают основу и определяют тип матриц. Комплементарные (дополнительные) институты, не участвуя в формировании институциональной матрицы, оказывают значительное воздействие на институциональную среду, тем самым обеспечивая – или не обеспечивая – положение ее устойчивости.

В зависимости от принадлежности к базовым экономическим институтам (редистрибутивной (разда-

точной) или рыночной экономике) различают два основных типа институциональных матриц: **X**-матрица (восточная) и **Y**-матрица (западная). Потому как базовые экономические институты большей частью обуславливают тип матрицы (**X** или **Y**) и оказывают влияние на политические и идеологические институты, то при осуществлении всевозможных социально-экономических реформ важную роль следует отводить их трансформации. Вопрос приоритета и особой роли экономических институтов в формировании институциональной среды (матрицы), на наш взгляд, является спорным, так как в разные исторические эпохи любая из подсистем может играть доминирующую роль. Если говорить о других дополнительных институтах, то их роль в формировании матрицы может быть опосредована и весьма заметна через любую из трех основных подсистем. При соотнесении исследования институциональной матрицы и теории неравновесных процессов И.Р. Пригожина, определяющим фактором развития является определение влияния внешних флуктуаций на состояние систем и их элементов, перехода через каскады бифуркаций к новым аттракторам развития.

Институциональная матрица несет в себе генетическую информацию, которая обеспечивает воспроизводство обществ в соответствии с типом (восточная или западная). Следовательно, при проектировании основ институциональных матриц на содержание и онтологию налогового менеджмента как такового подразумевается комплексное решение вопросов налогообложения в соответствии с исторически сложившимися интересами и целями конкретного государства. Для понимания сущности и механизма институциональных преобразований налоговой системы надлежит определить, какому типу матрицы она соответствовала до реформирования и какой тип матрицы следует сформировать в процессе ее преобразования.

Определяющую роль в процессе государственного экономического регулирования всегда играла налоговая политика. Сбор налогов исторически относят к первым государственным образованиям. Налоговая политика всегда занимала и занимает значительное место в государственной деятельности, причем формы и способы этой политики тесно скоррелированы с социально-экономическим развитием общества, что соответствует доминированию экономической подсистемы в институциональной матрице.

В советский период налоги не играли очевидной роли в управлении хозяйством, так как не было целостной налоговой системы. Подходный же налог с населения в СССР с 1943 г. до середины 1990 г. был практически пропорционален столь узнаваемой в настоящий момент «единой» ставке – 13%. Кроме того, существовавшие в советское время налоги и сборы, безусловно, выполняли важные экономические функции в масштабах всего государства. Экономическая система была другая, но и будучи административно-командной, она не могла обойтись без довольно широкого спектра налоговых платежей, в который наряду с уже указанными налогами входили:

- налог с владельцев строений;
- земельный налог;
- налог с владельцев транспортных средств;
- сельскохозяйственный налог и пр.

В директивно-централизованной экономике, которая реализовывалась в виде технической процедуры регулирования финансовых потоков, государственно-монополистическая система налогообложения являлась инструментом административного перераспределения прибыли, полученной в производственной сфере. В это время институциональный порядок опирался на свойственную нашему государству **X**-матрицу.

Для **X**-матрицы характерны следующие базовые институты [7, с. 91]:

- в экономической сфере – институты редиистрибутивной экономики (термин К. Поланы). Сущностью редиистрибутивных экономик является обязательное опосредование Центром движения ценностей и услуг, а также прав по их производству и использованию;
- в политической сфере – институты унитарного политического устройства;
- в идеологической сфере – институты коммунитарной идеологии, основное содержание которой состоит в доминировании коллективных, общих ценностей над индивидуальными, приоритете «мы» над «я».

На наш взгляд, любое несоответствие паритета общего и личного является отклонением в траектории развития, так как это развитие все больше отходит от глобальной цели – структурной гармонии, которую математики называют правилом золотого сечения. Именно за счет выдерживания определенных пропорций в соотношении ресурсов, правил, подсистем и интересов их участников можно обеспечить устойчивое и, главное, институциональное управление процессом нашей жизнедеятельности. В период активного формирования современной налоговой системы в начале 1990-х гг. внутренняя налоговая политика РФ была направлена на решение следующих задач:

- формирование рыночных отношений, направленных на ограничение их стихийности;
- снижение уровня инфляции;
- воздействие на развитие производственной и социальной инфраструктур.

Становление налоговой системы РФ с позиций теории институциональных матриц базировалось на поэтапном перерождении **X**-матрицы в **Y**-матрицу (переход от командно-административной системы управления на рыночную), что потребовало пересмотра действующей налоговой политики.

Продолжая анализ истории формирования российской налоговой системы и соответствующих ей отношений, выделим следующий этап развития институциональной матрицы: в 1991 г. была провозглашена программа смены всех матриц страны. Это всерьез приумножило значение и трансформировало механизм реализации государственной налоговой политики.

Налоговая система современной РФ с 1991 г. претерпела несколько этапов развития. Прообразом послужили западные налоговые системы и, прежде всего, немецкая, которая подверглась корректировке с учетом российской специфики.

Первый этап (1991-1994 г.) характеризовался созданием целостной системы налогообложения, был определен перечень налогов, применяемых на территории РФ, установлены права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, проведено разграничение полномочий органов государственной власти различного уровня по введению налогов на соответствующей территории, установлению ставок налога и льгот по ним. С 1 января 1992 г. было введено 19 видов налогов. По каждому виду налога был принят соответствующий законодательный акт, налоговые органы разрабатывали инструкции, которые носили разъяснительный характер [16].

Становление системы налогообложения в таких экстремальных условиях сопровождалось врожденными недостатками. Отсутствие единой научно обоснованной концепции на первом этапе формирования современной налоговой системы РФ привело к несбалансированному построению механизма налогообложения, недостатки которого продолжают проявляться и сегодня.

На втором этапе (1995-1997 г.) было внесено большое количество изменений и дополнений в налоговое законодательство, что повлекло за собой нестабильность налоговой системы. В это же время в налоговом обороте появились квазиденьги (долговые инструменты), стали проводиться масштабные налоговые зачеты.

Третий этап (1998-1999 г.) сопряжен с переоценкой мер налогового регулирования государства. В период «августовского» обвала рубля и сжатия денежной массы до 8% валового внутреннего продукта (ВВП) налоговое регулирование было направлено не столько на изъятие и перераспределение посредством налогов национального дохода, сколько на экстренный восстановительный эффект [2]. Отсутствие сбалансированной и стабильной налоговой системы в первую очередь было связано с отсутствием надежной концептуальной базы в области финансов и налогов. В этих условиях важным событием явилось принятие в 1998 г. первой части Налогового кодекса РФ, в результате чего была воплощена первая ступень масштабной переоценки всей системы налогообложения. Тем не менее, правовая база в области налогообложения по-прежнему оставляла желать лучшего.

Для четвертого этапа (2000-2003 г.) характерно ужесточение налогового администрирования и финансового мониторинга, что подтверждалось ежегодно вносимыми поправками и изменениями в налоговое законодательство. Динамика налогового законодательства и высокая налоговая нагрузка на экономические субъекты поставили на первый план вопросы оптимизации налогообложения. В течение пятого этапа (2004 г. – по сентябрь 2008 г.) через механизм изъятия части доходов от природно-ресурсной ренты (налога на добычу полезных ископаемых) и экспортных таможенных пошлин государство создавало профицит бюджета.

Шестой этап (октябрь 2008 г. – по настоящее время) характеризуется кризисными явлениями. Начало данного этапа связано с набирающим силу мировым

финансовым кризисом, который в дальнейшем перешел в экономический кризис и рецессию. Кризис стимулировал усиление внимания контролирующими органами к применяемым экономическими субъектами налоговым схемам. По завершении острой фазы кризиса для оценки современной налоговой системы РФ и успешности реализации налоговой политики государства необходимо уточнить, что существует две противоположные тенденции: на фоне сокращения темпов роста российской экономики в послекризисный период (2011-2013 г.) были обеспечены темпы роста налоговых поступлений, превышающие рост экономики, – ВВП страны вырос на 12,7%, а налоги в реальном выражении – на 21,8% [1412].

Есть ряд критических мнений, общий вывод по которым состоит в следующем:

- действующая налоговая система РФ не дает развиваться производству – в РФ производить невыгодно (самыми проблемными и неэффективными для развития экономики считаются социальные страховые платежи, условия уплаты налога на прибыль);
- плохо выполняет фискальные функции (приводятся данные по проблемам собираемости налога на добавленную стоимость (НДС), налога на доходы физических лиц (НДФЛ) и страховых взносов) [1].

Если связать представленную историческую хронику формирования и развития российской налоговой системы по принципам западноевропейским с привычным типом Y-матрицы, то можно констатировать, что при построении налоговой системы наблюдалось непонимание доминирующей роли верховной условной собственности над частными формами, что типично в X-экономиках, а это имеет ряд негативных теоретико-методологических и практических следствий [7]:

- результатом переустройств российской экономики стало нарушение в согласовании новых формальных правил и сформировавшихся в дореформенный период традиций. Кризисные проявления, общая неустойчивость и институциональная неопределенность отношений собственности привели к неуправляемому росту издержек, связанных с регистрацией, рыночным позиционированием и функционированием субъектов хозяйственного комплекса. Результатом этого стало расширение практики нелегальных отношений, мотивируемых конкурентными преимуществами минимизации трансакционных затрат хозяйствующих субъектов;
- ускоренная и во многом незакономерная трансформация от жестко регламентированной и низкоэффективной экономики советского государства, основанной на экстенсивных методах экономического роста, в условиях сложившихся диспропорций и социальной структуры общества привела к тому, что многие механизмы и инструменты хозяйствования, которые успешно применимы в развитых рыночных экономиках, в РФ приняли нелегитимные формы. Тенизация бизнеса, как правило, связана с уклонением от уплаты налогов, вследствие чего налоговая нагрузка ложится на субъекты легального предпринимательства и граждан.

Сегодня действующая налоговая система в РФ не может способствовать стратегическому прорыву страны в постиндустриальное общество на основе реализации инновационной модели экономического роста без совершенствования рыночных институтов и кардинальных перемен в экономической политике.

Исходя из анализа опыта развития налоговой системы РФ, можно сделать соответствующий вывод о том, что в институциональном пространстве налоговая

политика имеет две взаимно конкурирующие тенденции, соответствующие онтологизации и деонтологизации как таковым. С одной стороны, происходит совершенствование налогового законодательства, общее снижение и перераспределение налоговой нагрузки. С другой стороны, наблюдается ограничение фактических прав и законных интересов экономических субъектов, гарантированных законом, за счет широкого развития стереотипов поведения, обычаев ведения деловой практики посредством договоренности и наличия неформальных взаимоотношений [10].

Налоговая политика страны как конкретная матрица несет определенный образ общей институциональной матрицы общества, представленной триадой базовых институтов: экономических, политических и идеологических. Налоговая политика страны является своеобразным рычагом, по которому настраивается управление экономикой в современных условиях рынка.

Государство в институциональной матрице является политическим институтом, который выражает интересы всего общества и пользуется правом внеэкономического вмешательства в экономические отношения. Данное право служит центральным элементом в структуре институциональной матрицы, разработчиком налоговой политики в сфере регулирования деятельности хозяйствующих субъектов. Ее реализация предполагает создание специальных правовых институтов, государственных институциональных организаций на федеральном, региональном и муниципальном уровнях, регламентацию их деятельности и распределение полномочий между ними.

Эффективной государственная налоговая политика может быть только при совпадении ее с мотивами и идеологией субъектов. Главная функция идеологии заключается в выработке надлежащих систем ценностей, разделяемых современным обществом. При этом субъекты без принуждения (добровольно) соблюдают формальные нормы, когда они отвечают их интересам. Актуальной в настоящее время является правовая составляющая институциональной матрицы.

Основное направление перестройки институциональной среды и институциональной матрицы связано со стратегией социально-экономического развития и государственной налоговой политикой. Для оценки результативности государственной налоговой политики (на основе систематического мониторинга эффективности деятельности субъектов бизнеса) предлагается использовать в данном случае в узком смысле базовые положения теории институциональных матриц. Авторское представление о взаимосвязи, взаимозависимости государственной налоговой политики, институциональных преобразований и эффективности взаимодействия субъектов налогообложения представлено на рис. 2.

Ряд свойств институциональной матрицы (такие как симметричность, взаимообусловленность базовых институтов, историческая устойчивость (инвариантность)) определяют ее тип устойчивости и функциональные характеристики, на которые влияют внешние и внутренние факторы, и способность сохранять и воспроизводить свою форму. Следова-

тельно, эффективное проведение реформ невозможно без учета данных свойств институциональной матрицы.

Конкретная институциональная матрица государственной налоговой политики состоит прежде всего из необходимой институционально-правовой базы и механизмов в области налогообложения для соблюдения необходимых правил игры. Институциональная среда как сложное единство формальных и неформальных институтов играет ключевую роль в формировании позитивного развития национальной экономики, а ее качество и степень соответствия институциональным изменениям в стране во многом определяются ролью государства в экономике.

Налогообложение непосредственно связано с взаимодействием власти и собственности: часть стоимости в денежной форме, находящаяся в собственности частного институционально обособленного субъекта (хозяйствующего субъекта), в принудительном порядке переходит к публичному институциональному субъекту (государству). Между данными субъектами возникают налоговые отношения. Нормы налогового законодательства, относящиеся к отраслям публичного права, являются неотъемлемым регулятором отношений субъектов бизнеса с органами власти.

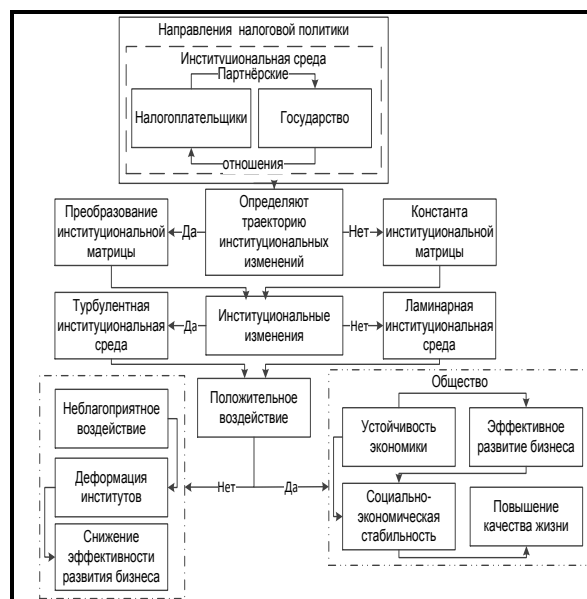


Рис. 2. Воздействие государственной налоговой политики на институциональные преобразования в сфере налогообложения и бизнеса

При реализации налоговой политики проявляется и обосновывается идейная сторона принятия решений. Осознание гражданами и хозяйствующими субъектами большого значения для государства и общества своевременной уплаты налогов и ведение легального, прозрачного бизнеса, правильное понимание соответствующих своих прав и обязанностей являются важной составляющей политической и правовой культуры. Институциональные изменения – это сложный процесс, потому что предельные изменения (changes at the margin) могут быть следствием изменений в правилах, неформальных ограничениях, в

способах и эффективности принуждения к исполнению правил и ограничений [15].

Положения налоговой политики государства время от времени подвергались и подвергаются существенным изменениям под влиянием новых проблем и разногласий. Даже при самом поверхностном взгляде на решения в области налогообложения, «которые принимались в прошлом или принимаются сегодня, не сложно увидеть огромную пропасть между намерениями и последствиями» [15].

Соответственно, различают два механизма, порождающих институциональные траектории: естественный отбор и реформы. По мнению авторов, преобразования институциональной матрицы, когда происходят процессы формирования институциональных норм, последствия которых «являются не только непредсказуемыми, но и в значительной степени непредсказуемыми» [15], приводят к возникновению турбулентной институциональной среды. Следовательно, при возникновении неэффективных решений происходит наращивание возмущающих воздействий, которые порождают хаотичное, турбулентное, беспорядочное движение институциональных ловушек (неэффективных норм) и последствий этих норм.

Турбулентная внешняя институциональная среда характеризуется взаимосвязью воздействующих на субъекты бизнеса таких факторов, как сложность, нерегулярность, вязкость, подвижность и неопределенность. Данные факторы порождают новые возмущения, приводящие к кризисному состоянию. Кризисное состояние сложной системы в условиях возрастающей нелинейности связано с потерей устойчивости.

В этот период целевым ориентиром экономических агентов становится устойчивое развитие. Феномен турбулентности дает позитивный материал для разработки новых идей, касающихся соотношения порядка и хаоса. В частности, из хаоса многих бизнес-инициатив образуются новые устойчивые ориентиры, при этом наиболее рациональные из них занимают лидирующие позиции. Таким образом, экономическая устойчивость характеризует движение, процесс развития субъектов бизнеса. При негативном воздействии турбулентной среды некоторые стационарные направления бизнеса становятся неустойчивыми и претерпевают заметное изменение, что способно вызвать потерю равновесия и трансформацию структурных характеристик элементов в отрицательную сторону [13].

Вместе с тем устойчивое развитие страны не может быть достигнуто без обеспечения устойчивости субъектов бизнеса, а также создания стимулов для бизнеса к инновационной активности, механизма взаимодействия и регулирования отношений государства и бизнеса как основных движущих сил современной экономики. Содержание базовых интересов бизнеса и власти в области устойчивого развития во многом схожи: обе стороны заинтересованы в социально-экономической стабильности как существенном факторе успешной и долгосрочной деятельности. Следовательно, экономические (финансовые) отношения между государством и налогоплательщиками являются элементом общественной системы. Институты

гражданского общества в нашей стране полноценно еще не сформированы, именно власть и бизнес играют ведущую роль в процессе достижения социально-экономической стабильности общества.

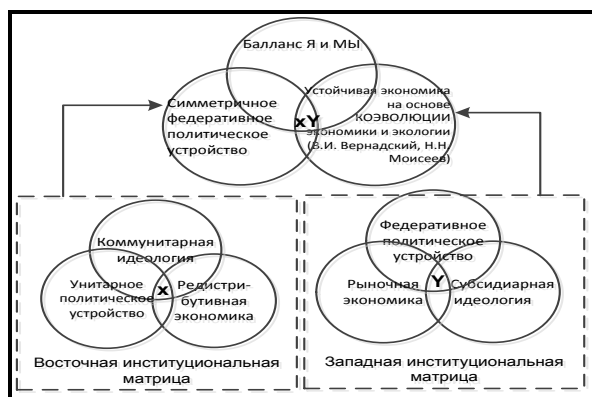
Ламинарной институциональной среде соответствует устойчивый характер взаимодействия. Он проявляется в том, что при установившейся норме (институте) выполняется передача импульса от этой нормы к другим нормам во всех уровнях институциональной структуры. Происходит упорядоченное взаимодействие институтов без их замещения. В этой ситуации при гармоничной налоговой системе бизнес может успешно развиваться. Однако ламинарная институциональная среда может быть как установившаяся, так и не установившаяся. В результате не установившейся среды возникают случайные возмущения, которые быстро растут, взаимодействуют с основным потоком и друг с другом, порождают новые возмущения.

Субъекты бизнеса не могут внести изменения в элементы налога, но они могут адаптироваться к ним. Налоговая политика хозяйствующего субъекта позволяет налогоплательщику осуществлять в соответствии с законодательством выбор способов учета ресурсов, использования налоговых режимов и расчетных технологий, в связи с чем налоговый менеджмент формирует налоговое и договорное поле согласно статусу хозяйствующего субъекта, его учетной политике на основании устава и законодательных актов.

Налоговые инструменты и методы регулирования социально-экономических процессов обладают свойствами автоматического действия и децентрализованного принятия решений, что соответствует институциональной Y-матрице [8]. В процессе развития рыночных отношений в РФ происходит плановое налоговое регулирование экономики, непосредственное государственное присутствие в экономике. В практике налогообложения в ходе развития налоговой системы государства непременно возникают противоречия между бизнесом и государством. В результате чего должна происходить трансформация базовых экономических институтов путем замещения X-матрицы Y-матрицей. Их внедрение в российскую институциональную матрицу может быть затруднено по достижении некоторой степени их использования. Кроме того, они требуют определенного уровня развития налоговой культуры и налоговой грамотности, а также высокого качества налогового администрирования.

Но достаточно ли простого перехода норм, правил от одной исторически сформированной матрицы к другой? На наш взгляд, для РФ перспективным является трансформация обеих матриц в новую матрицу, отвечающую современным потребностям (рис. 3).

Эффективная система управления налоговыми процессами может служить платформой развития механизма устойчивого экономического роста, который приведет к увеличению экономического роста (ВВП), национального дохода как основы для формирования централизованных финансов, что так актуально и насущно для российской налоговой системы и ее институционального устройства (рис. 3).



**Рис. 3. Трансформация институциональных матриц в новейшую институциональную матрицу РФ на основе парадигмы устойчивой экономики**

Только в условиях сохранения баланса между налогами и созданием условий для развития предпринимательства можно говорить о приемлемой фискальной политике государства.

**Литература**

1. Абрамов М.Д. Российская налоговая система – угроза национальной безопасности России [Электронный ресурс] / М.Д. Абрамов // Мат-лы Московского экон. форума, 2014. URL: <http://me-forum.ru/media/news/2853/>.
2. Аронов А.В. Социализация налоговой политики Российской Федерации [Текст] / А.В. Аронов // Финансовая экономика. – 2009. – №6. – С. 11-19.
3. Барулин С.В. и др. Налоговый менеджмент [Текст] : учеб. пособие / С.В. Барулин, Е.А. Ермакова, В.В. Степаненко. – М. : Омега-Л, 2007. – 272 с.
4. Булетова Н.Е. Управление траекторией развития региональной эколого-экономической системы [Текст] : монография / Н.Е. Булетова. – Волгоград : Изд-во Волгоградского фил. ФГБОУ ВПО РАНХиГС, 2013. – 239 с.
5. Вылкова Е.С. Налоговое планирование в системе управления финансами хозяйствующих субъектов [Текст] : автореф. дис. ... д-ра экон. наук / Е.С. Вылкова. – СПб., 2002. – 45 с.
6. Кирдина С.Г. Институциональные матрицы и развитие России [Текст] / С.Г. Кирдина. – Новосибирск : ИЭИ-ОПП СО РАН, 2001. – 308 с.
7. Кирдина С.Г. X- и Y-экономики: институциональный анализ [Текст] / С.Г. Кирдина. – М. : Наука, 2004. – 256 с.
8. Кирдина С.Г. Теория институциональных матриц (пример Российского институционализма) [Текст] / С.Г. Кирдина // Постсоветский институционализм / под ред. Р.М. Нуреева и В.В. Дементьева. – Донецк : Каштан, 2005. – С. 75-101.
9. Клейнер Г.Б. Какая экономика нужна России и для чего? (опыт системного исследования) [Текст] / Г.Б. Клейнер // Вопросы экономики. – 2013. – №2. – С. 4-27.
10. Коростелкина И.А. Концепция формирования структурных параметров многоуровневой налоговой политики [Текст] : автореф. дис. ... д-ра экон. наук / И.А. Коростелкина. – Орел, 2011. – 48 с.
11. Майбуров И.А. Налоги и налогообложение [Текст] : учеб. / И.А. Майбуров. – М. : Юнити-Дана, 2012. – 591 с.
12. Макарова Н.Н. Концепция формирования учетной политики экономических субъектов [Текст] : дис. ... д-ра экон. наук / Н.Н. Макарова. – Йошкар-Ола, 2011. – 362 с.
13. Макарова Н.Н. Мониторинг внешней среды в условиях турбулентности как элемент механизма системы обеспе-

чения экономической безопасности [Текст] / Н.Н. Макарова // Аудит и финансовый анализ. – 2013. – №5. – С. 380-383.

14. Мишустин М. Соберутся все [Электронный ресурс] / М. Мишустин // Российская газета : официальный сайт. URL: <http://www.rg.ru/2013/11/21/nalogi.html>.
15. Норт Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики [Электронный ресурс] / Д. Норт ; пер. с англ. А.Н. Нестеренко. – М. : Фонд экон. книги «Начала», 1997. URL: <http://gtmarket.ru/laboratory/basis/6310/6311>.
16. Основные этапы становления и развития налоговой системы России [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.bbest.ru/eko/nalog/osn>.
17. Павлов И.П. Полное собрание сочинений [Текст] : в 6 т. / И.П. Павлов. – 2-е изд. Т. 1-6. – М.-Л. : Изд-во АН СССР, 1951.
18. Поланьи К. Великая трансформация: политические и экономические истоки нашего времени [Текст] / К. Поланьи ; пер. с англ. А.А. Васильева, С.Е. Федорова, А.П. Шурбелева ; под общ. ред. С.Е. Федорова. – СПб. : Алетейя, 2002. – 313 с.
19. Шноль С.Э. Н.В. Тимофеев-Ресовский [Текст] : очерк / С.Э. Шноль // Знание – сила. – 1997. – №2.

**Ключевые слова**

Институциональный субъект; налоговая политика; бизнес-пространство; система управления; налоговый менеджмент; институциональная матрица; рыночная экономика; налоговая система; онтологизация; государство; турбулентная институциональная среда; ламинарная институциональная среда.

*Макарова Надежда Николаевна*

*Булетова Наталья Евгеньевна*

**РЕЦЕНЗИЯ**

Управление налогообложением на государственном (федеральном и региональном) уровне (государственный налоговый менеджмент) – относительно новое для нашей страны научно-практическое направление, которое не получило достаточного развития. Основной вектор институциональных преобразований формирует государственная налоговая политика, которая представляет собой составную часть социально-экономической политики страны.

В представленной статье проводится теоретический анализ существующих двух основных типов институциональных матриц: X-матрицы (восточной) и Y-матрицы (западной). Для понимания сущности и механизма институциональных преобразований системы налогообложения в работе определен тип матрицы, которым она обладала в дореформенный период, и какой тип матрицы необходимо создать в процессе ее реформирования. По мнению авторов, процесс реформирования системы налогообложения и ее дальнейшая модернизация представляют собой непрерывный процесс институциональных преобразований, нацеленных на формирование институциональной среды, способствующей повышению эффективности деятельности экономических субъектов и достижению целевых направлений государственной налоговой политики.

Предлагаемая статья выполнена на высоком научном уровне и может быть рекомендована к публикации.

*Глинская О.С., д.э.н., доцент, заведующий кафедрой экономики, бухгалтерского учета и аудита Автономной некоммерческой образовательной организации высшего образования Центросоюза РФ «Российский университет кооперации», Волгоградский кооперативный институт (филиал)*

[Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ](#)  
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)