

Тема 3. Организация государственного НМ

3.1 Понятие государственного НМ. Объект и субъект государственного налогового менеджмента. Цель и задачи государственного налогового менеджмента

(см. тема 2)

3.2 Элементы государственного налогового менеджмента

Элементы государственного налогового менеджмента: организация, налоговое планирование и прогнозирование, налоговое регулирование и налоговый контроль.

организация

способы взимания налогов:

- кадастровый;
- изъятие налога до или в момент получения владельцем дохода (у источника);
- изъятие налога после получения дохода владельцем (по декларации);
- в момент расходования доходов и
- в процессе потребления или использования имущества.

Налоговое планирование На макроуровне

комплексный процесс определения общей суммы налоговых доходов бюджета и внебюджетных фондов разного уровня для выполнения экономических, политических и социальных задач государства

Налоговое планирование решает задачи:

- формирование налогового законодательства;
- построение действенной налоговой системы исходя из конкретной социально-экономической ситуации;
- определение объема и структуры государственных обязательных платежей;
- установление содержания объектов налогообложения и состава налоговой базы;
- разработка размера налоговых ставок и льгот, а также исполнение всех поставленных задач.

Этапы налогового планирования:

1. прогнозирование;
2. текущее планирование;
3. исполнение и контроль за ним.

I. Прогнозирование

обеспечивает научную объективность, достоверность и обоснованность расчетов налоговых доходов государства на будущее на основе статистических, социальных, экономических и других исследований. Оно включает в себя прогнозирование основных макро- и социально-экономических показателей развития национальной экономики, а именно:

а именно:

- ВВП;
- ВНП;
- НД;
- ЧНП;
- личные доходы населения;
- платежный баланс;
- численность населения.

II. Текущее планирование

предполагает расчет конкретных сумм налогов, мобилизуемых на соответствующей территории государства.

задачи текущего планирования:

- 1) определение объемов налоговых поступлений на краткосрочную и среднесрочную перспективу на основе прогнозных расчетов изменения доходности предприятий, отдельных отраслей и экономики в целом;
- 2) повышение качества методики расчетов конкретных видов налогов, сборов и других обязательных платежей;
- 3) создание рациональной налоговой системы, т.е. целесообразного соотношения налоговых платежей.

При составлении среднесрочных и долгосрочных планов регионов, городов и т.д. учитывают:

- оценка доходности собственности, ресурсная база, техническое состояние фонда основных средств, экспортно-импортные операции, качество производственной и социальной инфраструктуры, т.е. экономико-социальное состояние территории;
- объем налоговых поступлений на перспективу с учетом темпов экономического роста;
- прогнозирование данных бюджета, уровня инфляции, индексации цен.

Расхождения между планом и фактом
возникают в результате:

- неточностей в используемой отчетности;
- непредвиденных изменений в законодательстве;
- степени выполнения налогоплательщиком законодательства;
- изменения в налоговом, административном законодательствах и др.

III. Исполнение и контроль за налоговым планированием.

Сформированный план налоговых поступлений и проведенная его корректировка создают условия для разработки мероприятий в регионе и стране в целом по его исполнению.

Критерием правильно составленного плана и предусмотренных мероприятий является отсутствие или значительное сокращение недоимок по платежам в бюджете.

3.3 Понятие налогового процесса

Содержание налогового процесса на макроуровне рассматривают с 2х точек зрения:

- 1) бюджетно-процессуальной(узкая)
- 2) экономической (широкой).

бюджетно-процессуальная

налоговый процесс представляет собой деятельность органов государственной власти и местного самоуправления по составлению, рассмотрению и исполнению налоговых бюджетов

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ

налоговый процесс включает в себя процедуры составления, рассмотрения и исполнения налоговых бюджетов, а также налоговое право, систему налогообложения, систему налогов, налоговую систему, налоговый механизм и налоговую политику, то есть представляет собой сложную систему, синтезирующую весь комплекс отношений управления налогами в стране

3.4 Налоговая политика

Является одним из основных рычагов государственного централизованного регулирования экономических процессов из всего комплекса финансовых инструментов.

Представляет собой систему целенаправленных действий и определенных экономических, правовых и организационно-контрольных мероприятий государства в области налогов и налогообложения.

При проведении налоговой политики государство преследует следующие цели:

- **фискальную**
- **экономическую**
- **социальную**
- **контрольную**
- **Международную.**

Содержание налоговой политики

включает:

- выработку научно обоснованных концепций развития налоговой системы;
- определение основных направлений и принципов налогообложения;
- разработку мер, направленных на достижение поставленных конкретных целей в области социально-экономического развития общества, увеличение доходов бюджета, усиление контроля, достижение активного баланса во внешнеэкономической деятельности, охрану окружающей среды.

Налоговая политика

в условиях рынка должна быть направлена на формирование такого объема доходов бюджетов разных уровней, при которых достигаются стабильное финансирование социально-экономических программ, низкий уровень инфляции и высокая занятость.

Налоговая стратегия

определяет долговременный курс
государства в области налогов и
предусматривает решение
крупномасштабных задач

Налоговая тактика

предусматривает решение задач конкретного периода развития путем внесения оперативных, своевременных изменений и дополнений в налоговую систему и в налоговый механизм.

Внешняя налоговая политика

направлена на избежание
международного двойного
налогообложения, сближение налоговых
систем различных стран, усиление
налогового контроля при совершении
внешнеторговых, межгосударственных
операций и в целом на тесную
интеграцию экономических связей
мирового сообщества

Внутренняя налоговая политика

проводится в рамках одной страны или
территориальной единицы и
предусматривает решение своих
внутренних задач

Налоговая политика может проводиться революционным или эволюционным путем

- 1) предполагает полную замену или введение новой налоговой системы
- 2) посредством налоговых реформ, без радикальных изменений, в форме укрепления налоговой системы и налоговой дисциплины

3 типа налоговой политики

- 1) политика взимания максимальных налогов
- 2) характеризуется умеренной налоговой политикой с разумной системой налогов
- 3) налоговой политики предусматривает высокий уровень налоговых изъятий с одновременным их возвратом налогоплательщикам (в основном населению) через различные социальные институты

3.5 Ценовая эластичность налогов

Степень эластичности (неэластичности) спроса и предложения делает зависимости формирования цены услуг государства более сложными и многогранными. Спрос считается эластичным, если коэффициент эластичности $K_{\varepsilon} > 1$, и неэластичным, если $K_{\varepsilon} < 1$.

Эластичность (неэластичность) предложения аналогична свойствам эластичности спроса, то есть, если предложение чувствительно к изменениям цены, то оно эластично. И наоборот

Коэффициент эластичности налогов

показывает, как изменились налоговые поступления при изменении определяющего экономического показателя на один пункт. Если коэффициент эластичности налогов ($K_{\varepsilon 1}$) = 1, то доля налоговых поступлений в определяющем показателе не меняется.

Когда $K_{\varepsilon} > 1$, налоговые поступления увеличиваются более быстрыми темпами, по сравнению с ростом значений этого показателя, а доля налогов в нем тоже возрастает.

Если $K_{\varepsilon} < 1$, удельный вес налоговых поступлений снижается.

Предпочтительным для экономики считается состояние $K_{\varepsilon 1} \leq 1$.

коэффициентом эластичности налогов

$$K_{\text{эл}} = \frac{\Delta \text{НП}}{\text{НП}} / \frac{\Delta \text{ЭП}}{\text{ЭП}}$$

$$K_{\text{эл}}^n = \frac{\Delta \text{ГР}}{\text{ГР}} / \frac{\Delta \text{ЭП}}{\text{ЭП}}$$

где: НП – начальный (базовый) уровень налоговых поступлений (всех налогов, отдельных их групп или видов);

ЭП – начальный (базовый) уровень определяющего экономического показателя (ВВП, валовой добавленной стоимости, национального дохода и т. д.

коэффициент эластичности предложения государственных услуг

$$K_{\text{ЭП}}^n = \frac{\Delta \text{ГР}}{\text{ГР}} / \frac{\Delta \text{ЭП}}{\text{ЭП}}$$

т.к. такие специфические услуги можно количественно выразить только через объем государственных расходов, **коэффициент эластичности**

предложения примет следующий вид:

где: ГР – начальный (базовый) объем совокупных государственных расходов

коэффициент эластичности предложения государственных услуг

Предпочтительным для общества является положение, когда $K_{пэ1} \geq 1$, при условии, что рост государственных расходов влечет за собой адекватное увлечение массы общественных благ, т. е. расходы приносят реальный экономический, социальный, или иной эффект.

Факторы влияющие на эластичность

- заменяемость,
- удельный вес в доходе потребителя,
- вид товара (предметы роскоши и предметы первой необходимости),
- фактор времени.

заменяемость

Большая часть видов общественных благ (услуг) является абсолютно незаменима другими в натуральном своем виде.

Однако их денежная оценка через конкретные суммы государственных расходов позволяет производить частичные структурные замены (увеличение или уменьшение одних расходов за счет соответствующего изменения других в рамках совокупных расходов).

Поэтому остается в силе действие фактора заменяемости – чем больше заменителей (альтернатив данному виду расходов), тем эластичнее спрос.

удельный вес в доходе потребителя, вид товара

Чем выше доля налогов в ВВП (ВДС), тем выше, при прочих равных условиях, эластичность спроса государства на финансовые ресурсы, а следовательно:

- выше налоговое бремя с последующими негативными последствиями, если оно больше предела налоговых изъятий;
- выше вероятность уменьшения темпов роста и абсолютных размеров налоговых поступлений не только с точки зрения увеличения массовых попыток уклонения от налогов, но и с позиции влияния основного правила эластичного спроса – снижения налоговой выручки при повышении относительной цены услуг (доли налогов в ВВП или ВДС).

Т.о., названный фактор эластичности спроса следует в обязательном порядке учитывать при установлении режима налогообложения и уровня налогового бремени

вид товара (предметы роскоши и предметы первой необходимости)

В составе государственных расходов можно условно выделить и **«предметы роскоши»** (дополнительные расходы на управление, милитаризацию и прочие подобные расходы сверх общественной потребности, то есть от которых общество могло бы отказаться на данный момент без ущерба общественным экономическим, политическим и социальным интересам), и **«предметы первой необходимости»** (все расходы производительного характера, а также первоочередные экологические, социальные и другие расходы в пределах общественно-необходимого уровня).

Общая направленность действия этого фактора – **спрос на «предметы первой необходимости» обычно является неэластичным, а на «предметы роскоши» – эластичным.**

Поэтому, чем больше в структуре государственных расходов затрат, относящихся к типу «первой необходимости», тем менее эластичным будет спрос на совокупные государственные расходы, и наоборот, (позитивными и негативными из этого последствиями для экономики, соответственно)

фактор времени

чем длиннее период времени для принятия решения, тем обычно эластичнее спрос.

Особенно большое влияние фактор времени оказывает на эластичность предложения (преимущественно в долговременном периоде).

Обязательность исполнения в полном объеме и в срок доходной и расходной частей государственного бюджета и внебюджетных фондов (при заданном на весь финансовый год режиме налогообложения и финансирования) не позволяет государству своевременно и адекватно реагировать на изменения экономической и рыночной ситуации в ходе исполнения бюджетов.

Учесть эти изменения можно в лучшем случае в следующем финансовом году, а в худшем – по истечении лет, если требуется серьезное налоговое и бюджетное реформирование

3.6 Налоговые риски и управление ими

Налоговый риск государства

представляет собой возможность недоимок фактических налоговых поступлений по сравнению с планом как в целом по налоговым доходам бюджета, так и по отдельным видам и группам налогов.

Налоговый риск связан с событием, которое может произойти или не произойти. В случае совершения такого события возможны **3 экономических результата:**

1. нулевой (совпадение запланированных и полученных значений);
2. положительный (получение налоговых доходов, выше запланированных значений);
3. отрицательный (недополучение налоговых доходов).

Классификация налоговых рисков:

1) по времени действия:

- временные риски – действующие в течение одного бюджетного периода (года) (например, риск недоучета налоговых льгот, предоставленных на один налоговый год);
- постоянные – многолетние, циклические (например, риск уклонений от уплаты налогов);

Классификация налоговых рисков:

2) по важности результата:

- основные риски (влекущие за собой значительные финансовые диспропорции, например, риск недоимок по косвенным налогам, особенно НДС);
- второстепенные – оказывающие меньшее воздействие (например, риск просрочки платежей по налогу на имущество физических лиц);

Классификация налоговых рисков:

- 3) по уровню бюджетной системы:
- – риски федерального бюджета;
- – риски бюджета субъекта РФ;
- – риски местного бюджета.

Классификация налоговых рисков:

В зависимости от причин, вызвавших тот или иной налоговый риск, можно также выделить следующие их группы:

1. Налоговый риск экономического кризиса.
2. Налоговый риск инфляции
3. Налоговый риск снижения платежеспособности налогоплательщиков в течение бюджетного периода

Классификация налоговых рисков:

4. Налоговый риск политической конъюнктуры возникает в случае совпадения периода планирования с предвыборным периодом.
5. Налоговый риск изменения правовой базы возникает при внесении соответствующих поправок в налоговое законодательство
6. Налоговый риск задержки налоговых и иных перечислений.
7. Налоговый риск ошибки планирования.

Управление налоговыми рисками

означает прогнозировать наступление положительного или отрицательного результата и заранее принимать меры к снижению степени риска.

Управление налоговыми рисками предполагает следующие действия:

- формирование политики управления налоговыми рисками,
- формирование подходов к управлению налоговыми рисками,
- характеристику налоговых риска,
- идентификацию отдельных видов налоговых рисков,
- оценку информации, необходимой для определения уровня налоговых рисков,
- определение факторов, влияющих на налоговые риски,
- установление предельно допустимого уровня налоговых рисков,
- определение размера возможных финансовых потерь по отдельным видам налоговых рисков,
- выбор и использование внутренних механизмов нейтрализации негативных последствий отдельных видов налоговых рисков,
- оценку результативности нейтрализации налоговых рисков,
- организацию мониторинга налоговых рисков,
- оценку результативности мониторинга налоговых рисков.

Оценка налогового риска бюджета

предполагает использование

статистических показателей:

математическое ожидаемое исполнение

налогового бюджета,

стандартное отклонение исполнения

налогового бюджета.

Ожидаемое исполнение налогового бюджета

это средневзвешенная величина возможных значений исполнения налогового бюджета, где весовыми коэффициентами являются вероятности их наступления.

$$EB = \sum_{i=1}^n B_i * P_i * 100$$

$$K_{\sigma} = \left(\frac{\sigma}{B_f}\right)$$

Ожидаемое исполнение налогового бюджета

где $EВ$ – ожидаемое исполнение
налогового бюджета;

V_i – i -е исполнение налогового бюджета,

P_i – вероятное отклонение i -го исполнения
налогового бюджета,

n – общее число возможных вариантов
исполнения налогового бюджета.

Стандартное отклонение исполнения налогового бюджета

измеряет разброс величин. Чем больше стандартное отклонение исполнения налогового бюджета, тем больше его изменчивость, и выше налоговый риск

$$\sigma = \sqrt{\sum_{i=1}^n (Bi - Bf)^2 * Pi}$$

Ожидаемое исполнение налогового бюджета

где

σ – стандартное отклонение исполнения налогового бюджета;

V_i – i -е исполнение налогового бюджета,

V_f – наиболее вероятное отклонение,

n – общее число возможных вариантов исполнения налогового бюджета.

Квадрат стандартного отклонения исполнения налогового бюджета называют **дисперсией** распределения исполнения бюджета по налогам.

вариация показателя исполнения бюджета

Общей мерой риска служит размах
вариации показателя исполнения
бюджета по налогам:

$$R = B_0 - B_p$$

где B_0 – налоговый бюджет по
оптимистической оценке,

B_p – налоговый бюджет по
пессимистической оценке.

коэффициент вариации

Коэффициент вариации (K_v) является мерой относительной дисперсии (риска), приходящегося на единицу ожидаемого исполнения налогового бюджета.

Чем больше K_v , тем больше относительный риск исполнения бюджета по налогам

Он определяется как частное стандартного отклонения и ожидаемого показателя исполнения бюджета:

коэффициент вариации

$$K_v = \left(\frac{\sigma}{B_f} \right)$$

где – стандартное отклонение исполнения
налогового бюджета,

B_f – вероятностное исполнение налогового
бюджета