

Баглан Аймурзина, Айжан Исмагулова  
**ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЛОГОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ  
В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН: СОВРЕМЕННОЕ  
СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ**

*В статье рассмотрены научно-методические особенности, формирование и развитие государственного налогового менеджмента в современных условиях Республики Казахстан. Проанализировано состояние и динамика доходов бюджета и налоговых поступлений страны для целей обеспечения концептуальных основ управления финансовыми отношениями в налогово-бюджетной политике страны. Подчеркнута важность государственного налогового менеджмента в системе налоговых отношений и организационно-налоговых категорий управления налоговым процессом на макроуровне. Сформулированы конкретные задачи государственного налогового менеджмента, основывающиеся на оценке состояния финансовой системы, налоговой политики страны, законодательной базы налогообложения.*

*Ключевые слова:* налогообложение, государственный налоговый менеджмент, управление, налоговая политика, бюджет, эффективность, стратегия, тактика.

*Форм. 1. Рис. 4. Лит. 13.*

Баглан Аймурзіна, Айжан Ісмагулова  
**ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ В РЕСПУБЛІЦІ  
КАЗАХСТАН: ПОТОЧНИЙ СТАН І УДОСКОНАЛЕННЯ**

*У статті розглянуто науково-методичні особливості, становлення і розвиток державного податкового менеджменту в сучасних умовах Республіки Казахстан. Проаналізовано стан і динаміку доходів бюджету і податкових надходжень країни з метою забезпечення концептуальних засад управління фінансовими відносинами у податково-бюджетній політиці країни. Підкреслено важливість державного податкового менеджменту в системі податкових відносин та організаційно-податкових категорій управління податковим процесом на макрорівні. Сформульовано конкретні завдання державного податкового менеджменту, які базуються на результатах оцінювання фінансової системи, податкової політики, законодавчої бази оподаткування.*

*Ключові слова:* оподаткування, податкового управління, управління, фіскальна політика, бюджет, продуктивність, стратегія, тактика.

Baglan Aimurzina<sup>1</sup>, Aizhan Ismagulova<sup>2</sup>  
**STATE TAX MANAGEMENT IN THE REPUBLIC OF KAZAKHSTAN:  
CURRENT STATE AND IMPROVEMENTS**

*The article considers the scientific and methodical peculiarities of establishing and further development of state tax management under current conditions of the Republic of Kazakhstan. The current state and the dynamics of budget income and tax revenues of the country are analyzed to present the fundamentals of the financial relations management in the tax and budgetary policy of the country. The importance of state tax management within the system of tax relations and organizational and tax categories of tax process management at the macrolevel is emphasized. The specific objectives of the state tax management are formulated basing on the assessment results of the financial system, tax policy and of the legislative basis for the taxation.*

<sup>1</sup> Doctor of Economics, Associate Professor, Department of Finance, Kazakh University of Economics, Finance and International Trade, Astana, Kazakhstan.

<sup>2</sup> Senior Lecturer, Department of Finance, Kazakh University of Economics, Finance and International Trade, Astana, Kazakhstan.

*Keywords:* taxation; tax management; management; fiscal policy; budget; efficiency; strategy; tactics.

**Постановка проблем.** В современных условиях под воздействием процессов глобализации роль государственного налогового менеджмента в Казахстане возрастает. Несмотря на фактическую завершенность налоговой реформы, остаются нерешенными многие методологические вопросы. На фоне активизации налогово-бюджетной реформы в стороне оказались проблемы управления неналоговыми доходами бюджета. Особую роль имеют методологические и научно-методические подходы к оценке эффективности системы государственного налогового менеджмента в разрезе выполняемых функций (организации, планирования, регулирования и контроля) в соответствии с задачами программы индустриально-инновационного развития Казахстана и с учетом достижений экономической науки и мирового опыта.

**Анализ последних исследований.** Управление налогами на макроуровне специфично в силу законодательно-правовой, обязательной формы налоговых отношений, в связи с чем затрудняется процесс перехода на эффективные, рыночно ориентированные формы и методы управления финансами и налогами. Однако это не отвергает ни саму возможность, ни острую необходимость организации полноценной, эффективной системы государственного налогового менеджмента, учитывая специфику такой формы управления налоговыми потоками на уровне экономики в целом и регионов страны. В многочисленных работах по данной проблематике приводятся различные способы, методы и критерии налогового планирования, определяется место налогового планирования в системе управления государством и роль различных структурных подразделений в налоговом планировании, проецируются различные модели и способы оптимизации и минимизации налогообложения.

Вопросы управления финансами и налогами явились предметом исследования многих ученых экономистов. Важное теоретическое значение имеют работы Д. Ергожина [6], А.Б. Зейнельгабдина [7], Н.К. Кучуковой [9], А.А. Нурумова [10], К.Т. Омарова [10].

**Цель исследования.** Углубление теоретико-методологических положений и разработка практических рекомендаций по совершенствованию механизма налогового менеджмента в рамках управления налоговыми процессами на государственном уровне в современных условиях рыночной экономики Республики Казахстан.

**Основные результаты исследования.** Особенности процесса налогообложения, его значимость для экономики страны вызывает необходимость выделения налогового менеджмента в качестве самостоятельной отрасли финансового менеджмента и самостоятельного направления в управленческой деятельности в Казахстане. Современное понимание системы налогового менеджмента обычно исключает из нее такое важное звено, как государственный налоговый менеджмент, не признает необходимость управления государством налоговыми отношениями на макроуровне рыночными формами и методами. Заложить основы такого государственного налогового менеджмента — важнейшая задача современной казахстанской теории и практики управ-

ления налоговым процессом. Налоговый менеджмент – новая для Казахстана теоретическая и практическая область знаний, появившаяся в начале 2000 годов. По аналогии с финансовым менеджментом налоговый возник первоначально в хозяйственной среде, то есть на практике, и лишь впоследствии появились попытки теоретического обобщения и развития этой области знаний.

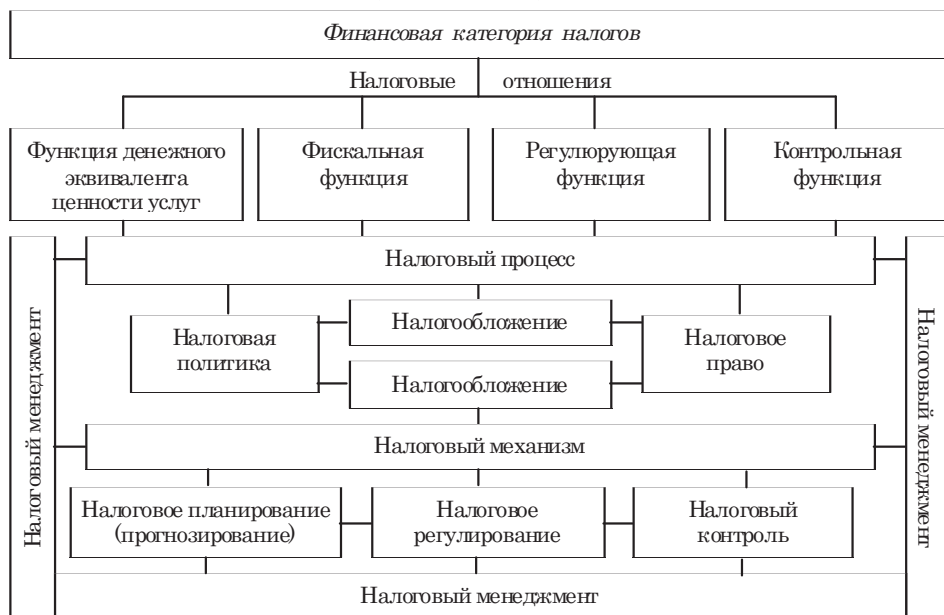
Проблема планирования налоговых платежей рассматривалась в основном с позиций практических рекомендаций руководителям, бухгалтерам, экономистам по налогам, разъясняющих методики законного снижения налоговых отчислений [12]. Разработка и внедрение новых современных методов, методологии стратегии и организации налогового менеджмента в системе финансового и экономического управления на государственном (макроэкономическом) уровне и уровне отдельного предприятия обычно отходит на второй план. Без адекватных современным условиям теории и методологии, стратегии и тактики налоговый менеджмент не сможет в полной мере реализовать своего предназначения, а будет по-прежнему выступать лишь в роли инструмента минимизации налоговых платежей в краткосрочной перспективе [8].

В основе государственного налогового менеджмента лежат общие принципы и фундаментальные положения управления экономикой, системного подхода и анализа. Управление в теории менеджмента, с одной стороны, связывается с реализацией основных функций управления (планированием, регулированием, анализом и контролем), а с другой – трактуется как особый вид деятельности, направленный на осуществление руководства людьми (администрирование) [2].

Субъектами государственного налогового менеджмента выступают государство в лице законодательных и исполнительных органов власти, а также сами налогоплательщики – юридические лица (предприятия, организации). Объектом государственного налогового менеджмента являются налоговые потоки, совершающие свое движение в результате выполнения налогами своих функций (совокупного эквивалента ценности услуг государства, фискальной, регулирующей и контрольной), а также налогового процесса на макро- и микроуровне. Для функционирования государственного налогового менеджмента объектом управления выступают как входящие, так и выходящие налоговые потоки, несмотря на то, что одни и те же потоки одновременно являются для государства доходом, а для предприятий-налогоплательщиков – расходом. Только комплексное управление входящими и исходящими налоговыми потоками в целом и на каждом уровне в отдельности позволит достигнуть желаемой цели и обеспечить эффективность государственного налогового менеджмента. Целью государственного налогового менеджмента является укрепление финансов, повышение экономической эффективности и обеспечение экономического роста государства [5].

Цель и эффективность государственного налогового менеджмента, движение налоговых потоков обеспечиваются через организацию и функционирование налогового процесса на макро- и микроуровне. На уровне макроэкономики государственный налоговый менеджмент структурно включает в себя налоговое право, налогообложение, налоговую политику, налоговую систему

и налоговый механизм (рис. 1). На микроуровне налоговый менеджмент включает в себя только отдельные элементы налогового процесса, являющиеся прерогативой органов управления предприятием, а именно: налоговая политика, налоговое планирование, налоговое регулирование и налоговый контроль самой организации (предприятия).



**Рис. 1. Налоговый менеджмент в системе налоговых отношений и организационно-налоговых категорий управления налоговым процессом на макроуровне, построено по данным [11]**

Государственный налоговый менеджмент предполагает принятие эффективных решений в области управления входящими и исходящими налоговыми потоками. Принятие таких решений осуществляется в рамках налогового процесса, организуемого государством на уровне экономики в целом по всем названным выше составляющим его элементам [1]. В отличие от налогового менеджмента на уровне макроэкономики, принятие управленческих решений на уровне предприятия осуществляется лишь по тем элементам налогового процесса, которые менеджмент предприятия самостоятельно организует и использует в управлении.

«Оценка доходов» в государственном налоговом менеджменте – это процесс оценки влияния изменений в налоговом законодательстве на доходы бюджета. Данный процесс тесно связан с прогнозированием доходов, но имеет принципиальное отличие в некоторых странах (включая США). Необходимо прогнозировать доходы всегда, даже когда не вносились изменения в налоговое законодательство. Кроме того, необходимо часто оценивать доходы, даже если предложения по изменению налогового законодательства не были приняты в последующем и которые, как следствие, могут быть не приняты во внимание при прогнозировании доходов [4].

Одним из важнейших факторов стабильности налогового управления является поддержание оптимального баланса налогообложения. Для этого необходимо, в частности, максимальное использование возможных резервов. Это достигается, во-первых, адекватным планированием налоговых поступлений исходя из реальных объемов поступлений от различных хозяйствующих субъектов, во-вторых, регулярным мониторингом и корректировкой показателей. Динамика налоговых поступлений страны характеризуется данными, приведенными на рис. 2.

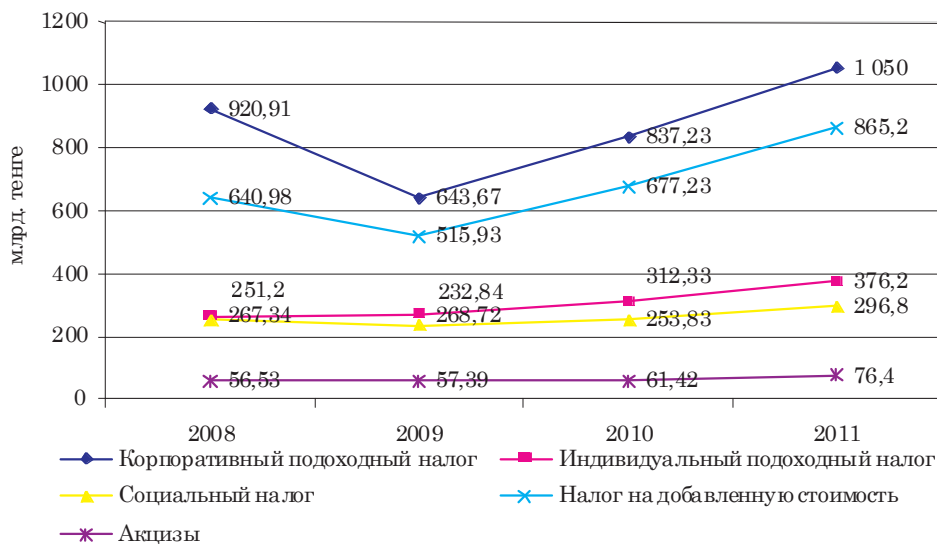


Рис. 2. Динамика налоговых поступлений в государственный бюджет Республики Казахстан, построено по данным [13]

Данные рис. 2 показывают, что налоговые поступления составляют значительную долю доходной части государственного бюджета Республики Казахстан. Налоговая политика по либерализации налоговых режимов принесла в 2010 г. положительные результаты. Наблюдается как увеличение сумм налоговых поступлений (с 2228682 млн. тенге до 2934081 млн. тенге, или на 705399 млн. тенге), так и рост валового внутреннего продукта (с 17007647 млн. тенге до 21513473 млн. тенге, или 126,5%).

Второй обобщающий показатель эффективности налоговой политики – распределение налоговых поступлений по различным бюджетным уровням. На 1 января 2009 г. соотношение налоговых поступлений в местный и республиканский бюджеты составляло 26,33% и 73,47% соответственно, на 1 января 2010 г. – 34,89% и 65,11% соответственно, на 1 января 2011 г. – 28,99% и 71,01% соответственно. Структура поступлений в государственный бюджет налогов и платежей в 2010 г. показывает, что на сегодняшний день почти 98% дохода казахстанского бюджета формируют налоговые поступления. Значительную долю налоговых поступлений в государственном бюджете занимает корпоративный подоходный налог: в 2008 г. он составил 32,66% всех поступ-

лений, в 2009 г. – 28,88% и в 2010 г. – 28,53%. На втором месте по размерам поступлений находится налог на добавленную стоимость: в 2008 г. его удельный вес в общем объеме налоговых поступлений составил 22,73%, в 2009 – 23,15%, в 2010 – 23,08%. Индивидуальный подоходный налог составил 9,48% структуры налоговых поступлений в 2008 г., в 2009 г. этот показатель вырос до 12,06%, а в 2010 г. снова снизился до 10,64%. Акцизы имеют небольшую долю налоговых поступлений. В налоговых поступлениях государственного бюджета в 2008 г. акцизы составили 2,01%, в 2009 г. – 2,56% и в 2010 г. – 2,09% [13].

Вместе с тем, по состоянию на 1 января 2011 г. недоимка по налогам и платежам составила 199,0 млрд. тенге. По сравнению с 1 января 2010 г. недоимка увеличилась на 98,7 млрд. тенге, в том числе по лжепредприятиям – на 89,5 млрд. тенге, что собственно и определило рост недоимки. По оценке Счетного комитета по контролю за исполнением республиканского бюджета, малоэффективным является применяемый многоуровневый механизм налогового администрирования – от постановки налогоплательщиков на учет до проведения налоговых проверок, процедур обжалования их результатов и мер принудительного взыскания.

Ключевой идеей государственного налогового менеджмента в части налогово-бюджетной политики остается снижение размера недоимки по налогам и другим обязательным платежам в государственный бюджет. Реальные и прогнозируемые показатели налоговых поступлений и суммы недоимки по налогам и другим обязательным платежам в государственный бюджет Казахстана показывают, что к 2015 г. объем налоговых поступлений при снижении сумм недоимки составит 4465,5 млрд. тенге (рис. 3).

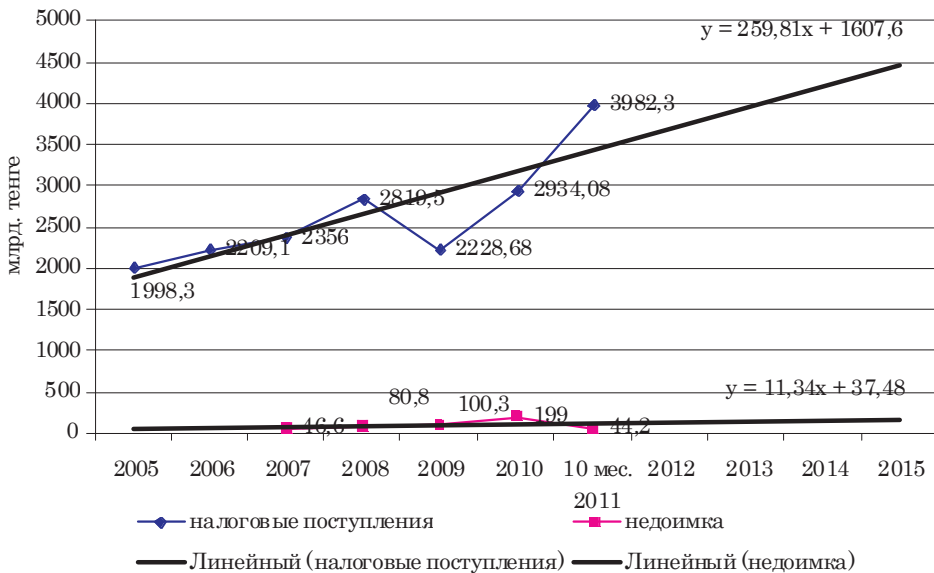


Рис. 3. Реальные и прогнозируемые показатели налоговых поступлений и суммы недоимки по налогам и другим обязательным платежам в государственный бюджет Казахстана, построено по данным [13]

В связи с этим основной задачей государственного налогового менеджмента должно быть обеспечение финансовой доходности государства, финансовой устойчивости и доходности на основе применения эффективных налоговых форм, методов и инструментов управления и эффективного вложения (расходования) налоговых доходов и прибыли государства (рис. 3).

Задача государственного налогового менеджмента основывается на оценке состояния финансовой системы, налоговой политики страны, законодательной базы налогообложения. Результатом решения этих задач является обеспечение налогового равновесия и сбалансированности налоговых потоков, то есть надлежащее выполнение государством всех своих функций.

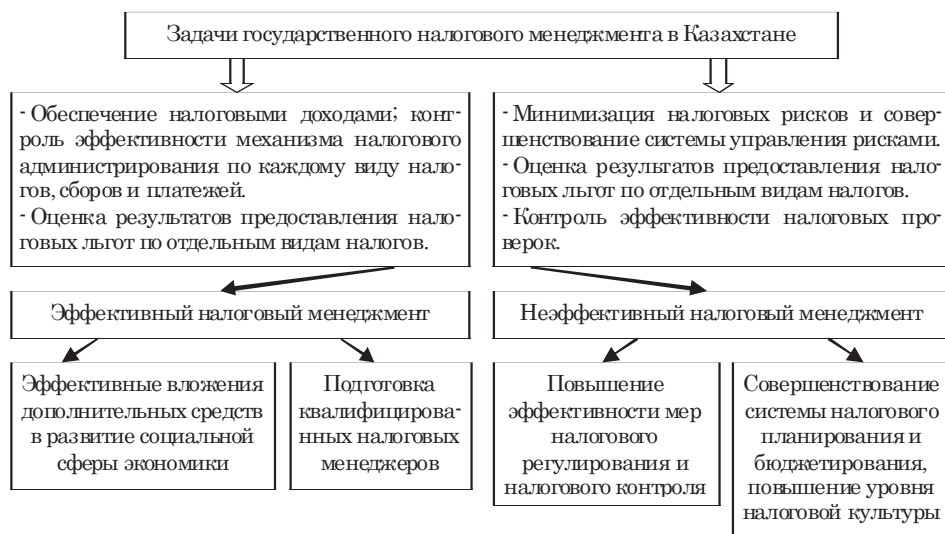


Рис. 4. Задачи государственного налогового менеджмента в Казахстане, авторская разработка

При этом важнейшее значение имеет стратегическая цель, в которую закладываются общее направление и способы формирования и использования налоговых доходов. В рамках стратегии субъекта государственного налогового менеджмента осуществляется подбор адекватных тактических цели и задач, налоговых методов, инструментов и приемов воздействия на экономику, финансы, налоговые потоки соответствующего уровня. Постановка новой цели означает разработку новой стратегии и тактики, а корректировка первой — корректировку вторых.

Цель должна быть выражена определенными показателями (сумма налоговых доходов и расходов, налоговой прибыли, абсолютные и относительные показатели эффективности, включая экономический рост, уровень налогового бремени и т. п.) [3]. Это относится и к стратегическим, и к тактическим целям и к задачам, в реализацию которых подбираются стратегические и тактические налоговые формы, методы, инструменты и приемы государственного налогового менеджмента (диагностика налоговой деятельности, использование элементов налогообложения конкретных налогов, налоговое регулирова-

ние и контроль, налоговое планирование, оценка налоговых рисков и эффективности налоговых доходов и расходов и др.). Важнейшим способом управления является налоговое бюджетирование, которое предполагает балансирование налоговых доходов и налоговых расходов. В этой связи, отличительной чертой государственного налогового менеджмента является многовариантность, комбинация стандартных подходов с индивидуальными решениями, учитывающими конкретную ситуацию.

Таким образом, управление налогами – одно из стратегических направлений государственного финансового менеджмента. Государство принимает решения трех видов:

1. Об инвестициях, определяющих размер и структуру активов государства (*И*).
2. О финансировании, то есть, о том, как привлечь необходимые для инвестирования средства (*Ф*).
3. О дивидендах (*Д*).

Эти решения определяют, максимизируется ли ценность государства (*Ц*). Целевую функцию государственного финансового менеджмента можно представить следующим образом:

$$\max C = f(I, \Phi, D). \quad (1)$$

Как любая организационная система государственный налоговый менеджмент строится на определенных организационных принципах, среди которых можно выделить следующие:

- взаимосвязь с общей системой управления экономикой и финансов;
- комплексный и стратегический характер принимаемых управленческих налоговых решений;
- динамизм налогового управления;
- многовариантность подходов и управленческих решений;
- учет фактора риска при принятии решений.

Названные принципы являются минимальными общими требованиями к построению рациональной системы государственного налогового менеджмента на макро- и микроуровне. Несмотря на особенности их содержания государственный налоговый менеджмент предполагает принятие эффективных управленческих решений.

**Выводы.** В рамках государственного налогового менеджмента решаются задачи управления налоговыми потоками в масштабе страны и ее регионов. Целью такого управления является максимально возможное обеспечение органов власти доходными источниками. Менеджерский подход предполагает достижение этой цели не любыми средствами, а на основе эффективной налоговой политики, обеспечивающей рост налоговых доходов на базе роста производства, продаж и доходов налогоплательщиков. Государственный налоговый менеджмент преследует основную экономическую цель – рост производства, продаж и доходов. При рассмотрении государства как макроэкономического юридического лица, производящего и распределяющего в обмен на налоги общественные блага и ведущего свое финансовое хозяйство через макроэкономический «расчетный счет», бюджет, государственный налоговый



менеджмент принимает форму макроэкономического корпоративного налогового менеджмента.

Таким образом, государственный налоговый менеджмент — это система управления органами государственной власти налоговыми потоками в рамках установленных процедур и элементов налогового процесса рыночно ориентированными формами и методами с целью финансового обеспечения производства и предоставления требуемого объема и качества общественных благ (выгод, услуг). В основе государственного налогового менеджмента лежат принципы стратегического видения тенденций и закономерностей формирования структуры развития экономического, финансового и налогового потенциала, а также методы обеспечения их продуктивного воздействия на факторы экономического роста.

1. *Акимова К.* Государственные предприятия // Общество и экономика.— 2011.— №7–8. — С. 148–160.
2. *Байдина О.С.* Финансовый менеджмент: природа и взаимосвязь // Деньги и кредит.— 2010.— №7. — С. 29–32.
3. *Бакимова С.А.* Оценка налоговой нагрузки в современных условиях // Вестник КарГУ.— 2011.— №3. — С. 220–225.
4. *Бекешева Ш.М.* Критерии и система показателей эффективности государственного управления налоговой системой // Аль-Пари.— 2011.— №1. — С. 90–94.
5. *Белов В.В.* Эффективность решений в области управления налоговыми потоками // Экономист.— 2010.— №5. — С. 46–51.
6. *Ергожин Д.* Программа развития налогового администрирования // Вестник Налоговой службы Республики Казахстан.— 2008.— №12. — С. 4–7.
7. *Зейнельгабдин А.Б.* О проблемах налоговой системы в Республике Казахстан // Материалы Международной научно-методической конференции «Актуальные проблемы налогов, бюджета и системы подготовки экономических кадров» (25–26 февраля 2011). — Астана: КазУЭФимТ, 2011. — С. 38–41.
8. *Короткова Е.С.* Повышение роли государственного налогового менеджмента в Казахстане // Финансы и кредит.— 2011.— №3. — С. 40–47.
9. *Кучукова Н.К.* Финансово-экономические аспекты модернизации казахстанской экономики // Материалы Международной научно-практической конференции «Проблемы экономической, социальной и политической модернизации Республики Казахстан». — Астана: ИЭиФ КазЭУ им. Т. Рыскулова, 2006. — С. 18–28.
10. *Нурумов А., Омаров К.* Влияние налоговой нагрузки на экономический рост Республики Казахстан // Аль-Пари.— 2006.— №1. — С. 30–32.
11. *Сапарова Б.* Финансовый менеджмент. — Алматы: Экономика, 2008. — 848 с.
12. *Сейдалина С.К.* Анализ актуальных методов финансового менеджмента // Экономика и статистика: Ежекварт. науч.-инфор. журнал Агентства Республики Казахстан по статистике.— 2012.— №1. — С. 51–59.
13. Статистика // Министерство финансов Республики Казахстан // minfin.kz.

Стаття надійшла до редакції 19.07.2012.