

# 9 ФИНАНСЫ

## 2022

Ежемесячный теоретический и научно-практический журнал. Издаётся с 1926 г.



Журнал зарегистрирован в Федеральной службе по надзору за соблюдением законодательства в сфере массовых коммуникаций и охраны культурного наследия.

Свидетельство о регистрации средства массовой информации

ПИ № ФС77-24300 от 27 апреля 2006 г.

**Учредители: Министерство финансов Российской Федерации и ООО «Книжная редакция «Финансы»**  
**Издатель: ООО «Книжная редакция «Финансы»**

Адрес редакции:  
125375, Москва, ул. Тверская, 22Б, стр. 3  
Тел.: 8 (495) 699-44-27, 699-43-33,  
699-43-85, тел./факс: 8 (495) 699-96-16  
www.finance-journal.ru  
E-mail: finance-journal@mail.ru

#### Редакционная коллегия:

Ю.М. Артемов, С.И. Гализдра, Э.С. Гребенщиков, В.В. Гусев, А.Ю. Демидов, Б.И. Златкис, В.В. Иванов, А.С. Колесов, А.М. Лавров, Г.Г. Лалаев, И.Я. Лукасевич, В.Г. Пансков, С.Е. Прокофьев, В.М. Родионова, К.Е. Турбина

Главный редактор

**Ю.М. Артемов**

Заместитель главного редактора,  
зав. отделом финансов и бюджета

**С.И. Гализдра**

Зав. отделом налогов и страхования

**Э.С. Гребенщиков**

Зав. отделом предпечатной подготовки

**Л.А. Горлачев**

Главный бухгалтер

**Т.А. Кудрявцева**

Менеджер по маркетингу

**Ю.Е. Антропов**

Референт

**И.Г. Агапова**

Корректор

**Е.В. Ганюшкина**

Водитель

**О.И. Калатович**

Журнал включен в Перечень рецензируемых научных журналов ВАК от 01.12.2015, публикация в которых обязательна при защите докторских и кандидатских диссертаций по экономике. Журнал включен в Российский индекс научного цитирования (РИНЦ).

## В НОМЕРЕ:

### АКТУАЛЬНО

- ФИНАНСОВЫЙ СУВЕРЕНИТЕТ РОССИИ – ОТ АДАПТАЦИИ К СТАБИЛИЗАЦИИ И ПОДЪЕМУ ЭКОНОМИКИ (итоги Московского финансового форума – 2022) ..... 3
- Бегина И.С. РАЗВИТИЕ ИНИЦИАТИВНОГО БЮДЖЕТИРОВАНИЯ: РЕГИОНАЛЬНЫЙ ОПЫТ ..... 8
- Соляникова С.П. СОВРЕМЕННЫЕ ТРАНСФОРМАЦИИ КОНЦЕПЦИЙ И ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫХ ОСНОВ УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСАМИ ГОСУДАРСТВЕННОГО СЕКТОРА..... 17
- 
- ### ФИНАНСЫ И БЮДЖЕТ: ПРОБЛЕМЫ И РЕШЕНИЯ
- Васюнина М.Л. О ЦЕЛЕВЫХ МЕЖБЮДЖЕТНЫХ ТРАНСФЕРТАХ СУБЪЕКТАМ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ..... 23
- Таштамир М.Р. УСТОЙЧИВОСТЬ БЮДЖЕТОВ ФЕДЕРАЛЬНОГО И СУБНАЦИОНАЛЬНОГО УРОВНЯ РОССИИ ..... 29

## Журнал «ФИНАНСЫ»

Мнение редакции и членов редколлегии может не совпадать с точкой зрения авторов публикаций.

Письменное согласие редакции при перепечатке, а также ссылки при цитировании на журнал «Финансы» обязательны.

Рукописи не возвращаются.

Редакция сохраняет за собой право использовать опубликованные статьи в других изданиях, в том числе и в электронных базах данных.

За содержание рекламы ответственность несут рекламодатели.

### Для подписки через редакцию необходимо

направить в редакцию заявку с перечнем изданий, на которые Вы хотите подписаться, копию платежного поручения об оплате, а также полный почтовый адрес, на который будет высылаться журнал.

### Вниманию авторов

Рукописи присылаются в редакцию предпочтительно по электронной почте: [finance-journal@mail.ru](mailto:finance-journal@mail.ru)

### При этом необходимо сообщить:

ф.и.о., место работы, занимаемую должность, контактные телефоны; почтовый индекс, домашний адрес.

**При публикациях статей предпочтение отдается авторам – подписчикам журнала «Финансы».**

Более подробно см.: [www.finance-journal.ru](http://www.finance-journal.ru)

### Подписные индексы

«Почта России» — ПМ067

«Пресса России» — 71027, 73442

«Урал-Пресс» — 71027, 73442, 25101

ISSN-0869-446X

Подписано в печать 14.09.2022.  
Формат 60x84 1/8. Офсетная печать.  
Тираж 8200 экз. Заказ  
Свободная цена.

### ОТПЕЧАТАНО:

в ООО «Типография «Печатных Дел Мастер»,  
г. Москва, 1-й Грайвороновский проезд, д. 4,  
тел.: 8 (495) 258-96-99,  
моб. тел.: +7 (905) 564-44-76,  
[www.pd-master.ru](http://www.pd-master.ru)

© «ФИНАНСЫ»



## НАЛОГИ: ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА

Шаталов С.Д.	НДС В ТРАНСГРАНИЧНЫХ ОПЕРАЦИЯХ СТРАН ЕАЭС: К ГАРМОНИЗАЦИИ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА СТРАН-ЧЛЕНОВ .....	38
Майбуров И.А. Лабунец Ю.Е.	КОРРЕКТИРОВКА ОДНОТИПНЫХ НАЛОГОВЫХ РЕАКЦИЙ ПО УКЛОНЕНИЮ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ В ЛЕСОПРОМЫШЛЕННОМ КОМПЛЕКСЕ РОССИИ .....	43
Тихонова А.В.	АРХИТЕКТОНИКА СИСТЕМЫ ИМУЩЕСТВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ.....	51

## МНЕНИЯ

Лукин А.Г. Кандрашина Е.А.	ПРИНЦИПЫ ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННЫХ УЧРЕЖДЕНИЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ.....	58
-------------------------------	---	----

АННОТАЦИИ, КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА  
НА РУССКОМ И АНГЛИЙСКОМ ЯЗЫКАХ,  
ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ ДЛЯ ПЕРЕПИСКИ  
РАЗМЕЩЕНЫ НА САЙТЕ  
[WWW.FINANCE-JOURNAL.RU](http://WWW.FINANCE-JOURNAL.RU)

# Корректировка однотипных налоговых реакций по уклонению от уплаты налогов в лесопромышленном комплексе России

**И.А. Майбуров**, заведующий кафедрой финансового и налогового менеджмента Уральского федерального университета имени первого Президента России

Б.Н. Ельцина, доктор экономических наук, профессор, заслуженный деятель науки РФ

**Ю.Е. Лабунец**, аспирант кафедры финансового и налогового менеджмента Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина

## Введение

Проблема низких налоговых поступлений и высокой доли теневого сектора одна из важнейших для лесопромышленного комплекса (ЛПК). При ежегодно растущих показателях деловой активности в отраслях лесопромышленного комплекса объем налоговых поступлений за последние 10 лет не превышал 1% в бюджетной системе страны.

Проблема эта носит фундаментальный характер, препятствуя решению задач по переработке древесины, развитию внутренних и внешних конкурентных рынков сбыта, дальнейшему эффективному развитию лесного сектора. Главным образом она стоит перед микро, малыми и средними предприятиями отраслей ЛПК. При активном внедрении в систему налогового контроля стратегий сервиса и доверия проблема усложняется по причине отсутствия реакции, обратной связи и заинтересованности большинства предприятий данного сектора ЛПК в создании прозрачной конкурентной среды.

Встает вопрос о принятии комплекса мер по корректировке однотипных налоговых реакций по уклонению от уплаты налогов в отрасли. В этих целях важно исследовать налоговое поведение микро-, малых и средних предприятий ЛПК, формы уклонения от уплаты налогов, поведенческие стратегии государства и предприятий ЛПК.

## Теоретическое обоснование однотипных налоговых реакций

В экономической литературе нет единого определения того, что именно является нало-

говым поведением. В настоящее время существует нескольких теоретических концепций налогового поведения, основанных на работах о воздействии на него экономических и неэкономических факторов [1]. Важно отметить, что понятия налогового поведения и налоговой реакции не тождественны, а термины «реакция» и «поведение» взаимосвязаны.

Т. Меркулова [2] трактует налоговую реакцию как изменение в экономическом поведении, причиной которого являются налоги, выступающие раздражителем, на который экономический агент отвечает определенными действиями. Автор выделяет три основных типа налоговых реакций: изменение трудовой активности; изменение инвестиционной активности; уклонение от налогов (оппортунистическое поведение экономических агентов). С. Аукуционек и А. Батяев [3] называют следующие налоговые реакции: изменение объема выпуска продукции, размера капитальных вложений, динамика задолженности (в т.ч. по налогам), изменение денежных средств. С. Афонцев и Р. Капелюшников [4] оценивали силу и направленность налоговых реакций.

Ранее [5] мы делали обзор моделей налогового поведения и факторов, оказывающих влияние на него, придя к выводу, что наибольшую известность приобрела модель Allingham и Sandmo [6]. Это классическая модель рационального выбора налогоплательщика, в соответствии с которой налогоплательщики на информацию о вероятности налоговых проверок реагируют путем сокращения уклонений от уплаты налогов, оптимизируя тем самым свое налоговое поведение.

Попробуем представить взаимосвязь экономического и налогового поведения схематично (рис. 1).

В итоге понятие налоговой реакции можно представить как изменение рационального экономического поведения хозяйствующего субъекта в результате воздействия на него условий налогообложения. При этом налоговое поведение формируется совокупностью налоговых реакций.

Многообразие налоговых реакций делает необходимой их классификацию. Такая классификация разработана нами по следующим признакам: тип налогового поведения, вид хозяйствующего субъекта, вид деятельности хозяйствующего субъекта, порядок определения объектов налогового контроля, частота повторения налоговых реакций (рис. 2).

Частота повторения налоговых реакций – важнейший признак, позволяющий различать реакции разнородные и однотипные. По однотипным повторяющимся реакциям можно формировать шаблоны, по разнородным реакциям шаблоны налогового поведения сформировать невозможно.

Однотипные налоговые реакции – это схожие и повторяющиеся изменения рационального экономического поведения хозяйствующего субъекта в результате воздействия на него схожих условий налогообложения.

Разнородные налоговые реакции – это различающиеся изменения рационального экономического поведения хозяйствующего субъекта в результате воздействия на него схожих условий налогообложения.

Большинство исследований изучает главным образом налоговые реакции на влияние отдельного фактора на конкретную группу налогоплательщиков в указанный момент времени. При этом в реальной действительности на налоговое поведение оказывают влияние множество факторов, действие которых может осуществляться эпизодически или постоянно, а влияние отдельных факторов может как ослабевать, так и усиливаться для определенных групп налогоплательщиков.

Разнонаправленность эффектов воздействия факторов на налоговое поведение при уклонении от уплаты налогов обусловлена, по мнению Manhire [7], сложностью самой системы



**Рис. 1. Концептуально-теоретические основы взаимосвязи экономического и налогового поведения**



**Рис. 2. Классификация налоговых реакций**

налогового поведения. При исследовании налогового поведения как социальной системы автор указывал на ее структурную и динамическую сложность, при которой не представляется возможным достоверно установить точные эффекты от влияния одного или нескольких факторов.

В ходе исследования налогового поведения мы решили выявить определенное сочетание факторов, которые приведут к формированию серии однотипных реакций налогоплательщиков в тот или иной период времени.

Серии однотипных налоговых реакций по уклонению от уплаты налогов Garrido и Mittone [8] исследовали с помощью математической модели, известной как finite automata (детерминированный конечный распознаватель). Они выявили наибольшее количество решений (однотипных налоговых реакций), принимаемых индивидами в ходе проведения экспериментов в Чили и Италии.

Тему однотипных налоговых реакций изучал также Mittone [9]. Он провел 8 экспериментов по трем направлениям, связанным с уклонением от уплаты налогов: анализ влияния повторяющегося динамического процесса выбора на отношение субъектов к риску; изучение влияния психологических моральных ограничений на поведение налогоплательщиков и влияние контекста на поведение. Mittone [9] пришел к выводу, что на выбор налогоплательщиков оказывает воздействие сочетание субъективно рациональных ожиданий, как правило основанных на личном предыдущем опыте и психологических факторах. При этом также была установлена устойчивая закономерность в налоговых реакциях испытуемых: уровень уклонения от уплаты налогов возрастал у налогоплательщиков сразу после проведения в отношении них налоговой проверки («эффект воронки от бомбы») и мог сохраняться на одном и том же уровне в течение нескольких налоговых

периодов до следующей налоговой проверки («эффект эхо»). Позднее по результатам исследований [9] «эффект воронки от бомбы» представлялся как широко известный паттерн поведения у испытуемых налогоплательщиков.

Научные исследования налогового поведения подтверждают схожесть формирования налоговых реакций у индивидов и фирм [10]. Следовательно, однотипные налоговые реакции также должны проявляться в налоговом поведении индивидов и фирм. В основном она выражается в уклонении от уплаты налогов.

## Методика идентификации однотипных налоговых реакций уклонения от уплаты налогов

Для определения форм однотипных налоговых реакций в виде уклонения от уплаты налогов проводился сравнительный анализ предприятий лесопромышленного комплекса с различными уровнями риска в рамках каждого вида деятельности по разным группам предприятий. Затем определялись расхождения – отличительные особенности предприятий лесопромышленного комплекса с высоким уровнем налогового риска. Выявленные расхождения оценивались по следующим параметрам: момент возникновения расхождений, частота проявления, продолжительность действия и структура.

Выявление и описание форм однотипных налоговых реакций в виде уклонения от упла-

ты налогов осуществлялось по каждому виду деятельности и по разным категориям предприятий. Была сформирована выборка из 7910 предприятий, что составляет 25,5% генеральной совокупности на 01.01.2021. Выбирались только респонденты, зарегистрированные до 01.01.2017. Период исследования – с 2017 по 2020 г. (табл. 1).

Уровень налогового риска для каждого респондента выборки устанавливался за каждый год исследуемого периода и определялся как аккумулированный показатель нарушений, выявленных путем сопоставления расчетных значений критериев Концепции планирования выездных налоговых проверок с нормативным значением критериев. В исследовании мы допускаем, что уровень налогового риска отображает уровень оппортунизма в налоговом поведении предприятий ЛПК [11].

Дополнительно нами исследовались такие характеристики предприятий, как состав учредителей, величина уставного капитала, срок деятельности, наличие государственных контрактов, договоров на аренду лесных участков, режим налогообложения, участие иностранного капитала, вид деятельности, уровень экономической преступности и уровень обеспеченности лесными ресурсами субъекта РФ, где осуществляет деятельность предприятие репрезентативной выборки, уровень развития (стадии жизненного цикла).

Таблица 1

**Выборка предприятий отраслей лесопромышленного комплекса России по масштабам бизнеса, единиц**

№	Наименование вида деятельности в рамках отраслей лесопромышленного комплекса	Количество выбранных предприятий по масштабам предпринимательской деятельности			Всего отображено	Общее количество предприятий по масштабу предпринимательской деятельности по состоянию на 01.01.2021			Всего предприятий по состоянию на 01.01.2021
		Средние	Малые	Микро		Средние	Малые	Микро	
1	Лесозаготовка	24	328	975	1327	56	562	4546	5164
2	Обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки	31	755	2883	3669	95	1347	13726	15168
3	Производство бумаги и бумажных изделий	37	288	622	947	78	502	2161	2761
4	Производство мебели	10	187	713	910	27	394	3375	3796
5	Оптовая торговля лесоматериалами	5	95	957	1057	12	252	3908	4172
Всего		107	1653	6150	7910	268	3057	27716	31041





**Рис. 3. Методика идентификации форм однотипных налоговых реакций уклонения от уплаты налогов у предприятий отраслей ЛПК РФ**

Методика идентификации форм однотипных налоговых реакций схематично представлена на рис. 3.

В итоге нами было установлено 8 форм однотипных налоговых реакций уклонения от уплаты налогов для предприятий репрезентативной выборки по каждой категории масштаба и исследуемого вида деятельности в рамках отраслей ЛПК РФ [12]. Следует подчеркнуть, что формы однотипных налоговых реакций в виде уклонения от уплаты налогов используются на всех предприятиях ЛПК. При этом частота проявления данных форм реакций прямо связана с уровнем налогового риска.

Мы определили [12], что самой распространенной формой однотипных налоговых реакций уклонения от уплаты налогов для предприятий репрезентативной выборки является создание структуры взаимосвязанных предприятий с оппортунистическим поведением. Следует отметить, что данная форма реакции уклонения от уплаты налогов имеет специфику проявления для предприятий ЛПК разного масштаба:

1) на уровне средних предприятий структура взаимосвязанных предприятий создается учредителями, один из которых выполняет управленческую функцию директора. В этой структуре

учреждаются в основном новые микро- и(или) малые предприятия;

2) на уровне малых предприятий структура взаимосвязанных предприятий также создается учредителями, один из которых может выполнять управленческую функцию директора. В этой структуре учреждаются в основном новые микропредприятия, а также индивидуальные предприниматели (главным образом, учредители и директор малого предприятия);

3) на уровне микропредприятий структура взаимосвязанных предприятий создается преимущественно единственным учредителем, при этом у него может быть регистрация индивидуального предпринимателя. В этой структуре учреждаются в основном микропредприятия.

Вышеуказанные предприятия могут применять как общий режим налогообложения, так и специальный налоговый режим. Заметим также, что в данном исследовании мы анализировали налоговые реакции уклонения от уплаты налогов в совокупности (без разбивки по видам налогов).

Значительная доля предприятий различной величины осуществляет деятельность более 10 лет. Большинство предприятий ЛПК, главным образом в лесозаготовке, обработке древесины, оптовой торговле лесоматериалами, заключи-

ли договоры аренды лесных участков. Существенная часть предприятий ЛПК является исполнителями по государственному заказам: 20% микропредприятий и до 30% средних предприятий. Доля иностранного капитала незначительна, преимущественно она имеется у малых предприятий оптовой торговли лесоматериалами и обработки древесины.

На стадиях «становления» и «старости» жизненного цикла наблюдается высокая доля предприятий с постоянно высоким уровнем налогового риска и с уровнем налогового риска в диапазоне от среднего к высокому. На стадиях «начального развития», «развития (роста)» и «зрелости» присутствуют главным образом предприятия с постоянно низким уровнем налогового риска и с уровнем риска в диапазоне от низкого к среднему.

Отметим, что по мере уменьшения масштаба предпринимательства увеличивается количество предприятий, созданных единственным учредителем. При этом также увеличивается количество предприятий, расположенных в субъектах РФ с высоким уровнем экономической преступности и в субъектах, обеспеченных лесными ресурсами.

## **Инструментарий корректировки однотипных налоговых реакций уклонения от уплаты налогов**

Государственные меры по корректировке однотипных налоговых реакций уклонения от уплаты налогов в сочетании с риск-ориентированным выездным налоговым контролем

необходимы для снижения в лесопромышленном комплексе России доли теневого сектора и повышения налоговых поступлений от него. Нами предлагается комплекс мер по управлению налоговым поведением с использованием метода теории игр и терминологией данного метода (табл. 2).

Дадим пояснения некоторым стратегиям.

Стратегия № 1 крайне актуальна и вполне применима для предприятий с разными режимами налогообложения. Лесозаготовка не должна, по нашему мнению, осуществляться микропредприятием или ИП с численностью персонала от

Таблица 2

### **Формирование комплекса государственных мер (стратегий) для корректировки однотипных налоговых реакций по уклонению от уплаты налогов в поведении предприятий отраслей ЛПК**

№ стратегии	Предложения по возможным государственным мерам корректировки однотипных налоговых реакций по уклонению от уплаты налогов
1	Изменение условий заключения договоров аренды лесных участков и договоров купли-продажи древесины: – не заключать договоры аренды лесных участков и договоры купли-продажи древесины на вновь созданном предприятии, директор и учредитель (учредители) которого, имеют ранее зарегистрированные действующие предприятия отраслей ЛПК; – не заключать договоры аренды лесных участков и договоры купли-продажи древесины с индивидуальными предпринимателями и микропредприятиями исследуемых видов деятельности в рамках отраслей ЛПК; – не заключать договоры аренды лесных участков и договоры купли-продажи древесины с предприятиями, не участвующими в Хартии в сфере оборота древесины
2	Введение ежегодного камерального контроля за ценами сделок между взаимозависимыми предприятиями отраслей ЛПК
3	Введение ограничения на состав исполнителей по государственным контрактам, которыми должны становиться только предприятия отраслей ЛПК, имевшие в течение трех лет до заключения контракта и в период действия контракта уровень налогового риска постоянно низкий и (или) в диапазоне от низкого к среднему
4	Установление повышенного текущего камерального контроля за предприятиями с иностранным капиталом
5	Стимулирование преобразования структур взаимосвязанных предприятий отраслей ЛПК с оппортунистическим поведением в головную организацию и дочерние предприятия с уставным капиталом, состоящим из 100% доли головной организации
6	Усиление информационной работы со стороны налоговых органов с оппортунистами-максимизаторами, являющимися учредителями и директорами предприятий отраслей ЛПК (главным образом, микро лесозаготовительными предприятиями, микропредприятиями, занятыми распиловкой и оптовой торговлей древесины)
7	Стимулирование обязательного участия в Хартии в сфере оборота древесины для микро, малых и средних предприятий отраслей ЛПК. Создание специального учреждения, в форме государственно-частного партнерства, подконтрольного налоговым органам и наделенного определенными полномочиями налоговых органов по контролю за ежегодным уровнем налогового риска деятельности микро, малых и средних предприятий отраслей ЛПК РФ, контролю за ценообразованием сделок с древесиной и их учетом в ЛЕСЕГАИС, а также для формирования задач развития лесной инфраструктуры



0 до 3 человек. А таких микропредприятий по результатам нашего исследования более 30% выборки. И независимо от режима налогообложения эти предприятия существуют десятилетиями. При этом уровень налогового риска у них постоянно высокий или в диапазоне от среднего к высокому, но они ежегодно показывают объемы лесозаготовок. Налоговое поведение таких предприятий выражается в устойчивых формах однотипных налоговых реакций: это либо структура взаимосвязанных предприятий, либо дробление бизнеса. Такие предприятия играют роль «держателей сырьевых баз» (на них при регистрации оформляются новые договоры аренды лесных участков) и «держателей имущественных активов» всей структуры взаимосвязанных предприятий. Что характерно – независимо от режима налогообложения такие предприятия могут существовать долгие годы и не быть проверенными в рамках выездного налогового контроля, поскольку в большинстве случаев они «невидимы» для планирования отбора на выездной контроль. Только запретив категории микро- (микропредприятиям и микроИП) заключать договоры аренды лесных участков, мы сможем принудить их показывать реальные трудовые, финансовые и материальные ресурсы, которые они используют для заготовки леса.

Стратегия № 2, по нашему мнению, должна быть ориентирована в основном на предприятия (независимо от режима их налогообложения), у которых налоговая реакция уклонения от уплаты налогов выражается в форме дробления бизнеса. Ежегодный камеральный контроль цен по сделкам с древесиной очень важен как превентивная и оперативная мера. Проблема в том, что даже если такое предприятие попадает под выездной налоговый контроль, на практике часто возникают проблемы со сбором доказательной базы по прошлым сделкам (данные зачастую теряются, уничтожаются, или вообще выясняется, что документооборот не велся). Инспекторам при этом приходится применять метод аналогии: рассчитывать реальные обязательства по ценам и деятельности аналогичных предприятий. В суде этот метод может быть подвергнут сомнению и оспорен защитой со стороны налогоплательщика.

Стратегия № 5 ориентирована в основном на предприятия (независимо от режима их на-

логообложения), у которых налоговая реакция уклонения от уплаты налогов выражается в форме создания структуры взаимосвязанных предприятий. Приходится констатировать, что такая форма поведения в ЛПК, к сожалению, уже стала паттерном. Учредитель создает среднее предприятие, а затем почти ежегодно регистрирует микропредприятия. Зачем? Точно не с целью развития. Развитие таких предприятий, как показано в [12], замораживается на стадии «начального развития». Заметим, что данной мерой мы не запрещаем предприятиям создавать структуры, ущемляя их свободу деятельности, но стимулируем формировать такую структуру через создание холдинга, как делают предприятия ЛПК с постоянно низким уровнем налогового риска либо таковым в диапазоне от низкого к среднему [12].

По результатам оценки указанных семи стратегий мы сформировали платежные матрицы по разным видам деятельности. Величина выигршей в каждой матрице рассчитывалась как разница эффектов каждой стратегии государства и предприятий ЛПК.

Оценка эффекта осуществлялась следующим образом:

1. По каждой государственной стратегии определялось количество исследуемых предприятий, на которые направлены меры корректировки.

2. Количественная оценка эффекта выражалась в величине доначисленных налогов к уплате по каждому выбранному предприятию, определенным путем доведения значения фактической налоговой нагрузки до нормы, установленной по данным ФНС России.

С помощью применения симплекс-метода для решения задач линейного программирования установлены оптимальные стратегии для корректировки форм однотипных налоговых реакций уклонения от уплаты налогов в поведении предприятий каждого исследуемого вида деятельности в рамках ЛПК РФ.

Таким образом, для управления поведением в лесном секторе мы предлагаем внедрить комплекс государственных мер, направленных:

- во-первых, на изменение механизма распределения лесных ресурсов, в частности, на изменение условий заключения договоров аренды лесных участков и договоров купли-продажи древесины (стратегия № 1,

- оптимальна для управления поведением лесозаготовительных предприятий);
- во-вторых, на осуществление ежегодного камерального контроля за ценами сделок между взаимозависимыми предприятиями ЛПК (стратегия № 2, оптимальна для управления поведением предприятий, осуществляющих деятельность по распиловке и строганию древесины, а также для предприятий оптовой торговли лесоматериалами);
  - в-третьих, на преобразование структур взаимосвязанных предприятий с оппортунистическим поведением в холдинговую структуру, состоящую из головной организации и дочерних предприятий. Укрупнение предпринимательской деятельности, приведение существующих структур взаимосвязанных предприятий с оппортунистическим поведением к их фактически соответствующей организационной форме и действительной стадии развития ЛПК (стратегия № 5, оптимальна для управления поведением лесозаготовительных предприятий, а также для предприятий, занятых производством мебели, бумаги и бумажных изделий).

## Заключение

Установлена необходимость определения и учета однотипных налоговых реакций уклонения

от уплаты налогов в целях дальнейшего исследования налогового поведения. Рекомендована классификация налоговых реакций, учитывающая основные результаты научных исследований и теоретический базис изучения налогового поведения.

Сформирована методика идентификации форм однотипных налоговых реакций по уклонению от уплаты налогов на примере микро-, малых и средних предприятий ЛПК. Предложен комплекс мер управления налоговым поведением предприятий лесопромышленного комплекса России.

Практическая значимость исследования выражается в трех аспектах:

1) методологический аспект. Предложенный комплексный подход от выявления форм однотипных налоговых реакций уклонения от уплаты налогов до определения оптимальных стратегий их корректировки значительно дополнит действующий методический инструментарий системы налогового контроля;

2) управленческий аспект. Рекомендованный комплекс корректирующих мер направлен на дальнейшую трансформацию механизмов взаимодействия в налоговой среде для усиления реализации стратегии доверия;

3) финансовый аспект. Рекомендованный комплекс корректирующих мер приведет к значительному увеличению объема налоговых поступлений от лесного сектора.

## Литература

1. Alm J., Malézieux A. 40 years of tax evasion games: A meta-analysis // *Experimental Economics*. 2021. P. 699–50. DOI: 10.1007/s10683-020-09679-3.
2. Меркулова Т.В. Налоговое поведение: институциональные аспекты анализа // *Научные труды Дон-НТУ. Серия: экономическая*. Выпуск 89(3). Донецк: Дон-НТУ, 2005. С. 159–165.
3. Аукуционек С., Батяева А. Какие налоговые реформы выгодны государству? // *Вопросы экономики*. 2001. № 9. С. 59–72.
4. Афонцев С., Капелюшников Р. Структурные характеристики предприятий и их налоговое поведение // *Вопросы экономики*. 2001. № 9. С. 82–100.
5. Майбуров И.А., Лабунец Ю.Е. Факторы налогового поведения в сфере подоходного налогообложения // *Белорусский экономический журнал*. 2021. № 2. С. 5–13. DOI: 10.46782/1818-4510-2021-2-5-13.
6. Allingham M.G., Sandmo A. Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis // *Journal of Public Economics*. 1972. Vol. 1(3–4). 323–338. DOI: 10.1016/0047-2727(72)90010-2.
7. Manhire J. Tax Compliance as a Wicked System // *Florida Tax Review*. 2016. Vol. 18(6). P. 235–274. DOI: 10.2139/ssrn.2586556.
8. Garrido N., Luigi M. Tax evasion behavior using finite automata: Experiments in Chile and Italy // *Expert Systems with Applications*. 2012. Vol. 39(5). 5584–5592. DOI: 10.1016/j.eswa.2011.11.059.
9. Mittone L. Dynamic behaviour in tax evasion: An experimental approach // *The Journal of Socio-Economics*. 2006. Vol. 35(5). P. 813–835. DOI: 10.1016/J.SOCEC.2005.11.065.
10. Alm J., McClellan C. Tax Morale and Tax Compliance from the Firm's Perspective // *Kyklos*. 2012. Vol. 65(1). 1–17. DOI: 10.1111/j.1467-6435.2011.00524.x.
11. Уклонение от уплаты налогов. Проблемы и решения: монография / под ред. И.А. Майбурова, А.П. Киреенко, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2022. 383 с.
12. Labunets Iu.E., Mayburov I.A. The Impact of the Size of Enterprises on Tax Evasion in the Forestry Industry of Russia // *Journal of Tax Reform*. 2022. Vol. 8(1). P. 88–101. DOI: 10.15826/jtr.2022.8.1.110.