

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

УДК 336.2:005(476)

КИСЕЛЬ
ИРИНА АНАТОЛЬЕВНА

**РАЗВИТИЕ НАЛОГОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**

**Автореферат диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук
по специальности 08.00.10 — финансы, денежное обращение и кредит**

Минск, 2015

Научная работа выполнена в УО «Белорусский государственный экономический университет»

Научный руководитель	Василевская Тамара Ивановна, кандидат экономических наук, профессор, профессор кафедры, УО «Белорусский государственный экономический университет», кафедра финансов
----------------------	--

Официальные оппоненты:	Шмарловская Галина Александровна, доктор экономических наук, профессор, декан, УО «Белорусский государственный экономический университет», факультет международных экономических отношений
------------------------	--

Шулейко Ольга Леонидовна, кандидат экономических наук, доцент, заведующий сектором, Институт экономики Национальной академии наук Беларуси, сектор финансовой политики

Оппонирующая организация	УО «Гродненский государственный университет имени Янки Купалы»
--------------------------	--

Защита состоится 10 февраля 2016 г. в 14.30 на заседании совета по защите диссертаций Д 02.07.01 при УО «Белорусский государственный экономический университет» по адресу: 220070, Минск, просп. Партизанский, 26, ауд. 407 (1-й учеб. корп.), тел. 209-79-56.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке УО «Белорусский государственный экономический университет».

Автореферат разослан 4 января 2016 года.

Ученый секретарь
совета по защите диссертаций

Сошникова Л.А.

ВВЕДЕНИЕ

В современных высококонкурентных рыночных условиях успешная деятельность организаций зависит от правильно разработанных стратегии и тактики управления финансами, в том числе налоговыми отношениями. Налоги для субъектов хозяйствования являются затратами, изымающими из оборота значительные денежные средства и существенно сокращающими их собственную прибыль. Следовательно, естественным выглядит стремление к нахождению способов возможного уменьшения таких изъятий в рамках действующего законодательства. Рационально организованная система налогового менеджмента на предприятиях, обеспечивающая и сочетающая экономические интересы государства и плательщиков, позволила бы им адекватно адаптироваться к существующей налоговой среде и планировать наиболее подходящие с позиций эффективности направления и способы организации финансово-хозяйственной деятельности с учетом налоговых последствий. Однако в настоящее время в Беларуси существенных исследований и методологических разработок в данной области научно-практической деятельности не наблюдается. Это обстоятельство, а также участие Республики Беларусь в проекте Программы развития ООН «Содействие Республике Беларусь в создании института налоговых консультантов», предусматривающей подготовку квалифицированных специалистов, обусловили актуальность представленной диссертации.

Теоретической основой исследования послужили работы зарубежных и отечественных ученых. Дж. Тобин, Ф. Модильяни, Г. Марковец, М. Миллер и У. Шарп, М. Скоулз и Р. Мертон внесли значительный вклад в разработку теоретических и практических основ финансового и налогового менеджмента. Представители англо-американской экономической школы Р. Брейли и С. Майерс, Ю. Бригхем, Дж.К. Ван Хорн, М. Мескон, С. Росс и другие развили теорию налогообложения и управления налогами, базирующуюся на фундаментальных постулатах А. Смита и Д. Риккардо. Российские ученые И.М. Александров, А.В. Брызгалин, Е.С. Вылкова, Т.А. Гусева, Л.В. Дуканич, Ю.А. Лукаш, Б.А. Рагозин, В.В. Храмов, Д.Г. Черник, А.В. Чудаков, Т.Ф. Юткина и другие посвятили свои труды исследованию общеметодологических основ налогового планирования и разработке направлений его совершенствования в современных условиях. Особенности развития налогового менеджмента в организациях Российской Федерации выявили С.В. Барулин, Е.А. Ермакова, В.В. Степаненко, Л.С. Кирина.

В научных трудах таких известных белорусских ученых, как Т.И. Василевская, Т.А. Вerezубова, Н.Е. Заяц, Е.Ф. Киреева, И.А. Лукьянова, Г.А. Шмарловская, О.Л. Шулейко и других вопросы управления налогами рассматриваются в основном с позиций государства. Вместе с тем белорусскими учеными не-

достаточно внимания уделено теории и практике налогового менеджмента на предприятиях, данная проблема представлена в отдельных главах учебников, в периодических изданиях. При этом исследуется только налоговое планирование как составляющая налогового менеджмента. Практические рекомендации в основном касаются возможностей легальной минимизации сумм конкретных налогов, подлежащих уплате в бюджет, что не позволяет выявить и в полной мере реализовать все функции, присущие налоговому менеджменту.

Актуальность проблемы, недостаточная ее разработанность, экономическая, социальная и практическая значимость определили выбор темы, цель, задачи и структуру диссертационного исследования.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Связь работы с крупными научными программами (проектами), темами. Тематика диссертационной работы соответствует приоритетным направлениям фундаментальных и прикладных научных исследований в Республике Беларусь на 2011–2015 годы. Положения диссертации нашли отражение в научно-исследовательских работах, выполненных в УО «Полесский государственный университет» по темам «Исследование эффективности финансовых потоков в Республике Беларусь» (ГР № 20100141 от 12.02.2010 г., 2010–2012 гг.), «Исследование финансового рынка Республики Беларусь» (ГР № 20130459 от 30.01.2013 г., 2013–2015 гг.).

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования являются совершенствование теоретических основ налогового менеджмента на предприятиях и разработка методического инструментария его развития в Республике Беларусь.

Для достижения сформулированной цели были поставлены и решены следующие задачи:

- развить теоретические основы налогового менеджмента на предприятиях, в том числе обосновать новый подход к пониманию его сущности, критерия результативности и уточнить функциональную роль налогового менеджмента в финансовой деятельности субъекта хозяйствования;
- разработать методику оперативного управления налогами на предприятиях;
- разработать модель выбора предприятием одного из возможных режимов налогообложения на основе расчета финансовой результативности ее применения с учетом специфики хозяйственной деятельности и структуры производственных затрат.

Объект исследования — налоговый менеджмент. Предмет исследования — налоговый менеджмент на предприятиях Республики Беларусь и разработка инструментария его развития. Выбор объекта и предмета исследования обуслов-

лен отсутствием методик комплексного и системного управления налогами на предприятиях Республики Беларусь.

Научная новизна диссертационной работы состоит в развитии теоретических основ налогового менеджмента на предприятиях, включая определение его понятия и функций, в предлагаемой субъектам хозяйствования методике оперативного управления налогами, а также в обосновании модели выбора режима налогообложения, соответствующего задачам оптимизации взаимоотношений с государственным бюджетом.

Положения, выносимые на защиту.

1. Теоретические основы налогового менеджмента на предприятиях, включающие:

- *уточнение сущности налогового менеджмента на предприятиях* как процесса исполнения плательщиками налоговых обязательств в рациональном режиме. Новизна данного подхода заключается в том, что налоговый менеджмент на предприятиях впервые рассматривается комплексно: а) как процесс четкого исполнения субъектами хозяйствования налоговых обязательств перед государством; б) обоснованная практика принятия предприятиями решений по рационализации налоговых обязательств по размерам и срокам исполнения с целью максимизации прибыли, остающейся в их распоряжении после уплаты налогов. В этих направлениях исследования: а) уточнены функции налогового менеджмента на предприятии, в число которых дополнительно включена функция взаимодействия с внешней налоговой средой, регламентирующая границы принятия управленческих решений; б) показано, как специфика организации налогового менеджмента на конкретном предприятии и принятие обоснованных решений по выбору варианта регулирования налоговых платежей зависят от вида экономической деятельности, численности работающих, размера полученной валовой выручки, а также особенностей структуры понесенных в процессе производства и реализации продукции затрат;

- *обоснование критерия результативности налогового менеджмента на предприятиях*. Суть авторского подхода в отличие от действующих, при которых сумма уплачиваемых налогов соотносится с суммой доходов плательщика или с конкретными базами их начисления, заключается в обосновании целесообразности сопоставления суммы налогов с расчетной прибылью как фактическим источником их уплаты и в предложении определять расчетную прибыль как сумму валовой прибыли и налогов, включаемых по налоговому учету в затраты, учитываемые при налогообложении прибыли. Процентное отношение совокупности всех налогов, взимаемых с предприятия (кроме НДС и акцизов, уплата которых перекладывается на покупателя товара), к сумме расчетной прибыли наиболее достоверно отражает уровень налоговой нагрузки, является универсальным для любых типов производств и режимов налогообложения и

поэтому может быть принято в качестве критерия результативности налогового менеджмента.

2. Методика оперативного управления налогами на предприятиях, суть которой состоит:

- *в использовании налогового бюджетирования как метода организации системы оперативного управления налогами с выделением центров ответственности за финансовые последствия превышения налоговых платежей над запланированными суммами.* Предложено, учитывая особенности функционирования структурных подразделений предприятий с позиций их влияния на налоговые платежи, выделить в качестве центров налоговой ответственности наряду с бухгалтерией финансовый отдел, отдел снабжения и сбыта, производственный, юридический отделы и закрепить за руководителями данных экономических служб обязанности по мониторингу налоговых затрат, оценке проводимых хозяйственных операций с позиций их рациональности с определением мер ответственности за выполнение доведенных налоговых бюджетов. Это позволит обеспечить системность управления налогами, задействовать в данном процессе все структурные подразделения предприятия, которые прямо или косвенно оказывают влияние на величину налоговых обязательств;

- *применении платежного налогового календаря при проведении мониторинга налоговых затрат и оценке воздействия налоговых платежей на динамику денежных расходов предприятия,* который в зависимости от особенностей налогообложения конкретного субъекта может иметь различные модификации. Новизна состоит в том, что расчет плановых и фактически подлежащих к уплате сумм налогов дополняется их анализом на основе сравнительной оценки предложенного показателя совокупной налоговой нагрузки на расчетную прибыль предприятия и частных показателей налоговой нагрузки. Это позволит управляющей системе с учетом данных платежного налогового календаря и анализа содержащейся в нем информации за короткий промежуток времени перейти от периодического анализа налоговых показателей и факторов, вызвавших отклонения от бюджетных назначений, к непрерывному контролю состояния налоговой среды плательщика и своевременно принимать меры по снижению налоговой нагрузки.

3. Модель выбора предприятием одного из возможных режимов налогообложения, новизна которой заключается в учете особенностей хозяйственной деятельности плательщика, структуры выручки от реализации продукции и производственных затрат, а также дифференцированного воздействия на чистую прибыль каждого из налоговых платежей. Модель состоит в определении наиболее приемлемого с позиций максимизации прибыли режима налогообложения, основанного на использовании следующих критериев и показателей: доля общей суммы затрат, учитываемых при налогообложении прибыли, в ва-

ловой выручке предприятия; доля затрат, по которым поставщиками предъявлен плательщику НДС, в его валовой выручке; доля выручки от реализации продукции сельскохозяйственного назначения в общей сумме полученной плательщиком выручки от реализации товаров (работ и услуг).

Апробация модели позволила с учетом ограничений, накладываемых законодательством, осуществить выбор:

- общей или упрощенной системы налогообложения (УСН), основанный на сравнении сложившейся на предприятии доли затрат, учитываемых при налогообложении прибыли, в валовой выручке с рассчитанной автором предельной величиной такого соотношения, при котором применение упрощенной системы налогообложения способно принести субъекту малого бизнеса финансовый эффект в виде роста чистой прибыли, остающейся в его распоряжении;

- упрощенной системы налогообложения с НДС или упрощенной системы налогообложения без НДС, основанный на расчете доли затрат, по которым поставщиками предъявлен плательщику НДС, в его валовой выручке, и соотношении ее с пороговым значением данного показателя, определенным автором на основе математических расчетов. Авторский подход увеличивает возможности использования налогового менеджмента для принятия обоснованного решения по выбору такого варианта упрощенной системы налогообложения, при котором максимизируется чистая прибыль субъекта хозяйствования;

- единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции или общей системы налогообложения, основанный на сравнении доли полученной выручки от реализации продукции сельскохозяйственного назначения в общей сумме выручки с ее максимальным значением, определяемым по предложенному автором алгоритму, при котором использование особого режима налогообложения сельскохозяйственной организацией принесет значительное упрощение обслуживания налоговых отношений с государственным бюджетом и обеспечит существенный финансовый эффект в виде роста чистой прибыли.

Предложенная модель выбора режима налогообложения универсальна благодаря комплексности учета ограничений, накладываемых законодательством на их применение, проста в использовании и обеспечивает наглядность расчетов, необходимую гибкость в принятии решений.

Личный вклад соискателя ученой степени. Диссертация является самостоятельным научным исследованием в области управления налогами. Все положения, содержащиеся в работе и выносимые на защиту, имеют научную новизну и практическую значимость.

Апробация диссертации и информация об использовании ее результатов. Основные положения, выводы и результаты исследования докладывались на республиканских и международных конференциях: «Эколого-экономические проблемы развития региона Белорусского Полесья» (Пинск, 2003), «Проблемы

формирования рыночной экономики в Республике Беларусь» (Пинск, 2004), «Актуальные проблемы рыночной экономики» (Бобруйск, 2004), «Механизм формирования социально-экономического развития регионов Республики Беларусь в условиях перехода к рыночной экономике» (Пинск, 2006), «Участие молодых ученых в реализации инновационных программ социально-экономического развития Полесского региона» (Пинск, 2007–2008), «Устойчивое развитие экономики: состояние, проблемы и перспективы» (Пинск, 2007, 2008, 2011–2015), «Экономическое развитие общества: инновации, информатизация, системный подход» (Минск, 2008), «Механизмы устойчивого развития инновационных социально-экономических систем» (Бобруйск, 2008–2009), «Проблемы экономики и управления в условиях инновационного развития Республики Беларусь» (Брест, 2009), «Банковская система: устойчивость и перспективы развития» (Пинск, 2010, 2012–2014), «Право и экономика — прикладные новации» (Минск, 2011), «Перспективы инновационного развития Республики Беларусь» (Брест, 2011–2013).

Опубликование результатов диссертации. По теме диссертации опубликована 31 научная работа, в том числе 6 статей в научных рецензируемых журналах (общий объем — 3,6 авторского листа), 13 — в материалах конференций, 11 — в сборниках научных статей и трудов, 1 тезис доклада. Объем публикаций, соответствующих пункту 18 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь, составляет 2,6 авторского листа.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения, библиографического списка и приложений. Работа изложена на 176 страницах. Объем, занимаемый 3 рисунками, 16 таблицами, 18 приложениями, библиографическим списком, составляет 71 страницу. Библиографический список включает 248 наименований.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ

В первой главе «**Теоретические основы организации налогового менеджмента на предприятиях**» выявлены существующие подходы к трактовке понятия «налоговый менеджмент на предприятии», изучены основы организации налогового менеджмента субъектами хозяйствования.

Обобщение научных взглядов на сущность налогового менеджмента позволило уточнить и конкретизировать его дефиницию. Установлено, что налоговый менеджмент охватывает особую подсистему финансовых отношений субъектов хозяйствования, связанную с управлением денежными потоками, направляемыми в централизованные фонды государства. С практических позиций субъекта хозяйствования его следует определять как процесс организации четкого исполнения налоговых обязательств перед государством и их рационализации. Рационализация налогов рассмотрена в аспекте регулирования денеж-

ных потоков по суммам и периодам, так как изъятие из оборота предприятий в бюджет в установленные сроки значительных денежных средств оказывает ощутимое влияние на их финансовое состояние.

Достижение финансовых целей осуществляется через механизм активизации объективных функций, присущих налоговому менеджменту. Обоснована необходимость в состав функций, традиционно присваиваемых всем системам управления экономическими процессами на предприятии (планирования, регулирования, анализа и учета, контроля, мотивации, организации), ввести функцию взаимодействия предприятия с внешней налоговой средой, что обусловлено спецификой налоговых отношений, полностью зависящих от государственных законов, регламентирующих формирование налогооблагаемых баз и процедуры исчисления и уплаты налогов.

Все функции управления налогами взаимосвязаны и взаимообусловлены, поэтому исследование их в комплексе позволило раскрыть содержание налогового менеджмента и результативно использовать его механизм в практической деятельности для получения максимального экономического эффекта от ведения бизнеса.

Функция анализа и учета обеспечивает объективность оценки сложившейся в финансовой сфере ситуации с целью ее корректировки в планах на предстоящий период. Анализ налогообложения специфичен тем, что его следует проводить одновременно в двух направлениях: в отношении изменений внешней правовой и экономической среды, а также в отношении внутренних факторов производства. Результатом этой работы должна стать оценка сложившейся и ожидаемой структуры налоговой нагрузки по конкретным источникам уплаты и общего уровня налоговых изъятий в централизованные государственные фонды.

Функция налогового планирования обеспечивает рационализацию налоговых платежей через активное управление всей финансово-хозяйственной деятельностью предприятия. Ее главным назначением являются разработка стратегии и тактики управления налогами, построение соответствующей налоговой политики.

Цель налоговой стратегии заключается в обосновании возможных изменений финансового потенциала предприятия в намеченной перспективе с учетом налоговых обязательств, выборе приоритетных направлений развития бизнеса с точки зрения их обеспеченности финансовыми ресурсами с учетом налоговых изъятий. С учетом прогнозных направлений развития экономики государства, налоговой системы должна строиться налоговая тактика и налоговая политика организации в целом.

Функция налогового контроля может быть признана эффективной, если она носит не только последующий, но и превентивный характер.

Значение в налоговом менеджменте функции мотивации выражается в стимулировании персонала за счет рационализации налогов на увеличение чис-

той прибыли субъекта хозяйствования, часть которой будет направлена на повышение заработной платы и решение социальных проблем работников.

Функция организации процесса управления предусматривает создание оптимальной структуры системы управления налогами, взаимосвязь ее звеньев и координацию всех управленческих действий в комплексе.

Выполнение налоговым менеджментом специальной функции — взаимодействие с внешней средой — составляет наибольшую важность и сложность, так как именно внешняя налоговая среда является основным регулятором содержания налогового менеджмента.

Во второй главе **«Влияние системы налогообложения на финансовые результаты деятельности предприятия»** разработаны методологические подходы к организации налогового менеджмента, опирающиеся на анализ и объективную оценку факторов, определяющих величину налоговой нагрузки.

В качестве оценочного показателя достижения цели налогового менеджмента предложено использовать уровень совокупной налоговой нагрузки (без сумм косвенных налогов) на расчетную прибыль, в состав которой входит валовая прибыль и налоговые платежи, включаемые по налоговому учету в затраты, учитываемые при налогообложении прибыли.

Процентное отношение совокупности всех налогов, непосредственно воздействующих на величину прибыли (H_3) и уплачиваемых за счет прибыли (H_n), к сумме расчетной прибыли (Pr) отразит реальный уровень ее изъятия в централизованные фонды государства (H_n)

$$H_n = \frac{H_3 + H_n}{Pr} 100. \quad (1)$$

В формуле (1) в расчет налоговой нагрузки не включены суммы косвенных налогов ввиду их особого статуса как государственной надбавки к цене товара, уплата которой осуществляется покупателем продукции.

Авторская методика исчисления налоговой нагрузки на предприятие аргументирована тем, что прибыль является фактическим источником уплаты не только налогов, для исчисления которых она служит налогооблагаемой базой, но и платежей, относимых на издержки производства, так как их суммы напрямую уменьшают ее размер. Поэтому анализ, проводимый на его основе, позволит достоверно судить о степени и динамике изменения налогового бремени, которое несет налогоплательщик, и об эффективности управления налогами в организации.

Разработанный автором подход расчета уровня налоговой нагрузки является универсальным для любых типов производств и различных режимов налогообложения. Он удобен и объективен с точки зрения факторного анализа, так как в нем отражены изменения всех налоговых платежей, влияющих на чистую

прибыль организаций. Изложенные выводы подтверждены сравнениями данных налоговой нагрузки крупнейших предприятий Полесского региона.

В целях регулирования размеров налоговых отчислений из денежных доходов организаций в бюджет разработан и предлагается к использованию инструмент факторного анализа налоговой нагрузки. Он выражен в формуле математической зависимости изменений уровня налоговых изъятий из выручки предприятия (Δk_H) при одновременном изменении в ее составе доли материальных, трудовых затрат, амортизационных отчислений, постоянных налогов и прочих затрат на производство продукции (2)

$$\Delta k_H = -\Delta d_{0\%} \cdot \frac{t_{\text{НДС}_1}}{100 + t_{\text{НДС}_1}} \cdot (1 - t_{\text{НП}}) - \Delta d_{10\%} \cdot \frac{t_{\text{НДС}_1}}{100 + t_{\text{НДС}_1}} \cdot (1 - t_{\text{НП}}) - \Delta d_{10\%} \cdot \frac{t_{\text{НДС}_2}}{100 + t_{\text{НДС}_2}} \cdot t_{\text{НП}} - \Delta m \times$$

$$\times \left(\frac{t_{\text{НДС}_1}}{100} + t_{\text{НП}} \right) + \Delta t (t_{\text{ФСЗН}} - t_{\text{НП}} - t_{\text{ФСЗН}} \cdot t_{\text{НП}}) + \Delta n (1 - t_{\text{НП}}) - \Delta f \cdot t_{\text{НП}} - \Delta z \cdot t_{\text{НП}} + \Delta g + \Delta d_{10\%} \cdot \frac{t_{\text{НДС}_2}}{100 + t_{\text{НДС}_2}}, \quad (2)$$

где $\Delta d_{0\%}$ — изменение доли оборотов по реализации продукции, облагаемых по ставке НДС 0 %, в общей сумме полученной плательщиком выручки;

$t_{\text{НДС}_1}$, $t_{\text{НП}}$, $t_{\text{НДС}_2}$, $t_{\text{ФСЗН}}$ — стандартная ставка НДС (целое значение), налога на прибыль (десятичная дробь), пониженная ставка НДС (целое значение), общая ставка обязательных взносов в Фонд социальной защиты населения и взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (десятичная дробь) соответственно;

$\Delta d_{10\%}$ — изменение доли оборотов по реализации продукции, облагаемых по ставке НДС 10 %, в общей сумме полученной плательщиком выручки;

Δm , Δt , Δn , Δf , Δz , Δg — изменение коэффициента материалоемкости, трудоемкости, налогооемкости, фондоемкости, затратнооемкости выручки, доли прочих налогов в выручке от реализации продукции соответственно.

Формула (2) с учетом действующих в 2015 г. налоговых ставок принимает следующий вид:

$$\Delta k_H = -0,136667 \Delta d_{0\%} - 0,062122 \Delta d_{10\%} - 0,38 \Delta m + 0,10372 \Delta t + 0,82 \Delta n - 0,18 \Delta f - 0,18 \Delta z + \Delta g. \quad (3)$$

Интерпретация налоговых последствий изменений каждой составляющей формулы (3) с учетом действующих в 2015 г. налоговых ставок представлена в таблице.

Влияние изменений в структуре выручки от реализации продукции на изменение налоговой нагрузки при действующих в 2015 г. ставках налогов

Изменения составляющих выручки от реализации	Налоговые последствия изменения каждой составляющей
1	2
Увеличение (уменьшение) доли оборотов по реализации продукции, облагаемых по ставке НДС 0 %, в общей сумме полученной плательщиком выручки, $\Delta d_{0\%}$	Сокращение (увеличение) налоговой нагрузки на выручку на значение, равное произведению величины данного изменения и коэффициента 0,136667

Окончание таблицы

1	2
Увеличение (уменьшение) доли оборотов по реализации продукции, облагаемых по ставке НДС 10 %, в общей сумме полученной плательщиком выручки, $\Delta d_{10\%}$	Сокращение (увеличение) налоговой нагрузки на значение, равное произведению величины данного изменения и коэффициента 0,062122
Увеличение (уменьшение) коэффициента материалоемкости выручки, Δm	Сокращение (увеличение) налоговой нагрузки в размере произведения изменения материалоемкости выручки и коэффициента 0,38
Увеличение (уменьшение) коэффициента трудоемкости выручки, Δt	Увеличение (сокращение) налоговой нагрузки в размере произведения изменения коэффициента трудоемкости и коэффициента 0,10372
Увеличение (уменьшение) коэффициента налогооемкости выручки, Δn	Увеличение (сокращение) налоговой нагрузки в размере произведения изменения коэффициента налогооемкости и коэффициента 0,82
Увеличение (уменьшение) коэффициента фондоемкости выручки, Δf , и коэффициента затратоемкости выручки, Δz	Сокращение (увеличение) налоговой нагрузки на значение, равное произведению изменения данных показателей и коэффициента 0,18
Увеличение (уменьшение) доли прочих налогов в выручке от реализации продукции, Δg	Увеличение (сокращение) налоговой нагрузки на величину изменения в прямой зависимости

В таблице отражены налоговые последствия управленческих действий по изменению структуры выручки от реализации продукции.

Предложенные методика и алгоритмы оценки влияния налоговой нагрузки на финансовые результаты деятельности плательщиков позволяют моделировать значение искомого показателя, легко программируются, характеризуются достаточной степенью достоверности и оперативности получения информации, что особенно актуально для повышения результативности налогового менеджмента.

В третьей главе «Перспективные направления развития налогового менеджмента на предприятиях Республики Беларусь» разработаны основы системного метода управления налогами, базирующиеся на комплексном анализе налоговой среды, в которой функционирует предприятие, а также модель выбора системы налогообложения, учитывающая специфику хозяйственной деятельности и структуру производственных затрат, разработанная для налогоплательщиков.

Результат налогообложения формируется не только на стадии получения дохода от реализации продукции, но и на всех этапах производственного цикла. Поэтому для согласования и сведения в единый процесс действий различных подразделений предприятия, которые оказывают влияние на величину налоговых обязательств, предложено использовать метод налогового бюджетирования

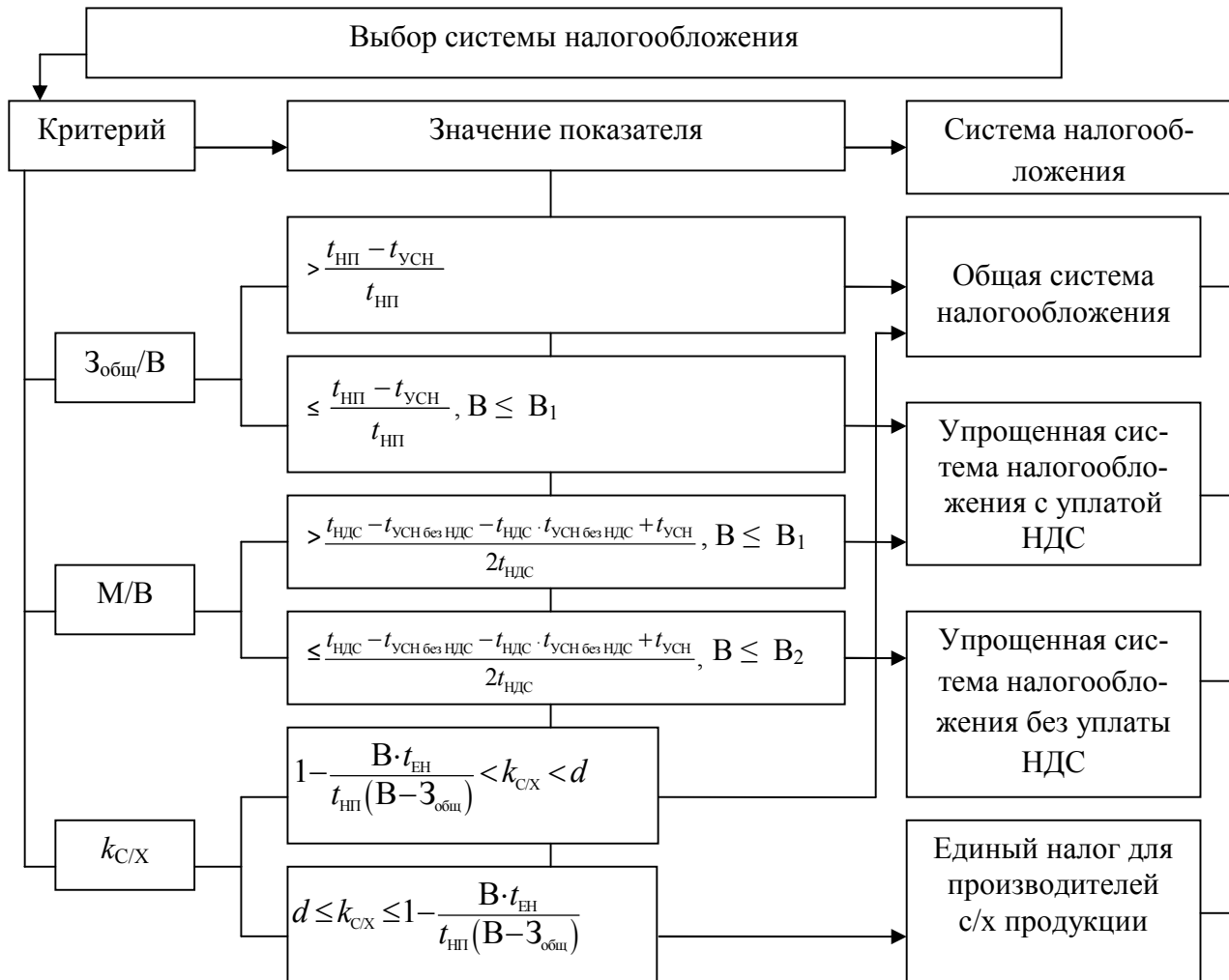
с выделением центров ответственности за превышение налоговых платежей над запланированными суммами.

Исследование особенностей функционирования структурных подразделений предприятий с позиций их влияния на налоговые платежи позволило выделить центры ответственности (финансовый, производственный, юридический отделы, отдел снабжения и сбыта, бухгалтерия) и установить соответствующие обязанности. Сотрудников целесообразно наделить следующими полномочиями: специалисты финансового отдела — выбор системы налогообложения, обоснование налогового периода и оптимизация сроков перечислений платежей в бюджет, использования налоговых льгот, составление общего налогового бюджета и бюджетов конкретных платежей по центрам ответственности; начальник отдела снабжения и сбыта — начисление косвенных налогов, формирование налоговых баз, непосредственно связанных с управлением поставками товарно-материальных ценностей и отгрузкой готовой продукции покупателям; начальник производственного отдела — начисление экологического налога и отчисления от фонда заработной платы; начальник планово-экономического отдела — выполнение бюджетов по налогу на недвижимость, налогу на прибыль, земельному налогу, отчислениям на социальные нужды в части фонда заработной платы персонала структур общехозяйственного и общепроизводственного управления; бухгалтерия — обеспечение своевременного и полного перечисления налоговых платежей в бюджет и разработка учетной политики с позиций оптимизации налоговой нагрузки; юридический отдел — проведение правовой экспертизы хозяйственных договоров с точки зрения налоговых последствий их выполнения.

В качестве инструмента оперативного налогового планирования и контроля за состоянием налоговых платежей предложено использовать платежный налоговый календарь, в котором в реальном режиме времени отражаются подлежащие к уплате суммы налогов, рассчитанные исходя из фактически полученных результатов хозяйственно-финансовой деятельности в сопоставлении с бюджетными назначениями, и фиксируются отклонения. Составление платежного налогового календаря и анализ содержащейся в нем информации за короткие промежутки времени предоставит управляющей системе перейти от периодического контроля налоговых показателей и факторов, вызвавших отклонение от бюджетных назначений, к непрерывному мониторингу состояния налоговой среды плательщика, что особо актуально для обеспечения адекватной и оперативной реакции на ее изменения.

Разработана модель выбора допустимого законодательством режима налогообложения с учетом особенностей формирования налоговых баз, применения налоговых ставок, состава налоговых платежей и других факторов внешней

среды, а также структуры выручки от реализации продукции, которая представлена на рисунке.



$Z_{\text{общ}}$ — общие затраты предприятия (полностью учитываются при налогообложении прибыли); B — валовая выручка предприятия без НДС; $t_{\text{нп}}$, $t_{\text{усн}}$, $t_{\text{усн без НДС}}$, $t_{\text{ндс}}$, $t_{\text{ен}}$ — ставка налога на прибыль, налога при упрощенной системе налогообложения с уплатой НДС и без уплаты НДС, НДС, единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции, соответственно, десятичная дробь; B_1 — максимальная величина валовой выручки без НДС, при которой плательщик вправе применять УСН с НДС; B_2 — максимальная величина валовой выручки без НДС, при которой плательщик вправе применять УСН без НДС; $k_{\text{с/х}}$ — доля выручки от реализации продукции сельскохозяйственного назначения в общей сумме полученной плательщиком выручки, десятичная дробь; d — доля выручки от реализации продукции сельскохозяйственного назначения в общей сумме полученной плательщиком выручки, при которой субъект хозяйствования вправе применять единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции, десятичная дробь.

Модель выбора режима налогообложения

Установлено, что оценку выбора общей или упрощенной системы налогообложения, при применении которой в налоговой базе не учитываются понесенные экономическим субъектом расходы, целесообразно основывать на срав-

нении доли затрат, учитываемых при налогообложении, в полученной плательщиком валовой выручке. Если доля затрат в валовой выручке без НДС не превышает определенного порогового значения, равного $(t_{\text{НП}} - t_{\text{УСН}}) / t_{\text{НП}}$, и одновременно соблюдается требование законодательства о предельной величине валовой выручки (B_1), допускающей применение УСН с НДС, то с целью снижения величины налоговых обязательств предпочтительна УСН с уплатой НДС.

Не менее важным вопросом для плательщиков налогов и сборов является выбор одного из вариантов упрощенной системы налогообложения: с уплатой НДС или без уплаты НДС. Предоставленная законом возможность не уплачивать НДС при объеме выручки от реализации, не превышающем 9400 млн руб. в год, освобождает налогоплательщика от ведения учета, связанного с начислением этого налога. Однако налогоплательщик лишается возможности уменьшать налоговые платежи в бюджет на суммы так называемого входного НДС, предъявляемого к зачету поставщиками материальных ресурсов, что увеличивает производственные затраты и снижает получаемую прибыль.

Если затраты плательщика, по которым поставщики выставляют покупателю НДС, не превышают их долю в полученной им валовой выручке (M / B), равную $(t_{\text{НДС}} - t_{\text{УСН без НДС}} - t_{\text{НДС}} \cdot t_{\text{УСН без НДС}} + t_{\text{УСН}}) / (2t_{\text{НДС}})$, и при этом размер валовой выручки плательщика соответствует установленному Налоговым кодексом ограничению ($B \leq B_2$), то применение УСН без уплаты НДС приносит эффект в виде роста чистой прибыли.

Применение единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции приведет к росту прибыли по сравнению с общей системой налогообложения при одновременном соблюдении следующих условий: доля выручки от реализации продукции сельскохозяйственного назначения в общей сумме полученной плательщиком выручки не менее определенного законодательством порога и не более значения, равного частному от произведения валовой выручки плательщика и ставки единого налога и произведения ставки налога на прибыль и разницы между выручкой от реализации продукции и понесенными плательщиком расходами.

Предложенная модель выбора системы налогообложения позволит субъектам хозяйствования легко ориентироваться в сложных экономических ситуациях, направив свои усилия на достижение финансовых успехов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Основные научные результаты исследования. Проведенное исследование позволило сделать следующие выводы и сформулировать предложения:

1. Развиты теоретические основы налогового менеджмента на предприятиях. Налоговый менеджмент на предприятии трактуется как процесс организа-

ции четкого исполнения налоговых обязательств и регулирования финансовых взаимоотношений субъектов хозяйствования с государством при перераспределении их доходов в пользу доходов централизованных государственных фондов в рациональном режиме.

Обоснована необходимость выделения налогового менеджмента в отдельную подсистему финансового менеджмента со свойственными для него целью, задачами и особенностью функциональной роли, заключающейся в повышении эффективности функционирования субъектов хозяйствования. Это позволило развить принципы менеджмента применительно к налоговому менеджменту (интегрированность с общей системой управления предприятием, комплексность учета факторов, одновременно воздействующих на элементы налогообложения, гибкость реакции на изменения экономической среды) с целью реализации системного подхода к управлению налогами на предприятии.

Уточнено содержание функций налогового менеджмента и обосновано введение функции взаимодействия с внешней налоговой средой, под которой понимается комплекс экономических отношений, оказывающих преимущественное влияние на систему налогообложения организации. Показано, что оценка изменений внешней налоговой среды чрезвычайно важна для разработки ситуационных многовариантных планов, формирующих стратегию достижения финансовых целей предприятия.

Сгруппированы налоговые льготы, предоставляемые белорусским предприятиям в соответствии с законодательством, на основе критерия функционального назначения: стимулирующие инвестиции в техническое совершенствование производства, внедрение новых технологий и инноваций; стимулирующие производство товаров, приоритетных для национального потребления и экспорта; стимулирующие обновление основных производственных фондов; стимулирующие развитие отдельных регионов республики и поддерживающие малый бизнес. Предложен методический инструментарий их комплексной оценки, включая эффект финансового левириджа, отражающий влияние заемного капитала на изменение рентабельности собственного капитала с учетом всего спектра налоговых преференций по налогу на прибыль, а также обоснованы пути их рационального использования в системе налогового менеджмента на предприятиях.

Обоснован критерий результативности управленческих действий по рационализации налоговых платежей и разработан показатель налоговой нагрузки, определяемый как отношение суммы налогов к сумме расчетной прибыли. При этом предложено в состав налогов не включать НДС и акциз ввиду их особого статуса государственной надбавки к цене товара, уплата которой перекладывается на покупателя, а в расчетную прибыль включать валовую прибыль и налоги, относимые по налоговому учету на затраты, учитываемые при налогообложении прибыли.

Разработана методика проведения комплексного налогового анализа, включающая следующие этапы: определение предложенного показателя эффективности налогового менеджмента; структурирование налоговых платежей на постоянные и переменные для выявления возможностей роста чистой прибыли через использование механизма налогового операционного левериджа; разделение налогов на группы платежей, уплачиваемых из выручки, относимых на затраты, и уплачиваемых из прибыли, в результате которого разработаны конкретные предложения по рационализации налоговых обязательств; выявление причин изменений налоговой нагрузки на основании модели оценки дифференцированного воздействия на налоговую нагрузку изменений структуры выручки и затрат.

Обоснованы направления рационализации исполнения организациями налоговых обязательств, среди которых: выбор режима налогообложения; оценка влияния на размеры налоговых платежей договорных отношений; использование возможностей учетной политики предприятия для оптимизации налоговых баз; защита от рисков уплаты штрафов за нарушение сроков перечислений налогов в бюджет в связи с задержками оплаты отгруженной продукции покупателями; управление производственными затратами; установление рациональных сроков уплаты налогов в централизованные государственные фонды. Показаны альтернативные варианты их реализации и разработан методический инструментарий снижения рисков переплаты налогов в случае несвоевременного исполнения своих обязательств покупателями продукции, оценки эффекта от увеличения отчетного периода по налогам [1, 3–31].

2. В целях внедрения на предприятиях оперативной системы управления налогами предложено использовать метод налогового бюджетирования с выделением центров ответственности за превышение налоговых платежей над запланированными суммами — экономических служб предприятия. Сформированы их обязанности в области регулирования налогов и бюджетирования, определены меры ответственности. Уточнены принципы налогового бюджетирования: согласованность налоговых бюджетов подразделений и общего налогового бюджета; гибкость в управлении производством и реализации продукции с учетом влияния внешней среды на формирование налоговых баз; действенное стимулирование управленческих инициатив в деле оптимизации налогов; оперативный контроль за отклонениями в уплате налогов.

Предложено осуществлять налоговый контроль на основе разработанной автором модели платежного налогового календаря, в котором расчет плановых и фактически подлежащих уплате сумм налогов сочетается с элементами их анализа. Это позволит перенести акценты с фиксирования произошедших фактов, связанных с уплатой налогов, и повлиявших на финансовые результаты деятельности предприятия, на опережающее отслеживание текущих событий и

оперативное корректирование величины налоговой нагрузки в рамках действующего законодательства [4, 27].

3. Доказано, что специфика организации налогового менеджмента на конкретном предприятии и принятие решений по выбору режима налогообложения зависит от особенностей осуществления хозяйственной деятельности и масштаба бизнеса. Разработана модель выбора организации налоговых отношений субъектов хозяйствования с государственным бюджетом из альтернативных вариантов, которая базируется на учете структуры доходов и затрат субъектов хозяйствования, что позволяет им принимать верные решения. Расчетами определена рациональность использования режимов налогообложения: а) упрощенной системы налогообложения, способной приносить малому предприятию финансовый эффект, если затраты, учитываемые при налогообложении прибыли, не превышают 83,3 % валовой выручки без НДС; б) упрощенной системы налогообложения без уплаты НДС, эффективной с позиций максимизации прибыли, если доля затрат, по которым поставщиками выставлен НДС, в валовой выручке не превышает 42,5 %; в) единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции, более предпочтительного по сравнению с общей системой налогообложения по величине чистой прибыли при условии, что выручка от реализации произведенной продукции растениеводства (за исключением цветоводства, выращивания декоративных растений), первичной переработки льна, пчеловодства, животноводства и рыбоводства составляет не менее 50 % общей суммы полученной плательщиком выручки и не более значения, определенного на основе предложенного алгоритма его расчета с учетом величины затрат и налоговых ставок по данному налогу и налогу на прибыль [2].

Рекомендации по практическому использованию результатов. Практическое использование полученных результатов диссертационного исследования заключается в возможности применения:

- разработанного показателя результативности налогового менеджмента. Для практического использования предложен показатель налоговой нагрузки, исчисляемый как отношение суммы налогов к сумме расчетной прибыли. Его преимуществами по сравнению с показателем общей налоговой емкости доходов и с частными коэффициентами налоговой нагрузки на отдельные базы являются универсальность для любых типов производств и различных режимов налогообложения; полнота учета налоговых платежей в их взаимосвязи и взаимозависимости баз начисления;

- методики факторного анализа изменений уровня налоговых изъятий в централизованные фонды государства и математической модели их расчета, обеспечивающие получение достоверной и оперативной информации для проведения гибкого налогового менеджмента;

- метода организации системы оперативного управления налогами с выделением центров ответственности за превышение налоговых платежей над запланированными суммами и модели платежного налогового календаря, позволяющего в оперативном режиме проводить анализ динамики налоговой нагрузки, углубляя его по центрам ответственности и включая механизм стимулирования улучшения финансовых результатов;

- предложенной для налогоплательщиков модели выбора системы налогообложения: общей или упрощенной; упрощенной с уплатой или без уплаты НДС; общей системы или единым налогом для производителей сельскохозяйственной продукции с учетом специфики структуры их затрат в составе выручки от реализации продукции или структуры самой выручки в разрезе выпускаемой продукции. В качестве критерия рациональности системы налогообложения принят максимум чистой прибыли и представлен алгоритм ее сравнительного расчета.

Разработанный методический инструментарий по формированию системы управления налогами на предприятии был апробирован и внедрен в деятельность ОАО «Пинскводстрой» (акт о практическом использовании результатов исследования в производственном процессе ОАО «Пинскводстрой» от 04.07.2013 г. б/н) и ОАО «Полесье» (акт о практическом использовании результатов исследования в производственном процессе ОАО «Полесье» от 20.12.2013 г. б/н). Полученные результаты исследования были использованы при выполнении научно-исследовательских работ «Исследование эффективности финансовых потоков в Республике Беларусь (справка об использовании результатов и предложений диссертационной работы от 17.12.2014 г. б/н) и «Исследование финансового рынка Республики Беларусь», а также применяются в учебном процессе УО «Полесский государственный университет» (акт о практическом использовании результатов исследования в учебном процессе от 17.12.2014 г. б/н).

СПИСОК ПУБЛИКАЦИЙ СОИСКАТЕЛЯ УЧЕНОЙ СТЕПЕНИ

Статьи в научных рецензируемых журналах

1. Кисель, И.А. Роль внешней среды в формировании концепции организации налогового менеджмента на предприятиях Республики Беларусь / И.А. Кисель // Экономика и банки. — 2011. — № 2. — С. 13–21.

2. Кисель, И.А. Особенности применяемых организациями Республики Беларусь методов налогового планирования / И.А. Кисель // Вестн. Полес. гос. ун-та. Сер. обществ. и гуманитар. наук. — 2012. — № 5. — С. 69–73.

3. Кисель, И.А. Сущность и функции налогового менеджмента на предприятиях / И.А. Кисель // Аграр. экономика. — 2012. — № 5. — С. 20–25.
4. Кисель, И.А. Инновационные технологии управления налогами на предприятии / И.А. Кисель // Аграр. экономика. — 2012. — № 10. — С. 25–30.
5. Кисель, И.А. Методика оценки влияния налоговой нагрузки на финансовые результаты деятельности предприятия в системе налогового менеджмента / И.А. Кисель // Экономика и банки. — 2013. — № 2. — С. 36–43.
6. Кисель, И.А. Анализ применяемых в практике показателей результативности налогового менеджмента на предприятиях / И.А. Кисель // Экономика и банки. — 2014. — № 2. — С. 3–9.

Материалы конференций

7. Конончук, И.А. Необходимость налогового планирования на предприятиях Республики Беларусь в современных условиях / И.А. Конончук // Эколого-экономические проблемы развития региона Белорусского Полесья : материалы междунар. науч.-практ. конф., Пинск, 13–15 мая 2003 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: Л.Ф. Киндрук [и др.]. — Минск, 2004. — С. 124–126.
8. Конончук, И.А. Этапы налогового планирования на предприятии / И.А. Конончук // Проблемы формирования рыночной экономики в Республике Беларусь : материалы науч.-практ. конф., Пинск, 15–16 янв. 2004 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: Л.Ф. Киндрук [и др.]. — Минск, 2004. — С. 75–78.
9. Конончук, И.А. Принципы налогового планирования / И.А. Конончук // Актуальные проблемы рыночной экономики : материалы науч.-практ. конф., Бобруйск, 22–24 апр. 2004 г. : в 2 ч. / Белорус. гос. экон. ун-т ; П.В. Лещиловский [и др.]. — Минск, 2004. — Ч. 2. — С. 181–182.
10. Кисель, И.А. Оценка налоговой нагрузки на предприятие в системе налогового менеджмента / И.А. Кисель // Механизм формирования социально-экономического развития регионов Республики Беларусь в условиях перехода к рыночной экономике : материалы науч.-практ. конф., Пинск, 21–22 февр. 2006 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: Л.Ф. Киндрук [и др.]. — Минск, 2006. — С. 50–52.
11. Кисель, И.А. Налоговая нагрузка как показатель качества налоговой системы / И.А. Кисель // Участие молодых ученых в реализации инновационных программ социально-экономического развития Полесского региона : материалы III науч.-практ. конф. молодых ученых Пинщины, Пинск, 21 марта 2007 г. / Полес. гос. ун-т ; редкол.: Ю.Н. Деркач [и др.]. — Пинск, 2007. — С. 73–75.
12. Кисель, И.А. Особенности налогообложения инновационной деятельности в Республике Беларусь / И.А. Кисель // Механизмы устойчивого развития инновационных социально-экономических систем : материалы III Междунар.

науч.-практ. конф., Бобруйск, 2 апр. 2008 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: В.Н. Гавриленко [и др.]. — Минск, 2008. — С. 96–98.

13. Кисель, И.А. Влияние налогов и сборов на точку безубыточности / И.А. Кисель // Устойчивое развитие экономики: состояние, проблемы и перспективы : материалы II Междунар. науч.-практ. конф., Пинск, 15–17 апр. 2008 г. / Полес. гос. ун-т ; редкол.: К.К. Шебеко (гл. ред.) [и др.]. — Пинск, 2008. — С. 31–32.

14. Кисель, И.А. Влияние оборотного налога на величину налоговой нагрузки / И.А. Кисель // Выявление интеллектуального и ресурсного местного потенциала и обеспечение устойчивого развития Полесского региона : материалы IV науч.-практ. конф. молодых ученых Пинщины, Пинск, 24 апр. 2008 г. / Полес. гос. ун-т ; редкол.: Ю.Н. Деркач [и др.]. — Пинск, 2008. — С. 89–90.

15. Кисель, И.А. Оценка налоговой нагрузки на экономику Республики Беларусь / И.А. Кисель // Банковская система: устойчивость и перспективы развития : материалы I Междунар. науч.-практ. конф. по вопр. банк. экономики, Пинск, 20–22 мая 2010 г. / Полес. гос. ун-т ; редкол.: К.К. Шебеко (гл. ред.) [и др.]. — Пинск, 2010. — С. 35–37.

16. Кисель, И.А. Реформирование налоговой системы Республики Беларусь / И.А. Кисель // Устойчивое развитие экономики: состояние, проблемы и перспективы : материалы V Междунар. науч.-практ. конф., Пинск, 28–29 апр. 2011 г. : в 2 ч. / Полес. гос. ун-т ; редкол.: К.К. Шебеко (гл. ред.) [и др.]. — Пинск, 2011. — Ч. 1. — С. 51–54.

17. Кисель, И.А. Сущность налогового менеджмента и его роль в управлении финансами предприятия / И.А. Кисель // Право и экономика — прикладные новации : материалы респ. науч.-практ. конф., Минск, 27 мая 2011 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: Г.Б. Шишко (науч. ред.) [и др.]. — Минск, 2011. — С. 447–449.

18. Кисель, И.А. Совершенствование налоговой системы как условие повышения эффективности функционирования банковской системы / И.А. Кисель // Банковская система: устойчивость и перспективы развития : материалы III Междунар. науч.-практ. конф. по вопр. банк. экономики, Пинск, 17–18 мая 2012 г. / Полес. гос. ун-т ; редкол.: К.К. Шебеко (гл. ред.) [и др.]. — Пинск, 2012. — С. 85–87.

19. Кисель, И.А. Совершенствование налогового учета организаций в целях оптимизации налоговых платежей / И.А. Кисель // Банковская система: устойчивость и перспективы развития : материалы IV Междунар. науч.-практ. конф. по вопр. банк. экономики, Пинск, 16–17 мая 2013 г. / Полес. гос. ун-т ; редкол.: К.К. Шебеко (гл. ред.) [и др.]. — Пинск, 2013. — С. 158–159.

Тезисы докладов

20. Кисель, И.А. Налоговый аспект государственного стимулирования развития АПК в Республике Беларусь / И.А. Кисель // Экономическое развитие общества: инновации, информатизация, системный подход : междунар. науч.-практ. конф., Минск, 22–23 апр. 2008 г. : тез. докл. / Белорус. гос. ун-т информатики и радиоэлектроники ; под общ. ред. Е.Н. Живицкой, В.А. Пархищенко. — Минск, 2008. — С. 373–376.

Статьи в сборниках научных статей и трудов

21. Кисель, И.А. Место анализа налогообложения организации в налоговом менеджменте / И.А. Кисель // Организационно-правовые аспекты инновационного развития АПК : сб. науч. тр. : докл. междунар. науч.-практ. конф., Горки, 15–16 марта 2007 г. : в 3 ч. / Белорус. гос. с.-х. акад. ; редкол.: В.С. Обухович (гл. ред.) [и др.]. — Минск, 2007. — Ч. 1. — С. 296–298.

22. Кисель, И.А. Оценка проводимой в Республике Беларусь налоговой политики / И.А. Кисель // Устойчивое развитие экономики: состояние, проблемы и перспективы : сб. науч. ст. I Междунар. конф., Пинск, 10–11 мая 2007 г. : в 4 ч. / Полес. гос. ун-т ; под общ. ред. К.К. Шебеко. — Пинск, 2007. — Ч. 1. — С. 165–169.

23. Кисель, И.А. Налоговые стимулы инновационной деятельности в Республике Беларусь / И.А. Кисель // Перспективы инновационного развития Республики Беларусь : сб. науч. ст. II Междунар. науч.-практ. конф., Брест, 19–20 мая 2011 г. / Брест. гос. техн. ун-т ; редкол.: А.М. Омелянюк (отв. ред.) [и др.]. — Брест, 2011. — С. 238–240.

24. Кисель, И.А. Налогообложение прибыли как механизм стимулирования инвестиций / И.А. Кисель // Устойчивое развитие экономики: состояние, проблемы и перспективы : сб. тр. VI Междунар. науч.-практ. конф., Пинск, 26–27 апр. 2012 г. : в 2 ч. / Полес. гос. ун-т ; редкол.: К.К. Шебеко (гл. ред.) [и др.]. — Пинск, 2012. — Ч. 1. — С. 53–55.

25. Кисель, И.А. Использование налоговых льгот в системе налогового менеджмента на предприятиях Республики Беларусь / И.А. Кисель // Перспективы инновационного развития Республики Беларусь : сб. ст. III Междунар. науч.-практ. конф., Брест, 26–28 апр. 2012 г. / Брест. гос. техн. ун-т ; редкол.: П.С. Пойта [и др.]. — Брест, 2012. — С. 125–127.

26. Кисель, И.А. Инновационные подходы к построению системы налогового менеджмента на предприятиях Республики Беларусь / И.А. Кисель // Перспективы инновационного развития Республики Беларусь : сб. науч. ст. IV Ме-

ждународ. науч.-практ. конф., Брест, 25–26 апр. 2013 г. / Брест. гос. техн. ун-т ; редкол.: П.С. Пойта [и др.]. — Брест, 2013. — С. 139–140.

27. Кисель, И.А. Влияние структуры налоговых платежей на возможность управления прибылью предприятия / И.А. Кисель // Устойчивое развитие экономики: состояние, проблемы и перспективы : сб. тр. VII Международ. науч.-практ. конф., Пинск, 18 окт. 2013 г. / Полес. гос. ун-т ; редкол.: К.К. Шебеко (гл. ред.) [и др.]. — Пинск, 2013. — С. 215–217.

28. Кисель, И.А. Функция взаимодействия с внешней налоговой средой в налоговом менеджменте на уровне организаций / И.А. Кисель // Устойчивое развитие экономики: состояние, проблемы и перспективы : сб. науч. ст. VIII Международ. конф., Пинск, 17 окт. 2014 г. : в 2 ч. / Полес. гос. ун-т ; под общ. ред. К.К. Шебеко. — Пинск, 2014. — Ч. 2. — С. 15–17.

29. Кисель, И.А. Влияние налоговых льгот на эффективность использования в предпринимательской деятельности банковского кредита / И.А. Кисель // Банковская система: устойчивость и перспективы развития : сб. науч. ст. V Международ. науч.-практ. конф. по вопр. банк. экономики, Пинск, 30–31 окт. 2014 г. / Полес. гос. ун-т ; редкол.: К.К. Шебеко [и др.]. — Пинск, 2014. — С. 188–191.

30. Кисель, И.А. Налогово-амортизационная политика в управлении налогами на предприятиях Республики Беларусь / И.А. Кисель // Устойчивое развитие экономики: состояние, проблемы и перспективы : сб. тр. IX Международ. науч.-практ. конф., Пинск, 22 мая 2015 г. / Полес. гос. ун-т [и др.] ; редкол.: К.К. Шебеко [и др.]. — Пинск, 2015. — С. 84–86.

31. Кисель, И.А. Налоговый менеджмент в организациях как подсистема финансового менеджмента / И.А. Кисель // Банковская система: устойчивость и перспективы развития : сб. науч. ст. VI Международ. науч.-практ. конф. по вопр. банк. экономики, Пинск, 30 июня 2015 г. / Полес. гос. ун-т ; редкол.: К.К. Шебеко [и др.]. — Пинск, 2015. — С. 90–91.

РЭЗІЮМЭ

Кісель Ірына Анатольеўна

Развіццё падатковага менеджменту на прадпрыемствах Рэспублікі Беларусь

Ключавыя словы: падатковы менеджмент, прыбытак, падатковае планаванне, падатковы ўлік, падатковая нагрузка, падатковы аналіз, падатковая серада, падатковы календар.

Мэта працы: удасканаленне тэарэтычных асноў падатковага менеджменту на прадпрыемствах і распрацоўка метадычнага інструментара яго развіцця ў Рэспубліцы Беларусь.

Метады даследавання: параўнанне, абстрагаванне, мадэляванне, аналіз і сінтэз, метады дэдукцыі.

Атрыманыя вынікі і іх навізна: удакладнены тэарэтычныя асновы падатковага менеджменту на прадпрыемстве, якія адлюстроўваюць новы падыход да разумення сутнасці падатковага менеджменту на прадпрыемстве і крытэрыі яго выніковасці, прапанавана метадыка аперацыйнага кіравання падаткамі на прадпрыемстве з замацаваннем адказнасці за эканамічнымі службамі, звязанымі з фарміраваннем велічынь падатковых баз, за фінансавыя наступствы кіраўніцкіх рашэнняў, а таксама з улікам спецыфікі гаспадарчай дзейнасці, структуры вытворчых выдаткаў і дыферэнцыраванага ўздзеяння на чысты прыбытак кожнага з падатковых плацяжоў распрацавана мадэль выбару прадпрыемствамі аднаго з магчымых рэжымаў падаткаабкладання.

Рэкамендацыі па выкарыстанні: вынікі праведзенага даследавання выкарыстаны ў дзейнасці ЗАТ «Амкадор-Пінск», ААТ «Палессе» і ААТ «Пінск-водбуд», пры выкананні навукова-даследчых работ на тэму «Даследаванне эфектыўнасці фінансавых патокаў у Рэспубліцы Беларусь» і «Даследаванне фінансавага рынку Рэспублікі Беларусь», а таксама ў навучальным працэсе УА «Палескі дзяржаўны ўніверсітэт».

Галіна прымянення: распрацаваныя тэарэтыка-метадалагічныя палажэнні падатковага менеджменту могуць быць выкарыстаны прадпрыемствамі Рэспублікі Беларусь пры стварэнні сістэмы кіравання падаткамі, а таксама ў навучальным працэсе вышэйшых навучальных устаноў Рэспублікі Беларусь.

РЕЗЮМЕ

Кисель Ирина Анатольевна

Развитие налогового менеджмента на предприятиях Республики Беларусь

Ключевые слова: налоговый менеджмент, прибыль, налоговое планирование, налоговый учет, налоговая нагрузка, налоговый анализ, налоговая среда, налоговый календарь.

Цель работы: совершенствование теоретических основ налогового менеджмента на предприятиях и разработка методического инструментария его развития в Республике Беларусь.

Методы исследования: сравнение, абстрагирование, моделирование, анализ и синтез, метод дедукции.

Полученные результаты и их новизна: уточнены теоретические основы налогового менеджмента на предприятии, отражающие новый подход к пониманию сущности налогового менеджмента на предприятии и критерий его результативности, предложена методика оперативного управления налогами на предприятии с закреплением ответственности за экономическими службами, связанными с формированием величин налоговых баз, за финансовые последствия управленческих решений, а также с учетом специфики хозяйственной деятельности, структуры производственных затрат и дифференцированного воздействия на чистую прибыль каждого из налоговых платежей разработана модель выбора предприятиями одного из возможных режимов налогообложения.

Рекомендации по использованию: результаты проведенного исследования использованы в деятельности ЗАО «Амкодор-Пинск», ОАО «Полесье» и ОАО «Пинскводстрой», при выполнении научно-исследовательских работ на тему «Исследование эффективности финансовых потоков в Республике Беларусь» и «Исследование финансового рынка Республики Беларусь», а также в учебном процессе УО «Полесский государственный университет».

Область применения: разработанные теоретико-методологические положения налогового менеджмента могут быть использованы предприятиями Республики Беларусь при создании системы управления налогами, а также в учебном процессе высших учебных заведений Республики Беларусь.

SUMMURY

Kisel Irina Anatolevna

Development of tax management at enterprises of the Republic of Belarus

Keywords: tax management, profit, tax planning, tax accounting, tax burden, tax analysis, tax environment, tax calendar.

The purpose of the research: to improve the theoretical foundations of tax management at the enterprises and to develop the methodical tools of its development in the Republic of Belarus.

Research methods: comparison, abstraction, modeling, analysis and synthesis, method of deduction.

The results obtained and their novelty: refined the theoretical foundations of tax management at the enterprise, reflecting a new approach to understanding the essence of tax management at the enterprise and criteria of its effectiveness, suggested method for operational tax management at the enterprise with the introduction of the economic services' responsibility associated with the formation of the tax bases values for the financial consequences of management decisions, and also developed the model of choice by enterprises one of the possible modes of taxation taking into account the specificity of economic activities, structure of production costs and the differential impact of each tax payment on net profit.

Recommendations for use: results of the research were used in the activity of CJSC «Amkodor-Pinsk», OJSC «Polesye» and OJSC «Pinskvodstroy» in the performance of the research works «Research of financial flows efficiency in the Republic of Belarus» and «Research of the finance market Republic of Belarus», and also in educational process of the educational establishment «Polessky State University».

Scope: developed theoretical and methodological positions of tax management can be used by enterprises of the Republic of Belarus in the formulation of the tax management system, and also in educational process of higher educational establishments of the Republic of Belarus.

Редактор *Е.Г. Сазончик*
Корректор *Т. В. Скрипко*
Технический редактор *О.В. Бордашева*
Компьютерный дизайн *О.Н. Белезяк*

Подписано в печать 10.12.2015. Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Times New Roman. Офсетная печать. Усл. печ. л. 1,6. Уч.-изд. л. 1,4. Тираж 66 экз. Заказ

УО «Белорусский государственный экономический университет».

Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя, распространителя печатных изданий № 1/299 от 22.04.2014.

220070, Минск, просп. Партизанский, 26.

Отпечатано в УО «Белорусский государственный экономический университет».

Лицензия полиграфическая № 02330/210 от 14.04.2014.

220070, Минск, просп. Партизанский, 26.