

## МЕТОДОЛОГИЯ ПРОТИВОДЕЙСТВИЯ УКЛОНЕНИЮ ОТ УПЛАТЫ ВЗНОСОВ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ ПЕНСИОННОЕ СТРАХОВАНИЕ И НАПРАВЛЕНИЯ ЕЕ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ\*

В условиях продолжающегося финансового кризиса и непрекращающегося реформирования пенсионной системы России особое значение обретают проблемы обеспечения ее финансовой стабильности такими способами, которые бы не увеличивали фискальную нагрузку на добросовестных страхователей. Одним из таких способов является активизация деятельности по противодействию уклонению от уплаты страховых взносов. В статье на основе анализа норм законодательства об обязательном страховании, налогового законодательства, а также практики их применения рассматриваются такие методы противодействия уклонению от уплаты взносов, как проведение выездных проверок; определение суммы взносов, подлежащей уплате страхователем, расчетным путем; функционирование комиссий по легализации налоговых баз. С целью активизации борьбы с неплательщиками взносов предлагается расширить инструментарий методов противодействия уклонению от уплаты сборов, доступных Пенсионному фонду России, за счет введения уголовной ответственности за неуплату взносов; внедрения таких обеспечительных мер, как приостановление операций по счетам и арест имущества, а также предоставления фонду права оценивать обоснованность получения страхователями выгоды в рамках отношений по обязательному страхованию.

**Ключевые слова:** развитие пенсионной системы; реформа пенсионной системы; выездные проверки; расчетный метод; легализация налоговых баз; оппортунизм; принцип двусторонней ответственности; планирование выездных проверок; необоснованная налоговая выгода; деловая цель.

S. S. Bykov

*PhD in Economics, Associate Professor,  
Baikal State University of Economics and Law*

K. Yu. Batoroev

*Baikal State University of Economics and Law*

## THE METHODOLOGY OF COUNTERACTION AGAINST EVASION OF PENSION INSURANCE CONTRIBUTION AND WAYS OF ITS IMPROVEMENT

In the context of the ongoing financial crisis and the enduring reformation of the Russian pension system, the issues of increasing its financial stability in ways that would not lead to the fiscal burden on bona fide insurers attain critical importance. One of those ways is to intensify efforts to counter against evasion of pension insurance contribution. Leaning on the analysis of the legislation on compulsory insurance and tax law, as well as their application practice, the article describes such methods of counteraction against evasion of pension insurance contribution as conducting on-site inspections, determining the amount

\* Исследование выполнено при финансовой поддержке РГНФ в рамках научно-исследовательского проекта «Повышение уровня жизни населения на основе развития пенсионной системы России» (проект № 12-32-01233,а2).

of contributions by calculation and functioning of commissions on validation of taxable base. In order to intensify counteraction against evaders of contributions, it is proposed to expand the toolkit of methods of counteraction available to the Pension Fund of Russia by introduction of criminal liability for non-payment; implementation of security measures, such as freezing of accounts and seizure, and providing the right to assess validity of received benefits in the context of compulsory insurance relations.

*Keywords:* Russian pension system; pension system reform; on-site inspection; calculation method; validation of taxable base; opportunism; bilateral responsibility principle; on-site inspections planning; unjustified tax benefit; business purpose.

Согласно Стратегии долгосрочного развития пенсионной системы Российской Федерации<sup>1</sup> инерционный сценарий ее развития неизбежно приведет к невозможности поддержания размера пенсий на социально приемлемом уровне и увеличению численности низкодоходных групп пенсионеров. К 2030 г. средний размер трудовой пенсии по старости может не достигнуть минимального целевого уровня в 2,5 прожиточного минимума пенсионера, а отношение среднего размера трудовой пенсии по старости к среднему размеру заработной платы в Российской Федерации будет снижаться. Межбюджетные трансферты из федерального бюджета в пенсионную систему на обеспечение ее сбалансированности на период до 2030 г. могут увеличиться до 3 % валового внутреннего продукта [13, с. 12–13].

Причинами складывающейся ситуации являются среди прочего внешние по отношению к пенсионной системе экономические и демографические факторы, важнейшим из которых можно назвать большой объем теневой занятости [6, с. 8–10; 7, с. 164–165] и скрытой заработной платы [10, с. 194–195]. Страхователи уклоняются от выплаты официальной заработной платы, поскольку это связано с начислением взносов, включаемых в себестоимость производимого продукта, что, в свою очередь, сказывается на его конкурентоспособности [11, с. 386; 15, с. 49].

Это существенная проблема для российской пенсионной системы, однако такое поведение страхователей нельзя считать неестественным. Напротив, естественный оппортунизм присущ существенной доле страхователей в системе обязательного пенсионного страхования (ОПС), а также большинству налогоплательщиков [3, с. 52; 9, с. 179–182; 14, с. 23–25]. В этой связи государство вынуждено адекватно реагировать и препятствовать такому оппортунистическому поведению совокупностью специальных средств, названных нами методами противодействия уклонению от уплаты налогов и страховых взносов [2, с. 126].

Под методами противодействия применительно к целям настоящей статьи будем понимать правовые механизмы, применение которых позволяет уполномоченным субъектам предупреждать деятельность, направленную на уклонение от уплаты обязательных платежей, пресекать ее, а также нивелировать негативные последствия данной деятельности для бюджетной и внебюджетной сферы.

До 1 января 2010 г. методология противодействия уклонению от уплаты налогов и методология противодействия уклонению от уплаты взносов на ОПС фактически совпадала, поскольку по своей сути взносы были элементом порядка исчисления единого социального налога (вычетом). Однако со вступлением в силу Федерального закона «О страховых взносах в Пенсионный

<sup>1</sup> Распоряжение Правительства РФ от 25 декабря 2012 г. № 2524-р.

фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ (далее — Закон № 212-ФЗ) все институциональные механизмы противодействия уклонению от уплаты налогов на взносы более не распространялись. Законодатель пошел по пути формирования двух параллельных систем: системы администрирования налогов, администратором которых осталась Федеральная налоговая служба России (ФНС), и системы администрирования взносов на обязательное страхование, администраторами которых стали внебюджетные фонды.

Появление новой системы администрирования означало, в том числе, необходимость выработки самостоятельной системы мер, направленных на противодействие уклонению от уплаты взносов. Однако это было сделано далеко не в полной мере. Оставляя за рамками настоящей статьи мнение относительно проработанности прочих вопросов администрирования взносов, отметим лишь, что в результате формирования новой системы законодатель фактически оставил органы Пенсионного фонда России (ПФР) без значительного количества рычагов воздействия на страхователей, не обосновав усечение полномочий ПФР по сравнению с теми полномочиями, которыми обладала ФНС в период администрирования единого социального налога.

Безусловно, некоторая система мер противодействия в рамках Закона № 212-ФЗ, тем не менее, существует и, даже более того, ряд мер, направленных на противодействие уклонению от уплаты взносов, по эффективности ничем не уступает «налоговым» аналогам. К таковым, в частности, следует отнести:

- процедуру взыскания суммы взносов, пени и штрафов, не предполагающую (по общему правилу и в большинстве случаев) необходимость обращения с заявлением в суд (ст. 12 Закона № 212-ФЗ, аналогом меры в налоговых отношениях являются положения ст. 46–47 Налогового кодекса РФ);

- институт отраслевой ответственности за непредставление отчетности, различных документов, а также неуплату взносов (ст. 46–51 Закона № 212-ФЗ, расширенный аналог которых в налоговых отношениях закреплен в гл. 15, 16 и 18 Налогового кодекса РФ);

- институт пени как меры, направленной на обеспечение исполнения обязанности по уплате взносов (ст. 25 Закона № 212-ФЗ, аналог которых в налоговых отношениях закреплен ст. 75 Налогового кодекса РФ).

Однако иные меры, с успехом применяемые на сегодняшний день в налоговых отношениях, по отношению к взносам либо вообще не используются, либо практика их применения оставляет желать лучшего. К последней группе, на наш взгляд, следует отнести выездные проверки.

Из Концепции системы планирования выездных налоговых проверок<sup>1</sup> следует, что они назначаются прежде всего в отношении лиц, предположительно уклоняющихся от уплаты налогов [12, с. 205–208]. Тем самым ФНС стремится добиться роста эффективности контрольной работы налоговых органов, формирования благоприятной среды ведения дел для добросовестных налогоплательщиков, а также создания атмосферы нетерпимости к деятельности налогоплательщиков, направленной исключительно на минимизацию налоговых обязательств. С учетом того, что максимальный объем полномочий предоставляется налоговым органам именно в рамках выездных налоговых проверок, этот инструмент противодействия занимает ведущую роль во всей системе таких мер в налоговой сфере.

<sup>1</sup> Приказ ФНС России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@.

Если же проанализировать закрепленный законодательством порядок назначения и проведения выездных проверок, осуществляемых органами ПФР, то можно сделать два очевидных и весьма неутешительных вывода.

1. Порядок планирования выездных проверок не отвечает задачам противодействия уклонению от уплаты взносов на ОПС. Причина заключается в том, что согласно Методическим рекомендациям по организации проведения выездных проверок плательщиков страховых взносов<sup>1</sup> критериями, по которым отбираются страхователи на выездную проверку, являются:

- отнесение к числу крупнейших плательщиков (имеющих наибольшие суммы облагаемой базы, максимальное количество застрахованных лиц или среднесписочную численность работников);
- несвоевременное представление индивидуальных сведений;
- наличие у плательщика сумм выплат, не облагаемых страховыми взносами;
- применение пониженных тарифов страховых взносов, в том числе наряду с общим тарифом;
- выявление несоответствий в расчетах по итогам проведения камеральных проверок, в том числе при непредставлении плательщиком пояснений;
- наличие задолженности по страховым взносам свыше двух отчетных периодов подряд;
- уменьшение сумм начислений по сравнению с предыдущим периодом при неизменной численности;
- неоднократное внесение изменений и корректировок в расчеты по начисленным и уплаченным страховым взносам;
- периодичность проведения проверок плательщика — не чаще одного раза в течение трех лет (не учитывая количество проверок обособленных подразделений, имеющих отдельный баланс, расчетный счет и начисляющих выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц);
- наличие от органов ФНС России информации об участии плательщика в схемах минимизации обязательств по уплате страховых взносов.

Как несложно заметить, далеко не все из приведенных критериев свидетельствуют о наличии у страхователя стремления уклониться от исполнения своих обязанностей по начислению и уплате взносов. В этой связи возникают закономерные сомнения в целесообразности применения приведенных критериев для планирования выездных проверок страхователей. Зачем выходить на выездную проверку, если шансы найти там нарушения невелики? Какова эффективность подобного выездного контроля? Какова основная цель выездной проверки в таком случае? Весьма вероятно, что ни страхователь, ни ПФР по результатам подобной выездной проверки не останутся довольны. На наш взгляд, в этой сфере назрела потребность во внедрении принципа двусторонней ответственности страхователей и ПФР, аналогичного принципу, действующему в отношении планирования выездных налоговых проверок, при соблюдении которого первые стремятся к исполнению своих обязательств, а вторые — к обоснованному отбору плательщиков для проведения выездных проверок.

2. В рамках проведения выездных проверок полномочия органов ПФР значительно уже полномочий налоговых органов.

Так, налоговые органы, проводя выездные налоговые проверки, вправе реализовывать 13 видов мероприятий налогового контроля: направлять запросы в компетентные органы иностранных государств; направлять запросы

<sup>1</sup> Распоряжение Правления Пенсионного фонда РФ от 3 февраля 2011 г. № 34р.

в банк; вызывать налогоплательщиков в налоговые органы для дачи пояснений в связи с выездной налоговой проверкой; проводить инвентаризацию имущества налогоплательщика; допрашивать свидетелей; осматривать помещения, территории, объекты налогообложения, документы и предметы; истребовать документы у проверяемого лица; истребовать документы (информацию), касающиеся деятельности проверяемого налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) у контрагента или у иных лиц, располагающих этими документами (информацией), в том числе информацию относительно конкретной сделки у участников этой сделки или у иных лиц, располагающих информацией об этой сделке; производить выемку документов и предметов; проводить экспертизу, а также привлекать специалистов, переводчиков и понятых<sup>1</sup>.

Инструментарий проверяющих ПФР, доступный им в ходе проведения выездной проверки, состоит всего из 5 допускаемых мероприятий выездного контроля: направление запросов в компетентные органы иностранных государств (подп. 2 п. 15 ст. 35 Закона № 212-ФЗ); направление запросов в банк (п. 7 и 8 ст. 29 Закона № 212-ФЗ); вызов плательщиков страховых взносов для дачи пояснений (п. 3 ст. 29 Закона № 212-ФЗ); доступ на территорию или в помещение плательщика страховых взносов (ст. 36 Закона № 212-ФЗ) и истребование документов у проверяемого лица (ст. 37 Закона № 212-ФЗ). Остальные мероприятия (в том числе истребование документов или информации у контрагентов, выемка документов, экспертиза, привлечение специалиста и пр.) Законом № 212-ФЗ не предусмотрены.

Стоит отметить, что и налоговые органы, и органы ПФР в ходе выездных проверок вправе использовать такой метод противодействия уклонению от уплаты обязательных платежей, как самостоятельное определение суммы платежа, подлежащего перечислению в бюджетную систему. В частности, налоговые органы на основании подп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему РФ, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях:

- отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения;
- непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необходимых для расчета налогов документов;
- отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения;
- ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

За последние годы налоговые органы наработали значительную практику применения перечисленных положений [1, с. 22], что обусловлено, прежде всего, функционированием концепции планирования выездных налоговых проверок и формированием плана проверок на основе информации о наличии признаков уклонения налогоплательщиков от уплаты налогов. Ведь при увеличении в составе отбираемых на проверку налогоплательщиков доли лиц, уклоняющихся от исполнения возложенных на них обязанностей, закономерно возрастает вероятность возникновения описанных

<sup>1</sup> О рекомендациях по проведению выездных налоговых проверок : письмо ФНС России от 25 июля 2013 г. № АС-4-2/13622.



обстоятельств и, соответственно, применения положений подп. 7 п. 1 ст. 31 Налогового кодекса РФ.

При этом, не смотря на фактически дословное копирование и перенесение этого механизма из Налогового кодекса РФ в подп. 4 п. 1 ст. 29 Закона № 212-ФЗ, органы ПФР фактически его не применяют. Нам не удалось найти ни одного постановления Президиума ВАС РФ или постановления федерального арбитражного суда какого-либо округа, в котором бы упоминалось применение органами ПФР данной нормы при проведении проверок.

Причины такого положения дел можно искать в различных плоскостях. По нашему мнению, главная причина заключается в различии менталитета, «корпоративной культуры», сложившейся в органах ПФР и органах ФНС за годы их существования. Оговоримся сразу, что это лишь авторское мнение, не претендующее на то, чтобы быть объективным, и оно не основано на анализе каких-либо эмпирических данных. В его основу положены авторский опыт взаимодействия с работниками двух систем, а также довольно нехитрый анализ: если основной функцией налоговых органов традиционно являлось администрирование налоговых поступлений и налоговый контроль, то органам ПФР традиционно были присущи функции администрирования расходов. Контрольные же функции в отношении доходов были переданы органам ПФР сравнительно недавно и на наш взгляд довольно таки искусственно.

Если от работника налоговых органов руководство зачастую ждет определенной степени жесткости и принципиальности в общении с основным клиентом — налогоплательщиком, — то от работника ПФР руководство зачастую, напротив, ожидает толерантности и терпимости по отношению к основным клиентам пенсионного фонда — застрахованным лицам, или, иными словами, пенсионерам. Именно поэтому, на наш взгляд, несмотря на наличие достаточно жестких «формальных правил» (в понятиях институциональной экономической теории), предусматривающих обязательность осуществления органами ПФР эффективного контроля за полнотой и своевременностью уплаты страховых взносов, «неформальные ограничения» в виде атмосферы терпимости и дружелюбия существенным образом влияют на практику применения этих формальных правил органами ПФР и, вероятно даже, снижают их эффективность.

По этой же причине, на наш взгляд, именно налоговые органы, а не органы ПФР, стали инициаторами компании по легализации налоговых баз<sup>1</sup>. Функционирование комиссий по легализации в полной мере можно отнести к числу методов противодействия уклонению от уплаты налогов и взносов, но (несмотря на заинтересованность в пополнении бюджета ПФР) не ПФР, а прежде всего ФНС на сегодняшний день занимается выводом зарплат из тени.

Вместе с тем, помимо субъективных факторов борьбе с уклонением от уплаты взносов на ОПС мешает и ряд объективных факторов, к числу которых следует отнести отсутствие законодательного закрепления полномочий ПФР по реализации таких мер, как:

- привлечение к уголовной ответственности за неуплату взносов по обязательному страхованию;
- применение обеспечительных мер в виде приостановления операций по счетам и ареста имущества страхователя;
- оценка обоснованности получения страхователями выгоды в рамках отношений по обязательному страхованию.

<sup>1</sup> О работе комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы : письмо ФНС России от 17 июля 2013 г. № АС-4-2/12722.

Все три обозначенные меры применялись в отношении единого социального налога, однако после его отмены не были закреплены за органами ПФР и до настоящего времени к взносам не применимы.

В отношении уголовной ответственности ситуация с недавних пор начала меняться: 27 июля 2013 г. Минюстом России разработан законопроект<sup>1</sup>, предусматривающий введение уголовной ответственности за неуплату взносов. Документом предусмотрено введение в Уголовный кодекс РФ двух новых статей: 199.3 «Уклонение от уплаты страховых взносов с физического лица» и 199.4 «Уклонение от уплаты страховых взносов с организации», а также внесение поправок в ст. 199.1 и 199.2 с целью предоставления равной уголовно-правовой защиты налогам и страховым взносам. Нам не удалось найти информацию о рассмотрении данного законопроекта Государственной Думой РФ, однако надеемся, что в ближайшее время поправки будут вынесены на рассмотрение и приняты, поскольку в сфере противодействия уклонению от уплаты налогов институт уголовной ответственности играет весьма значимую роль [5, с. 147–149].

Обеспечительные меры в виде приостановления операций по счетам и ареста имущества как способы обеспечения исполнения решений о взыскании денежных средств и имущества должника весьма интенсивно применяются налоговыми органами, однако по непонятным причинам не предоставлены внебюджетным фондам. На фоне непрерывного роста невзысканной недоимки по страховым взносам данные полномочия не только могут быть, но и с необходимостью должны быть закреплены за внебюджетными фондами. В ином случае решать проблему повышения взыскиваемости платежей во внебюджетные фонды будет крайне сложно.

Наконец, последнее из упомянутых полномочий по своей сути является аналогом применения налоговыми органами судебной доктрины оценки обоснованности получения налогоплательщиками налоговой выгоды, базирующейся на положениях Постановления Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006 г. № 53.

Этот метод играет колоссальную роль в практике противодействия уклонению от уплаты налогов [8, с. 172]. И именно на нем в настоящее время строится рассмотрение большинства налоговых споров, связанных с применением различных схем уклонения от уплаты налогов. Проблемы применения на практике данного судебного акта могут являться предметом самостоятельного исследования, применительно же к целям настоящей статьи хотелось бы обратить внимание на то, что на положениях названного постановления Пленума ВАС были основаны существенные доначисления единого социального налога по ряду громких дел, объединенных общей схемой уклонения от уплаты налогов<sup>2</sup>.

По всем делам складывалась довольно типичная картина — некогда крупный бизнес на волне финансового кризиса формально дробился в целях перевода каждого из вновь созданных налогоплательщиков на упрощенную систему налогообложения, однако реорганизация бизнеса и его дробление были связаны лишь со стремлением избежать уплаты единого социального налога и не преследовали никакой другой цели (фактический контроль за компанией сохранялся в руках первоначальных собственников, а показатели финансово-хозяйственной деятельности в рамках всей совокупности компа-

<sup>1</sup> Ознакомиться с текстом проекта можно по адресу: [http://regulation.gov.ru/project/4707.html?point=view\\_project&stage=3&stage\\_id=2177](http://regulation.gov.ru/project/4707.html?point=view_project&stage=3&stage_id=2177).

<sup>2</sup> См.: постановления Президиума ВАС РФ от 22 июня 2010 г. № 1997/10; от 6 июля 2010 г. № 17152/09 и от 29 сентября 2010 г. № 2341/10.

ний не менялись). Вместе с тем по общему принципу, заложенному в рамках Постановления Пленума ВАС РФ № 53, налоговая выгода — это «надстрой-ка», следствие или результат какой-то реальной предпринимательской деятельности, направленной на достижение определенных деловых целей (получение экономического эффекта). С учетом того, что налоговая выгода может быть лишь следствием такой предпринимательской деятельности, в данном Постановлении сделан достаточно логичный вывод: не может быть призна-на обоснованной выгода, ставшая самостоятельной деловой целью. Поэтому если судом установлено, что главной целью, преследуемой налогоплатель-щиком, являлось получение дохода исключительно или преимущественно за счет налоговой выгоды, в признании обоснованности ее получения может быть отказано.

Так и произошло по каждому из упомянутых дел. Однако после отмены единого социального налога и введения страховых взносов положения Поста-новления Пленума ВАС РФ № 53 к этим отношениям больше не применяются. И потому у органов ПФР фактически нет никаких способов воздействия на страхователей в ситуациях, когда они, формально находясь в рамках правового поля, фактически злоупотребляют своими правами вопреки их назначению и исключительно в целях уклонения от уплаты взносов.

Проблема квалификации ситуации, когда при формальном соблюдении закона наносится ущерб фискальным интересам государства и муниципаль-ных образований, не нова. Решение данной проблемы может быть найдено в закреплении на законодательном уровне лучшей практики, накопленной си-стемой арбитражных судов. Это уже даже было однажды предложено (в Бюд-жетном послании 2008 г. и в Основных направлениях налоговой политики РФ на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов) [4, с. 134–135]. Вместе с тем, до сегодняшнего дня каких-либо реальных шагов в этом направлении не предпринято и ПФР необходимо внести свою лепту в решение данной пробле-мы в сфере отношений по обязательному страхованию.

Подводя итог, хотелось бы отметить, что, несмотря на всю важность во-просов противодействия уклонению от уплаты взносов на обязательное стра-хование, им, на наш взгляд, не уделяется в настоящий момент должного внимания. Назрела необходимость радикального реформирования системы администрирования страховых взносов с учетом лучшей практики, нако-пленной системой налоговых органов и арбитражных судов, а ПФР необхо-димо в ближайшем будущем сформировать рабочую группу в целях подго-товки соответствующих предложений для рассмотрения в Правительстве РФ и Государственной Думе РФ.

#### Список использованной литературы

1. Брызгалин А. В. Философия налогов / А. В. Брызгалин // Налоги и финансовое право. — 2012. — № 8. — С. 22–26.
2. Быков С. С. Роль противодействия уклонению от уплаты налогов в системе рос-сийского налогового права / С. С. Быков // Налоги и финансовое право. — 2012. — № 9. — С. 124–129.
3. Винницкий Д. В. Проблемы разграничения налогового планирования и дей-ствий, направленных на уклонение от налогообложения / Д. В. Винницкий // Журнал российского права. — 2006. — № 11. — С. 52–59.
4. Вылкова Е. С. Направления налоговых преобразований 2007-2012 годов: ана-лиз бюджетных посланий / Е. С. Вылкова // Налоги и финансовое право. — 2012. — № 9. — С. 130–136.
5. Ермакова Е. А. Российская практика противодействия уклонению от уплаты налогов: борьба с «однодневками» / Е. А. Ермакова // Налоги и финансовое право. — 2012. — № 9. — С. 147–151.



6. Кизим Н. А. Тенизация экономики в Украине и России и ее влияние на экономическое развитие страны / Н. А. Кизим, А. П. Киреенко, И. О. Губарева // Бизнес информ. — 2013. — № 8. — С. 8–14.
7. Киреенко А. П. Различия и взаимосвязь теневой экономики и уклонения от уплаты налогов / А. П. Киреенко // Налоги и финансовое право. — 2012. — № 9. — С. 164–171.
8. Крохина Ю. А. Судебные доктрины уклонения от уплаты налогов: опыт Великобритании и России / Ю. А. Крохина // Налоги и финансовое право. — 2012. — № 9. — С. 172–178.
9. Майбуров И. А. Массовый оппортунизм налогоплательщиков как следствие отсутствия в нашем обществе налоговой морали / И. А. Майбуров // Налоги и финансовое право. — 2012. — № 9. — С. 179–192.
10. Орлова Е. Н. Уклонение от уплаты налогов и его влияние на реализацию налогового потенциала домохозяйств / Е. Н. Орлова // Налоги и финансовое право. — 2012. — № 9. — С. 193–199.
11. Пенсионная система России: ключевые проблемы и направления реформирования / Т. В. Файберг, Е. О. Баглаев, С. С. Быков и др. ; под ред. Д. Ю. Федотова. — Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2013. — 146 с.
12. Пинская М. Р. Управление налоговым риском как фактор противодействия уклонению от уплаты налогов / М. Р. Пинская // Налоги и финансовое право. — 2012. — № 9. — С. 204–209.
13. Современное состояние и перспективы развития пенсионной системы России / Т. В. Файберг, Б. В. Дымин и др. ; под ред. Д. Ю. Федотова. — Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2012. — 137 с.
14. Уклонение от уплаты налогов. Проблемы и решения / под ред. И. А. Майбурова, А. П. Киреенко, Ю. Б. Иванова. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2013. — 383 с.
15. Экономика налоговых реформ / под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова, Л. Л. Тарангул. — Киев : Алерта, 2013. — 432 с.

## References

1. Bryzgalin A. V. Philosophy of taxes. *Nalogi i finansovoe pravo – Taxes and Financial Law*, 2012, no. 8, pp. 22–26 (in Russian).
2. Bykov S. S. The role of counteraction against tax evasion in the Russian tax law system. *Nalogi i finansovoe pravo – Taxes and Financial Law*, 2012, no. 9, pp. 124–129 (in Russian).
3. Vinnitskii D. V. Problems of differentiation of tax planning and actions aimed at tax evasion. *Zhurnal rossiiskogo prava – The Journal of Russian Law*, 2006, no. 11, pp. 52–59 (in Russian).
4. Vylkova E. S. Destinations of tax changes years in 2007-2012: an analysis of budget messages. *Nalogi i finansovoe pravo – Taxes and Financial Law*, 2012, no. 9, pp. 130–136 (in Russian).
5. Ermakova E. A. Russian practice of combating tax evasion: the fight against «fly-by-night» companies. *Nalogi i finansovoe pravo – Taxes and Financial Law* 2012, no. 9, pp. 147–151 (in Russian).
6. Kizim N. A., Kireenko A. P., Gubareva I. O. Shadow Economy in Ukraine and Russia and its Influence upon Economic Development of a Country. *Biznes inform – Business inform*, 2013, no. 8, pp. 8–14 (in Russian).
7. Kireenko A. P. Difference and interdependence of the shadow economy and tax evasion. *Nalogi i finansovoe pravo – Taxes and Financial Law*, 2012, no. 9, pp. 164–171 (in Russian).
8. Krokhina Yu. A. Judicial doctrines of tax evasion: the experience of Great Britain and Russia. *Nalogi i finansovoe pravo – Taxes and Financial Law*, 2012, no. 9, pp. 172–178 (in Russian).
9. Maiburov I. A. Mass opportunism of taxpayers as a consequence of lack of tax morale in our society. *Nalogi i finansovoe pravo – Taxes and Financial Law*, 2012, no. 9, pp. 179–192 (in Russian).
10. Orlova E. N. Tax evasion and its impact on implementation of households tax potential. *Nalogi i finansovoe pravo – Taxes and Financial Law*, 2012, no. 9, pp. 193–199 (in Russian).

11. Fedotov D. Yu., Faiberg T. V., Bykov S. S., Baglaev E. O., Dymin B. V., Sachkova E. A. *Pensionnaya sistema Rossii: klyuchevye problemy i napravleniya reformirovaniya* [The Russian pension system: key issues and directions for reforming]. Irkutsk, Baikal State University of Economics and Law Publ., 2013. 146 p.

12. Pinskaya M. R. Tax risk management as a factor in combating tax evasion. *Nalogi i finansovoe pravo – Taxes and Financial Law*, 2012, no. 9, pp. 204–209 (in Russian).

13. Fedotov D. Yu., Faiberg T. V., Dymin B. V., Bykov S. S., Sachkova E. A. *Sovremennoe sostoyanie i perspektivy razvitiya pensionnoi sistemy Rossii* [The current state and prospects of development of the Russian pension system]. Irkutsk, Baikal State University of Economics and Law Publ., 2012. 137 p.

14. Maiburov I. A., Kireenko A. P., Ivanov Yu. B. (eds) *Uklonenie ot uplaty nalogov. Problemy i resheniya* [Tax evasion. Problems and solutions]. Moscow, YuNITI-DANA Publ., 2013. 383 p.

15. Maiburov I. A., Ivanov Yu. B., Tarangul L. L. (eds) *Ekonomika nalogovykh reform* [Economy of tax reforms]. Kiev, Alerta Publ., 2013. 432 p.

### Информация об авторах

*Быков Степан Сергеевич* — кандидат экономических наук, доцент, кафедра налогов и таможенного дела, Байкальский государственный университет экономики и права, 664003, г. Иркутск, ул. Ленина, 11, e-mail: bstepan@yandex.ru.

*Батороев Климентий Юрьевич* — аспирант, кафедра экономики предприятия и предпринимательской деятельности, Байкальский государственный университет экономики и права, 664003, г. Иркутск, ул. Ленина, 11, e-mail: klim@batoroev.ru.

### Authors

*Bykov Stepan Sergeevich* — PhD in Economics, Associate Professor, Department of Taxes and Customs, Baikal State University of Economics and Law, 11 Lenin St., 664003, Irkutsk, Russia, e-mail: bstepan@yandex.ru.

*Batoroev Klimentiy Yurievich* — PhD student, Department of Economics and Public Administration, Baikal State University of Economics and Law, 11 Lenin St., 664003, Irkutsk, Russia, e-mail: klim@batoroev.ru.