

Научная статья
 УДК 336.22
 EDN GQOLUC
 DOI 10.17150/2500-2759.2023.33(2).220-233



УКЛОНЕНИЕ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ КАК ИНСТИТУЦИОНАЛЬНАЯ ЛОВУШКА

Д.Ю. Федотов

Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Российская Федерация

Информация о статье

Дата поступления
6 мая 2023 г.

Дата принятия к печати
26 июня 2023 г.

Дата онлайн-размещения
30 июня 2023 г.

Ключевые слова

Налог; уклонение от уплаты налогов; налогоплательщик; институт; институциональная ловушка; прибыль; корреляционный анализ

Аннотация

Статья посвящена исследованию уклонения от уплаты налогов и установлению причин, вызывающих данное явление. Рассмотрены точки зрения различных авторов на причины, приводящие к уклонению от уплаты налогов. Целями исследования являются разработка подходов к оценке масштабов уклонения от уплаты налогов в России и выявление факторов, способствующих росту уклонения от уплаты налогов. Гипотеза исследования заключается в предположении, что сложившиеся в стране социально-экономические условия оказывают негативное влияние на функционирование института налогообложения, приводя к искажению условий его деятельности и способствуя росту практики уклонения от уплаты налогов, которая становится институциональной ловушкой экономических отношений. В процессе исследования использован институциональный подход к изучению закономерностей функционирования налоговых отношений. Для оценки факторов, оказывающих влияние на динамику уклонения от уплаты налогов, применен метод корреляционного анализа. По результатам исследования установлена тесная положительная статистическая зависимость между уровнем налоговой нагрузки и динамикой уклонения от уплаты НДС на товары, реализуемые на территории России, — коэффициент корреляции составил 0,9388. Сильная прямая зависимость выявлена между динамикой общей суммы неуплаченных налогов и налоговой нагрузкой (коэффициент корреляции — 0,7442). Выявлено, что уклонение от уплаты налогов не является самостоятельным социальным институтом, но оно тесно связано с институтами налогообложения и прибыли. Однако в России сложились условия, приведшие к тому, что уклонение от уплаты налогов стало институциональной ловушкой.

Original article

TAX EVASION AS AN INSTITUTIONAL TRAP

Dmitry Yu. Fedotov

Baikal State University, Irkutsk, the Russian Federation

Article info

Received
May 6, 2023

Accepted
June 26, 2023

Available online
June 30, 2023

Keywords

Tax; tax evasion; taxpayer; institution; institutional trap; income; correlation analysis

Abstract

The article is devoted to the study of tax evasion and the identification of the causes of this phenomenon. The points of view of various authors on the reasons leading to tax evasion are considered. The objectives of the study are to develop approaches to assessing the extent of tax evasion in Russia and identify factors contributing to the growth of tax evasion. The hypothesis of the study is the assumption that the socio-economic conditions have a negative impact on the functioning of the institute of taxation, leading to distortion of the conditions of its activities and contributing to the growth of tax evasion, which becomes an institutional trap of economic relations. In the course of the research, an institutional approach was used to

study the regularities of the functioning of tax relations. To assess the factors influencing the dynamics of tax evasion, the method of correlation analysis was used. According to the results of the study, a strong direct statistical relationship was established between the level of the tax burden and the dynamics of evasion of VAT for goods sold in Russia — the correlation coefficient was 0,9388. A strong direct relationship was found between the dynamics of the total amount of unpaid taxes and the tax burden (correlation coefficient — 0,7442). It is revealed that tax evasion is not an independent social institution, but it is closely related to the institutions of taxation and income. In Russia, however, conditions have created an institutional trap for tax evasion.

Введение

С появлением государства возник институт налогообложения, между ними сложилась неразрывная связь. Государство неспособно существовать без общественных источников финансирования общегосударственных нужд, формируемых налогами. Вместе с тем возникновение института налогообложения сопровождалось возникновением такого явления, как уклонение от уплаты налогов. С самых ранних исторических эпох органы власти, вводя налоги, были вынуждены создавать механизмы принуждения налогоплательщиков к уплате налогов, без которых они не стали бы их уплачивать. С исторических времен систематически применяются меры налогового контроля, направленные на пресечение уклонения от уплаты налогов. В Древнем Китае для целей налогообложения была введена подушная перепись населения, в отношении налогоплательщиков применялась круговая порука, от населения требовали доносить на лиц, уклоняющихся от уплаты налогов, а наказанию вплоть до смертной казни подвергались как сами уклоняющиеся лица, так и их родственники и лица, заподозренные в пособничестве в совершении преступлений. В Древней Индии специальные агенты занимались оперативно-разыскной деятельностью, направленной на поиск тайных доходов населения, укрываемых от налогообложения. Виновные в уклонении от уплаты налогов должны были платить выкуп соразмерно сокрытой сумме доходов либо подвергались смертной казни. Но, несмотря на все применяемые с древних времен до настоящего времени карательные меры, практика уклонения от уплаты налогов имеет широкое распространение.

Уклонением от уплаты налогов признаются незаконные действия субъекта налогообложения, предпринимаемые с целью избежания уплаты налогов и сборов, подлежащих уплате в соответствии с действу-

ющим налоговым законодательством [1, с. 464–465]. Уклонение от уплаты налогов как незаконное действие принято отличать от налоговой оптимизации, которая хоть и приводит к сокращению налоговых платежей, но предусматривает совершение налогоплательщиком легальных действий, основанных на использовании прав, предоставляемых ему налоговым законодательством. В налоговой практике применяется несколько доктрин оценки правомерности действий налогоплательщика при сокращении им налоговых обязательств, использование которых позволяет идентифицировать их в качестве фактов уклонения от уплаты налогов. В частности, к их числу относится доктрина «существо над формой» (equity above the form), заключающаяся в оценке юридических последствий, вытекающих из сделки, при которой существо экономической операции учитывается в большей степени, чем ее юридическая форма. Так, может быть признана уклонением от уплаты налогов сделка, внешне имеющая законную форму, но не имеющая экономического смысла, результатом которой является сокращение уплаты налогов. Суть доктрины «сделка по шагам» (step transactions) сводится к оценке фактических результатов экономической операции, приводящей к сокращению налоговых платежей, с игнорированием промежуточных операций, которые могут иметь вид экономической целесообразности.

На первый взгляд, практика уклонения от уплаты налогов противоречит основным налоговым теориям, обосновывающим полезность и выгоды уплаты налогов. Теория налогового обмена основывается на идее возмездного характера обмена налогов на услуги государства. Налогоплательщику должно быть выгодно уплатить налоги в полном объеме для получения взамен общественных благ надлежащего качества. Согласно классической налоговой теории, налог представляет собой обязательный,

индивидуально эквивалентный платеж индивида государству, осуществляемый для покрытия государственных расходов, пользу от которых в равной мере получают все граждане страны. Один из основоположников этой теории, А. Смит, следующим образом характеризовал преимущества для граждан получить статус налогоплательщика: «Всякий налог является для лица, которое платит его, признаком не рабства, а свободы. Он означает, правда, что это лицо является подданным правительства, но также и то, что, поскольку оно обладает некоторой собственностью, оно не может быть само собственностью какого-нибудь хозяина» [2, с. 791]. Однако налогоплательщики зачастую склонны игнорировать преимущества, изложенные в научных теориях о налогах, и регулярно используют приемы по уклонению от уплаты налогов. В данном случае проявляется эффект «безбилетного пассажира», готового пользоваться платными услугами, к числу которых относятся общественные блага в виде безопасности проживания, благоустройства среды обитания, медицинских, образовательных, социальных и т.п. услуг, финансируемых из бюджетных источников, но при этом стремящегося уклониться от оплаты получаемых им услуг.

Уклонение от уплаты налогов является неизменным атрибутом процесса налогообложения. Вместе с тем масштабы данного явления различаются в разных странах мира. В одних странах налогоплательщики в большей степени расположены к соблюдению законов при исчислении и уплате налогов, в других странах налогоплательщики всеми возможными законными и незаконными способами стремятся уклониться от их уплаты, поэтому стоит предположить, что уклонение от уплаты налогов не носит неизменный характер, имеются факторы, повышающие либо снижающие его масштабы. В данной связи целью настоящего исследования являются рассмотрение причин уклонения от уплаты налогов, оценка масштабов данного явления, а также установление факторов, влияющих на рост склонности налогоплательщиков уклоняться от уплаты налоговых платежей. В качестве гипотезы исследования выдвинуто предположение о том, что социально-экономические условия, сложившиеся в стране, могут оказывать негативное воздействие на институт налогообложения, искажая условия его функционирования и способствуя распространению практики уклонения от уплаты налогов, ко-

торая становится институциональной ловушкой экономических отношений. Для исследования данной научной проблемы автором использован институциональный подход к изучению процесса налогообложения.

Обзор литературы

Исследованию проблемы уклонения от уплаты налогов посвящено значительное количество научных публикаций. Пристальное внимание уделено выявлению и изучению причин данного явления. Л.А. Агузаров, Ф.С. Агузарова, О.О. Бурнацева всю совокупность причин уклонения от уплаты налогов разделили на четыре группы: моральные, политические, экономические и технические. Моральные причины связаны с недоверием и недовольством налогоплательщиков к государству, вызывающим уклонение от уплаты налогов. Политические причины возникают тогда, когда, по мнению граждан, органы власти расходуют аккумулированные в бюджете налоги не на пользу общества и налогоплательщиков. Экономические причины вызваны стремлением налогоплательщиков сократить свои издержки за счет уменьшения налоговых платежей. Технические причины обусловлены несовершенством процесса налогообложения, его сложностью, наличием бюрократических барьеров и изъянов в налоговом законодательстве [3, с. 105]. Похожую систематизацию причин уклонения от уплаты налогов применяют В.В. Гурьянова и В.А. Мухамадиярова, которые, однако, заменили технические причины на финансовые [4]. З.Н. Ягумова, Д.Т. Малкандуева основной причиной уклонения от уплаты налогов считают низкую налоговую культуру населения: «Уклонение от уплаты налогов является следствием низкой налоговой культуры» [5].

Но чаще всего авторы в своих публикациях решающей причиной уклонения от уплаты налогов называют высокую налоговую нагрузку. Например, М.Г. Арипов утверждает: «Налоговое бремя является главной причиной ухода экономических агентов в «тень» [6, с. 35]. Сходной точки зрения придерживаются М.Ю. Малкина и Р.В. Балакин: «Чем выше уровень налогообложения, тем меньше у хозяйствующих субъектов желания платить налог и тем выше теневая составляющая их деятельности» [7, с. 22]. По мнению М.М. Миловановой, «особое значение среди причин уклонения от уплаты налогов имеет высокий уровень налогообложения» [8, с. 46]. Кроме того, исследованию влияния налоговой нагрузки на уклонение от уплаты налогов и размер теневой экономики

посвящены публикации А.П. Киреенко [9], С.Г. Верещагина [10] и др.

Другие авторы исследуют иные аспекты уклонения от уплаты налогов. Д.А. Курочкин проанализировал способы борьбы в странах БРИКС с преступлениями, связанными с уклонением от уплаты налогов [11]. А.В. Колуканова, В.В. Кулаков, Д.М. Никеров исследовали проблемы выявления и расследования налоговых преступлений в сфере лесопромышленного комплекса [12]. А.О. Иншакова, М.В. Гончарова, Т.Д. Макаренко, А.И. Гончаров изучили, каким образом перевод безналичных денег в наличную форму способствует уклонению от уплаты налогов [13]. В статье Ю.А. Романовской рассмотрены проблемы уклонения от уплаты налогов, вызванные межрегиональной миграцией налогоплательщиков [14].

Не так часто исследователи применяют институциональный подход к изучению налогов, поэтому гораздо меньше публикаций посвящено исследованию налога как социального института. И.С. Вазарханов дает следующее определение налогового института: «...совокупность субъектов налоговой сферы и способов их взаимодействия». При этом, по его мнению, «понятие налоговый институт обозначает триаду «правила-санкции-поведение», реализуемую в сфере налоговых отношений: действующие правила под контролем механизмов их соблюдения для достижения определенных типов поведения» [15, с. 120, 125]. Е.С. Цепилова и В.И. Горбинская рассматривают элементы налоговых институтов, к числу которых, по их мнению, относятся «правила, как зафиксированные в налоговом законодательстве, так и неформальные, определяющие нормы налоговых отношений при осуществлении хозяйственной деятельности, а также действия гаранта соблюдения этих правил — налоговых органов» [16, с. 136].

В.П. Вишнеvский, Л.И. Гончаренко, А.В. Гурнак составили несколько классификаций налоговых институтов, включающих их разделение по признаку отношения к закону (формальные и неформальные), в зависимости от субъектов отношений (налоговые институты законодательной, исполнительной и судебной ветвей власти, институты налогоплательщиков). Указанные авторы к числу институтов относят и нормативные акты: «...различные инструкции, решения, определения, постановления, разъяснения налоговых и судебных органов, по сути, являются формальными налоговыми институтами, которые поддерживают налоговое

законодательство» [17, с. 18]. При этом вряд ли можно согласиться с их мнением о том, что сам конкретный нормативный акт (например, инструкция) является институтом, обладающим всеми обязательными элементами и характеристиками, свойственными социальным институтам. Скорее всего, каждый нормативный акт является инструментом обеспечения функционирования налогового института, способом принуждения к следованию его нормам.

В статье М.С. Гиберскул проанализировано влияние института налогообложения на формирование теневой экономики [18]. В.В. Самосватов рассматривает институционализацию налоговых отношений как фактор экономической безопасности государства [19]. З.С. Якупов исследовал взаимосвязь институтов права собственности и налогообложения [20]. М.С. Шемякина применила институциональный подход к исследованию понятия «налоговый потенциал» [21].

Ряд публикаций посвящен исследованию институциональных ловушек в налоговой сфере. Институциональной ловушкой признается неэффективный устойчивый институт, искажающий сферу социальных отношений, которую он регулирует. Институциональная ловушка обладает самоподдерживающимся характером и имеет альтернативные, более эффективные, но слабо работающие механизмы достижения общественных целей. Некоторые исследователи относят уклонение от уплаты налогов к институциональной ловушке, сложившейся в сфере функционирования института налогообложения (см., например, статьи Э.А. Климентовой, А.Ю. Мурановой [22], Ю.И. Будович, М.С. Будович [23]). Уклонением от уплаты налогов не исчерпываются институциональные ловушки налогового института. В.М. Полтерович рассматривает в качестве институциональной ловушки замену в России в 2001 г. прогрессивной шкалы ставок подоходного налога на плоскую в размере 13 %: «Это изменение должно было способствовать уменьшению теневой активности и увеличению поступлений в бюджет. Цель не была достигнута: статистические данные свидетельствуют о том, что в последующие годы доля собираемого подоходного налога в доходах населения существенно не изменилась. Более того, плоский налог, видимо, способствовал росту неравенства и наверняка будет препятствовать его уменьшению в будущем, тем самым отрицательно воздействуя на экономический рост. Однако теперь уже отказаться от него трудно, поскольку он выгоден наиболее влиятельной части населе-

ния, в том числе законодателям» [24, с. 11]. Л.П. Королева анализирует процесс того, как прогрессивная мера по компенсации убытков по налогу на прибыль, призванная стимулировать привлечение инвестиций, стала институциональной ловушкой и способом налогового планирования, так как позволила налогоплательщикам сокращать налогооблагаемую прибыль за счет убытков, не связанных с инвестиционной деятельностью [25].

Методы исследования

Уклонение от уплаты налогов относится к латентным явлениям. Невозможно с полной достоверностью измерить масштабы неплаченных налогоплательщиками налоговых платежей. В то же время существует несколько методов, опосредованно оценивающих величину уклонения от уплаты налогов.

Для оценки масштабов уклонения от уплаты налогов иногда используют фактические данные судебной статистики о количестве выявленных налоговых преступлений в стране и о количестве осужденных за эти преступления лиц. Однако следует иметь в виду, что эти данные фиксируют только обнаруженные случаи уклонения. Значительная, а скорее всего большая часть случаев уклонения от уплаты налогов не попадает в официальные данные.

Оценку масштабов уклонения от уплаты налогов проводят посредством добровольного анонимного выборочного обследования населения и представителей бизнеса. Метод измерения налогового пробела (tax gap) основан на определении расхождения между декларируемыми налогоплательщиками доходами и доходами, выявленными в результате выборочных налоговых проверок. В ходе этих проверок выясняется, какая доля налогов занижается или скрывается налогоплательщиками в различных отраслях, видах и сферах деятельности. После проведения проверок результат распространяется на генеральную совокупность плательщиков в соответствии с ее структурой. Данный метод на протяжении длительного времени применяется в США [26, с. 154].

В нашем исследовании оценка масштабов уклонения от уплаты налогов была проведена с применением косвенных методов на основе анализа данных Федеральной службы государственной статистики России (Росстат) и данных налоговой отчетности, составляемой Федеральной налоговой службой России (ФНС). Были проанализированы составляемые Росстатом показатели, характеризующие неформальную деятельность налого-

плательщиков, влияющие на полноту уплаты обязательных платежей в государственный бюджет, в том числе: величина валовой добавленной стоимости, не наблюдаемая прямыми статистическими методами; оплата труда и смешанные доходы, не наблюдаемые прямыми статистическими методами; валовая прибыль организаций. Кроме того, были использованы данные ФНС России о налоговой базе по налогу на прибыль организаций (Форма № 5-П ФНС России).

Для оценки факторов, влияющих на динамику уклонения от уплаты налогов, применялся метод корреляционного анализа.

Оценка масштабов уклонения от уплаты налогов в России

Расчет оценочной величины уклонения от уплаты налогов в России был проведен на основе анализа системообразующих налогов и сборов, занимающих в налоговых доходах консолидированного бюджета России более 60 %. К их числу относятся: налог на прибыль организаций; налог на доходы физических лиц; страховые взносы на обязательное социальное страхование; НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации.

Оценка величины уклонения от уплаты налога на прибыль организаций проведена на основе сопоставления величины валовой прибыли российских организаций, представленной в официальных данных Росстата, с данными ФНС России о величине налоговой базы по налогу на прибыль организаций (Форма № 5-П). Расхождение между указанными данными, представленное на рис. 1, демонстрирует величину прибыли, полученную российскими организациями, но не отраженную в налоговой отчетности налогоплательщиков. Разница между сравниваемыми показателями составила 48–60 %, предположительно с этой прибыли не был уплачен налог на прибыль организаций.

Расчет величины уклонения от уплаты налога на доходы физических лиц (НДФЛ) и страховых взносов на обязательное социальное страхование осуществлен на основе сопоставления величины совокупной и официальной оплаты труда в России. Разница между двумя этими показателями проиллюстрирована на рис. 2. Ежегодное отклонение составило 21–27 %. С этих сумм оплаты труда налогоплательщики, скорее всего, не уплачивали ни НДФЛ, ни страховые взносы во внебюджетные фонды.

Оценка величины уклонения от уплаты НДС на товары (работы, услуги), реализу-

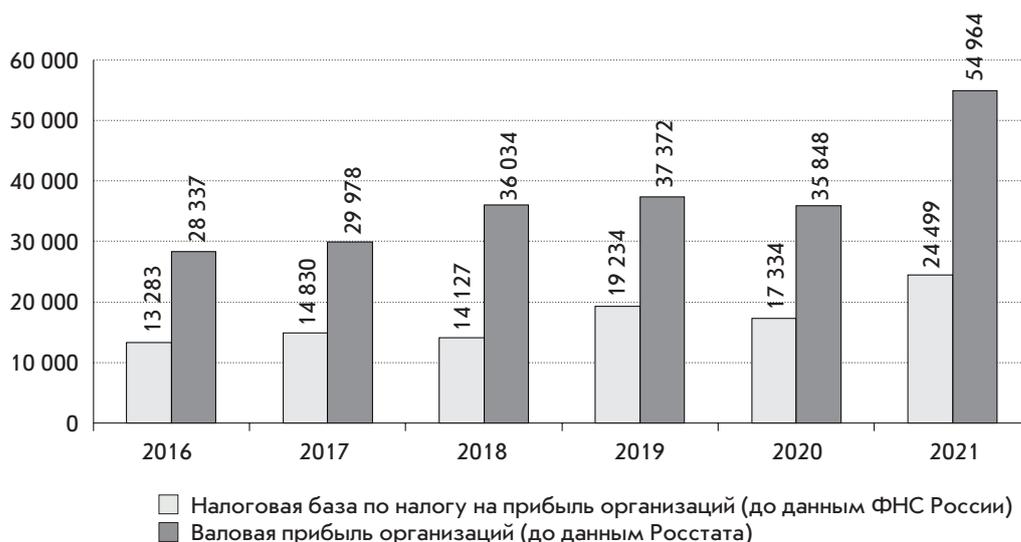


Рис. 1. Налоговая база по налогу на прибыль организаций и валовая прибыль организаций России в 2016–2021 гг., млрд р.*

* Составлен автором по: Финансы России, 2022 : стат. сб. / Росстат. М., 2022. С. 76, 81, 86 ; Финансы России, 2018 : стат. сб. / Росстат. М., 2018. С. 80, 83 // ФНС России. URL: <https://www.nalog.gov.ru/opendata>.

емые на территории России, выполнена на основе данных Росстата о корректировке валовой добавленной стоимости на экономические операции, не наблюдаемые прямыми статистическими методами. Результаты расчетов, представленные на рис. 3, показывают долю добавленной стоимости, произведенной на территории России, но не учтенную в официальных источниках. С этой части добавленной стоимости, судя по всему, не был уплачен НДС. Суммы НДС на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации, были исключены из расчетных данных и не

учитывались при расчете величины уклонения от уплаты налогов.

Результаты измерения величины уклонения от уплаты налогов по крупнейшим обязательным платежам в консолидированный бюджет России представлены на рис. 4. Оценка была проведена исходя из рассчитанной ранее величины не уплаченных сумм налогов с налоговой базы, не подлежащей официальному учету. Доля налоговой базы по каждому налогу, не учтенной для целей исчисления и уплаты налогов, была умножена на сумму фактически уплаченных в бюджет налогов

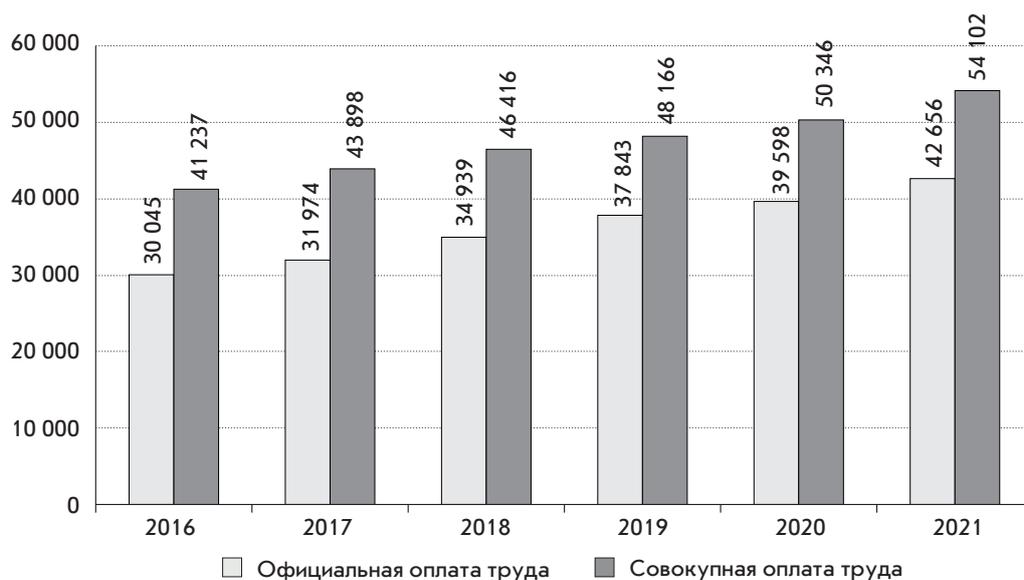


Рис. 2. Совокупная и официальная оплата труда в России в 2016–2021 гг., млрд р.*

* Составлен автором по: Российский статистический ежегодник, 2022 : стат. сб. / Росстат. М., 2022. С. 265 ; Национальные счета России в 2013–2020 годах : стат. сб. / Росстат. М., 2021. С. 8.

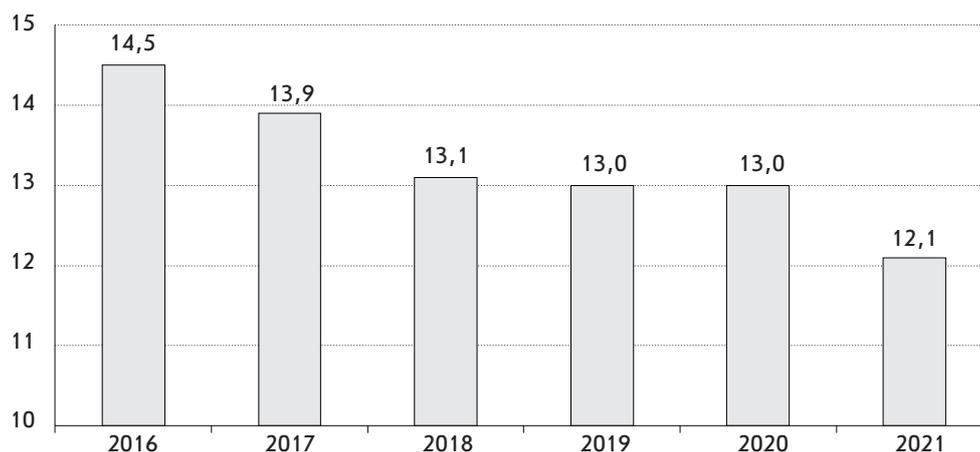


Рис. 3. Корректировка валовой добавленной стоимости в России на экономические операции, не наблюдаемые прямыми статистическими методами, в 2016–2021 гг., % от ВВП*

* Составлен автором по: Национальные счета России в 2013–2020 гг. : стат. сб. / Росстат. М., 2021. С. 87–91.

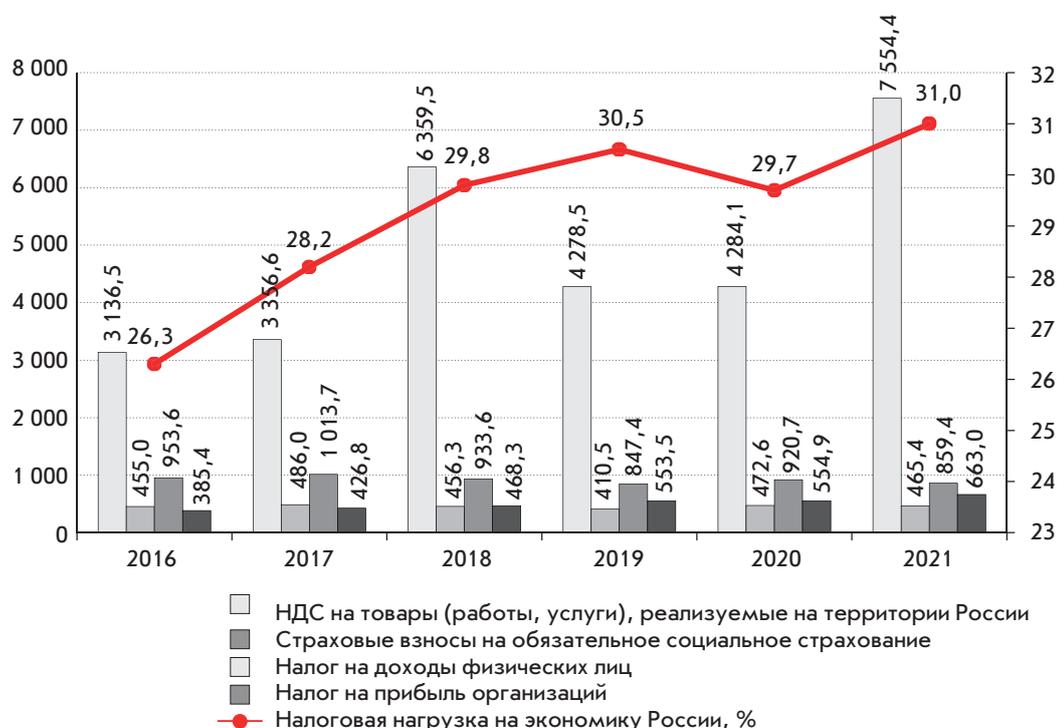


Рис. 4. Оценочная величина уклонения от уплаты налогов по крупнейшим обязательным платежам в консолидированный бюджет России и величина налоговой нагрузки на экономику России в 2016–2021 гг.*

* Составлен автором по данным Росстата (URL: <https://www.rosstat.gov.ru>) и ФНС России (URL: <https://www.nalog.gov.ru/opendata>).

и сборов. Проведенные расчеты выявили оценочную совокупную величину уклонения от четырех основных налогов в размере от 4,9 трлн до 9,5 трлн р., что составило 18–27 % от величины совокупных налоговых доходов консолидированного бюджета России.

Для проверки мнения исследователей о том, что важнейшей причиной уклонения от уплаты налогов является высокая налоговая

нагрузка, был проведен корреляционный анализ влияния динамики налоговой нагрузки на изменение масштабов уклонения от уплаты налогов в России. Наиболее тесная корреляционная зависимость была выявлена между динамикой налоговой нагрузки и изменением уклонения от уплаты НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории России, — коэффициент корреляции

ляции составил 0,9388, что демонстрирует наличие сильной прямой статистической зависимости. Также сильная прямая зависимость, с коэффициентом корреляции 0,7395, была обнаружена между динамикой налоговой нагрузки и уклонения от уплаты налога на прибыль организаций. Сильная прямая зависимость наблюдается между динамикой общей суммы неуплаченных налогов и налоговой нагрузкой, коэффициент корреляции — 0,7442. Прямая зависимость, но уже среднего уровня, была выявлена во взаимосвязи налоговой нагрузки с НДС (коэффициент корреляции — 0,5613) и со страховыми взносами на обязательное социальное страхование (коэффициент корреляции — 0,4992). В те годы, когда наблюдался рост налоговой нагрузки в стране, увеличивалась величина уклонения от уплаты налогов и сборов. Проведенные расчеты подтверждают правильность высказанного ранее мнения о том, что рост налоговой нагрузки способствует росту уклонения от уплаты налогов.

Анализ института налогообложения и институциональной ловушки уклонения от уплаты налогов

Налогообложение относится к числу социальных институтов, которые представляют собой устойчивую совокупность норм, правил и установлений, регулирующих и регламентирующих определенную сферу общественных отношений. Социальный институт формирует у участников этого института стереотипы поведения в стандартных ситуациях. Попадая в определенную социальную ситуацию, в отношении которой сложился устойчивый институт, человек воспринимает нормы поведения, свойственные этому институту, и для получения результата, ожидаемого от этого института, придерживается правил этого института. Тем самым социальный институт принуждает отдельных лиц следовать устоявшимся нормам ролевого поведения, сформировавшимся в данном институте.

В частности, отдельный бизнесмен, занимаясь предпринимательской деятельностью, т.е. «находясь» в институте предпринимательства, ведет себя соответствующим образом: оказывает своим клиентам услуги, опираясь на такие свойства своих услуг, как полезность, конкурентоспособность, уникальность, платность и т.п.; воспринимает себя в роли продавца услуг, а клиентов — в роли их покупателей; преследует цель получения прибыли. При этом бизнесмен не задумывается о нормах и правилах, сложившихся в институте предпринимательства, а

соблюдает и выполняет их бессознательно (автоматически), его предпринимательские действия носят устоявшийся, рутинный характер. Тот же самый бизнесмен, «переходя» из института предпринимательства в институт налогообложения, т.е. оставив своих клиентов и занявшись процессом исчисления и уплаты налогов, меняет образ своих представлений и характер действий, из предпринимателя он становится налогоплательщиком. В роли налогоплательщика он строит свои взаимоотношения уже не с клиентами, а с государством по правилам, свойственным уже иному институту — налогообложению. И уже новый институт устанавливает для этого бизнесмена правила действий и стереотипы его ролевого поведения. Каждый институт принуждает вступившего в него субъекта следовать устоявшимся в этом институте нормам и правилам. В этой связи Дж. Коммонс определяет институт «как коллективное действие по контролю, освобождению и расширению индивидуального действия» [27, с. 69].

Раскрывают содержание института налогообложения его компоненты, к числу которых Я.И. Кузьминов, К.А. Бендукидзе, М.М. Юдкевич относят: «1) формальные правила, по которым рассчитываются налоговые выплаты; 2) неформальные ограничения и практики, влияющие на восприятие формальных правил экономическими агентами; 3) механизмы принуждения к уплате налогов» [28, с. XXVII]. Формальные правила (первый компонент) изложены в нормативных правовых актах, они носят официальный характер и устанавливают официальный порядок осуществления экономических отношений в процессе налогообложения. Формальные правила содержат законодательно установленные правила для налогоплательщика с определенной периодичностью осуществлять учет и предоставлять отчетность в налоговые органы, уплачивать налоговые платежи в бюджет и осуществлять иные предусмотренные налоговым законодательством действия.

Второй компонент института налогообложения включает в себя неформальные правила, сложившиеся в сфере налоговых отношений. Эти правила не прописаны в нормативных правовых актах, но они известны и налогоплательщикам, и налоговым органам, и налоговым агентам, и налоговым консультантам, и иным участникам налоговых отношений. Неформальным правилам следуют, так как они представляют собой наиболее выгодную модель поведения субъекта институциональных отношений. Неформальные

правила формируют стереотипы поведения в стандартных ситуациях. К их числу можно отнести процесс сдачи налогоплательщиком в налоговый орган налоговой отчетности. Часть элементов данного процесса строго регламентирована: законодательно установлены форма отчетных документов (например, налоговых деклараций), их периодичность и сроки сдачи. Но налогоплательщики сдают в налоговые органы свою отчетность исходя из удобства осуществления налоговых отношений, целей и специфики ведения своей экономической деятельности. Они могут сдавать налоговую декларацию не в последнюю дату, установленную законодательно, а ранее этого срока, когда им это будет более удобно.

Налогоплательщик вправе самостоятельно выбирать один из двух методов осуществления налогового учета: автономный, основанный на применении регистров налогового учета, специально разрабатываемых для этого в организации; использующий данные бухгалтерского учета для заполнения документов налоговой отчетности. Второй способ (с применением данных бухгалтерского учета) получил большее распространение среди российских налогоплательщиков, хоть этого и не требуют нормативные правовые акты, и тем самым вошел в число неформальных институциональных правил налогообложения. Еще несколько лет назад налоговое законодательство предоставляло налогоплательщику возможность самостоятельно выбрать вариант сдачи налоговой отчетности: в бумажной форме принести в налоговую инспекцию или направить по почте либо в электронной форме отправить по каналам связи. В последние годы электронная форма сдачи отчетности получила среди налогоплательщиков большее распространение, она закрепились в виде неформального правила. А с 2022 г. это неформальное правило трансформировалось в формальное — большинство налогоплательщиков (прежде всего крупные) обязаны сдавать налоговую отчетность только в электронном виде. Налоговые органы не принуждают налогоплательщиков использовать определенную компьютерную программу для ведения налогового учета, налогоплательщик выбирает ее самостоятельно. Но наиболее массовой компьютерной программой, используемой для целей налогового учета в российской практике, является «1С: Бухгалтерия». Ее применение стало неформальным правилом, воспроизводимым налогоплательщиками, повторяющими успешные практики других налогоплательщиков, такие действия стали рутинными.

К неформальным правилам можно отнести обычаи установления налогоплательщиками дружеских контактов с налоговым инспектором, которому регулярно сдают налоговую отчетность. Недорогие подарки налоговому инспектору на регулярные праздники (Новый год, 8-е Марта, День налогового инспектора и т.п.) нацелены на укрепление неформальных связей и зачастую не направлены на склонение налогового инспектора на совершение незаконных действий. Такие подарки, не являющиеся взятками, укрепляют доверие и облегчают отношения в налоговой сфере. Тем самым неформальные правила института представляют собой выработанные в обществе стереотипы поведения на основе успешного прошлого опыта, которые Дж.Р. Коммонс называет «работающими правилами» (*working rules*) [29, p. 704–707].

Механизмы принуждения к уплате налогов, составляющие третий компонент института налогообложения, охватывают собой совокупность санкций за нарушения норм и правил налоговых отношений. Чаще всего эти санкции изложены в нормативных правовых актах, предусматривающих ответственность за нарушения налогового законодательства. В зависимости от величины ущерба, приносимого этими нарушениями, налогоплательщики привлекаются к административной либо к уголовной ответственности.

Вместе с тем институт налогообложения вступает в противоречие с другим социальным институтом, участником которого является налогоплательщик, — институтом прибыли. Осуществление налоговых платежей снижает рентабельность ведения хозяйственной деятельности налогоплательщика, увеличивая его расходы на ведение бизнеса. Если же уплата будет проведена в полном объеме, то в отдельных случаях это может грозить получением убытков при условии, что совокупные расходы, включающие оплату налогов, превысят размер выручки. В этом случае институт прибыли может корректировать экономическое поведение налогоплательщика, принуждая его применять экономические приемы по частичному либо полному сокрытию налоговой базы, приводящие к уменьшению налоговых платежей. Эта практика получает распространение как успешная модель экономического поведения, принимаемая большинством налогоплательщиков.

На рис. 5 продемонстрировано взаимодействие практики уклонения от уплаты налогов с институтами налогообложения и прибыли. Само по себе уклонение от уплаты налогов не является социальным институтом,

эта практика не содержит обязательный компонент в виде формальных правил: отсутствуют официально принятые документы, устанавливающие нормы и обязательные действия, которые должны совершать налогоплательщики, уклоняющиеся от уплаты налогов. Неформальные нормы уклонения от уплаты налогов не носят закрепленный в общественном сознании характер институциональных норм: в экономических отношениях отсутствует устоявшийся статус уклониста от уплаты налогов, требуемый для любого субъекта, играющего заданную роль в процессе функционирования института (например, статус налогоплательщика или налогового органа в институте налогообложения). Ни одна организация, ни один предприниматель, вступая в экономические отношения, не объявляет своим контрагентам, что он является уклонистом от уплаты налогов и совершает экономические операции только для уклонения от уплаты налогов. Обычно уклонение от уплаты налогов возникает как сопутствующий эффект обычной хозяйственной деятельности, которая дополняется еще и целью минимизации налоговых платежей.

Санкции за совершение либо за несовершение действий по уклонению от уплаты налогов получены от институтов налогообложения и прибыли, причем они обладают противоречивым характером: если налогоплательщик отказывается следовать сложившейся практике уклонения от уплаты налогов, то ему угрожает снижение рента-

бельности (а в дальнейшем возможно и банкротство); если налогоплательщик следует сложившейся практике уклонения, то ему грозит наказание со стороны официальных органов в виде административной и уголовной ответственности.

Исходя из сказанного уклонение от уплаты налогов нельзя признать самостоятельным социальным институтом. Эта практика является институциональной ловушкой, позволяющей экономическим субъектам приспособиться к несовершенным институциональным условиям ведения бизнеса. В какой-то момент налогоплательщикам было выгодно применять действия, влекущие неправомерное сокращение налоговых платежей, но позволяющие повысить рентабельность своей деятельности. Однако в дальнейшем отказ от практики уклонения от уплаты налогов становится невыгодным, такие действия институционализируются, приобретают рутинный характер, они воспроизводятся другими участниками экономических отношений, что приводит к укоренению институциональной ловушки уклонения от уплаты налогов. Экономическая деятельность, применяющая уклонение от уплаты налогов, порождает транзакционные издержки, свойственные нелегальной деятельности, к числу которых стоит отнести: ограничения по встраиванию в легальные цепочки поставок и налаживанию контрактов с крупными клиентами (при занижении НДС); ограничения по привлечению высококвалифицированных наемных работ-

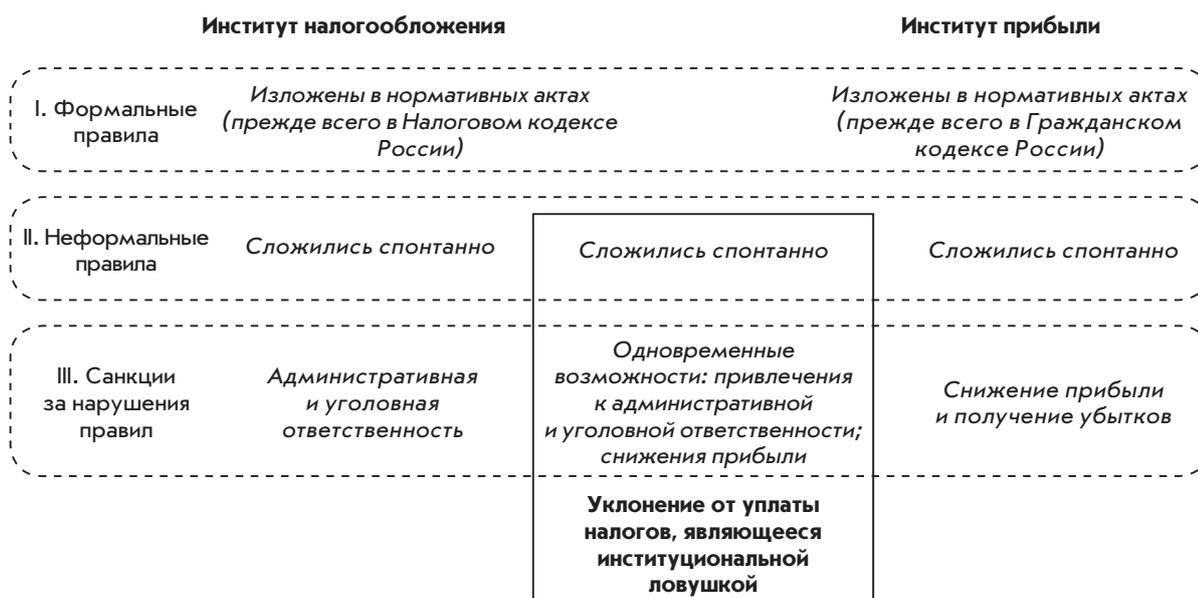


Рис. 5. Схема взаимодействия уклонения от уплаты налогов с институтами налогообложения и прибыли

ников с повышенными требованиями при приеме на работу (при занижении НДФЛ и страховых взносов); ограничения по получению кредитов (при занижении налога на прибыль); повышенный риск выявления нарушений и привлечения к ответственности и ряд других. В то же время и полный отказ от уклонения от уплаты налогов несет в себе транзакционные издержки, прежде всего связанные с потерей конкурентоспособности налогоплательщика: если большинство организаций будет пользоваться способами по сокращению налоговых платежей, позволяющими им сокращать свои издержки, а за счет этого снижать цены на свои товары и услуги, то те организации, которые не будут применять сложившиеся работающие правила уклонения от уплаты налогов, обречены на проигрыш в конкурентной борьбе и, возможно, на банкротство. Институциональная ловушка уклонения от уплаты налогов сохраняет свою силу до тех пор, пока транзакционные издержки полностью легальной экономической деятельности превышают транзакционные издержки экономической деятельности, использующей уклонение от уплаты налогов. Тем самым до тех пор, пока сохраняются институциональные условия для уклонения от уплаты налогов, это явление сохранится в российской экономической практике.

Заключение

По результатам осуществленного исследования было установлено, что уклонение от уплаты налогов является распространенной проблемой в российской практике. На основе проведенных расчетов выявлено, что в последние годы масштабы уклонения от уплаты четырех системообразующих налогов и сборов (налога на прибыль организаций; налога на доходы физических лиц; страховых взносов на обязательное социальное страхование; НДС на товары (работы,

услуги), реализуемые на территории Российской Федерации), по оценочным данным, превысили 20 % величины налоговых доходов консолидированного бюджета России.

Исследователи, занимающиеся изучением уклонения от уплаты налогов, высказывают различные точки зрения на причины данного явления. Большинство из них сходятся во мнении, что решающей причиной уклонения от уплаты налогов является высокая налоговая нагрузка на бизнес, вынуждающая налогоплательщиков применять способы сокращения налоговых платежей. Проведенный корреляционный анализ влияния динамики налоговой нагрузки на изменение масштабов уклонения от уплаты налогов в России выявил сильную прямую статистическую зависимость между динамикой общей суммы неуплаченных налогов и динамикой налоговой нагрузки в стране.

Вместе с тем с применением институционального подхода было установлено, что уклонение от уплаты налогов, не являясь самостоятельным социальным институтом, тесно связано с двумя институтами — налогообложения и прибыли. Сложившиеся в стране социально-экономические условия снижают эффективность функционирования института налогообложения, стимулируя налогоплательщиков уклоняться от уплаты налогов, воспринимая успешные практики тех организаций, которые получали выгоды от применения действий, направленных на уклонение от уплаты налогов. Это позволило подтвердить первоначальную гипотезу исследования о том, что уклонение от уплаты налогов в России стало институциональной ловушкой.

Полученные научные результаты могут быть использованы при проведении налоговой политики в России. Дальнейшие исследования будут направлены на более детальное изучение институциональных условий, повышающих склонность налогоплательщиков уклоняться от уплаты налоговых платежей.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Энциклопедия теоретических основ налогообложения / под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. — Москва : Юнити-Дана, 2016. — 503 с.
2. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. — Москва : Эксмо, 2007. — 960 с.
3. Агузаров Л.А. Уклонение от уплаты налогов / Л.А. Агузаров, Ф.С. Агузарова, О.О. Бурнацева. — EDN INMGCV // Теоретическая экономика. — 2019. — № 2. — С. 103–107.
4. Гурьянова В.В. О причинах и условиях совершения уклонения от уплаты налогов / В.В. Гурьянова, В.А. Мухамадиярова. — EDN FVQHLE // Право и общество. — 2022. — № 4. — С. 19–22.
5. Ягумова З.Н. Налоговая культура и причины уклонения от уплаты налогов / З.Н. Ягумова, Д.Т. Малкандуева. — EDN SRHTNS // Вектор экономики. — 2020. — № 5. — С. 39–46.
6. Арипов М.Г. Налоговые механизмы снижения уровня теневой экономики и стимулирования инвестиционной деятельности / М.Г. Арипов. — EDN PFICMR // Финансы и кредит. — 2012. — № 42. — С. 35–41.
7. Малкина М.Ю. Моделирование взаимосвязи уровня налоговой нагрузки и поступлений от налога на прибыль для регионов Российской Федерации / М.Ю. Малкина, Р.В. Балакин. — EDN RBKYYN // Финансы и кредит. — 2013. — № 35. — С. 21–29.

8. Милованова М.М. Общая характеристика причин налоговых преступлений / М.М. Милованова. — EDN DYADCV // Правовой альманах. — 2021. — № 6. — С. 45–49.
9. Киреевко А.П. Различия и взаимосвязь теневой экономики и уклонения от уплаты налогов / А.П. Киреевко. — EDN PMKEYT // Налоги и финансовое право. — 2012. — № 9. — С. 164–171.
10. Верещагин С.Г. Политика государства по борьбе с теневой экономикой, уклонением от уплаты налогов и противодействию легализации «грязных денег» / С.Г. Верещагин. — EDN JWQGER // Бизнес в законе. — 2006. — № 3-4. — С. 38–55.
11. Курочкин Д.А. Проблемы повышения эффективности применения законодательства государств БРИКС в части пресечения уклонения от уплаты налогов / Д.А. Курочкин. — DOI 10.17150/2500-4255.2019.13(4).671-679. — EDN TRNNJN // Всероссийский криминологический журнал. — 2019. — Т. 13, № 4. — С. 671–679.
12. Колуканова А.В. Проблемы выявления и расследования налоговых преступлений в сфере лесопромышленного комплекса / А.В. Колуканова, В.В. Кулаков, Д.М. Никеров. — DOI 10.17150/2411-6262.2021.12(4).28 // Baikal Research Journal. — 2021. — Т. 12, № 4.
13. Трансформация безналичных денег в банкноты как вид преступления в сфере экономической безопасности / А.О. Иншакова, М.В. Гончарова, Т.Д. Макаренко, А.И. Гончаров. — DOI 10.17150/2500-4255.2019.13(4).595-603. — EDN YPLODN // Всероссийский криминологический журнал. — 2019. — Т. 13, № 4. — С. 595–603.
14. Романовская Ю.А. Проблемы межрегиональной миграции налогоплательщиков и уклонение от уплаты налогов / Ю.А. Романовская. — DOI 10.17150/2411-6262.2015.6(4).4 // Baikal Research Journal. — 2015. — Т. 6, № 4.
15. Вазарханов И.С. Содержание категории «налоговый институт»: теоретический аспект / И.С. Вазарханов. — EDN OWUUKN // Вестник Ростовского государственного экономического университета. — 2011. — № 2. — С. 120–127.
16. Цепилова Е.С. Институциональный подход к характеристике налоговой политики государства / Е.С. Цепилова, В.И. Горбинская. — EDN YSPDQN // Экономика. Налоги. Право. — 2017. — Т. 10, № 2. — С. 134–141.
17. Вишневский В.П. Эволюция налоговых институтов и проблемы перехода к экономическому росту / В.П. Вишневский, Л.И. Гончаренко, А.В. Гурнак. — DOI 10.18522/2073-6606-2016-14-4-14-30. — EDN XMAXKB // Terra Economicus. — 2016. — Т. 14, № 4. — С. 14–30.
18. Гиберскул М.С. Институциональные аспекты минимизации серой экономики с помощью системы налогообложения на примере Приднестровской Молдавской Республики / М.С. Гиберскул. — EDN RRVUKJ // Научные труды Донецкого национального технического университета. Сер.: Экономическая. — 2012. — № 1. — С. 166–170.
19. Самосватов В.В. Институционализация налоговых отношений как фактор экономической безопасности государства / В.В. Самосватов. — EDN STVTVL // Вестник экономики, права и социологии. — 2012. — № 2. — С. 80–81.
20. Якупов З.С. О взаимосвязи институтов права собственности и налогообложения / З.С. Якупов. — EDN SQBRJF // Вестник экономики, права и социологии. — 2014. — № 3. — С. 110–116.
21. Шемьякина М.С. Институциональный подход к исследованию понятия «налоговый потенциал» / М.С. Шемьякина. — DOI 10.25686/2306-2800.2019.3.82. — EDN XCMZBY // Вестник Поволжского государственного технологического университета. Сер.: Экономика и управление. — 2019. — № 3. — С. 82–90.
22. Климентова Э.А. Институциональные ловушки: проблемы и пути выхода в современных условиях / Э.А. Климентова, А.Ю. Муранова. — EDN GLCZWQ // Наука и Образование. — 2020. — Т. 3, № 2.
23. Будович Ю.И. Развитие исследований из области теории институциональных ловушек и классификация ловушек / Ю.И. Будович, М.С. Будович. — EDN RRQSCS // Вестник Финансового университета. — 2013. — № 5. — С. 17–25.
24. Полтерович В.М. Стратегии институциональных реформ. Китай и Россия / В.М. Полтерович. — EDN HTUVMR // Экономика и математические методы. — 2006. — Т. 42, № 2. — С. 1–17.
25. Королева Л.П. Налоговая компенсация убытков как институциональная ловушка неиндустриального развития экономики / Л.П. Королева. — EDN WMDKLL // Инновационное развитие экономики. — 2016. — № 3-1. — С. 83–89.
26. Уклонение от уплаты налогов. Проблемы и решения / под ред. И.А. Майбурова, А.П. Киреевко, Ю.Б. Иванова. — Москва : Юнити-Дана, 2013. — 383 с. — EDN RRDCGJ.
27. Коммонс Дж. Институциональная экономика / Дж. Коммонс. — EDN PUJGAJ // Terra economicus. — 2012. — Т. 10, № 3. — С. 69–76.
28. Кузьминов Я.И. Курс институциональной экономики: институты, сети, трансакционные издержки, контракты / Я.И. Кузьминов, К.А. Бендукидзе, М.М. Юдкевич. — Москва : Изд. дом ГУ ВШЭ, 2006. — 442 с.
29. Commons J.R. Institutional Economics: Its Place in Political Economy / J.R. Commons. — Madison : Univ. of Wisconsin Press, 1959. — 922 p.

REFERENCES

1. Maiburov I.A., Ivanov Yu.B. (eds.). *Encyclopedia of the theoretical foundations of taxation*. Moscow, Yuniti-Dana Publ., 2016. 503 p.
2. Smit A. *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. Electric Book Company, 1776. 1281 p. (Russ. ed.: Smit A. *Issledovanie o prirode i prichinakh bogatstva narodov*. Moscow, Eksmo Publ., 2007. 960 p.).
3. Aguzarov L.A., Aguzarova F.S., Burnatseva O.O. Tax Avoidance. *Teoreticheskaya ekonomika = Theoretical Economy*, 2019, no. 2, pp. 103–107. (In Russian). EDN: INMGCV.

4. Gur'yanova V.V., Mukhamadiyarova V.A. About the Reasons and Conditions of Tax Evasion. *Pravo i obshchestvo = Society and Law*, 2022, no. 4, pp. 19–22. (In Russian). EDN: FVQHLE.
5. Yagumova Z.N., Malkandueva D.T. Tax Culture and Reasons for Avoiding Payment Taxes. *Vektor ekonomiki = Economy Vector*, 2020, no. 5, pp. 39–46. (In Russian). EDN: SRHTNS.
6. Aripov M.G. Tax mechanisms to reduce the level of shadow economy and stimulate investment activity. *Finansy i kredit = Finance and Credit*, 2012, no. 42, pp. 35–41. (In Russian). EDN: PFICMR.
7. Malkina M.Yu., Balakin R.V. Modelling the relationship between the level of tax burden and income tax revenue for the regions of the Russian Federation. *Finansy i kredit = Finance and Credit*, 2013, no. 35, pp. 21–29. (In Russian). EDN: RBKYYN.
8. Milovanova M.M. General Characteristics of the Causes of Tax Crimes. *Pravovoi al'manakh = Legislative*, 2021, no. 6, pp. 45–49. (In Russian). EDN: DYADCV.
9. Kireenko A.P. The difference and interrelationship between the shadow economy and tax evasion. *Nalogi i finansovoe pravo = Tax and Financial Law*, 2012, no. 9, pp. 164–171. (In Russian). EDN: PMKEYT.
10. Vereshchagin S.G. State policy to combat the shadow economy, tax evasion and counter legalization of «dirty money». *Biznes v zakone = Business in Law*, 2006, no. 3-4, pp. 38–55. (In Russian). EDN: JWQGER.
11. Kurochkin D.A. Issues of Improving the Effectiveness of Enforcing the Brics Countries' Legislation Against Tax Evasion. *Vserossiiskii kriminologicheskii zhurnal = Russian Journal of Criminology*, 2019, vol. 13, no. 4, pp. 671–679. (In Russian). EDN: TRNNJN. DOI: 10.17150/2500-4255.2019.13(4).671-679.
12. Problems of Detection and Investigation of Tax Crimes in the Timber Industry of the Irkutsk Region. *Baikal Research Journal*, 2021, vol. 12, no. 4. (In Russian). DOI: 10.17150/2411-6262.2021.12(4).28.
13. Inshakova A.O., Goncharova M.V., Makarenko T.D., Goncharov A.I. Conversion of Cashless Money into Banknotes as a Type of Economic Crime. *Vserossiiskii kriminologicheskii zhurnal = Russian Journal of Criminology*, 2019, vol. 13, no. 4, pp. 595–603. (In Russian). EDN: YPLODN. DOI: 10.17150/2500-4255.2019.13(4).595-603.
14. Romanovskaya Yu.A. Problems of Interregional Migration of Taxpayers and Tax Evasion. *Baikal Research Journal*, 2015, vol. 6, no. 4. (In Russian). DOI: 10.17150/2411-6262.2015.6(4).4.
15. Vazarkhanov I.S. Concept of the category «tax institutes»: theoretical aspect. *Vestnik Rostovskogo gosudarstvennogo ekonomicheskogo universiteta = Vestnik of Rostov State University*, 2011, no. 2, pp. 120–127. (In Russian). EDN: OWUUKN.
16. Tsepilova E.S., Gorbinskaya V.I. Institutional Approach to the Government Fiscal Policy. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2017, vol. 10, no. 2, pp. 134–141. (In Russian). EDN: YSPDQN.
17. Vishnevskii V.P., Goncharenko L.I., Gurnak A.V. Evolution of Tax Institutes and Transition Towards Economic Growth. *Terra Economicus*, 2016, vol. 14, no. 4, pp. 14–30. (In Russian). EDN: XMAXKB. DOI: 10.18522/2073-6606-2016-14-4-14-30.
18. Giberskul M.S. Institutional aspects of minimization of shadow economy through taxation system on the example of the Pridnestrovian Moldavian Republic. *Nauchnye trudy Donetskogo natsional'nogo tekhnicheskogo universiteta. Seriya: Ekonomicheskaya = Scientific works of Donetsk National Technical University. Series: Economic*, 2012, no. 1, pp. 166–170. (In Russian). EDN: RRVUKJ.
19. Samosatov V.V. Motives of Investments to Innovative Human Assets of Students in Kazan. *Vestnik ekonomiki, prava i sotsiologii = The Review of Economy, the Law and Sociology*, 2012, no. 2, pp. 80–81. (In Russian). EDN: STVTVL.
20. Yakupov Z.S. Interconnection of the Institutions of Property Rights and Taxation. *Vestnik ekonomiki, prava i sotsiologii = The Review of Economy, the Law and Sociology*, 2014, no. 3, pp. 110–116. (In Russian). EDN: SQBPJF.
21. Shemyakina M.S. An Institutional Approach to Study the «Tax Capacity» Category. *Vestnik Povolzhskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Ekonomika i upravlenie = Bulletin of Volga State University. Series: Economy and Management*, 2019, no. 3, pp. 82–90. (In Russian). EDN: XCMZBY. DOI: 10.25686/2306-2800.2019.3.82.
22. Klimentova E.A. Institutional Traps: Problems and Ways Out in Modern Conditions. *Nauka i obrazovanie = Science and Education*, 2020, vol. 3, no. 2. (In Russian). EDN: GLCZWO.
23. Budovich Yu.I., Budovich M.S. Further Investigations into the Institutional Trap Theory. Classification of Traps. *Vestnik Finansovogo universiteta = Bulletin of The Financial University*, 2013, no. 5, pp. 17–25. (In Russian). EDN: RRQST.
24. Polterovich V.M. Strategies for institutional reform. China and Russia. *Ekonomika i matematicheskie metody = Economics and Mathematical Methods*, 2006, vol. 42, no. 2, pp. 1–17. (In Russian). EDN: HTUVMP.
25. Koroleva L.P. Tax compensation for losses as an institutional trap for the neo-industrial development of economies. *Innovatsionnoe razvitiye ekonomiki = Innovative Development of Economy Journal*, 2016, no. 3-1, pp. 83–89. (In Russian). EDN: WMDKLL.
26. Maiburov I.A., Kireenko A.P., Ivanov Yu.B. (eds.). *Tax evasion. Problems and solutions*. Moscow, Yuniti-Dana Publ., 2013. 383 p. EDN: RRDCGJ.
27. Kommons Dzh. Institutional Economics. *Terra economicus*, 2012, vol. 10, no. 3, pp. 69–76. (In Russian). EDN: PUJGAJ.
28. Kuz'minov Ya.I., Bendukidze K.A., Yudkevich M.M. *Course of institutional economics: institutions, networks, transaction costs, contracts*. Moscow, HSE Publishing House Publ., 2006. 442 p.
29. Commons J.R. *Institutional Economics: Its Place in Political Economy*. Madison, University of Wisconsin Press, 1959. 922 p.

Информация об авторе

Федотов Дмитрий Юрьевич — доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры международных отношений и таможенного дела, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Российская Федерация, e-mail: fdy@inbox.ru,  <https://orcid.org/0000-0001-9908-802X>, SPIN-код: 1199-7819, AuthorID РИНЦ: 129009.

Для цитирования

Федотов Д.Ю. Уклонение от уплаты налогов как институциональная ловушка / Д.Ю. Федотов. — DOI 10.17150/2500-2759.2023.33(2).220-233. — EDN GQOLUC // Известия Байкальского государственного университета. — 2023. — Т. 33, № 2. — С. 220–233.

Author

Dmitry Yu. Fedotov — D.Sc. in Economics, Associate Professor, Professor of the Department of International Relations and Customs Affairs, Baikal State University, Irkutsk, the Russian Federation, e-mail: fdy@inbox.ru,  <https://orcid.org/0000-0001-9908-802X>, SPIN-Code: 1199-7819, AuthorID RSCI: 129009.

For Citation

Fedotov D.Yu. Tax Evasion as an Institutional Trap. *Izvestiya Baikal'skogo gosudarstvennogo universiteta = Bulletin of Baikal State University*, 2023, vol. 33, no. 2, pp. 220–233. (In Russian). EDN: GQOLUC. DOI: 10.17150/2500-2759.2023.33(2).220-233.