https://gospodarkainnowacje.pl

GOSPODARKA I INNOWACJE

LABORATORIUM WIEDZY Artur Borcuch

Volume: 60 | 2025

Economy and Innovation
ISSN: 2545-0573

For more information contact: editor@gospodarkainnowacje.pl

ФИНАНСОВО-ПРАВОВАЯ ТРАКТОВКА НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ХЯЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ: ОСОБЕННОСТИ И ПРОБЛЕМЫ СОВРЕМЕННОГО УПРАВЛЕНИЯ

Абдушерозов Абдулло Бахтиёрович
Соискатель Ташкентского международного университета Кимё
abdusherozov_13@mail.ru

ARTICLEINFO.

Ключевые слова: система налоговых обязательств, налоговая задолженность, налоговые права налогоплательщика, правовое регулирование налогового обязательства.

Аннотация

В статье рассмотрены вопросы налоговых обязательств с точки зрения правовых основ их формирования, исполнения, существования и прекращения. Значительное внимание в статье уделяется к вопросу правовых основ управления налоговыми обязательствами.

http://www.gospodarkainnowacje.pl/ © 2025 LWAB.

ВВЕДЕНИЕ.

В ««Стратегии развития Нового Узбекистан на 2022-2026 годы»., утвержденной Указом Президента Республики Узбекистан от 28 января 2022 года № ПФ-60, отдельное внимание обращено на вопросы разработки стратегии повышения эффективности налоговых рычагов регулирования деятельности хозяйствующих субъектов в условиях трансформации рыночной среды [1].

Как было особо отмечено Указом Президента Республики Узбекистан от 11сентября 2023 года № УП-158 «О Стратегии "Узбекистан-2030"» в части «Глобальный мониторинг деятельности налоговых служб» выделяются следующие факторы, потенциально тормозящие развитие хозяйствующих субъектов реального сектора экономики, такие как: наличие системных проблем в процессе налогообложения хозяйствующих субъектов, в частности, высокий уровень налогового бремени, низкий уровень удовлетворенности налогоплательщиков от услуг налоговых служб, недостаточный уровень эффективности функционирования налогового администрирования и др. [2].

ОСНОВНАЯ ЧАСТЬ

Налоговое обязательство (*англ. tax obligation*) — юридическое обязательство налогоплательщика уплатить соответствующую сумму средств (налог или сбор) в бюджет соответствующего уровня в порядке и в сроки, определённые налоговым законодательством. Налоговые органы в этом случае вправе требовать от налогоплательщика исполнения этого обязательства. Для выполнения налогового обязательства налогоплательщик должен правильно и своевременно проходить все стадии налогового производства.

Основания для возникновения, изменения и прекращения налогового обязательства определяются налоговым законодательством. Налоговое обязательство возникает в случае

Copyright © 2025 All rights reserved International Journal for Gospodarka i Innowacje This work licensed under a Creative Commons Attribution 4.0

наличия у налогоплательщика объекта налогообложения и по истечении налогового периода. В то же время для некоторых налогов могут устанавливаться свои специфические основания возникновения налогового обязательства. В частности, таким основанием может служить уведомление об уплате налога.

Под налоговым обязательством в широком смысле понимают не только обязанность по уплате налогов и сборов, но также обязанность по ведению налогового учета и обязанность по налоговой отчётности.

В рамках конкретных налоговых отношений на налогоплательщика возлагается обязанность совершить активные действия по осуществлению налогового платежа, а государство в качестве получателя платежа приобретает право на принятие исполнения.

И обе стороны в рамках конкретных правоотношений будут знать, чего им ожидать друг от друга и что им необходимо делать в отношении друг друга, чтобы эти ожидания оправдались.

Отношение, содержанием которого являются, с одной стороны, обязанность налогоплательщика совершить все необходимые активные действия, направленные в конечном итоге на уплату в пользу государства налога, и, с другой стороны, право государства требовать уплаты в свою пользу налога, по сути дела и есть обязательство по уплате налогов – налоговое обязательство. Поскольку в рамках налоговых отношений существует необходимость совершения одной стороной действий по отношению к другой, а другая сторона имеет право требовать совершения этих действий и, в свою очередь, не обязана совершать какие-либо действия в отношении первой стороны (кроме получения исполнения), то по своему содержанию такие отношения могут быть охарактеризованы как односторонние обязательственные. В правовой литературе по данному поводу также отмечается, что «обязательства по уплате налога являются односторонними, и в налоговых правоотношениях существует только одна обязанная сторона – налогоплательщик. Государство, получая в бюджет налоги и налоговые платежи, не принимает на себя каких-либо встречных обязательств перед налогоплательщиком и не должно что-либо совершить в его пользу. В то же время плательщик, уплатив налог, не приобретает каких-либо прав» [3].

Налоговое обязательство характеризуется рядом особенностей.

Во-первых, налоговое обязательство чаще всего является денежным (т. е. возникает и существует по поводу денег, причитающихся государству от налогов); этим налоговое обязательство отличается от других повинностных обязательств граждан перед своим государством (например, от воинской повинности). Хотя в ряде случаев не исключена возможность установления государством в качестве предмета налогового обязательства иного рода имущества, что делает в таком случае налоговое обязательство по своему характеру уже натуральным, но все равно оставляет его имущественным. В научной литературе отмечается, что налоговое обязательство «всегда имеет ярко выраженный имущественный характер, ибо всегда реализуется передачей собственности в денежной форме» [4]. Не выдвигая принципиальных возражений против данного утверждения, заметим лишь, что в современных государствах налоговое обязательство начинает все отчетливее проявлять свой денежный характер, в связи с чем оно может характеризоваться более конкретней как денежное. Вообще денежный характер является особенностью всех, или по крайней мере большинства, финансовых правоотношений.

В плане имущественной характеристики налоговое обязательство имеет общее сходство с гражданско-правовым, но вместе с тем особенность существования налогового обязательства преимущественно как денежного позволяет провести отличие налогового обязательства от гражданско-правового.

Во-вторых, управомоченным лицом в налоговом обязательстве всегда выступает государство, и государству в данном обязательстве всегда противостоят конкретные обязанные лица –

Copyright © 2025 All rights reserved International Journal for Gospodarka i Innowacje This work licensed under a Creative Commons Attribution 4.0

субъекты налога или иные обязанные лица, которые несут бремя уплаты налогов и от которых государство в определенное время может потребовать совершения в свою пользу активных действий. Данная особенность также предопределена спецификой финансовых правоотношений, в которых обязательным субъектом всегда выступает государство в лице своих уполномоченных органов.

В-третьих, налоговое обязательство всегда характеризуется совершением обязанными лицами активных действий, в результате которых происходит перемещение денежных средств в доход государства. Как указывается при освещении данного признака налогового обязательства в научной литературе, «налоговое обязательство является правоотношением активного типа. Оно развивается за счет активного поведения налогоплательщика по выполнению обязанности уплатить налог, в то время как другая сторона имеет право требования выполнения этой обязанности» [5]. Более того, налоговое обязательство является обязательством только с положительным содержанием, так как предусматривает лишь обязанность должника (налогоплательщика) совершить в пользу кредитора определенные действия (уплату налога) и не включает воздержание от действий.

В-четвертых, налоговое обязательство всегда носит односторонний характер, поскольку субъект налога несет только обязанность совершения активных действий и не имеет права требовать от государства совершения в отношении себя каких-либо встречных активных действий, а государство вправе требовать от субъекта налога совершения в свою пользу активных действий и не несет перед ним никаких обязанностей. Налогоплательщик обязан уплатить налог, а государство лично ему за это ничего не обязано.

В этом одно из проявлений неравенства финансовых субъектов и, в частности, налоговых правоотношений.

В-пятых, налоговое обязательство является по своему характеру публично-правовым, поскольку в основе его возникновения и существования отсутствует непосредственно частный интерес, а необходимость существования налогового обязательства продиктована необходимостью удовлетворения публичных интересов (интересов общества и государства) в денежных средствах.

В-шестых, налоговое обязательство возникает по инициативе только одной стороны – государства, и для этого не требуется какого-либо согласия другой стороны – субъекта налога, поэтому носит характер односторонне-властного. Первичным правовым основанием установления налогового обязательства является конституционная норма о долге и обязанности каждого уплачивать законно установленные налоги, сборы и иные обязательные платежи в пользу государства. В тех государствах, где принятие конституции стало итогом всенародного голосования, результатом всеобщего волеизъявления, предполагается одобрение народом последующих правовых действий государства по законному установлению и взиманию налогов. Отсюда следует, что и реализация государством своего права требования в рамках налогового обязательства также носит характер односторонне властного предписания. Как отмечается в научной литературе, «в налоговом обязательстве субъективное право требования кредитора является властным велением, так как исходит от государственного органа, который не может не требовать исполнения обязательства от должника. Для него это право требования – компетенционная обязанность» [6].

В-седьмых, налоговое обязательство является срочным, т. е. возникает и существует в течение определенного срока и должно быть исполнено не позднее даты, определенной налоговым законом.

В-восьмых, налоговое обязательство относится к категории периодически возникающих обязательств. Другими словами, наступление определенного налоговым законом периода

Copyright © 2025 All rights reserved International Journal for Gospodarka i Innowacje This work licensed under a Creative Commons Attribution 4.0

времени будет означать возникновение налогового обязательства для налогоплательщика по поводу того объекта налогообложения, который у него уже существовал и обязательство, по которому уже было исполнено в прошлом налоговом периоде (как правило, в целях налогообложения таким периодом является налоговый год).

Системный анализ структуры управления налоговыми обязательствами в практической деятельности хозяйствующего субъекта выявил необходимость согласования процедур использования таких функций управления налоговыми обязательствами как налоговый учёт и планирование. Учет тенденций и закономерностей развития практики управления налоговыми обязательствами позволяет констатировать, что эти функции не обеспечивают должный уровень контроля и не всегда позволяют надежно и стабильно аккумулировать финансовые ресурсы для исполнения бюджетных назначений.

Авторское дополнение и уточнение дефиниции «налоговое обязательство» с опорой на идентификацию его предметного содержания (ввиду отсутствия его трактовки в действующем налоговом законодательстве) сводится к научно обоснованному тезису о том, что налоговое обязательство должно базироваться на единстве правового, экономического и социального начал при приоритетности его экономической природы, определяемой совокупностью отношений государства (в лице его налоговых органов) и хозяйствующих субъектов по поводу формирования и распределения денежных потоков, создаваемых в порядке осуществления обязательных платежей. Противоречивость характера налоговых обязательств усложняет институциональную унификацию понятийно-терминологического аппарата исследуемой проблемы.

В условиях возросшей социальной ответственности бизнеса перед обществом и государством требуется пересмотр цели налоговой политики хозяйствующих субъектов в условиях усиливающейся тенденции к оптимизации налоговых платежей. Разработанные нами подходы к налоговому планированию основаны на смещении акцентов в целеполагании от модели налоговой минимизации налоговых обязательств к идее их оптимизации, позволяющей хозяйствующим субъектам корректно спланировать будущие налоговые платежи и более эффективно использовать финансовые ресурсы с учетом действующего налогового законодательства, а также для достижения целей стратегии и тактики развития компании. Данная задача в работе решена расширением содержательной характеристики дефиниции «планирование налоговых обязательств»;

Недостаточная проработка теоретико-методологических, методических и организационных вопросов корпоративного контроля выполнения налоговых обязательств хозяйствующими субъектами создаёт угрозу неполноты формирования финансовых результатов их деятельности, несвоевременного погашения долговых обязательств перед государством и контрагентами, что особенно актуализировалось в условиях ужесточения институционального механизма предоставления налоговых льгот и преференций. *Оптимальность налоговых обязательств* определяется мерой эффективности согласования экономических интересов государства и хозяйствующих субъектов. В диссертации доказано, что данный процесс полностью реализуем только при наличии у хозяйствующего субъекта системы корпоративного контроля выполнения налоговых обязательств и соответствующих аналитических инструментов, способных существенно влиять на их сумму;

В условиях законодательной обязанности одновременного ведения хозяйствующими субъектами бухгалтерского (финансового) и налогового учёта для поиска состояния их оптимального сочетания в учётной системе организации важно учитывать то обстоятельство, что налоговый учёт за относительно небольшой период своего существования приобрёл значимые контрольные функции, что требует изменения его функционального содержания и трактовки. На наш взгляд, это можно решить изменением области действия налогового учёта: предлагается рассматривать

Copyright © 2025 All rights reserved International Journal for Gospodarka i Innowacje This work licensed under a Creative Commons Attribution 4.0

его как уже существующую функцию управления налоговыми обязательствами хозяйствующих субъектов.

Реформирование корпоративного контрольного инструментария в хозяйствующих субъектах вызвано сложной структурой экономической системы государства, межрегиональной дифференциацией условий налогообложения, обусловленной высоким уровнем неоднородности хозяйственного пространства, неустойчивостью и противоречивостью существующей системы налогообложения, при наличии ряда институциональных различий, отсутствием единого подхода в разработке концепции корпоративного налогового контроля, применением хозяйствующими субъектами нескольких налоговых режимов, ужесточением правил налогового администрирования. В сложившихся условиях одним из решений по повышению эффективности деятельности хозяйствующих субъектов является методика проведения корпоративного налогового контроля, закреплённая в корпоративном стандарте.

В условиях перманентного реформирования налоговой системы предупреждение налоговых рисков хозяйствующих субъектов, ориентировавших свои стратегии на высокомаржинальный доход, приобрело особое значение для экономически активных налогоплательщиков, которые с целью сохранения или повышения рентабельности своего бизнеса готовы рассматривать любые легальные возможности налогового планирования, что вызывает необходимость идентификации налоговых рисков. Способом решения данной проблемы является - трактовка матрицы идентификации налоговых рисков хозяйствующих субъектов.

Матрица идентификации налоговых рисков хозяйствующих субъектов, представляющая собой сочетание критериев вероятности и критериев последствий негативных налоговых событий (по вертикальной оси расположены критерии вероятности (редкие, маловероятные, возможные, очень вероятные, определенные), а по горизонтальной оси - критерии последствий (незначительные, умеренные, критичные, катастрофические)), что даёт возможность: алгоритмизировать процесс принятия решений по налогам; структурировать риски по субъектам налогообложения; определять их количественную и временную составляющие; прогнозировать, оценивать и предупреждать потенциальные налоговые риски; развивать идею минимизации рисков как ключевое направление корпоративного контроля выполнения налоговых обязательств хозяйствующими субъектами.

Существующие инструментарные средства контроля выполнения налоговых обязательств хозяйствующих субъектов обладают рядом недостатков, которые отрицательно влияют на достоверность оценки полноты и своевременности их погашения. Привлечённая из банковской контрольной среды технология комплаенс-контроля даёт возможность предупреждать негативные последствия, а также обеспечивает управление комплаенс-рисками, то есть рисками привлечения компании и топ-менеджеров к ответственности за налоговые правонарушения.

В целях *совершенствования аппарата инструментарных средств корпоративного контроля налоговых обязательств хозяйствующих субъектов*, наряду с уже существующими инструментами, предложено использовать новые, применяемые в практике смежных видов финансовой деятельности (скоринг, ранжирование сделок по степени рисковости), и имеющие преимущества перед существующими инструментами за счет усиления контрольной составляющей. Предложенные инструменты дают возможность оценить степень вероятности наступления рисковых ситуаций в зависимости от целеполагания, координат производственной, экономической и конкурентно-рыночной характеристик налогоплательщика.

ВЫВОДЫ

1. Категория налогового обязательства занимает важнейшее место в системе налогового права, является его фундаментальной основой, определяющей всю систему построения налогового права.

Copyright © 2025 All rights reserved International Journal for Gospodarka i Innowacje This work licensed under a Creative Commons Attribution 4.0

2. Поскольку налог представляет собой форму отчуждения собственности, соответственно, данное обязательство должно формироваться на принципах сбалансированности и разумного учета интересов всех участников налоговых правоотношений.
3. Выработка оптимальных вариантов сочетания интересов налогоплательщиков и государства должна осуществляться на выверенных и обоснованных правовых конструкциях, которые позволяли бы законодателю осуществлять дальнейшее совершенствование налогового законодательства.

ЛИТЕРАТУРА:

1. Указ Президента Республики Узбекистан от 28 января 2022 года № ПФ-60 «Стратегия развития Нового Узбекистан на 2022-2026 годы».
2. Указ Президента Республики Узбекистан от 11сентября 2023 года № УП-158 «О Стратегии “Узбекистан-2030”».
3. Соколов А. А. Теория налогов. - М.: ООО «ЮрИнфо-Пресс». 2021. С.45
4. Чипуренко Е.В. Налоговый анализ деятельности коммерческой организации. Монография. - М.: Дюжина и К, 2017. -346с.
5. Цепилова П.Н.. Налоговая нагрузка предприятия: анализ, расчет, управление. -М.: Налоговый вестник. 2018. – 201с..
6. Зарипов Х.Б. Пути оценки влияния налогов на хозяйственно-финансовую деятельность предприятий. Авт-т диссертации на соиск. уч. степ. доктора философии (PhD) по экономическим наукам.Ташкент: ТФИ, 2020.-76с.
7. Джамалов Х.Н. К вопросу методов оценки финансовой устойчивости предприятий малого бизнеса и её факторов// Международный научный журнал «Учёный XXI века» № 3-2 (62), март 2020 г. С.50-59
8. Djamalov Kh. N. THREE-DIMENSIONAL SYSTEM FOR ESTIMATING EFFICIENCY AND AGREEMENT OF ENTREPRENEURIAL ACTIVITY PRIORITIES// NOVATEUR PUBLICATIONS JournalNX- A Multidisciplinary Peer Reviewed Journal ISSN No: 2581 - 4230 VOLUME 7, ISSUE 6, June. -2021, p.365-370

Copyright © 2025 All rights reserved International Journal for Gospodarka i Innowacje This work licensed under a Creative Commons Attribution 4.0