

Налоговые отношения: безопасность развития бизнеса и защита интересов государства

Ирина Владимировна Вякина¹

¹ Тверской государственный технический университет, Тверь, Российская Федерация
170023, г. Тверь, проспект Ленина, д. 25

E-mail: ivyakina@yahoo.com

Аннотация

Цель. На основе анализа налоговой политики Российской Федерации и судебной практики применения налогового законодательства предложить меры, позволяющие сформировать адекватные налоговые отношения государства и бизнеса, рассматривая их в двух аспектах: с позиции интересов государства, с одной стороны, и восприятия предпринимателями условий для ведения бизнеса, с другой стороны.

Методы или методология проведения работы. В процессе исследования применялись экономико-статистические методы обработки аналитических данных, графические и табличные способы визуализации результатов исследований, методы комплексного, системного и структурно-функционального анализа, а также традиционные общенаучные методы – анализ, синтез, индукция, дедукция, сравнения, обобщения, аналогии и другие.

Результаты работы. Автором выполнен анализ структуры и динамики налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации. Исследованы результаты рассмотрения дел, связанных с применением налогового законодательства, в части удовлетворения требований различных сторон и взысканных сумм по искам налоговых органов и налогоплательщиков. Рассмотрены особенности нормативно-правового обеспечения защиты интересов государства и бизнеса в сфере налоговых отношений. Выявлены ключевые угрозы и возможности для развития на разных уровнях функционирования налоговых отношений. Предложены конкретные меры, направленные на совершенствование механизма налоговых отношений государства и бизнеса.

Выводы. Анализ судебной практики показывает усиление фискальной направленности результатов рассмотрения в Арбитражных судах дел, связанных с применением налогового законодательства. В целях защиты государственных интересов и обеспечения безопасного развития национальной экономики необходимо формирование комплекса конкретных организационных и правовых мер в области налогообложения, направленных на повышение защиты бизнеса, в том числе на организацию эффективного взаимодействия бизнеса с надзорными органами, уменьшение налогообложения инвестиций в основной капитал, развитие механизмов защиты прав инвесторов.

Ключевые слова: налоговые отношения; интересы государства; интересы налогоплательщиков; экономическая безопасность; деловая среда; безопасность развития

Благодарность. Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ в рамках научного проекта №18-010-00083.

Конфликт интересов. Автор заявляет об отсутствии конфликта интересов, в том числе, связанного с финансовой поддержкой РФФИ (Грант №18-010-00083).

Для цитирования: Вякина И. В. Налоговые отношения: безопасность развития бизнеса и защита интересов государства // МИР (Модернизация. Инновации. Развитие). 2020. Т. 11. № 1. С. 72–88

<https://doi.org/10.18184/2079-4665.2020.11.1.72-88>

© Вякина И. В., 2020



Контент доступен под лицензией Creative Commons Attribution 4.0 License.
The content is available under Creative Commons Attribution 4.0 License.

Tax Relations from a Position of Business Safe Development and Protection of State Interests

Irina V. Vyakina¹

¹ Tver State Technical University, Tver, Russian Federation
22, Afanasiy Nikitin embankment, Tver, 170026
E-mail: ivyakina@yahoo.com

Abstract

Purpose: the article analyzes the tax policy of the Russian Federation and judicial practice of the cases related to tax legislation from the standpoint of business safe development and protection of state interests; contains measures that allow the formation of adequate tax relations between the state and business aimed at the development of the national economy.

Methods: tax relations consider in two aspects: from the position of state interests, on the one hand, and subjective perception of business, on the other. In the research process, economic and statistical methods for processing analytical data, graphical and tabular methods for visualizing research results used, as well as methods for complex, system, comparative and structural-functional analysis and traditional general scientific methods: analysis, synthesis, induction, deduction, comparisons, generalizations, analogies, etc.

Results: the author has performed an analysis of the structure and dynamics of tax revenues to the budget system of the Russian Federation and the results of the consideration of tax legislation application in terms of meeting the claims of various parties and the amounts recovered from lawsuits of tax authorities and taxpayers. The features of the regulatory framework to protect the interests of the state and business in the field of tax relations have considered. The key threats and opportunities for development at different levels of the functioning of tax relations have identified and specific measures aimed at improving the mechanism of tax relations between the state and business have proposed.

Conclusions and Relevance: analysis of judicial practice shows an increase in the fiscal focus of the results of the consideration by the Arbitration courts of the cases related to tax legislation. The formation of a set of specific organizational and legal measures in the field of taxation aimed at improving business protection is necessary for protection of the state interests and the safe development of the national economy. They are the organization of effective interaction of business with regulatory authorities; reduction of taxation of investments in fixed assets; development of mechanisms for protecting the rights of investors.

Keywords: tax relations, state interests, interests of taxpayers, economic security, business environment, safe development

Acknowledgments. The reported study was funded by RFBR, project number 18-010-00083.

Conflict of Interests. The author declares that there is no Conflict of Interest, including those related to the financial support of RFBR (project No.18-010-00083).

For citation: Vyakina I. V. Tax Relations from a Position of Business Safe Development and Protection of State Interests. *MIR (Modernizatsiia. Innovatsii. Razvitie) = MIR (Modernization. Innovation. Research)*. 2020; 11(1):72–88. (In Russ.)

<https://doi.org/10.18184/2079-4665.2020.11.1.72-88>

Введение

Обеспечение стабильности и устойчивого роста национальной экономики требует надежной и четкой организации пополнений доходной части государственного бюджета. Материальной основой обеспечения национальной экономической безопасности является достаточный уровень доходной части бюджета страны, в объеме, необходимом для сопротивления внутренним и внешним угрозам. Налоговая система обеспечивает перераспределение доходов общества и государства. Доходы бюджета, в том числе получаемые за счет налоговых поступлений, позволяют реализовывать государственные социальные программы; обеспечивают бесперебойное и устойчивое функционирование инфраструктуры и государственных учреждений; являются инструментом для регулирования различных экономических и социальных процессов, развития и качественного обновления технологической базы хозяйственной системы и, в

конечном счете, для повышения благосостояния, уровня и качества жизни всего населения страны.

Государство, разрабатывая и реализуя свою налоговую политику, решает задачу формирования сбалансированного механизма функционирования налоговых отношений, адекватного экономическим условиям и позволяющего не только обеспечивать поступление налогов в доходную часть бюджетов всех уровней, но и стимулировать деловую активность экономических субъектов.

Стимулирование предпринимательской инициативы рассматривается как ключевой фактор обеспечения устойчивого роста экономики, сокращения безработицы и повышения благосостояния. Поэтому именно налоговая государственная политика в значительной мере обуславливает безопасность, развитие и рост национальной экономики.

В этой связи налоговая система является одновременно финансовым ресурсом и инструментом обе-

спечения экономического развития государства, а в случае нарушения исполнения ее фискальных, регулирующих или стимулирующих функций она может выступать в качестве фактора возникновения угроз его безопасности.

Экономические отношения в рамках любого общества базируются на интересах его субъектов. Отношения, возникающие между хозяйствующими субъектами и государством в налоговой сфере, являются изначально конфликтными из-за противоположных интересов разных сторон и сложного многоаспектного социального, политического и правового содержания, что приводит к большому числу налоговых споров.

Высокая фискальная нагрузка и падение прибыли, связанное с неблагоприятной экономической ситуацией, в восприятии предпринимателей являются ключевыми негативными факторами, оказывающими разрушительное воздействие на бизнес. Новые практики налогового администрирования и усиление фискального контроля привели к тому, что высокая фискальная нагрузка и ее влияние на финансовые результаты предприятий вызывают опасение у представителей бизнеса в большей степени, чем неблагоприятная рыночная конъюнктура.

Обзор литературы и исследований. Активизация предпринимательской инициативы рассматривается целым рядом авторов как ключевой фактор обеспечения устойчивого развития, экономической безопасности бизнеса и государства в целом. Закономерным результатом роста деловой активности и развития предпринимательства, по мнению некоторых авторов [1, 2, 3], является сокращение безработицы и повышение благосостояния населения.

Предпринимательская активность в значительной мере определяется внешними условиями деловой среды, включая условия создания и ведения бизнеса, в том числе размером фискальной нагрузки и восприятием предпринимателями уровня своей финансовой безопасности. Оценка представителями бизнеса эффективности своей хозяйственной деятельности, безопасности среды и степени риска определяют логику принятия решений в деловой среде. Предпринимательский климат и институциональная среда формируют самовосприятие предпринимательства и его статус в обществе, возможности открытия нового бизнеса, воспринимаемые потенциальные возможности, страх неудачи и намерения предпринимателей.

Неоднозначность и неопределенность прямых и косвенных факторов, влияющих на экономическую безопасность бизнеса, в странах, находящихся на

разных стадиях развития рынка, обусловили противоречивые результаты многочисленных эмпирических исследований. Исследователи пытаются выявить основные причины этих различий, ссылаясь на национальные ментальные, политические, правовые, экономические и социальные факторы. Анализ ключевых факторов безопасности условий деловой среды с позиции бизнеса выполнен в работах [4, 5, 6, 7, 8, 9].

Налоговая система в аспекте обеспечения экономической безопасности бизнеса и государства рассматривается в работах [10, 11, 12]. Различные меры по совершенствованию налоговой политики, способствующие стимулированию предпринимательской инициативы, обоснованы в работах [13, 14, 15].

Однако Дэвид Л. Пул высказывает предположение о скрытых мотивах лиц, принимающих решение относительно экономической политики поддержки предпринимательства: «прикрываясь разработкой мер по содействию активизации сектора малых и средних предприятий, которые представляются в качестве главного рецепта развития для стран с низким душевым доходом, политики подвержены влиянию широкого круга заинтересованных сторон, например, поставщиков микрокредитов, консультантов по вопросам управления или экономистов различных убеждений» [16, с. 35].

Высокая значимость степени развития финансового рынка и качества финансовой политики для успешной реализации налоговых мер стимулирования инвестиций подчеркнута в работах [17, 18, 19] и целом ряде других. Широкие финансовые возможности инвестора, в этой связи, определяют успешную реализацию налоговых стимулов для привлечения инвестиций.

Политики и представители научного сообщества предлагают разные способы стимулирования инвестиционной активности развития бизнеса¹. Как показывает анализ мирового опыта и российской практики применения инвестиционных налоговых стимулов, значимыми для инвестора факторами деловой среды, определяющими эффективность налоговой политики в отношении привлечения инвестиций, являются институциональная среда и налоговое законодательство [20, 21, 22]. При этом целый ряд исследователей придерживается мнения, что низкие налоговые ставки мотивируют бизнес и внешних инвесторов только в хорошо управляемых странах, и неэффективны в странах, отличающихся низким качеством государственного управления. Диапазон вариантов налоговой политики в отно-

¹ Вязкина И.В. Налоговые инвестиционные стимулы: мировой опыт и российская практика // МИР (Модернизация. Инновации. Развитие). 2018. Т. 9. № 4. С. 618–631. <https://doi.org/10.18184/2079-4665.2018.9.4.618-631>

шении привлечения инвестиций, в данном случае, сдерживается качеством управления.

Отрицательное влияние на бизнес также оказывает высокий уровень налоговой неопределенности, частые изменения в правилах ведения бизнеса и уплаты налогов, что подтверждается исследованиями [23 и 24]. Причем в большей степени выраженная чувствительность предпринимательской активности к экономическим трансформациям и политическим изменениям касается стран с высокой степенью государственного участия в экономике, а также небольших компаний [25].

Кроме того, нарушение механизмов функционирования налоговых отношений, необоснованные налоговые льготы и уклонение предпринимателей от уплаты налогов могут привести к серьезным социально-экономическим проблемам и нанести ущерб национальной экономике. Пробелы в налоговом законодательстве могут стать источником конфликтов между государством и бизнесом, привести к налоговым спорам и судебным разбирательствам.

Материалы и методы. Информационная база исследования включает официальные статистические и аналитические материалы Федеральной службы статистики, Федеральной налоговой службы и Всемирного банка; данные судебной статистики, размещенные на сайте Судебного департамента Верховного суда Российской Федерации. Кроме того, для раскрытия позиции предпринимателей относительно взаимодействия бизнеса с надзорными органами использовались результаты опроса руководителей компаний, проводимые на протяжении трех лет, с 2016 по 2019 гг.²

При осуществлении анализа нормативно-правового обеспечения в сфере экономической безопасности и устойчивого развития были исследованы законодательные и нормативно-правовые акты Российской Федерации; документы федеральных органов и региональных органов власти.

В ходе работы применялись экономико-статистические методы обработки аналитических данных, графические и табличные способы отображения информации и результатов исследований, использовались методы комплексного, системного и структурно-функционального анализа, а также

традиционные общенаучные методы, в числе которых анализ, синтез, индукция, дедукция, сравнения, обобщения, аналогии и другие.

Результаты исследования

Экономическая политика государства выступает основой для обеспечения экономической безопасности страны, при этом количественные характеристики государственной деятельности можно рассматривать как показатели ее экономической безопасности.

Стоит отметить, что на протяжении последних лет (2011–2018 гг.), несмотря на неизменность ставок по основным налогам (НДФЛ, НДС, налог на прибыль организаций), поступления налогов в консолидированный бюджет Российской Федерации увеличились почти в 3 раза (см. табл. 1 и рис. 1).

Проводимая налоговой службой политика и усиление налогового администрирования обеспечили рост налоговых поступлений без увеличения ставок налогов. Подобные результаты связаны с мерами, направленными на увеличение прозрачности платежей и противодействие теневым экономическим отношениям, в том числе введением кадастровой стоимости, онлайн-касс и принятием Федерального закона № 290-ФЗ, ужесточившего требования к контрольно-кассовой технике при осуществлении денежных расчетов, а также другими мерами налогового администрирования³.

Меры по усилению налогового администрирования, собираемости налогов и прозрачности хозяйственных отношений в восприятии предпринимателей усилили фискальную нагрузку на бизнес и не вызвали одобрения в бизнес-сообществе⁴.

С 01 января 2019 г. увеличилась ставка НДС до 20%; такая же ставка действовала в России до 2004 г. Бюджетная эффективность подобной меры объясняется высоким удельным весом в консолидированном бюджете страны поступлений от НДС, хорошей собираемостью и легким администрированием налога благодаря использованию ФНС России современных информационных технологий. С другой стороны, увеличение ставки НДС в большей степени отражается на обрабатывающих отраслях промышленности, где доля добав-

² Вякина И.В. Информационная база для анализа взаимодействия контрольно-надзорных органов с субъектами предпринимательства. Свидетельство о регистрации базы данных RU 2019621834, 22.10.2019. Заявка № 2019621777 от 15.10.2019. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=41362612>

³ Федеральный закон «О внесении изменений в Федеральный закон «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» и отдельные законодательные акты Российской Федерации» от 03.07.2016 №290-ФЗ. URL: http://www.consultant.ru/document/Cons_doc_LAW_200743/

⁴ Вякина И.В. Информационная база для анализа взаимодействия контрольно-надзорных органов с субъектами предпринимательства. Свидетельство о регистрации базы данных RU 2019621834, 22.10.2019. Заявка № 2019621777 от 15.10.2019. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=41362612>

Таблица 1

Поступление администрируемых ФНС России доходов в бюджетную систему Российской Федерации, млрд руб.

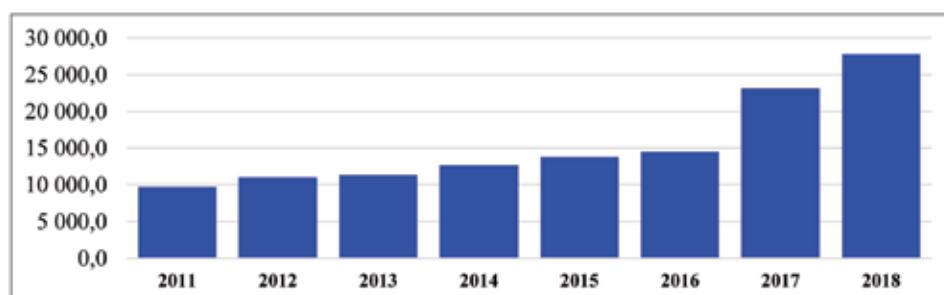
Table 1

Revenues administered by the Federal Tax Service of Russia to the budget system of the Russian Federation, billion rubles

	2011 г.	2014 г.	2017 г.	2018 г.	Темп роста за весь период
Всего поступило в бюджетную систему Российской Федерации	9 720,0	12 670,2	23 143,3	27 745,3	2,9
Налог на прибыль организаций	2 270,3	2 372,8	3 290,0	4 100,0	1,8
Налог на доходы физических лиц в консолидированные бюджеты субъектов РФ	1 994,9	2 688,7	3 251,1	3 653,0	1,8
Налог на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ	1 753,2	2 181,4	3 069,9	3 574,6	2,0
Акцизы	603,9	999,0	1 521,3	1 493,2	2,5
Имущественные налоги в консолидированные бюджеты субъектов РФ	678,0	955,1	1 250,3	1 396,8	2,1
Утилизационный сбор в федеральный бюджет	-	58,8	139,3	178,8	3,0

Рассчитано автором по данным ФНС РФ.

Calculated by the author based on the materials of the Federal Tax Service of the Russian Federation.



Составлено автором по данным ФНС РФ.

Рис. 1. Динамика поступлений администрируемых ФНС России доходов в бюджетную систему Российской Федерации, млрд руб.

Compiled by the author based on the materials of the Federal Tax Service of the Russian Federation.

Fig. 1. Dynamics of revenues administered by the Federal Tax Service of Russia of revenues to the budget system of the Russian Federation, billion rubles

ленной стоимости несравненно больше, чем в добывающих отраслях, а также способствует снижению потребительского спроса.

По данным «Paying Taxes 2020», ежегодного исследования, проводимого группой компаний PwC⁵ и Всемирным банком⁶ на основе 15-летних данных, и сравнительного анализа налоговых систем в 190 странах мира, издержки бизнеса на соблюдение налогового обязательства в странах с

формирующимся рынком выше по сравнению со странами с развитым рынком; это касается как времени на исполнение налоговых обязательств, так и числа платежей, процедур после подачи отчетности и уплаты налогов.

Несмотря на снижение налоговой нагрузки в Российской Федерации, зафиксированное рейтингом Paying Taxes по итогам 2018 г. по сравнению с предыдущими периодами, в РФ общая фискальная

⁵ Paying Taxes 2020. Data explorer. PWC. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2020.pdf> (access date: 27.12.2019).

⁶ Paying Taxes 2020. World Bank Group, Doing Business. Measuring Business Regulations. URL: <https://www.doingbusiness.org/en/reports/thematic-reports/paying-taxes-2020>

нагрузка по налогам и взносам составляет 46,2% (что подтверждается полученными нами в ходе опроса предпринимателей данными), при этом страна занимает 58 позицию из 189-ти стран, участвующих в исследовании.

Среднее значение показателя времени на исполнение налоговых обязательств по группе стран с формирующимся рынком, в соответствии с расчетами Н.В. Покровской [13, с. 225], почти в 2 раза превышает это значение по группе стран с развитым рынком.

В российской практике ведения бизнеса усиление фискальной нагрузки, нестабильность налоговой системы, изменение порядка и сроков уплаты налогов, перечня льгот, трудности с оформлением пакета документов, необходимых для обоснования налоговых льгот, приводят к тому, что бизнес ищет различные способы экономии налоговых отчислений.

Налогоплательщики применяют разные методы снижения налогового бремени, используя как налоговые льготы, так и пробелы в налоговом законодательстве. В стремлении снизить налоговое бремя применяются и незаконные способы уклонения от налогов и иных обязательных платежей, нарушаются сроки и полнота их уплаты.

Анализ результатов рассмотрения дел, связанных с применением налогового законодательства, по данным Судебного департамента Верховного суда РФ представлен в табл. 2.

Как показывают данные табл. 2, прослеживается тенденция уменьшения количества исков, связанных с нарушением налогового законодательства, поданных в Арбитражные суды субъектов Российской Федерации.

Среди дел, рассматриваемых Арбитражными судами, наибольший удельный вес составляют иски нало-

Таблица 2

Результаты рассмотрения дел, связанных с применением налогового законодательства

Table 2

The results of the consideration of cases, related to tax legislation

Категории дел	2010 г.	2013 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	1 полугодие 2019 г.
Всего дел, связанных с применением налогового законодательства	92 438	94 976	29 319	45 674	38 676	12 650
Из них удовлетворены требования	58526	40228	8 050	15 183	8 237	2 711
В % к рассмотренным	63,3%	42,4%	27,5%	33,2%	21,3%	21,4%
об оспаривании нормативных правовых актов в сфере налогов и сборов	107	33	13	14	28	14
из них удовлетворены требования	38	21	3	9	16	3
в % к рассмотренным	35,5%	63,6%	23,1%	64,3%	57,1%	21,4%
об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц	31 514	19 276	11 809	11 994	12 102	5 278
из них удовлетворены требования	20 169	10 993	5 230	5 057	4 641	1 947
в % к рассмотренным	64,0%	57,0%	44,3%	42,2%	38,3%	36,9%
о взыскании с организаций и граждан обязательных платежей и санкций	58 366	74 168	16 627	32 850	25 607	6 748
из них удовлетворены требования	36 321	28 514	2 478	9 762	3 117	495
в % к рассмотренным	62,2%	38,4%	14,9%	29,7%	12,2%	7,3%
о возврате из бюджета средств, излишне взысканных налоговыми органами либо излишне уплаченных налогоплательщиками	1 923	1 109	439	423	540	300
из них удовлетворены требования	1286	467	165	144	234	130
в % к рассмотренным	66,9%	42,1%	37,6%	34,0%	43,3%	43,3%
о возмещении убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц			49	70	57	26
из них удовлетворены требования			8	20	18	9
в % к рассмотренным			16,3%	28,6%	31,6%	34,6%

Рассчитано автором по данным Судебного департамента Верховного суда РФ.

Calculated by the author based on the materials of the Judicial Department of the Supreme Court of the Russian Federation.

говых органов о взыскании с организаций и граждан обязательных платежей и санкций (примерно две трети всех дел, связанных с рассмотрением налогового законодательства в 2018 г. и более половины – в первой половине 2019 г.) и иски налогоплательщиков об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц (третья часть дел в 2018 г. и более 40% – в первой половине 2019 г.).

Динамику выигранных дел можно проследить на рис. 2.

Как видно из рис. 2, по сравнению с 2010 г., на фоне значительного уменьшения количества дел, связанных с нарушением налогового законодательства, снижается удельный вес исков, по которым требования удовлетворены. Причем в большей степени это касается исков, подаваемых налоговыми инспекциями: если в последние годы удовлетворяются около трети исков налогоплательщиков, то в 2018 г. удовлетворено только 12,2% исков налоговых органов о взыскании обязательных платежей и санкций, а в первой половине 2019 г. – 7,3% исков.

Что касается суммы требований, взысканных в результате исполнения исков, связанных с нарушением налогового законодательства, то по сравнению с 2014 г. (статистика по более раннему периоду отсутствует на сайте Судебного департамента Верховного суда РФ) прослеживается тенденция уменьшения размера требований, очевидно связанная с уменьшением общего количества дел (см. табл. 3).

Однако, как показывает рис. 3, увеличивается удельный вес сумм, выплаченных в качестве возмещения требований по искам налоговых органов, и наблюдается снижение выплат по искам налогоплательщиков. Так, в первом полугодии 2019 г. взысканы требования по искам налоговых органов в объеме 74,1% от заявленных требований, и только 6,0% от требований, заявленных налогоплательщиками.

Отметим, что в первой половине 2019 г. удовлетворено только 7,3% исков налоговых органов, в то же время, налоговыми органами взыскано 74,1% от заявленных сумм. Подобная ситуация возможна в том случае, если налоговыми органами по большей части выиграны дела, по которым налогоплательщикам предъявляются иски на крупные суммы, а проигрывается достаточно большое количество исков с небольшими суммами заявленных требований.

Структурный анализ суммы взысканных требований по делам, связанным с нарушением налогового законодательства представлен в табл. 4.

Анализ судебной практики показывает, что, если в 2014 г. в результате рассмотрения дел, связанных с применением налогового законодательства, почти третья часть сумм требований взыскивалась с налоговых органов, а две трети – с налогоплательщиков, то в первом полугодии 2019 г. 98,4% от взысканных сумм требований составляют платежи и санкции в пользу налоговых органов.



Составлено автором по данным Судебного департамента Верховного суда РФ.

Рис. 2. Удельный вес исков налоговых органов и налогоплательщиков, по которым удовлетворены требования, в % к количеству поданных исков

Compiled by the author based on the materials of the Judicial Department of the Supreme Court of the Russian Federation.

Fig. 2. The proportion of claims of tax authorities and taxpayers for which claims are satisfied, in % of the number of claims filed

Таблица 3

Сумма требований, удовлетворенных в результате рассмотрения дел, связанных с применением налогового законодательства, тыс. руб.

Table 3

The amount of claims satisfied by consideration of cases, related to the application of tax legislation, thousand rubles

Категории дел	2014 г.	2017 г.	2018 г.	1 полугодие 2019
Всего требований, связанных с применением налогового законодательства	36 839 288	22 787 601	19 093 803	10 473 079
из них взыскано на сумму	7 530 863	10 365 814	6 545 077	7 141 645
в % к заявленным требованиям	20,4%	45,5%	34,3%	68,2%
Требования об оспаривании нормативных правовых актов в сфере налогов и сборов	106	28	957	0
из них взыскано на сумму	0	0	930	0
в % к заявленным требованиям	0,0%	0,0%	97,2%	
Требования об оспаривании ненормативных правовых актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц	7 792 037	3 708 958	1 918 527	567 989
из них взыскано на сумму	2 418 637	177 766	324 721	33 798
в % к заявленным требованиям	31,0%	4,8%	16,9%	6,0%
Требования о взыскании с организаций и граждан обязательных платежей и санкций	25 522 014	17 240 331	14 629 834	9 486 463
из них взыскано на сумму	4 706 793	9 892 786	5 517 071	7 028 412
в % к заявленным требованиям	18,4%	57,4%	37,7%	74,1%
Требования о возврате из бюджета средств, излишне взысканных налоговыми органами либо излишне уплаченных налогоплательщиками	2 850 017	1 715 490	1 003 742	323 296
из них взыскано на сумму	245 768	276 560	68 568	47 421
в % к заявленным требованиям	8,6%	16,1%	6,8%	14,7%
Требования о возмещении убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц	255 377	56 382	291 342	10 097
из них взыскано на сумму	2 785	950	3 082	1 236
в % к заявленным требованиям	1,1%	1,7%	1,1%	12,2%

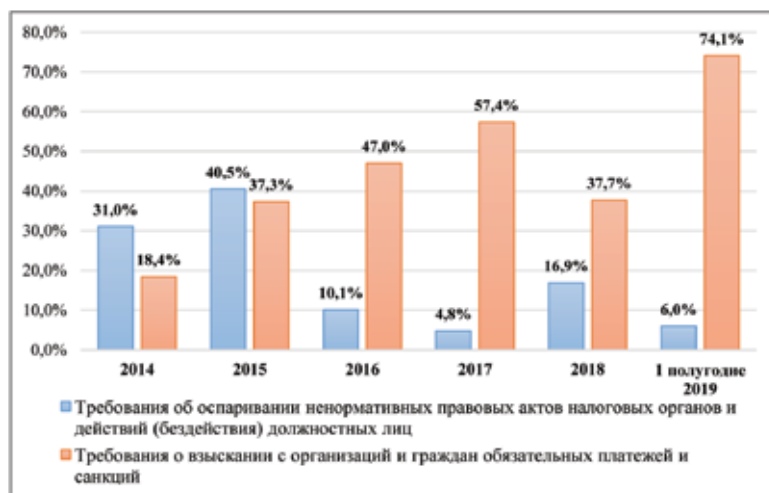
Рассчитано автором по данным Судебного департамента Верховного суда РФ.

Calculated by the author based on the materials of the Judicial Department of the Supreme Court of the Russian Federation.

Ужесточение налогового администрирования и рост собираемости налогов ФНС заставляет налогоплательщиков искать новые способы снижения налоговой нагрузки. Законное уменьшение платежей по налогам в рамках действующего законодательства, путем оптимизации, осуществляется на основе льгот, которые предоставляет государство, выстраивания налоговых схем и грамотного заключения договоров. В целях оптимизации налогообложения применяются отсрочки уплаты налогов, уменьшение суммы выплачиваемых в бюджет средств за счет снижения налогооблагаемой прибыли, разные способы уменьшения размера налоговых платежей и т.д. Налоговая оптимизация в рамках закона, направленная на минимизацию расходов бизнеса, помогает выжива-

нию предприятий в условиях агрессивной деловой среды и способствует обеспечению их экономической безопасности [10, с. 1013–1014].

Незаконные схемы налоговой оптимизации связаны с фиктивными сделками и схемами уклонения от уплаты налогов, в том числе с фальсификацией документов и искажением сведений о фактах хозяйственной деятельности. Необходимо отметить, что расследование и раскрытие преступлений в ходе налогового контроля значительно упрощается благодаря применению налоговыми органами информационных систем и технологий, в том числе АСК «НДС-2». Уголовная ответственность для лиц, причастных к использованию предприятий-однодневок (ст. 173.1 УК РФ), позволяет инспекторам активнее привлекать к проверкам правоохранительные органы.



Составлено автором по данным Судебного департамента Верховного суда РФ.

Рис. 3. Удельный вес взысканных сумм по искам налоговых органов и налогоплательщиков, по которым удовлетворены требования, в % от заявленных сумм

Compiled by the author based on the materials of the Judicial Department of the Supreme Court of the Russian Federation.

Fig. 3. The proportion of the amounts recovered from the claims of tax authorities and taxpayers for which the claims are satisfied, as a % of the claimed amounts

Налоги затрагивают интересы всех субъектов экономики, физических и юридических лиц как налогоплательщиков, а также являются финансовой основой государства. Конфликт интересов заключается в противоположности целевых установок государства и бизнеса: деятельность налоговых органов направлена на максимизацию совокупных налоговых поступлений от налогоплательщиков, а налогоплательщики со своей стороны стремятся минимизировать налоговое бремя.

Налогообложение неизбежно приводит к конфликту частных и публичных интересов. Отношения, возникающие между частными и публичными субъектами в процессе финансовой деятельности государства и органов регионального и местного самоуправления, носят многоаспектный, комплексный характер, а по своему социальному, политическому и правовому содержанию – изначально конфликтный характер.

В соответствии с принципом сочетания частных и публичных интересов в налоговом праве, закрепленном в п. 7 ст. 3 НК РФ⁷, «предназначение финансового права должно выражаться в обеспечении баланса законных интересов всех участников финансовой деятельности, оптимально сочетаю-

щего публичные и частные потребности».

«В отношении организаций и индивидуальных предпринимателей допускается внесудебный принудительный порядок взыскания налога» (в порядке ст. 46 и 47 НК РФ), который считается «способом защиты публичных прав в налоговых спорах», выраженный в п. 5 Постановления от 17.12.1996 № 20-200.

Территориальные органы власти могут применять специальные налоговые режимы, предусматривающие освобождение от обязанности по уплате отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов. Однако стоит отметить, как замечают также российские исследователи в отношении особых экономических зон и территорий опережающего развития, что действующий порядок установления террито-

риальных налоговых льгот имеет серьезные недостатки [26, 27].

Меры по стимулированию предпринимательской инициативы и инвестиционной деятельности посредством налоговых преференций и льгот в Российской Федерации с позиции реализации национальных интересов можно группировать, в зависимости от уровня их предоставления, следующим образом:

- 1) концепция льготного налогообложения, разрабатываемая органами федеральной власти на общенациональном уровне;
- 2) льготы на региональном и местном уровнях в рамках, определяемых федеральным законодательством;
- 3) налоговые льготы отдельным категориям налогоплательщиков в рамках государственных программ, имеющих стратегическую направленность для реализации национальных приоритетов в сфере экономики.

С учетом указанных уровней предоставления налоговых льгот и результатов проведенного критического анализа практики применения налоговых механизмов активизации инвестиционных процессов и обеспечения устойчивого роста экономики,

⁷Прим. автора: п. 7 ст. 3 НК РФ звучит так: «Все неустраняемые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов)».

Таблица 4

Структура общей суммы взысканных требований по делам, связанным с применением налогового законодательства

Table 4

The structure of the total amount of collected claims in cases, related to the application of tax legislation

Категории дел	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	1 полу- годие 2019
Всего взыскано требований	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%
налогоплательщиками в связи с оспариванием нормативных правовых актов в сфере налогов и сборов	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
налогоплательщиками в связи с оспариванием ненормативных правовых актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц	32,1%	22,6%	5,7%	1,7%	5,0%	0,5%
налоговыми органами о взыскании с организаций и граждан обязательных платежей и санкций	62,5%	72,0%	66,7%	95,4%	84,3%	98,4%
налогоплательщиками о возврате из бюджета средств, излишне взысканных налоговыми органами либо излишне уплаченных налогоплательщиками	3,3%	2,0%	3,8%	2,7%	1,0%	0,7%
налогоплательщиками о возмещении убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц	0,0%	0,6%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
взыскано прочих требований	2,1%	2,8%	23,8%	0,2%	9,6%	0,4%
из них удовлетворены требования	20 169	10 993	5 230	5 057	4 641	1 947
в % к рассмотренным	64,0%	57,0%	44,3%	42,2%	38,3%	36,9%
о взыскании с организаций и граждан обязательных платежей и санкций	58 366	74 168	16 627	32 850	25 607	6 748
из них удовлетворены требования	36 321	28 514	2 478	9 762	3 117	495
в % к рассмотренным	62,2%	38,4%	14,9%	29,7%	12,2%	7,3%
о возврате из бюджета средств, излишне взысканных налоговыми органами либо излишне уплаченных налогоплательщиками	1 923	1 109	439	423	540	300
из них удовлетворены требования	1286	467	165	144	234	130
в % к рассмотренным	66,9%	42,1%	37,6%	34,0%	43,3%	43,3%
о возмещении убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц			49	70	57	26
из них удовлетворены требования			8	20	18	9
в % к рассмотренным			16,3%	28,6%	31,6%	34,6%

Рассчитано автором по данным Судебного департамента Верховного суда РФ.

Calculated by the author based on the materials of the Judicial Department of the Supreme Court of the Russian Federation.

представим достоинства и недостатки использования налоговых стимулов с позиции обеспечения экономической безопасности на макро-, мезо- и микроуровнях как возможности развития и потенциальные угрозы (см. рис. 4).

Очевидно, что формирование комплекса организационных и правовых мер по предупреждению, контролю и пресечению ухода от налогообложения и совершенствованию налогового законодательства, увеличению степени прозрачности финансовой информации, повышению налоговой культуры, финансовой грамотности и морали имеет важнейшее значение для реализации и защиты национальных интересов.

Налоговый кодекс РФ закрепляет «право каждого налогоплательщика обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов, действия, а также бездействие их должностных лиц» (подп. 12 п. 1 ст. 21, ст. 137 НК РФ), законодательно декларированы политические, социально-экономические, правовые и организационные гарантии защиты прав налогоплательщиков. Юридические лица и индивидуальные предприниматели имеют возможность обжаловать в судебном или претензионном порядке законность и обоснованность действий или бездействий налоговых органов по отношению к конкретному налогоплательщику.



Разработано автором.

Рис. 4. Возможности и ограничения налогового стимулирования инвестиционных процессов на макро-, мезо- и микроуровнях в аспекте обеспечения экономической безопасности

Developed by the author.

Fig. 4. Possibilities and limitations of tax incentives for investment processes at the macro-, meso- and micro levels in terms of ensuring economic security

Предприниматели в качестве проблем ведения бизнеса указывают на пробелы в налоговом законодательстве, противоречивые и неоднозначные рекомендации разных государственных органов при исчислении налоговой базы, сложность оспаривания в судах претензий налоговой инспекции, контролирующих инстанций и проч.

Совершенствование действующей системы налогового стимулирования предпринимательской и инвестиционной деятельности подразумевает более четкое формулирование порядка предоставления налоговых льгот; разработку и введение новых, наиболее эффективных способов поощрения добросовестных налогоплательщиков и инвестиций в основной капитал. При этом необходимо учитывать особенности федеральной, региональ-

ных и местных налоговых систем в части пополнения бюджетов различных уровней.

Представляется, что система мер в области налогообложения, дополняющая подходы к государственной поддержке инвестиционной деятельности и направленная на повышение защиты бизнеса, может быть представлена в трех направлениях развития механизмов формирования безопасной деловой среды:

1. Организация эффективного взаимодействия бизнеса с надзорными органами;
2. Уменьшение налогообложения инвестиций в основной капитал;
3. Развитие механизмов защиты прав инвесторов.

Конкретные меры по каждому направлению представлены ниже.

1. Организация эффективного взаимодействия бизнеса с налоговыми органами

1.1. Меры по устранению выявленных проблем при взаимодействии бизнеса с налоговыми органами

Ключевые проблемы бизнеса и налоговых органов и организационные методы их решения представлены на рис. 5.

1.2. Внедрение механизма фискального рескрипта

Ю.А. Крохина отмечает, что в большинстве государств с развитой рыночной экономикой налоговое законодательство предусматривает процедуру фискального рескрипта «в целях обеспечения взаимного соблюдения прав в налоговой сфере и снижения налоговых рисков». Она представляет собой получение письменного заключения фискальных органов об отсутствии в планируемых действиях и сделках налогоплательщика злоупотребления правом или незаконной налоговой оптимизации [28, с. 72].

Фискальный рескрипт⁸ представляет собой письменное разъяснение налоговых органов о правомерности планируемой хозяйственной операции, что дает возможность налогоплательщику узнать предварительную квалификацию своих планируемых сделок и указать на наличие признаков нарушения нало-

гового законодательства. Причем в случае предварительного согласия с планируемой хозяйственной операцией налоговые органы не могут изменить свое решение и привлечь налогоплательщика к ответственности либо обвинить в злоупотреблении.

Это имеет смысл в случае нетиповых сделок, например, со странами СНГ. Так, порядок возмещения НДС в различных странах СНГ разный. В частности, процедура возмещения НДС при сделках с Белоруссией проще, чем при сделках с другими странами Содружества, что может вызвать у налогоплательщика вопросы, связанные с налогообложением планируемых хозяйственных сделок.

Фискальный рескрипт может выполнять функцию предупреждения налоговых правонарушений, исключив риск привлечения к ответственности добросовестного налогоплательщика и уплаты им недоимок, пени и штрафов.

1.3. Снижение общей налоговой нагрузки для отдельных категорий налогоплательщиков

В ходе проводимых опросов предпринимателям было предложено самостоятельно сформулировать наиболее срочные меры, которые необходимо предпринять для улучшения условий ведения предпринимательской деятельности. Среди прочих мер, направленных на организацию эффективно-



Разработано автором.

Рис. 5. Организационные методы решения проблем при взаимодействии налоговых органов с хозяйствующими субъектами

Developed by the author.

Fig. 5. Organizational methods for solving problems in the interaction of tax authorities with business entities

⁸ Прим. автора: Дословный перевод «ответное письмо», «ответ» – в Древнем Риме имевший силу закона ответ императора на поставленный ему вопрос.

го взаимодействия бизнеса и надзорных органов, представители бизнеса предложили ввести дифференцированный риск-ориентированный подход к налогообложению. Это может проявляться как в налоговых льготах для предприятий, длительно существующих на рынке, не замеченных в нарушении существующих норм и правил налогового законодательства и являющихся добросовестными налогоплательщиками, так и в дифференцированных налоговых ставках.

2. Уменьшение налогообложения инвестиций в основной капитал

2.1. Меры по совершенствованию действующего порядка начисления амортизации

В настоящий момент порядок начисления амортизации определяется принадлежностью имущества к разным амортизационным группам, в зависимости от сроков его использования. Однако, как указывается в работе [29, с. 14], действующие правила начисления амортизации не позволяют включать в состав амортизируемого имущества, приобретенное за счет бюджетных ассигнований, и ограничивают выбор методов начисления ускоренной амортизации, что не дает возможности их адаптировать в соответствии с реализуемой стратегией развития предприятия.

В.Г. Пансков предлагает принять меры для обеспечения скорейшего вывода из эксплуатации объектов основного капитала, имеющих предельно высокую степень износа (например, более 70%) [15, с. 20].

Однако, на наш взгляд, жесткое регулирование государством применения повышающих коэффициентов амортизации является недопустимым. Предприятиям следует предоставлять право применения ускоренной амортизации без дополнительных условий. В соответствии со стратегическими целями хозяйствующие субъекты могут самостоятельно регулировать величину амортизационных отчислений за счет установления повышающих коэффициентов.

В рамках совершенствования налогового законодательства в области амортизационной политики при вводе в эксплуатацию *нового оборудования* возможно закрепить законодательно право на применение амортизационной премии в размере до 50% первоначальной стоимости только по объектам, входящим в 3–7 амортизационных групп.

При этом целесообразным представляется усиление ответственности и контроля за целевым использованием денежных средств, высвобождаемых от применения льготных условий налогообложения (например, применение ускоренной амортизации должно быть возможно только в слу-

чае инвестирования накопленных средств амортизационного фонда на закупку нового оборудования, модернизацию производства).

2.2. Совершенствование механизмов предоставления налогового кредита

Совершенствование и конкретизация процедуры получения инвестиционного налогового кредита связаны с упрощением административной процедуры применения инвестиционного налогового кредита при производстве затрат капитального характера, При этом инвестиционный налоговый кредит должен предоставляться исключительно на НИОКР, техническое перевооружение производства, приобретение оборудования, достройку, дооборудование, реконструкцию и модернизацию основных средств (что должно быть доказано инвестором), а также при пересмотре сроков и условий предоставления кредита в сторону уменьшения текущих платежей по соответствующим налогам.

2.3. Снижение таможенных пошлин на ввоз нового оборудования

Снижение ввозных пошлин на новое оборудование, приобретаемое для использования в производстве (а не для перепродажи), позволит снизить затраты предприятий на приобретение оборудования.

3. Развитие механизмов защиты прав инвесторов

3.1. Введение системы страхования вкладов юридических лиц, по аналогии с действующей системой страхования вкладов физических лиц

Важное значение для повышения мотивации и доверия инвесторов имеет совершенствование системы государственных гарантий инвесторам и системы страхования вкладов юридических лиц. Речь идет не только о реформировании законодательной базы, но и о создании системы защиты расчетных счетов и вкладов юридических лиц (аналогичной системе страхования вкладов физических лиц). На сегодняшний день при отзыве лицензии у коммерческого банка предприниматель (потенциальный инвестор) может лишиться своих вложений.

3.2. Расширение возможностей применения налоговых льгот индивидуальными предпринимателями и в рамках специальных налоговых режимов

Существующий порядок применения предусматривает право использования налоговых льгот для предприятий, находящихся на общем режиме налогообложения. В этой связи исключается возможность их применения индивидуальными предпринимателями и организациями, применяющими специальные налоговые режимы.

Таблица 5

Система мер организационно-правового характера в сфере налогообложения бизнеса, направленных на формирование безопасных условий деловой среды для развития бизнеса

Table 5

System of organizational and legal measures in the field of business taxation aimed at creating a safe business environment for business development

Организация эффективного взаимодействия бизнеса с налоговыми органами	Уменьшение налогообложения инвестиций в основной капитал	Развитие механизмов защиты прав инвесторов
1.1. Меры по устранению выявленных проблем при взаимодействии бизнеса с налоговыми органами (см. рис. 4)	2.1. Меры по совершенствованию действующего порядка начисления амортизации	3.1. Введение системы страхования вкладов юридических лиц, по аналогии с действующей системой страхования вкладов физических лиц
1.2. Внедрение механизма фискального рескрипта – предварительного одобрения планируемых хозяйственных операций налогоплательщика	2.2. Совершенствование механизмов предоставления налогового кредита	3.2. Расширение возможностей использования налоговых льгот для индивидуальных предпринимателей и организаций, применяющих специальные налоговые режимы
1.3. Снижение общей налоговой нагрузки для отдельных категорий налогоплательщиков	2.3. Снижение таможенных пошлин на ввоз нового оборудования	3.3. Развитие механизмов применения режима консолидированного налогообложения

Разработано автором.

Developed by the author.

3.3. Развитие механизмов применения режима консолидированного налогообложения

Развитие механизмов применения режима консолидированного налогообложения связано, по нашему мнению, со снижением критериев, предъявляемых к консолидированной группе налогоплательщиков. Это закономерно приведет к увеличению количества консолидированных групп.

Таким образом, направления развития механизмов формирования безопасной для инвестора деловой среды включают в себя систему мер государственной поддержки инвестиционной деятельности и повышения защиты бизнеса, представленную в табл. 5.

Система налоговых преференций, в отличие от выдачи единовременных субсидий, имеет стратегическую направленность, так как финансовые потери бюджетной системы в текущем периоде компенсируются ростом налоговой базы, что, в свою очередь, улучшает предпринимательский климат.

Выводы

Наблюдаемый на протяжении последних лет устойчивый рост налоговых поступлений обеспечивался без увеличения ставок налогов и связан с проводимой ФНС России политикой, направленной на усиление налогового администрирования и противодействие теневым экономическим отношениям. Однако меры по усилению налогового администрирования и увеличения собираемости налогов являются непопулярными среди представителей бизнеса и воспринимаются бизнесом как рост налогового бремени. По оценкам бизнеса, фискальная нагрузка, включая все обязательные платежи (налоги и сбо-

ры, таможенные платежи, расходы на обязательное страхование и т.д.), составляет порядка половины расходов компании. Аналогичные результаты получены по данным «Paying Taxes 2020», ежегодного исследования, проводимого группой компаний PwC и Всемирным банком.

Анализ судебной практики показывает усиление фискальной направленности результатов рассмотрения в Арбитражных судах дел, связанных с применением налогового законодательства. Результаты рассмотрения дел и структура удовлетворения предъявленных требований дают основание предположить, что в судах налоговыми органами по большей части выиграны дела, по которым налогоплательщикам предъявляются иски на крупные суммы, а проигрывается достаточно большое количество исков с небольшими суммами заявленных требований.

Ужесточение налогового администрирования и рост собираемости налогов ФНС заставляют налогоплательщиков искать новые способы снижения налоговой нагрузки и обуславливают применение законных и незаконных мер налоговой оптимизации. Уклонение от уплаты налогов в Российской Федерации является достаточно распространенной практикой, что угрожает национальной экономической безопасности.

В целях защиты государственных интересов актуальным является формирование комплекса организационных и правовых мер по предупреждению, которые с одной стороны направлены на повышение прозрачности налоговых отношений, выявление теневого сектора, контроль и пресечение ухода от налогообложения, а с другой стороны, позволяют стимулировать предпринимательскую активность

и будут способствовать созданию безопасных условий для ведения бизнеса. Представляется, что совершенствование механизма налоговых отношений связано с тремя ключевыми направлениями: организация эффективного взаимодействия бизнеса с надзорными органами; уменьшение налогообложения инвестиций в основной капитал; развитие механизмов защиты прав инвесторов.

Достижимый эффект от их реализации подобных мер будет способствовать пресечению и предупреждению налоговых преступлений, поступлению дополнительных доходов в бюджет за счет сокращения теневого сектора, и оперативному выявлению деятельности недобросовестных налогоплательщиков. В то же время налоговые меры по стимулированию инвестиционной активности и защите инвесторов позволят повысить безопасность бизнеса, а наличие положительного опыта взаимодействия между предпринимателями и налоговыми органами приведет к росту доверия между бизнесом и государством.

Список литературы

1. Castaño M.S., Méndez M.T., Galindo M.A. The effect of public policies on entrepreneurial activity and economic growth // *Journal of Business Research*. 2016. Volume 69, Issue 11. P. 5280–5285. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2016.04.125>
2. Autio E., Rannikko H. Retaining winners: Can policy boost high-growth entrepreneurship? // *Research Policy*. 2016. Volume 45, Issue 1. P. 42–55. <https://doi.org/10.1016/j.respol.2015.06.002>
3. Salman D.M. What is the role of public policies to robust international entrepreneurial activities on economic growth? Evidence from cross countries study // *Future Business Journal*. 2016. Volume 2, Issue 1. P. 1–14. <https://doi.org/10.1016/j.fbj.2016.02.001>
4. Солодилова Н.З., Гришин К.Е., Маликов Р.И. Конфигурационный подход к исследованию региональной экосистемы предпринимательства // *Экономическая политика*. 2018. Т. 13. №5. С. 134–155. <https://doi.org/10.18288/1994-5124-2018-5-134-155>
5. Юсупова А.Т., Халимова С.Р. Характеристики, особенности развития, региональные и отраслевые детерминанты высокотехнологичного бизнеса в России // *Вопросы экономики*. 2017. № 12. С. 142–154. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=30673926> (дата обращения: 05.03.2020)
6. Stroe S., Parida V., Wincent J. Effectuation or causation: An fsQCA analysis of entrepreneurial passion, risk perception, and self-efficacy // *Journal of Business Research*. 2018. Volume 89. P. 265–272. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2018.01.035>
7. Acs Z.J., Autio E., Szerb L. National Systems of Entrepreneurship: Measurement issues and policy implications // *Research Policy*. 2014. Volume 43, Issue 3. P. 476–494. <https://doi.org/10.1016/j.respol.2013.08.016>
8. Beynon M.J., Jones P., Pickernell D. Entrepreneurial climate and self-perceptions about entrepreneurship: a country comparison using fsQCA with dual outcomes // *Journal of Business Research*. 2018. Volume 89. P. 418–428. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2017.12.014>
9. Dai W., Si S. Government policies and firms' entrepreneurial orientation: Strategic choice and institutional perspectives // *Journal of Business Research*. 2018. Volume 93. P. 23–36. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2018.08.026>
10. Шведова Н.В. Налоговая оптимизация как фактор обеспечения экономической безопасности // *Научные труды КубГТУ*. 2018. № 6. С. 1010–1017. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=35382799> (дата обращения: 05.03.2020)
11. Шувалова Е.Б., Солярик М.А., Захарова Д.С. Налоговые аспекты экономической безопасности в Российской Федерации // *Экономика, Статистика и Информатика*. 2016. № 3. С. 39–42. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=26295625> (дата обращения: 05.03.2020)
12. Лебедева Е.С. Дробление бизнеса как способ ухода от уплаты налогов // *Научные труды КубГТУ*. 2018. №6. С. 741–749. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=35382769> (дата обращения: 05.03.2020)
13. Покровская Н.В. Налоговые условия для бизнеса в странах с формирующимся рынком // *Вестник Томского государственного университета. Экономика*. 2019. № 46. С. 215–228. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=39525099> (дата обращения: 05.03.2020)
14. Цветков В.А., Проценко О.Д., Дудин М.Н., Лясников Н.В. Совершенствование налогообложения субъектов малого предпринимательства в агропромышленном секторе // *Финансы: теория и практика*. 2018. Т. 22. № 6. С. 39–52. <https://doi.org/10.26794/2587-5671-2018-22-6-39-52>
15. Пансков В.Г. Стимулирование модернизации российской экономики: нужна новая государственная налоговая политика // *ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика*. 2015. № 3. С. 10–24. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=23805335> (дата обращения: 05.03.2020)
16. Poole D.L. Entrepreneurs, entrepreneurship and SMEs in developing economies: How subverting terminology sustains flawed policy // *World Development Perspectives*. 2018. Volume 9. P. 35–42. <https://doi.org/10.1016/j.wdp.2018.04.003>
17. Mardan M. Why countries differ in thin capitalization rules: The role of financial development // *European Economic Review*. 2017. Volume 91. P. 1–14. <https://doi.org/10.1016/j.euroecorev.2016.09.003>
18. Tian Y. Optimal policy for attracting FDI: Investment cost subsidy versus tax rate reduction // *International Review of Economics & Finance*. 2018. Volume 53. P. 151–159. <https://doi.org/10.1016/j.iref.2017.10.018>
19. Wang, W., Ogawa H. Objectives of governments in tax competition: Role of capital supply elasticity // *International Review of Economics & Finance*. 2018.

Volume 54. P. 225–231. <https://doi.org/10.1016/j.jiref.2017.08.010>

20. *Баринова В.А., Земцов С.П., Царева Ю.В.* Предпринимательство и институты: есть ли связь на региональном уровне в России? // Вопросы экономики. 2018. №6. С. 92–116. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=35060054> (дата обращения: 05.03.2020)
21. *Солодилова Н.З., Маликов Р.И., Гришин К.Е.* Институциональная конфигурация региональной деловой среды // Экономическая политика. 2017. Т.12. № 3. С. 134–149. <https://doi.org/10.18288/1994-5124-2017-3-05>
22. *Egger P.H., Wamser G.* The impact of controlled foreign company legislation on real investments abroad. A multi-dimensional regression discontinuity design // Journal of Public Economics. 2015. Volume 129. P. 77–91. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2015.07.006>
23. *Zangari E., Caiumi A., Hemmelgarn T.* Tax Uncertainty: Economic Evidence and Policy Responses // Taxation papers: working paper. 2017. № 67. <https://doi.org/10.2778/232752>
24. *Kang W., Lee K., Ratti R.A.* Economic policy uncertainty and firm-level investment // Journal of Macroeconomics. 2014. Volume 39, Part A. P. 42–53. <https://doi.org/10.1016/j.jmacro.2013.10.006>
25. *Drobotza W., Ghoul S.E., Guedhami O., Janzen M.* Policy Uncertainty, Investment, and the Cost of Capital // Journal of Financial Stability. 2018. Volume 39. P. 28–45. <https://doi.org/10.1016/j.jfs.2018.08.005>
26. *Громов В.В.* Проблемы и пути развития налогообложения резидентов ОЭЗ на федеральном уровне // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. 2018. № 1(41). С. 39–50. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=32476474> (дата обращения: 05.03.2020)
27. *Харин А.Г., Томкович А.В.* Оценка влияния налоговых стимулов на инвестиционную деятельность в особой экономической зоне в Калининградской области // Экономический анализ: теория и практика. 2017. Т. 16. № 6(465). С. 1000–1011. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=29453183> (дата обращения: 05.03.2020)
28. *Крохина Ю.А.* Защита прав субъектов в налоговых спорах: поиск баланса частных и публичных интересов // Ученые труды Российской академии адвокатуры и нотариата. 2016. № 4(43). С. 67–73. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=28130567> (дата обращения: 05.03.2020)
29. *Марголин А.М., Марголина Е.В.* Совершенствование амортизационной политики как необходимое условие улучшения инвестиционного обеспечения реализации государственных программ // Международный технико-экономический журнал. 2014. № 3. С. 13–19. URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=22580688> (дата обращения: 05.03.2020)

Поступила в редакцию: 05.02.2020; одобрена: 05.03.2020; опубликована онлайн: 25.03.2020

Об авторе

Вякина Ирина Владимировна, доцент, кафедра экономики и управления производством, Тверской государственный технический университет (170026, Тверь, набережная Афанасия Никитина, д. 22), Тверь, Россия, кандидат экономических наук, доцент, **ORCID 0000-0003-1925-2286**, **Scopus Author ID: 56711983200**, ivyakina@yahoo.com

Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.

References

1. Castaño M.S., Méndez M.T., Galindo M.A. The effect of public policies on entrepreneurial activity and economic growth. *Journal of Business Research*. 2016; 69(11):5280–5285. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2016.04.125> (In Eng.)
2. Autio E., Rannikko H. Retaining winners: Can policy boost high-growth entrepreneurship? *Research Policy*. 2016; 45(1):42–55. <https://doi.org/10.1016/j.respol.2015.06.002> (In Eng.)
3. Salman D.M. What is the role of public policies to robust international entrepreneurial activities on economic growth? Evidence from cross countries study. *Future Business Journal*. 2016; 2(1):1–14. <https://doi.org/10.1016/j.fbj.2016.02.001> (In Eng.)
4. Solodilova N.Z., Grishin K.E., Malikov R.I. The configuration approach to the study of the regional ecosystem of entrepreneurship. *Ekonomicheskaya politika = Economic policy*. 2018; 13(5):134–155. <https://doi.org/10.18288/1994-5124-2018-5-134-155> (In Russ.)
5. Yusupova A.T., Halimova S.R. Characteristics, development features, regional and industry determinants of high-tech business in Russia. *Voprosy ekonomiki = Issues of Economics*. 2017; (12):142–154 (In Russ.)
6. Stroe S., Parida V., Wincent J. Effectuation or causation: An fsQCA analysis of entrepreneurial passion, risk perception, and self-efficacy. *Journal of Business Research*. 2018; (89):265–272. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2018.01.035> (In Eng.)
7. Acs Z.J., Autio E., Szerb L. National Systems of Entrepreneurship: Measurement issues and policy implications. *Research Policy*. 2014; 43(3):476–494. <https://doi.org/10.1016/j.respol.2013.08.016> (In Eng.)

8. Beynon M.J., Jones P., Pickernell D. Entrepreneurial climate and self-perceptions about entrepreneurship: a country comparison using fsQCA with dual outcomes. *Journal of Business Research*. 2018; (89):418–428. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2017.12.014> (In Eng.)
9. Dai W., Si S. Government policies and firms' entrepreneurial orientation: Strategic choice and institutional perspectives. *Journal of Business Research*. 2018; (93):23–36. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2018.08.026> (In Eng.)
10. Shvedova N.V. Tax optimization as a factor in ensuring economic security. *Nauchnyye trudy KubGTU = Scientific works of KubSTU*. 2018; (6):1010–1017 (In Russ.)
11. Shuvalova E.B., Solyarik M.A., Zakharova D.S. Tax aspects of economic security in the Russian Federation. *Ekonomika, Statistika i Informatika = Economics, Statistics and Informatics*. 2016; (3):39–42 (In Russ.)
12. Lebedeva E.S. Business crushing as a way of avoiding tax payments. *Nauchnyye trudy KubGTU = Scientific works of KubGTU*. 2018; (6):741–749 (In Russ.)
13. Pokrovskaya N.V. Tax conditions for business in emerging markets. *Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomika. = Tomsk State University Bulletin. Economy*. 2019; (46):215–228 (In Russ.)
14. Tsvetkov V.A., Protsenko O.D., Dudin M.N., Lyasnikov N.V. Improving the taxation of small businesses in the agricultural sector. *Finansy: teoriya i praktika = Finance: theory and practice*. 2018; 22(6):39–52. <https://doi.org/10.26794/2587-5671-2018-22-6-39-52> (In Russ.)
15. Panskov V.G. Stimulating the modernization of the Russian economy: we need a new state tax policy. *ETAP: ekonomicheskaya teoriya, analiz, praktika = ETAP: economic theory, analysis, practice*. 2015; (3):10–24 (In Russ.)
16. Poole D.L. Entrepreneurs, entrepreneurship and SMEs in developing economies: How subverting terminology sustains flawed policy. *World Development Perspectives*. 2018; (9):35–42. <https://doi.org/10.1016/j.wdp.2018.04.003> (In Eng.)
17. Mardan M. Why countries differ in thin capitalization rules: The role of financial development. *European Economic Review*. 2017; (91):1–14. <https://doi.org/10.1016/j.eurocorev.2016.09.003> (In Eng.)
18. Tian Y. Optimal policy for attracting FDI: Investment cost subsidy versus tax rate reduction. *International Review of Economics & Finance*. 2018; (53):151–159. <https://doi.org/10.1016/j.iref.2017.10.018> (In Eng.)
19. Wang W., Ogawa H. Objectives of governments in tax competition: Role of capital supply elasticity. *International Review of Economics & Finance*. 2018; (54): 225–231. <https://doi.org/10.1016/j.iref.2017.08.010> (In Eng.)
20. Barinova V.A., Zemtsov S.P., Tsareva Yu.V. Entrepreneurship and institutions: is there a connection at the regional level in Russia? *Voprosy ekonomiki = Issues of economics*. 2018; (6):92–116 (In Russ.)
21. Solodilova N.Z., Malikov R.I., Grishin K.E. Institutional configuration of the regional business environment. *Ekonomicheskaya politika = Economic policy*. 2017; 12(3):134–149. <https://doi.org/10.18288/1994-5124-2017-3-05> (In Russ.)
22. Egger P.H., Wamser G. The impact of controlled foreign company legislation on real investments abroad. A multi-dimensional regression discontinuity design. *Journal of Public Economics*. 2015; (129):77–91. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2015.07.006> (In Eng.)
23. Zangari E., Caiumi A., Hemmelgarn T. Tax Uncertainty: Economic Evidence and Policy Responses. *Taxation papers: working paper*. 2017; (67). <https://doi.org/10.2778/232752> (In Eng.)
24. Kang W., Lee K., Ratti R.A. Economic policy uncertainty and firm-level investment. *Journal of Macroeconomics*. 2014; (39-A):42–53. <https://doi.org/10.1016/j.jmacro.2013.10.006> (In Eng.)
25. Drobetza W., Ghoul S.E., Guedhami O., Janzen M. Policy Uncertainty, Investment, and the Cost of Capital. *Journal of Financial Stability*. 2018; (39):28–45. <https://doi.org/10.1016/j.jfs.2018.08.005> (In Eng.)
26. Gromov V.V. Problems and Ways of Developing Taxation of SEZ Residents at the Federal Level. *Nauchno-issledovatel'skiy finansovyy institut. Finansovyy zhurnal = Research Financial Institute. Financial magazine*. 2018; 1(41):39–50 (In Russ.)
27. Kharin A.G., Tomkovich A.V. Assessing the impact of tax incentives on investment in a special economic zone in the Kaliningrad region. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic analysis: theory and practice*. 2017; 16(6):1000–1011 (In Russ.)
28. Krokina Yu.A. Protection of the rights of subjects in tax disputes: the search for a balance of private and public interests. *Uchenyye trudy Rossiyskoy akademii advokatury i notariata = Scientific proceedings of the Russian Academy of Advocacy and Notaries*. 2016; 4(43):67–73 (In Russ.)
29. Margolin A.M., Margolin E.V. Improving depreciation policy as a necessary condition for improving investment support for the implementation of state programs. *Mezhdunarodnyy tekhniko-ekonomicheskii zhurnal = International Technical and Economic Journal*. 2014; (3):13–19 (In Russ.)

Submitted 05.02.2020; revised 05.03.2020; published online 25.03.2020

About the author:

Irina V. Vyakina, Associate Professor, Economics and production management department, Tver State Technical University (22, Afanasy Nikitin Embankment, Tver, Russia, 170026), Tver, Russian Federation, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, **ORCID 0000-0003-1925-2286**, **Scopus Author ID: 56711983200**, ivyakina@yahoo.com

The author read and approved the final version of the manuscript.