

УДК 336.271:342.743:336.225.678
DOI: 10.34020/1993-4386-2025-2-29-44

АНАЛИЗ ПРИЧИН И ПОСЛЕДСТВИЙ УКЛОНЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ ЮРИДИЧЕСКИМИ ЛИЦАМИ: ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА

С. И. Чужмарова

Сыктывкарский государственный университет имени Питирима Сорокина,
Сыктывкар, Российская Федерация

А. И. Чужмаров

Коми республиканская академия государственной службы и управления,
Сыктывкар, Российская Федерация

Цель работы: теоретический анализ причин и последствий уклонения от уплаты налогов юридическими лицами и их систематизация, учет которых позволит предотвратить негативное влияние на экономику и все сферы жизнедеятельности. Выдвинута гипотеза, что уклонение от уплаты налогов юридическими лицами влияет не только на бизнес (снижая налоговые платежи) и на бюджет (сокращая налоговые доходы), но и на все сферы жизнедеятельности и устойчивое развитие страны и регионов. Исследованием охвачены теоретические представления о сущности, причинах и последствиях уклонения от уплаты налогов в классической экономической теории, институциональной теории оппортунизма (в традиционном понимании) и индуцированного оппортунизма, теории экономики благосостояния (с позиций выполнения утилитаристской функции и роулсианской функции общественного благосостояния), теории эволюционного налогообложения, неоклассической теории (с использованием моделей общего и частичного равновесия), теории марксизма. Представлена группировка причин уклонения от уплаты налогов юридическими лицами. В подгруппу объективных причин включены: ухудшение финансового положения организации; низкий уровень доходов работников организаций и населения как потребителей предлагаемых бизнесом товаров и услуг; разные системы налогообложения с отличающейся налоговой нагрузкой; лоббирование интересов определенных групп налогоплательщиков – юридических лиц; воздействие теневого сектора на деятельности юридических лиц. К субъективным причинам отнесены: причины идеологического характера (моральные, политические, экономические, технические) и материального характера (корыстная мотивация бизнеса, преследование корыстных целей собственников и менеджеров юридического лица, удовлетворение их личных потребностей). В группировке способов уклонения от уплаты налогов юридическими лицами отражены блоки: манипулирование элементами налога, использование отраслевых особенностей и разных по уровню сложности схем, переложение налоговых обязательств на недобросовестных посредников. Установлены негативные последствия схем уклонения от налогов юридических лиц. Обоснована целесообразность внедрения новых методов и инструментов противодействия уклонению от уплаты налогов юридическими лицами.

Ключевые слова: налог, уклонение от уплаты налогов, причина, последствия, юридическое лицо, теория, теневая экономика.

1. Введение

Уклонение от уплаты налогов юридическими лицами (УУНЮЛ) как способ ухода от налогов – проблема, влияющая на доходы бюджета, окончательное распределение налоговой нагрузки [1, с. 30], недофинансирование социально-экономических, экологических и инфраструктурных проектов, а также на обеспечение экономической безопасности страны¹; оно может рассматриваться источни-

ком финансирования теневой экономики и коррупции [2, с. 273-374], оказывающих негативное влияние на все сферы деятельности. Ответственность за указанную экономию на налогах должна следовать неотвратимо.

Уклонение от уплаты налогов – это сложное явление, зависящее от многих факторов, оно формируется под влиянием непопулярных политических решений, отражаемых на налоговой нагрузке и поведении налогоплательщиков. Нега-

¹ См. Указ Президента РФ от 13 мая 2017 г. № 208 «О Стратегии экономической безопасности Российской Федерации на период до 2030 года», п. 16.

тивные проявления его (уклонения) последствий различны, отражаются на жизнедеятельности человека, устойчивом развитии страны и регионов [3]. Это явление характерно для разных стран, масштабы его проявления различны и зависят от реализуемых налоговой политики и налогового администрирования [4].

Цель работы: теоретический анализ причин и последствий УУНЮЛ и их систематизация, учет которых позволит предотвратить негативное влияние на экономику и все сферы жизнедеятельности.

Гипотеза: уклонение от уплаты налогов юридическими лицами влияет не только на бизнес (снижая налоговые платежи) и на бюджет (сокращая налоговые доходы), но и на все сферы жизнедеятельности и обеспечение устойчивого развития страны и регионов.

Методы настоящего исследования включают анализ фундаментальных научных трудов представителей классической экономической теории, институциональной теории, теории экономики благосостояния, неоклассической теории, теории марксизма; поиск и анализ научных публикаций отечественных и зарубежных ученых, рассматривающих проблемы уклонения от налогов; обобщение теоретических представлений о причинах и последствиях УУНЮЛ, их группировка по определенным признакам, группировка способов УУНЮЛ; анализ статистической налоговой отчетности, представленной на официальном сайте ФНС России, выборка и группировка показателей, отражающих результативность воздействия налоговых органов по выявлению причин и последствий уклонения от налогов, их динамический и статический анализ.

Новизна исследования: на основе проведенного теоретического анализ предложена группировка причин УУНЮЛ с выделением объективных (идеологического характера и материального характера), отличающаяся предложенными критерияльными признаками уклонения от уплаты налогов юридическими лицами – организациями, а также уклонения от уплаты налогов должностными лицами и собственниками юридического лица, принимающими бизнес-решения, отражающиеся на налоговых окладах. Анализ практики УУНЮЛ стал основой предложенной группировки способов УУНЮЛ, методов борьбы с указанным негативным для общества явлением и основных инструментов противодействия УУНЮЛ.

2. Литературный обзор

Различия в национальных подходах к налогообложению могут повлиять на соблюдение налогового законодательства и поведение налогоплательщиков, отражаться на декларируемых доходах, в том числе самозанятых, у которых гораздо больше возможностей для уклонения от уплаты налогов, чем у наемных работников организаций. Правильное налоговое бремя (надлежащий нало-

говый сбор) составляет примерно треть дохода; если же оно достигает 50-60 %, – это слишком много, в таком случае уклонение от уплаты налогов оправдано [5].

Распространение важной информации о налоговой недобросовестности (уклонение от уплаты налогов или сокрытие доходов) влияет на поведение налогоплательщиков. Неэтичное поведение и мошенничество в предпринимательской деятельности зависит от дохода уклоняющихся от уплаты налогов. Нечестность среди людей с высоким доходом повышается, уклонение от уплаты налогов среди людей с низким доходом ослабляется. Распространение информации об уклонении от уплаты налогов негативно влияет на социальное доверие и отношение к богатству и накоплению богатства, демонстрируя пагубное воздействие неэтичной налоговой практики на социальные и экономические отношения [6]. Уклонение от уплаты налогов отражается на благосостоянии. Налогоплательщики с низкими доходами всегда оказываются в худшем положении, чем с высокими доходами. Частные издержки, связанные с сокрытием доходов, положительно коррелируют с производительностью [7].

Качество институциональной среды и национальная культура влияют на уклонение от уплаты налогов. При анализе сведений стран Европейского союза (ЕС) (период 2004-2018 гг.) обнаружено, что страны с высоким уровнем дистанции власти, избегания неопределённости, коллективизма и сдержанности характеризуются более высоким уровнем уклонения от уплаты налогов. Политикам следует стремиться к повышению качества национальных институтов, чтобы уменьшить нежелательное влияние культуры на уровень уклонения от уплаты налогов [8].

Экологическое регулирование, не способствующее получению регулятором полной информации, отражается на уклонении от уплаты налога, которое определяется как разница между реальными и заявленными выбросами за загрязнение окружающей среды. Его можно предотвратить с помощью штрафа за мошенничество [9]. Уклонения от уплаты экологических налогов рассматриваются как «экологические гавани» в коррумпированной политической системе. Взятки чиновникам, связанным с уклонением от уплаты экологических налогов, и торговая экологическая политика влияют на загрязнение окружающей среды, экономический рост и производительность

Исследователи из КНР Чэнь Минцзюнь и Чжоу Цзянь-я, анализирующие вопросы комплексного воздействия гипотезы Портера о регулировании налогов на охрану окружающей среды, в одной из своих работ [10] особое внимание уделили реализации концепций слабой гипотезы Портера и сильной гипотезы Портера и сделали следующие выводы. «Согласно экологическим нормам, если организация внедряет инновации в области «зелёных» технологий, но преимущества инноваций

в области «зелёных» технологий не могут компенсировать затраты на борьбу с выбросами загрязняющих веществ, организация не получает чистой прибыли, что является слабой гипотезой Портера. Согласно экологическим нормам, если организация внедряет инновации в области «зелёных» технологий, но преимущества инноваций в области «зелёных» технологий могут компенсировать затраты на борьбу с выбросами загрязняющих веществ, организация получает чистую прибыль, что является сильной гипотезой Портера. Конечная цель экологического регулирования – создание сильного эффекта гипотезы Портера. Оптимизация экологического регулирования – это процесс перехода от слабого эффекта гипотезы Портера к сильному эффекту гипотезы Портера. ... Слабое (сильное) влияние гипотезы Портера является результатом сочетания различных степеней влияния затрат на соблюдение требований и влияния компенсации за инновации», что предопределяет необходимость совершенствования механизма регулирования налогов в области охраны окружающей среды [10].

Сложность налогового законодательства (налоговых правил и процессов подачи документов) служит оправданием уклонения от уплаты налогов. Случайная информация, обсуждения между отдельными налогоплательщиками проблем декларирования, отражаются на формировании мнения о том, что неопределенность (неуверенность в правильности налоговых расчетов) делает уклонение от уплаты налогов более приемлемым среди широкой общественности [11]. Акцентируется внимание на отдельных проблемах уклонения от уплаты налогов в контексте экономики преступной деятельности, принятия решения отдельными налогоплательщиками о том, следует ли и в какой степени уклоняться от уплаты налогов путем умышленного занижения данных отчетности [12].

Доходы от предпринимательской деятельности систематически занижаются, на них приходится значительная доля налогового разрыва (например, в США). Последствия предпринимательского выбора и решения об уклонении от уплаты налогов должны учитываться налоговой реформой для снижения негативного их влияния в предпринимательском секторе, а также для увеличения накопления капитала и объемов производства [13]. В модели частичного равновесия уклонение от уплаты налогов моделируется как дискретная переменная, то есть как выбор между участием в теневой экономике и отказом от этого. Проблема уклонения от уплаты налогов возникает в экономике, в которой каждый налогоплательщик считает, что результаты деятельности государственного сектора не зависят от его действий, и налогоплательщик может быть проверен государственным органом и оштрафован в случае признания виновным. Диапазон уклонения от уплаты налогов варьируется от нуля до суммы причитающихся налогов [14].

Существует взаимосвязь между уклонением от уплаты налогов и финансовым развитием. Исследователи, проводившие анализ по 156 странам (период исследования – 2000-2017 гг.), утверждают, что доступность и эффективность как в сфере финансовых услуг, так и в сфере финансовых рынков способствуют снижению уровня уклонения от уплаты налогов. В странах ОЭСР роль финансовых услуг в борьбе с уклонением от уплаты налогов возрастает [15]. Исследование влияния правила недостаточной капитализации на уклонение от уплаты налогов в Индонезии показало, что оно могло снизить количество указанных случаев. Однако, для производственных организаций необходимы другие способы борьбы с уклонением от уплаты налогов, например, трансфертное ценообразование или поиск налоговых соглашений [16].

Количество ресурсов, которые следует тратить на предотвращение уклонения от уплаты налогов, должно быть оптимальным. Уклонение от уплаты налогов ослабляет стимулы правительства манипулировать предельными ставками налогов. Утверждается, что предельные ставки налога на прибыль, скорее всего, будут выше, когда правительство попытается предотвратить уклонение от уплаты налогов [17].

3. Результаты исследования

Сущность уклонения от уплаты налогов можно рассматривать в контексте экономических, юридических и психологических представлений. В экономическом понимании, уклонение от налогов характеризуется возможностью получения экономической выгоды за счет их снижения. В юридическом контексте, уклоняющийся от налогов осуществляет противоправные действия, нарушает нормы законодательства, что впоследствии обуславливает привлечение его (уклоняющегося) к ответственности, с учетом соблюдения процессуальных норм. В психологическом понимании, уклонение от налогов осуществляется на основе решения уклоняющегося, принимаемого им из корыстных или вредных побуждений, самостоятельно, обдуманно или по неосторожности. Указанные составляющие лежат в основе понимания сущности уклонения от уплаты налогов.

По мнению авторов настоящей статьи, уклонение от уплаты налогов юридическими лицами представляет собой нечто иное, как совокупность организационно-экономических, финансовых, противоправных действий, осуществляемых умышленно с нарушением законодательства и имеющих целью извлечение налоговой выгоды от снижения налогов.

Противоправные действия УУНЮЛ в совокупности с избежанием налогов с применением норм законодательства (как второй способ ухода от налогов) – явление не новое и (несмотря на его какие-либо оправдания) существующее во многих странах, что подтверждается результатами исследований ряда научных школ.

3.1. Научные представления о сущности уклонения от уплаты налогов юридическими лицами

Уклонение от уплаты налогов юридическими лицами (УУНЮЛ) в контексте **классической экономической теории** рассматривается как имманентное свойство поведения собственников организации (менеджеров), причины которого связаны с рациональным выбором получения лучшего финансового результата с меньшими затратами (включая уплату налогов), а также желанием максимизировать их (собственников и менеджеров) личную выгоду. Понимание причин УУНЮЛ, сравниваемое с поведением «безбилетного пассажира», не желающего платить, но стремящегося к получению услуги, может служить обоснованием необходимости принуждения их (уклоняющихся от налогов) к финансированию общественных благ [2].

Адам Смит (1776 г.) в качестве «обстоятельства» (причины) «большого искушения для контрабанды» как преступления (нелегального и не учтенного для налогообложения ввоза товаров и торговли) выделил «неразумный налог». «Кара» (наказание) за «контрабанду» (налоговое преступление) должна усиливаться. Закон, установивший высокий налог (не соответствующий принципу справедливости), создает «искушение» уклонения от него, а затем наказывает уклонившихся от налога, поддавшихся «искушению» и совершивших «контрабанду». Закон усиливает «кару» с учетом обстоятельств (причин) искушения для осуществления контрабанды, которая, по мнению А. Смита, должна быть смягчена [18].

В контексте **институциональной теории оппортунизма** [19, с. 43] (в традиционном понимании), мотивом УУНЮЛ служит ориентация только на личный интерес принимающих решения (связанных с налогообложением) собственников и менеджеров, – максимизация личной выгоды за счет снижения налогов. Отличие оппортунистического типа поведения юридических лиц – нарушение моральных норм ведения бизнеса (включая обман контрагентов при осуществлении сделок купли-продажи для получения дохода и прибыли), отражаемых на налоговых обязательствах добросовестных налогоплательщиков при сделках с недобросовестными. Поскольку налогоплательщики, не проявившие должную осмотрительность при выборе контрагента, не могут применить налоговый вычет (по НДС), постольку их налоговые обязательства увеличиваются.

Индукцированный оппортунизм рассматривается как реакция юридических лиц (собственников и менеджеров, принимающих бизнес-решения) на проводимую государственную налоговую политику, отражаемую на обострении противоречий

интересов государства и налогоплательщиков. Причиной служат фискальные решения в области преференциального налогообложения юридических лиц. Так, одним из условий применения преференциального налогового режима (упрощенной системы налогообложения) является предельный уровень дохода (индексируемый ежегодно), превышение которого отражается на потере права его использования и резком увеличении налоговой нагрузки. В контексте индуцированного оппортунизма, манипулирование величиной дохода (как реакция для сохранения формального права преференциального налогообложения) является одной из причин УУНЮЛ.

В рамках институционального подхода, уклонение от уплаты налогов юридическими лицами рассматривается через призму эквивалентности (соответствия) между величиной налогов и полученных указанными лицами государственных или муниципальных благ (с учетом развитости транспортной инфраструктуры, доступности мобильной связи и ресурсов на территории ведения бизнеса). Отсутствие эквивалентности (указанного несоответствия) – одна из причин УУНЮЛ.

В контексте **теории экономики благосостояния** УУНЮЛ рассматривается как негативное явление; последствием его является предоставление общественного блага, уровень которого – ниже оптимального. Рассматривая УУНЮЛ с позиций выполнения *утилитаристской функции* общественного благосостояния, получение выгод за счет УУНЮЛ («полезности» для плательщика) необходимо сравнить с уменьшением величины получаемых общественных благ (полезности для граждан, в том числе работников и менеджеров организации), а также с уменьшением величины бюджетных кредитов и бюджетного субсидирования (полезности организациям, в том числе при выполнении ими социальных проектов). При УУНЮЛ общая полезность (и общественное благосостояние) может расти [1] (с учетом уменьшения размера субсидирования). Если выгоды для бюджета от уклонения от налогов выше потерь, правительство может их допустить [20]. Последствием УУНЮЛ при рассмотрении *роулсианской функции* общественного благосостояния будет его уменьшение. Поскольку убыточные организации не платят налоги с прибыли, а величина других налогов (НДФЛ, налог на имущество организаций, транспортный налог), как правило, незначительна из-за низкой налоговой базы, уклоняются от налогов они в меньшей степени. В большей степени сокращается возможность получения бюджетного финансирования (кредитов или субсидий) и в меньшей степени будет потребление общественных благ работниками организации с учетом снижения социальных трансфертов.

Растущие налоги (как доход, направленный на покрытие растущих расходов) государства (ассоциируемого с «чудовищем Левиафаном»²) рассматриваются как потери налогоплательщиков, которые лишены возможности влиять на политические решения [3]. Поэтому в современных условиях возможность ограничения власти («Левиафана») может рассматриваться как причина УУНЮЛ.

В соответствии с *теорией эволюционного налогообложения* мобильность налогоплательщиков, их миграция в регионы (с постановкой на учет в налоговом органе) с более низкой налоговой нагрузкой рассматривается как снижение налогов легальное (если действия не связаны с нарушением закона) и как УУНЮЛ, что служит основанием выездной налоговой проверки. Таким образом, миграция бизнеса для снижения налоговой нагрузки и размывания налоговой базы с нарушением законодательства является одним из способов УУНЮЛ.

В *неоклассической теории* исследование причин и последствий уклонения от налогов осуществляется с использованием моделей общего и частичного равновесия.

Последствия УУНЮЛ в контексте модели общего равновесия определяются на основе теоретического анализа результативности налоговых льгот и правомерности их использования. Налоговые льготы для отдельных секторов экономики отражаются на снижении цен, увеличении спроса на производимую продукцию и доходов организации. Это приводит к росту спроса на ресурсы (материальные, трудовые) и цен на них, а также инвестиций в дальнейшем. Выгоды владельцев мобильных ресурсов от налоговых преференций (льгот) не длительны. Они зависят от эластичности спроса и предложения на ресурсы. А преимущества владельцев немобильных (менее мобильных) ресурсов (с учетом роста стоимости активов) более существенны в долгосрочной перспективе. Налоговые льготы и неправомерное их использование юридическими лицами отражается на притоке мобильных ресурсов из других секторов экономики. Перераспределение трудовых ресурсов может осуществляться независимо от эффективности их использования юридическими лицами (например, их миграция с отдаленных северных территорий в центральные).

Следует подчеркнуть, что кроме льготного налогообложения недобросовестные налогоплательщики,

минимизируя налоги и страховые взносы, часть расходов на оплату труда не учитывают при налогообложении (выплата «серой заработной платы»). Следствием является неравномерное распределение налоговой нагрузки юридических лиц – выше у одних или ниже у других в сравнении со средней налоговой нагрузкой по сектору экономики. Налоговые льготы (преференции), стимулирующие производство (внедрение новых технологий) и снижение стоимости социальных услуг, как инструмент устранения провалов рынка, и государственные меры дестимулирования неправомерного их применения могут отразиться на росте общественного благосостояния.

Последствия УУНЮЛ в условиях частичного равновесия на конкурентном рынке зависят от его (уклонения) массовости. Так, уклонение от налогов отдельной организацией не повлияет на рыночное равновесие (в целом, на продавцах и покупателях, за исключением тех, кто намерен получить налоговый вычет по НДС). Потери несет добросовестный налогоплательщик, а выгоды – уклоняющийся. Поскольку потери зависят и от эластичности спроса и предложения производимой продукции, постольку расходы производителей, не уклоняющихся от налогов, могут оказаться выше предельных издержек в секторе экономики, что отразится на снижении рентабельности и прибыли (а при худшем варианте, – приведет к банкротству). А производители, с низким уровнем эффективности, уклоняющиеся от налогов, могут (за счет экономии на налогах) повысить уровень конкурентоспособности. Эта ситуация противоречит сущности экономической эффективности и не способствует устойчивому развитию организаций.

При массовом УУНЮЛ последствия негативны – нарушается рыночное равновесие. Выгоды от УУНЮЛ извлекают производители (оплачивающие расходы на снижение налогов) и покупатели (контрагенты). Спрос покупателей и предложения производителей отражаются на распределении выгод между ними.

В условиях неэластичных (или частично эластичных) спроса и предложения на конкурентном рынке получателем выгоды от УУНЮЛ условно являются продавец при уклонении от косвенных налогов и производитель при уклонении от прямых налогов, отражаемых на расходах и на финансовом результате.

² Томас Гоббс, английский философ и политолог, написал в середине XVII в. работу под названием «Левиафан или Материя, форма и власть государства церковного и гражданского», где «сравнил государство с ветхозаветным морским чудовищем Левиафаном, которому люди приносили жертвы, чтобы оно защищало их как общество. Жертвуя государству часть своих прав и свобод, граждане, тем самым, получают коллективную безопасность и гарантию соблюдения прочих прав и свобод. В силу такого взгляда на государственность, этот труд Гоббса, как пагубный, был запрещен как в самой Англии вскоре после публикации указанной работы, так и в России, в которую книга попала в виде перевода лишь во второй половине XIX в.». / Из публикации блогера spebe от 18 июня 2020 г. «Новый Левиафан. Два главнейших принципа функционирования спекулятивных рынков». URL: <https://smart-lab.ru/blog/628643.php> (дата обращения: 25.04.2025). |

При абсолютно неэластичном спросе выгоду от уклонения прямого и косвенного налога – при снижении цены товара – получает покупатель (контрагент, физическое лицо), а при абсолютно неэластичном предложении (когда цена товара не изменяется) налоговую выгоду извлекает продавец. При частично эластичном спросе и предложении – при частичном снижении цены товара (на часть уменьшенного налога) – налоговую выгоду получает продавец (и реализующий товар производитель) и покупатель (контрагент, физическое лицо).

В условиях монопольного рынка при снижении цены товара примерно на половину уменьшенного налога равную налоговую выгоду (от УУНЮЛ) извлекают продавец и покупатель, что отразится на росте объема производства.

На рисунке 1 проиллюстрированы правила распределения выгоды от УУНЮЛ в условиях конкурентного рынка и в условиях монопольного рынка.

В контексте **теории марксизма** отказ от уплаты налогов (как прямых, так и косвенных) предоставляет наилучшую возможность «стяжать себе заслуги перед революцией», и тем самым сеять недоверие к власти вследствие низкого уровня социального обеспечения, чего и добивались «враги революции» [4].

Причину уклонения от налогов с доходов указывал еще в самом начале XX в. О. Мюллер [20]. Поскольку для многих субъектов налогообложения нежелание платить налоги непредосудительно, постольку при самооценке их дохода (декларировании) возникает соблазн злоупотребления доверием, которое им оказано [20].

3.2. Причины уклонения от уплаты налогов юридическими лицам

Причины УУНЮЛ условно подразделяются на объективные и субъективные (рис. 2).

К основным объективным причинам УУНЮЛ, не зависящим от личного отношения (собственников, менеджеров) к налоговой системе и возникающим при негативных изменениях экономической ситуации относятся, по мнению авторов настоящей статьи, следующие причины.

1. *Ухудшение финансового положения* налогоплательщиков – работодателей, работников организации и населения как потребителя товаров, работ и услуг, предлагаемых бизнесом.

2. *Несоблюдение в полной мере принципа справедливости* при построении налоговой системы вследствие повышения налоговой нагрузки, а также при возникновении (наличии) противоречий норм налогового и других отраслей права.



Рис. 1. Правила распределения выгоды от уклонения от уплаты налогов юридическими лицами в условиях конкурентного рынка и в условиях монопольного рынка

Объективные причины:

- 1) ухудшение финансового положения налогоплательщиков (работодателей);
- 2) несоблюдение в полной мере принципа справедливости ;
- 3) лоббирование интересов как проявление коррупции;
- 4) воздействие теневого сектора.

Субъективные причины:

- 1) Субъективные причины УУНЮЛ идеологического характера: моральные, политические, экономические, технические.
- 2) Субъективные причины УУНЮЛ материального характера:
 - корыстная мотивация бизнеса,
 - преследование корыстных целей собственников и менеджеров юридического лица, удовлетворение их личных потребностей.

Рис. 2. Причины уклонения от уплаты налогов юридическими лицами

Определяющим мотивом УУНЮЛ служит стремление увеличить доходы организации в условиях возрастающей налоговой нагрузки (при кризисных явлениях) и не стремление (по мнению собственников и менеджеров, действия по уходу от принудительной обязанности платить налоги осуществляются в правовом поле) «делиться» с государством собственными финансовыми ресурсами. Поскольку УУНЮЛ рассматривается ими как способ снижения издержек в стремлении к максимизации чистого дохода, как главной цели бизнеса.

3. *Лоббирование интересов* определенных групп налогоплательщиков – юридических лиц (финансовая возможность давления на сотрудников налоговых органов при налоговых проверках и принятии решений по ним) как проявление коррупции.

4. *Воздействие теневого сектора* на конкурентоспособность юридических лиц (добросовестных плательщиков налогов), на неравные условия их деятельности, снижение эффективности налоговых механизмов роста производительности труда, инвестиций, развитие отдаленных регионов (что подталкивает к применению в легальном бизнесе элементов нелегального для обеспечения необходимого уровня конкурентоспособности).

Субъективные причины УУНЮЛ отличаются идеологическим характером, зависят от воли и желания собственников и менеджеров юридического лица во взаимосвязи с их личной мотивацией. Она (мотивация) формируется под влиянием доверия к органам государственной власти. Если уплата налога юридическим лицом основана на стремлении участия в общественной жизни, то УУНЮЛ и неучастие в ней (понимая, что налоги обеспечивают финансирование общественных благ), а также неучастие в инициативном бюджет-

ровании, финансировании социальных проектов, отказ от помощи социальной сфере прямо зависит от наличия и уровня государственных гарантий, их положительных результатов.

Субъективные причины УУНЮЛ идеологического характера:

1) моральные:

– низкий уровень налоговой культуры собственников и менеджеров юридического лица, проявляющийся в игнорировании ими назначения налогов и роли налоговых органов; отсутствие знаний основ налогового законодательства, умений и навыков исполнения налоговых обязательств с учетом универсальных компетенций; непонимание порядка формирования налоговых доходов и расходов бюджета (финансирование обороны, национальных проектов, социальной сферы), необходимости исполнения конституционной обязанности уплаты налогов, участия в судьбе страны;

– отсутствие моральных налоговых стимулов – ответственности за уклонение от уплаты налогов (в настоящее время предусмотрены налоговые санкции, административная и уголовная ответственность (за уклонение от уплаты налогов в крупных (особо крупных) размерах);

2) *политические:* негативное отношение к бюджетно-налоговой политике (к результатам воздействия налоговых механизмов на социально-экономическое развитие, высокому уровню налоговой нагрузки);

3) *экономические:* нестабильное финансовое положение организаций, влияющее на уровень оплаты труда работников (как основы налогообложения) и снижение уровня жизни; стремление увеличить доходы юридического лица (в условиях кризиса и возрастающей налоговой нагрузки в секторе экономики); осуществление выбора между сохранением безубыточного уровня при выполне-

нии всех налоговых обязательств и уклонением от налогов (экономия на налогах) для продолжения деятельности; неэффективность налоговых стимулов для осуществления инвестиций;

4) *технические*: перманентное изменение налогового законодательства, наличие «лазеек».

Субъективные причины УУНЮЛ материального характера.

1. *Корыстная мотивация бизнеса*: она исходит из двойственного проявления человеческой природы (эгоизм – личная корысть или альтруизм – служение на общее благо) – приспособиться к жизни (экономическая деятельность) любыми средствами (в том числе неправомерными) для получения экономической выгоды, власти (ее использования в целях собственной выгоды) – как основная мотивация эгоистического бизнеса. Не всегда УУНЮЛ имеет личную мотивацию собственников и менеджеров (средства экономии на налогах могут направляться на развитие, финансовое решение проблем (взятки), выплату официально не учтенной части заработной платы).

2. *Преследование корыстных целей собственников и менеджеров юридического лица, удовлетворение их личных потребностей*. Корыстный мотив УУНЮЛ – это осознанное их (собственников и менеджеров) побуждение к нарушению налогового законодательства и игнорированию мнения (интересов) работников организации; он обуславливает выбор противоправного варианта их поведения для извлечения материальной выгоды, незаконного обогащения. УУНЮЛ выступает как самоцель и способ реализации побуждения, т.е. если есть корыстный мотив, то обязательно присутствует корыстная цель. Отказ от корыстной мотивации бизнеса обуславливает необходимость качественного изменения природы человека (собственников и менеджеров юридического лица), его сознания; создание социальных условий, которые бы ориентировали на: переориентацию хищнического, потребительского отношения к жизни на творческо-преобразовательную и формирование системы ценностей, которые обеспечивали бы в их сознании приват общественных, духовных, созидательных ценностей над эгоистическими.

3.3. Группировка способов уклонения от уплаты налогов юридическими лицам

Распространенными способами избежания налогов³ являются: перемещение деятельности

(с регистрацией в налоговом органе) и капитала в регионы с относительно низкой налоговой нагрузкой; выбор организационно-правовой формы ведения деятельности; выбор рациональной учетной политики; выбор формы договора с меньшими налоговыми последствиями; использование налоговых льгот; использование налоговых «лазеек» в законодательстве. Такие способы применяются в налоговом планировании организаций и не предполагают нарушение законодательства. А сочетание легальных способов избежания налогов юридическими лицами с нелегальными (как уклонение от уплаты налогов) приводит к определенным последствиям. При выявлении налоговых правонарушений ответственность за их совершение регламентированы Налоговым Кодексом (НК) РФ, Кодексом об административных правонарушениях (КоАП) РФ, хотя возможно привлечение и по Уголовному кодексу (УК) РФ (за существенные нарушения, которые признаются преступлениями). Понимание того, что юридические лица (плательщики разных налогов) имеют разные возможности уклонения от уплаты налогов, формированию направлений дестимулирующего воздействия на недобросовестных плательщиков, возможно, будет полезна проиллюстрированная на рисунке 3 группировка способов УУНЮЛ.

Остановимся более подробно на указанных способах УУНЮЛ.

1. *Манипулирование элементами налога*: сокрытие и замена субъекта налогообложения (фирмы-однодневки, взаимозависимые лица, участники внешнеэкономической деятельности при осуществлении лжеэкспорта, участники офшорных цепочек, деятельность без постановки на учет в налоговом органе); сокрытие объектов налогообложения (дохода, прибыли, налогооблагаемого имущества и др.), связанное с перемещением деятельности в теневую экономику; нелегальный вывоз капитала юридического лица за границу и получение при его использовании дохода и прибыли; применение другого классификационного кода при декларировании товара при его ввозе в страну; затягивание регистрации или использование для извлечения доходов без регистрации недвижимого имущества и земельных участков; искажение налоговой базы; неправомерное использование налоговых льгот и преференций (дробление бизнеса, регистрация мнимой льготной организации); неправильное исчисление налога и несвоевременная его уплата.

³ Обратимся к точке зрения ведущих экспертов известной компании КСК ГРУПП: «Избежание налогов – это допустимые и не противоречащие действующему налоговому законодательству меры, которые позволяют избежать уплаты налога целиком или уменьшить налоговое бремя организации, а также уменьшить размер налогов от конкретной финансово-хозяйственной операции. Избежание налогов нельзя путать с уклонением от уплаты налогов. При уклонении плательщик умышленно совершает действия, направленные на: уменьшение налогооблагаемой базы, не предоставление сведений о проводимых хозяйственных операциях, незаконное применение льгот и отсрочек по налогам; то есть при уклонении нарушаются нормы Налогового кодекса и законов, что влечет за собой ответственность в административном и уголовном порядке. А при избежании налогов все действия плательщика являются легитимными». URL: <https://kskgroup.ru/academy-ksk/glossary/izbezhanie-nalogov/> (дата обращения: 16.04.2025).

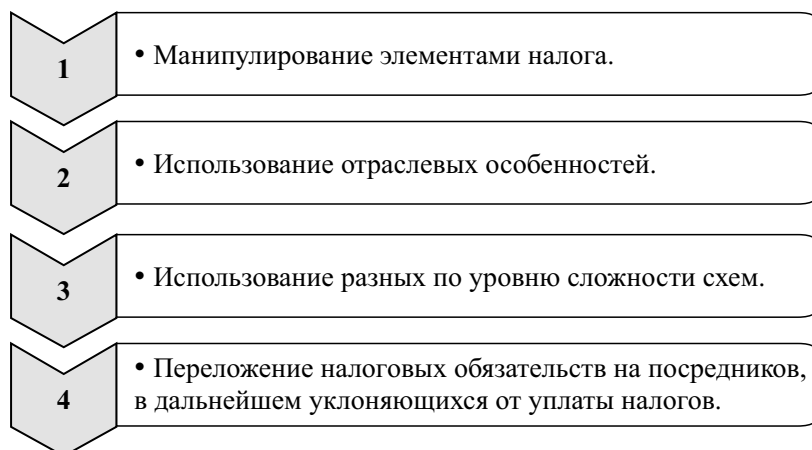


Рис. 3. Способы уклонения от уплаты налогов юридическими лицами

2. *Использование отраслевых особенностей:* лесозаготовка дорогих видов древесины с отражением в документах как более дешевой древесины низкого качества [21-22]; завышение расходов на строительство при фактическом использовании материалов более низкого качества и стоимости в сравнении с предусмотренными по смете; использование более дешевых, но внешне мало отличающихся от качественных и дорогих, химических компонентов и металла.

3. *Использование разных по уровню сложности схем:* простых схем с сокрытием доходов и оформлением мнимых затрат; сложных схем с привлечением специалистов (в сфере внешнеэкономической деятельности, ИТ, трансфертного ценообразования, аудиторов и юристов); комбинированных схем, предполагающих сочетание простых и сложных схем, манипулирование элементами налога и использование отраслевых особенностей.

4. *Переложение налоговых обязательств на посредников, в дальнейшем уклоняющихся от уплаты налогов.*

3.4. Последствия уклонения от уплаты налогов юридическими лицам

Использование схем УУНЮЛ, независимо от их сложности, приводит к негативным последствиям для:

- *бюджета (государственного (в том числе субфедерального, т.е. регионального) и муниципального)* – потери налоговых доходов;
- *экономики* – снижение ВВП и ВРП, темпов роста производства, бюджетных и коммерческих инвестиций, капитальных вложений, замедление развития инфраструктуры, рост коррупции [23];
- *социальной сферы* – снижение расходов бюджета на социальное обеспечение и проекты социального развития;

– *экологии* – снижение расходов бюджета на охрану окружающей среды, обеспечение жизнедеятельности, экологические проекты [24];

– *бизнеса* – рост транзакционных издержек, снижение потенциально возможной финансовой поддержки государства;

– *внешнеэкономической деятельности* – прямое воздействие в виде недополучения доходов бюджета при уклонении от уплаты налогов с внешнеторговых операций [25], косвенное воздействие – *снижение влияния налогово-бюджетных и таможенных инструментов* (таможенных пошлин и внутренних косвенных налогов – НДС и акцизов) [26] на конкурентоспособность отечественных товаров;

– *деформации общественной морали и сознания.*

Кроме того, УУНЮЛ негативно воздействует на *рыночную конкуренцию* при неравномерном и несправедливом распределении налоговой нагрузки – юридические лица с низкой налоговой нагрузкой (уклоняющиеся от налогов) усиливают конкурентоспособность, а добросовестные плательщики ослабляют свои позиции; это взаимосвязано с деформированием налоговых стимулов.

При УУНЮЛ *перераспределение общественного богатства* осуществляется в интересах неплательщиков налогов и в ущерб интересам добросовестных лиц, не нарушающих налоговое законодательство. Это связано с тем, что юридические лица с невысоким доходом (с учетом налоговых преференций в виде возможности освобождения от НДС, использования УСН) являются вынужденно добросовестными плательщиками; они в большей степени проигрывают при снижении возможности получения бюджетной поддержки в виде бюджетных инвестиций и субсидий (для финансирования проектов), что сказывается на их отношении к выполнению налоговых обязательств. Недофинансирование производства общественных благ отражается на последующем усилении налоговой нагрузки на законопослушных плательщиков.

3.5. Методы борьбы с уклонениями от уплаты налогов юридическими лицами

Негативные последствия УУНЮЛ, применение новых способов УУНЮЛ и адаптация известных способов к изменяющимся условиям хозяйственной деятельности и экономической ситуации, обуславливают формирование новых методов борьбы с уклонением от уплаты налогов (рис. 4).

Налоговые амнистии рассматриваются как «быстрый» способ борьбы с УУНЮЛ. Налоговая амнистия – это один из видов государственной политики, который используется для ускорения экономического роста, увеличения размера инвестиций, налоговых поступлений, которые будут направлены на финансирование развития организации [27]. Они предусматривают полное или частичное снижение штрафов для уже выявленных уклонений от налогов с целью упрощения процедур и прекращения судебных разбирательств с налоговыми органами. Правительства прибегают к налоговой амнистии (или льготам) с двумя целями: создать новые бюджетные ресурсы и списать непогашенные долги. На практике уровень восстановления бюджета – весьма низок. Те

организации, которые уже воспользовались налоговой амнистией в прошлом, при повторном уклонении от уплаты налогов с большей вероятностью не заплатят налоги, чем те, кто не участвовал в программе амнистии. Налоговые амнистии негативно влияют на поведение налогоплательщиков [28]. Применение налоговой амнистии в мире даёт разные результаты в каждой стране, есть успешные практики. Так, налоговые амнистии могут привести к увеличению доходов впоследствии. При этом количество налогоплательщиков, воспользовавшихся налоговой амнистией, и суммы по сравнению с потенциальным налогом в стране, являются незначительными [29].

Организационно-экономический метод борьбы с уклонениями по уплате налогов предполагает осуществление прямого воздействия на выявление и противодействие УУНЮЛ налоговыми органами, внедряющими современные инструменты налогового контроля и взаимодействия с налогоплательщиками. Результаты прямого воздействия на выявление УУНЮЛ налоговыми органами отражаются в показателях налоговой отчетности (рис. 5 и рис. 6).

Задолженность перед бюджетом в Республике Коми с 2019 г. по 2023 г. увеличилась на 68,0 %,

1. Правовой метод.

Совершенствование нормативно-правовых актов; структурирование правоприменительной практики; налоговые амнистии.

2. Организационно-экономический метод.

Осуществление прямого воздействия на выявление и противодействие УУНЮЛ налоговыми органами, внедряющими современные инструменты налогового контроля и взаимодействия с налогоплательщиками.

3. Информационный метод.

Информирование о результативности налогового контроля, уровне экономической (налоговой) преступности, выявлении и предотвращении УУНЮЛ.

4. Социальный метод.

Противодействие детерминации налоговой преступности с целью ресоциализации недобросовестных плательщиков; изменение поведения десоциализированных представителей (собственников, менеджеров) юридического лица для снижения налоговых правонарушений.

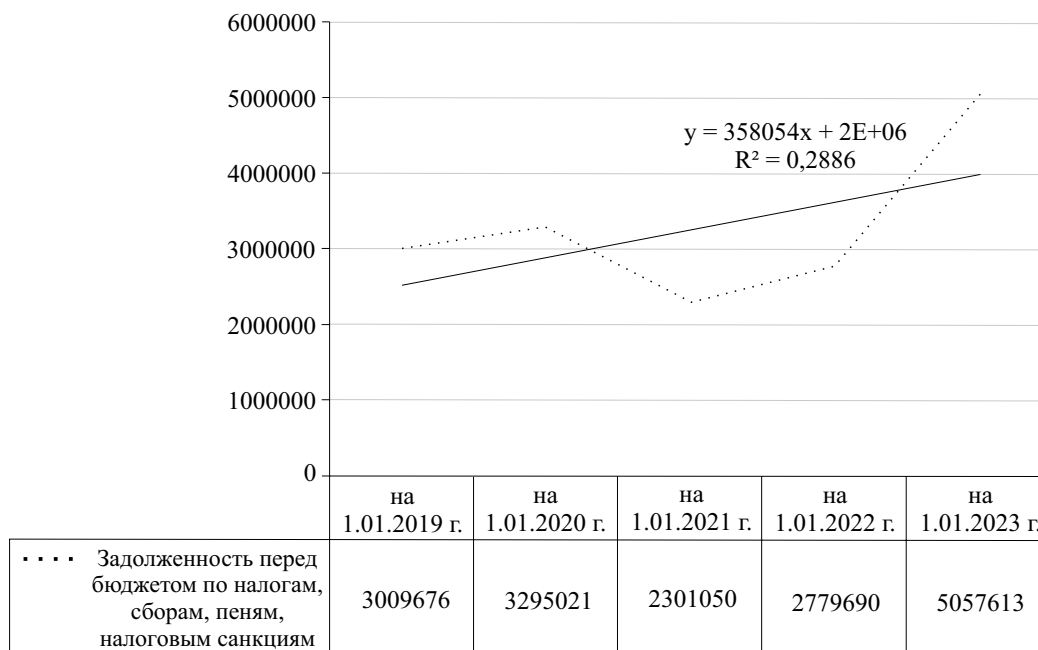
5. Информационно-аналитический метод.

Внедрение и применение информационно-аналитического инструментария и информационных технологий, позволяющих повысить результативность налогового контроля, обеспечить выявление и пресечение схем уклонения от налогов.

Рис. 4. Методы борьбы с уклонениями от уплаты налогов юридическими лицами

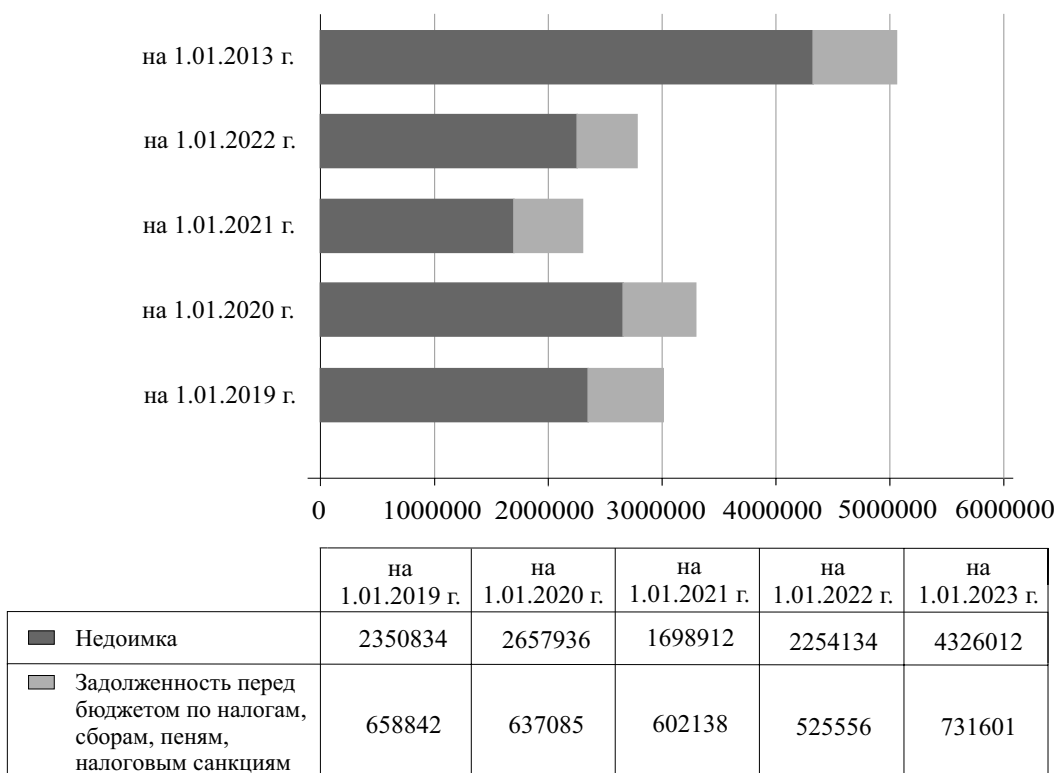
несмотря на ее снижение в 2020-2022 гг. и принимаемые Правительством РФ меры поддержки бизнеса в условиях кризиса, санкций и пандемии

COVID-19. Линия тренда отражает траекторию изменений выявленной налоговыми органами задолженности.



Источник: составлено по Отчету УФНС по Республике Коми, форма № 4-НМ.

Рис. 5. Задолженность перед бюджетом по налогам, сборам, пеням, налоговым санкциям по Республике Коми, тыс. руб.



Источник: составлено по Отчету УФНС РФ по Республике Коми, форма № 4-НМ.

Рис. 6. Виды задолженности перед бюджетом в Республике Коми, тыс. руб.

В структуре выявленной задолженности наибольший удельный вес традиционно по недоимке, как в РФ в целом, так и в Республике Коми, в 2023 г. составил 85,5 %; задолженность перед бюджетом по пеням и налоговым санкциям – 14,5 %.

4. Дискуссия

Эффективность встроенного в налоговую систему механизма самоконтроля ограничена. Поэтому решающая роль в предотвращении и выявлении УУНЮЛ отводится новым методам борьбы с уклонением от уплаты налогов и инструментам противодействия, группировка которых, возможно, будет полезна исследователям, практикам и органам государственного управления (рис. 7).

5. Заключение

Теоретический анализ причин и последствий УУНЮЛ, отечественной практики выявления налоговыми органами УУНЮЛ и противодействие недобросовестности их (налогоплательщиков) действий, подтверждает необходимость акцента при трансформации налогообложения и контроля юридических лиц на «встроенный механизм честности», использование современных методов борьбы и инструментов противодействия УУНЮЛ, защищающих от негативных последствий уклонения от налогов, а также на расширение возможности использования новых цифровых сервисов налоговых органов для использования добросовестными плательщиками и проверки ими недобросовестных контрагентов (проявление должной осмотрительности при выборе контрагентов).

Выдвинута гипотеза подтверждена: УУНЮЛ влияет не только на бизнес (снижаются налоговые платежи) и на государственный (муниципальный) бюджет (сокращаются налоговые доходы), но и на все сферы жизнедеятельности и обеспечение устойчивого развития страны и регионов.

Исследование теоретически представлений о сущности, причинах и последствиях уклонения от уплаты налогов в классической экономической теории, институциональной теории оппортунизма (в традиционном понимании) и индуцированного оппортунизма, теории экономики благосостояния (с позиций выполнения утилитаристской функции и роулсианской функции общественного благосостояния), теории эволюционного налогообложения, неоклассической теории (с использованием моделей общего и частичного равновесия) и теории марксизма подтвердили устойчивость этого явления с учетом различий стран, периода и подходов к исследованию.

Полученные в ходе теоретического исследования результаты позволили структурировать группировку причин УУНЮЛ. В подгруппу объективных причин включены: ухудшение финансового положения организации; низкий уровень доходов работников организации и населения как потребителей предлагаемых бизнесом товаров и услуг; разные системы налогообложения с отличающейся налоговой нагрузкой; лоббирование интересов определенных групп налогоплательщиков – юридических лиц; воздействие теневого сектора на деятельность юридических лиц. В состав субъективных причин включены: причины идеологического характера (моральные, политические, экономические, технические); материального характера (корыстная мотивация бизнеса, преследование корыстных целей собственников и менеджеров юридического лица, удовлетворение их личных потребностей).

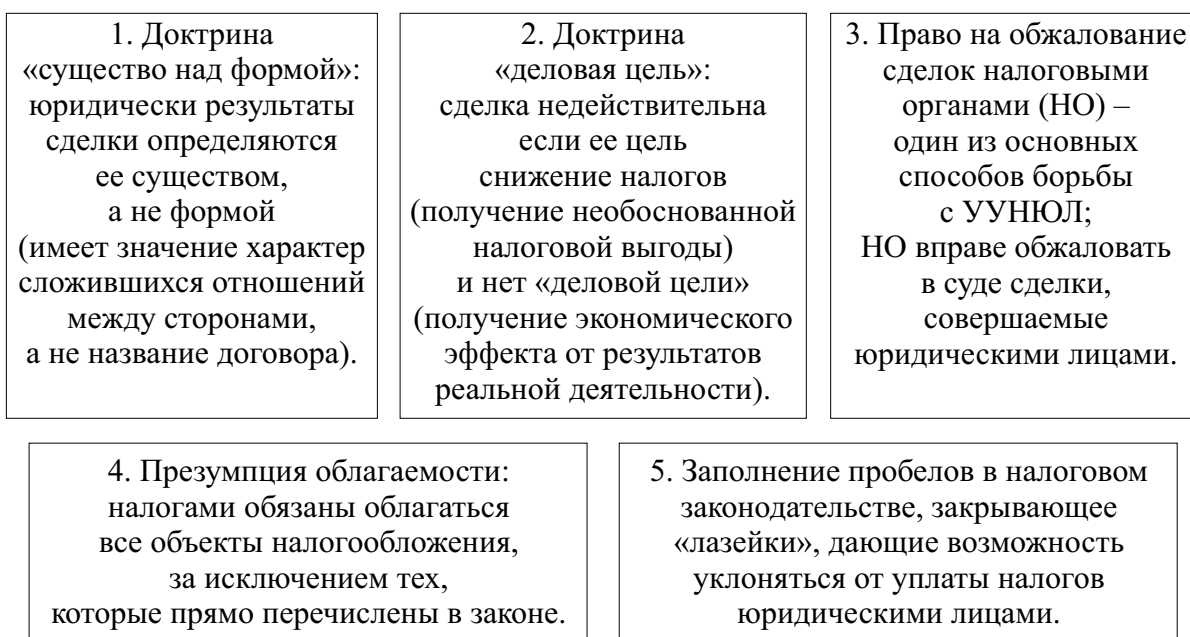


Рис. 7. Основные инструменты противодействия уклонениям от уплаты налогов юридическими лицами

В группировке способов УУНЮЛ выделены такие блоки, как: манипулирование элементами налога, использование отраслевых особенностей и разных по уровню сложности схем, переложение налоговых обязательств на недобросовестных посредников.

Установлены негативные последствия схем УУНЮЛ, отличающихся по уровню сложности, составу участников.

Обоснована целесообразность внедрения новых методов и инструментов противодействия уклонению от уплаты налогов юридическими лицами.

Литература

1. Вишневецкий В. П., Веткин А. С. Уход от уплаты налогов: теория и практика: монография. – Донецк: ИЭП НАН Украины, 2003. – 228 с.
2. Майбуров И. А., Соколовская А. М. Теория налогообложения. Продвинутый курс / Учебник. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 591 с.
3. Майбуров И. А., Соколовская А. М. Проблема уклонения от налогов: теоретический анализ, изучение факторов и последствий // Вестник УрФУ. Серия экономика и управление. 2012. № 3. С. 4–15.
4. Маркс К., Энгельс Ф. Сочинения. Т. 43 / Издание второе. – М.: Издательство политической литературы, 1976. – 618 с.
5. Raitano M., Fantozzi R. Political cycle and reported labour incomes in Italy: Quasi-experimental evidence on tax evasion // European Journal of Political Economy. 2015. Vol. 39. PP. 269–280. DOI: 10.1016/j.ejpoleco.2015.07.001
6. Martinangeli A., Windsteiger L. Inequality shapes the propagation of unethical behaviours: Cheating responses to tax evasion along the income distribution // Journal of Economic Behavior & Organization. 2024. Vol. 220. PP. 135–181. DOI: 10.1016/j.jebo.2024.02.012
7. Santa C., Cremer H., Gahvari F. Welfare improving tax evasion // Scandinavian Journal of Economics. 2024. № 126 (1). PP. 98–126. DOI: 10.1111/sjoe.12539
8. Allam A., Moussa T., Abdelhady M., Yamen A. National culture and tax evasion: The role of the institutional environment quality // Journal of International Accounting, Auditing and Taxation. 2023. Vol. 52, № 100559. DOI: 10.1016/j.intaccaudtax.2023.100559
9. Cabo F., Guiomar Martín-Herrán, Ramos L. Environmental regulation and tax evasion when the regulator has incomplete information // Resource and Energy Economics. 2025. Vol. 81, № 101475. DOI: 10.1016/j.reseneeco.2024.101475
10. Hamaguchi Y. Environmental tax evasion as a determinant of the Porter and pollution haven hypotheses in a corrupt political system // Economic Analy-

sis and Policy. 2023. Vol. 79. PP. 610–633. DOI: 10.1016/j.eap.2023.06.032

11. Blesse S. Do your tax problems make tax evasion seem more justifiable? Evidence from a survey experiment // European Journal of Political Economy. 2023. Vol. 78, № 102365. DOI: 10.1016/j.ejpoleco.2023.102365

12. Allingham M. G., Sandmo A. Income tax evasion: a theoretical analysis // Journal of Public Economics. 1972. Vol. 1. Iss. 3-4. PP. 323–338. DOI: 10.1016/0047-2727(72)90010-2

13. Fernández-Bastidas Rocío. Entrepreneurship and tax evasion // Economic Modelling. 2023. Vol. 128, № 106488. DOI: 10.1016/j.econmod.2023.106488

14. Corchon L. C. A Note on Tax Evasion // RePEc. 1991. – 28 p. URL: <https://www.ivie.es/downloads/docs/wpasad/wpasad-1991-04.pdf>.

15. Allam A., Heba Abou-El-Sood, Elmarzouky M., Yamen A. Financial development and tax evasion: International evidence from OECD and non-OECD countries // Journal of International Accounting, Auditing and Taxation. 2024. Vol. 57, № 100653. DOI: 10.1016/j.intaccaudtax.2024.100653

16. Ramadhan M. R. The impact of thin capitalization rule on tax avoidance in Indonesia // Journal of Accounting and Investment. 2023. Vol. 24, № 2. PP. 323–335. DOI: 10.18196/jai.v24i2.17036

17. Gahvari F., Micheletto L. Wage endogeneity, tax evasion, and optimal nonlinear income taxation // Journal of Public Economic Theory. 2020. Vol. 22, Iss. 3. PP. 501–531. DOI: 10.1111/jpet.12424

18. Смит А. Исследование о природе и причине богатства народов / Пер. с англ. П. Ключкина. – М.: Эксмо, 2022. – 1056 с.

19. Уильямсон О. И. Поведенческие предпосылки современного экономического анализа // THESIS. 1993. Вып. 3. С. 39–49.

20. Мюллер О. Подходный налог в законодательствах различных государств. Сравнительное исследование: Пер. с нем. – СПб.: Типогр. П. П. Сойкина, 1905. – 120 с.

21. Лаженцев В. Н., Чужмарова С. И., Чужмаров А. И. Налоговое администрирование в системе лесопользования и его влияние на бюджеты северных территорий // Экономические и социальные перемены: факты, тенденции, прогноз. 2020. Т. 13, № 1. С. 125–143. DOI: 10.15838/esc.2020.1.67.7

22. Чайковская Л. А. Оценка влияния системы установления и процедур сбора платежей за пользование лесными ресурсами и лесных податей на уровень лесных доходов // Экономический анализ: теория и практика. 2007. № 20 (101). С. 42–54.

23. Ильин В. А., Поварова А. И. Недостатки налогового администрирования крупного бизнеса и их влия-

ние на региональные бюджеты // Экономика региона. 2017. Т. 13, вып. 1. С. 25–37. DOI: 10.17059/2017–1–3

24. Кабир Л. С., Сигова М. В. [и др.]. ESG-трансформация финансового сектора в экономической реальности XXI века: монография. – СПб.: Издательство «Международный банковский институт имени Анатолия Собчака», 2021. – 310 с.

25. Федичкина Е. А., Ланкин А. С. Анализ экспорта древесной продукции с Дальнего Востока России в 2015 г. – Владивосток: Апельсин. 2016. – 48 с. URL: https://www.researchgate.net/publication/339539779_Analiz_eksporta_drevesnoj_produkci-i_s_Dalnego_Vostoka_Rossii_v_2015_godu (дата обращения: 26.04.2025 г.).

26. Поварова А. И. Неэффективное администрирование НДС как угроза экономической безопасности России // Экономические и социальные перемены. Факты, тенденции, прогноз. 2013. № 2 (26). С. 126–140.

27. Murweni I. Pelaksanaan Program Tax Amnesty Dalam Rangka Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Badan. URL: https://www.researchgate.net/publication/328788802_PELAKSANAAN_PROGRAM_TAX_AMNESTY_DALAM_RANGKA_MENINGKATKAN_KEPATUHAN_WAJIB_PAJAK_BADADAN_Studi_Empiris_terhadap_Pelaksanaan_Program_Tax_Amnesty_2016_-2017 (дата обращения: 25.04.2025).

28. Angeli A., Lattarulo P., Palmieri E. [et al.]. Tax evasion and tax amnesties in regional taxation // *Economia Politica*. 2023. Vol. 40. PP. 343–369. DOI: 10.1007/s40888-023-00297-9

29. Sastri I., Datrini L. K. Increasing the Revenue of Post Tax Amnesty in Bali Regional Office of Directorate General of Taxation (DGT) // *International Journal of Engineering Technologies and Management Research*. 2018. Vol. 5, Iss. 5. PP. 96–102. DOI: 10.29121/ijetmr.v5.i5.2018

Сведения об авторах

Чужмарова Светлана Ивановна – доктор экономических наук, доцент, заведующая кафедрой банковского дела, ФГБОУ ВО «Сыктывкарский государственный университет имени Питирима Сорокина»; ведущий научный сотрудник, Пермский филиал Института экономики Уральского отделения Российской академии наук; Сыктывкар, Российская Федерация.

ORCID: 0000-0001-9747-1041; WoS ResearcherID: G-6770-2016; Scopus AuthorID: 57218394617

E-mail: swetlana_ch@bk.ru

Чужмаров Андрей Иванович – кандидат экономических наук, проректор ГОУ ВО «Коми республиканская академия государственной службы и управления»; Сыктывкар, Российская Федерация.

ORCID: 0000-0002-0096-8850; WoS ResearcherID: G-8222-2018

E-mail: andry_ch@bk.ru

ANALYSIS OF THE CAUSES AND CONSEQUENCES OF TAX EVASION BY LEGAL ENTITIES: THEORY AND PRACTICE

S. Chuzhmarova

Syktvykar State University named after Pitirim Sorokin,

Syktvykar, Russia

A. Chuzhmarov

Komi Republican Academy of Public Administration and Management,

Syktvykar, Russia

The aim of the research: theoretical analysis of the causes and consequences of tax evasion by legal entities and their systematization, accounting for which will prevent negative impact on the economy and all spheres of life. The hypothesis is put forward that tax evasion by legal entities affects not only business (reducing tax payments) and the budget (reducing tax revenues), but also all spheres of life and sustainable development of the country and regions. The study covers theoretical ideas about the essence, causes and consequences of tax evasion in classical economic theory, institutional theory of opportunism (in the traditional sense) and induced opportunism, theory of welfare economics (from the standpoint of utilitarian function and Rawlsian function of public welfare), theory of evolutionary taxation, neoclassical theory (using general and partial equilibrium models), theory of Marxism. A grouping of causes of tax evasion by legal entities is presented. The subgroup of objective reasons includes: deterioration of the financial position

of the organization; low level of income of employees and the population as consumers of goods and services offered by the business; different taxation systems with different tax burden; lobbying the interests of certain groups of taxpayers - legal entities; the impact of the shadow sector on the activities of legal entities. Subjective: reasons of ideological nature (moral, political, economic, technical); of material nature (selfish motivation of business, pursuit of selfish goals of owners and managers of the legal entity, satisfaction of their personal needs). The grouping of methods of tax evasion by legal entities reflects the following blocks: manipulation of tax elements, use of industry specifics and different levels of complexity of schemes, transfer of tax liabilities to unscrupulous intermediaries. The negative consequences of tax evasion schemes of legal entities are established. It is advisable to introduce new methods and tools to counteract tax evasion by legal entities.

Keywords: tax, tax evasion, cause, consequences, legal entity, theory, shadow economy.

References

1. Vishnevskii V. P., Vetkin A. S. *Ukhod ot uplaty nalogov: teoriya i praktika: monografiya* [Tax evasion: theory and practice: monograph], Donetsk: IEP NAN Ukrainy, 2003, 228 p. (In Russ.).
2. Maiburov I. A., Sokolovskaya A. M. *Teoriya nalogoblozheniya. Prodvintyi kurs: uchebnik* [The theory of taxation. Advanced course: textbook], Moscow: YuNITI-DANA, 2011, 591 p. (In Russ.).
3. Maiburov I. A., Sokolovskaya A. M. The problem of tax evasion: theoretical analysis, study of factors and consequences, *Vestnik UrFU. Seriya ekonomika i upravlenie*, 2012, No. 3, pp. 4–15. (In Russ.).
4. Marks K., Engel's F. *Sochineniya. T. 43. Izdanie vtoroe* [Essays. Vol. 43, Second edition], Moscow: Izdatel'stvo politicheskoi literatury, 1976, 618 p. (In Russ.).
5. Raitano M., Fantozzi R. Political cycle and reported labour incomes in Italy: Quasi-experimental evidence on tax evasion. *European Journal of Political Economy*, 2015, Vol. 39, pp. 269–280. DOI: 10.1016/j.ejpoleco.2015.07.001
6. Martinangeli A., Windsteiger L. Inequality shapes the propagation of unethical behaviours: Cheating responses to tax evasion along the income distribution. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 2024, Vol. 220, pp. 135–181. DOI: 10.1016/j.jebo.2024.02.012
7. Canta C., Cremer H., Gahvari F. Welfare improving tax evasion. *Scandinavian Journal of Economics*, 2024, No. 126 (1), pp. 98–126. DOI: 10.1111/sjoe.12539
8. Allam A., Moussa T., Abdelhady M., Yamen A. National culture and tax evasion: The role of the institutional environment quality. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 2023, Vol. 52, No. 100559. DOI: 10.1016/j.intaccaudtax.2023.100559
9. Cabo F., Guiomar Martín-Herrán, Ramos L. Environmental regulation and tax evasion when the regulator has incomplete information. *Resource and Energy Economics*, 2025, Vol. 81, No. 101475. DOI: 10.1016/j.reseneeco.2024.101475
10. Hamaguchi Y. Environmental tax evasion as a determinant of the Porter and pollution haven hypotheses in a corrupt political system. *Economic Analysis and Policy*, 2023, Vol. 79, pp. 610–633. DOI: 10.1016/j.eap.2023.06.032
11. Blesse S. Do your tax problems make tax evasion seem more justifiable? Evidence from a survey experiment. *European Journal of Political Economy*, 2023, Vol. 78, No. 102365. DOI: 10.1016/j.ejpoleco.2023.102365
12. Allingham M. G., Sandmo A. Income tax evasion: a theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, 1972, Vol. 1, Iss. 3-4, pp. 323–338. DOI: 10.1016/0047-2727(72)90010-2
13. Fernández-Bastidas Rocío. Entrepreneurship and tax evasion. *Economic Modelling*, 2023, Vol. 128, No. 106488. DOI: 10.1016/j.econmod.2023.106488
14. Corchon L. C. A Note on Tax Evasion. *RePEc*, 1991, 28 p. URL: <https://www.ivie.es/downloads/docs/wpasad/wpasad-1991-04.pdf>.
15. Allam A., Heba Abou-El-Sood, Elmarzouky M., Yamen A. Financial development and tax evasion: International evidence from OECD and non-OECD countries. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 2024, Vol. 57, No. 100653. DOI: 10.1016/j.intaccaudtax.2024.100653
16. Ramadhan M. R. The impact of thin capitalization rule on tax avoidance in Indonesia. *Journal of Accounting and Investment*, 2023, Vol. 24, No. 2, pp. 323–335. DOI: 10.18196/jai.v24i2.17036
17. Gahvari F., Micheletto L. Wage endogeneity, tax evasion, and optimal nonlinear income taxation. *Journal of Public Economic Theory*, 2020, Vol. 22, Iss. 3, pp. 501–531. DOI: 10.1111/jpet.12424
18. Smit A. *Issledovanie o prirode i prichine bogatstva narodov* [A study on the nature and reason of the wealth of nations], Moscow: Eksmo, 2022, 1056 p. (In Russ.).
19. Uil'yamson O. I. Behavioral prerequisites of modern economic analysis, *THESIS*, 1993, Issue 3, pp. 39-49. (In Russ.).
20. Myuller O. *Podokhodnyi nalog v zakonodatel'stvakh razlichnykh gosudarstv. Sravnitel'noe issledovanie* [Income tax in the laws of various states.

Comparative research], St. Petersburg: Tipogr. P. P. Soikina, 1905, 120 p. (In Russ.).

21. Lazhentsev V. N., Chuzhmarova S. I., Chuzhmarov A. I. Tax administration in the forest management system and its impact on the budgets of the northern territories, *Ekonomicheskie i sotsial'nye peremeny: fakty, tendentsii, prognoz*, 2020, Vol. 13, No. 1, pp. 125–143. (In Russ.). DOI: 10.15838/esc.2020.1.67.7

22. Chaikovskaya L. A. Assessment of the impact of the system for establishing and collecting payments for the use of forest resources and forest taxes on the level of forest income, *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika*, 2007, No. 20 (101), pp. 42–54. (In Russ.).

23. Il'in V. A., Povarova A. I. Disadvantages of big business tax administration and their impact on regional budgets, *Ekonomika regiona*, 2017, Vol. 13, issue 1, pp. 25–37. (In Russ.). DOI: 10.17059/2017–1–3

24. Kabir L. S., Sigova M. V. [i dr.]. *ESG-transformatiya finansovogo sektora v ekonomicheskoi real'nosti XXI veka: monografiya* [ESG-transformation of the financial sector in the economic reality of the 21st century: monograph], St. Petersburg: Izdatel'stvo «Mezhdunarodnyi bankovskii institut imeni Anatoliya Sobchaka», 2021, 310 p. (In Russ.).

25. Fedichkina E. A., Lankin A. S. *Analiz eksporta drevesnoi produktsii s Dal'nego Vostoka Rossii v*

2015 g. [Analysis of exports of wood products from the Russian Far East in 2015], Vladivostok: Apel'sin. 2016, 48 p. (In Russ.). Available at: https://www.researchgate.net/publication/339539779_Analiz_eksporta_drevesnoj_produktsii_s_Dalnego_Vostoka_Rossii_v_2015_godu (date of access: 26.04.2025 r.).

26. Povarova A. I. Inefficient VAT administration as a threat to Russia's economic security, *Ekonomicheskie i sotsial'nye peremeny. Fakty, tendentsii, prognoz*, 2013, No. 2 (26), pp. 126–140. (In Russ.).

27. Murweni I. Pelaksanaan Program Tax Amnesty Dalam Rangka Meningkatkan Kepatuhan Wajib Pajak Badan. Available at: https://www.researchgate.net/publication/328788802_PELAKSANAAN_PROGRAM_TAX_AMNESTY_DALAM_RANGKA_MENINGKATKAN_KEPATUHAN_WAJIB_PAJAK_BADAN_Studi_Empiris_terhadap_Pelaksanaan_Program_Tax_Amnesty_2016_-2017 (date of access: 25.04.2025).

28. Angeli A., Lattarulo P., Palmieri E. [et al.]. Tax evasion and tax amnesties in regional taxation. *Economia Politica*, 2023, Vol. 40, pp. 343–369. DOI: 10.1007/s40888-023-00297-9

29. Sastri I., Datrini L. K. Increasing the Revenue of Post Tax Amnesty in Bali Regional Office of Directorate General of Taxation (DGT). *International Journal of Engineering Technologies and Management Research*, 2018, Vol. 5, Iss. 5, pp. 96–102. DOI: 10.29121/ijetmr.v5.i5.2018

About the authors

Svetlana I. Chuzhmarova – Doctor of Economics, Associate Professor, Head of the Department of Banking, “Syktyvkar State University named after Pitirim Sorokin”; Leading Researcher, Perm Branch of the Institute of Economics, Ural Branch of the Russian Academy of Sciences (Syktyvkar, Russian Federation).
ORCID: 0000-0001-9747-1041; WoS ResearcherID: G-6770-2016; Scopus AuthorID: 57218394617.
E-mail: swetlana_ch@bk.ru

Andrey I. Chuzhmarov – PhD in Economics, Vice-Rector of the State Educational Institution of Higher Education “Komi Republican Academy of Public Service and Management” (Syktyvkar, Russian Federation).
ORCID: 0000-0002-0096-8850; WoS ResearcherID: G-8222-2018
E-mail: andry_ch@bk.ru