DOI: 10.26794/1999-849X-2018-11-5-118-125
УДК 336.14(045)
JEL E62, H26

Противодействие уклонению от уплаты налогов при разделении производственного процесса

В.В. Земсков,
Финансовый университет,
Москва, Россия
https://orcid.org/0000-0001-7402-5524

АННОТАЦИЯ

Предмет исследования — процессы снижения налоговых платежей с использованием различных налоговых схем. *Актуальность* этой проблемы заключается в том, что при оптимизации налоговых платежей используются как законные, так и незаконные налоговые схемы. При применении незаконных налоговых схем огромные финансовые средства укрываются от налогообложения, и, как следствие, они выводятся из-под контроля контрольно-надзорных органов, что создает предпосылки нарушения финансовой безопасности государства. Одним из способов ухода от налогообложения является изменение производственного процесса хозяйствующих субъектов посредством его разделения.

Цель статьи — разработка механизмов противодействия уклонению от уплаты налогов при разделении производственного процесса.

В работе дано авторское определение термина «уклонение от уплаты налогов», под которым понимается использование специально разработанных налоговых схем под совершаемые хозяйственные сделки с нарушением порядка формирования отдельных элементов системы налогообложения, позволяющих уменьшать величину налоговых платежей в соответствующие бюджеты.

Сделан вывод, что при разделении производственного процесса основной экономическими целями должны быть оптимизация текущих расходов на содержание управленческого персонала и повышение эффективности управления бизнес-процессами. При разделении производственного процесса по функциональным признакам на отдельные бизнес-структуры важное значение имеет документальное подтверждение необходимости такого разделения.

Ключевые слова: производственный процесс; уклонение от уплаты налогов; налоговый мониторинг; налоговые риски; налоговое планирование; налоговая оптимизация; налоговая схема

Для цитирования: Земсков В.В. Противодействие уклонению от уплаты налогов при разделении производственного процесса. *Экономика. Налоги. Право.* 2018;11(5):118-125. DOI: 10.26794/1999-849X-2018-11-5-118-125

CC BY 4.0

DOI: 10.26794/1999-849X-2018-11-5-118-125
УДК 336.14(045)
JEL E62, H26

Counteracting Tax Evasion when Splitting a Production Process

V.V. Zemskov,
Financial University, Moscow, Russia
https://orcid.org/0000-0001-7402-5524

ABSTRACT

The subject of the research is processes of reducing tax payments using various tax schemes. The relevance of the problem is due to the fact that both legal and illegal tax schemes are used in the optimization of tax payments. In illegal tax schemes, huge financial resources are concealed from taxation, and, consequently, removed from control of supervisory bodies, which creates the prerequisites for abusing the financial security of the country. One of the ways to dodge taxes is to use various forms of reorganization of economic entities, in particular, splitting the production process.

The purpose of the paper was to develop mechanisms for counteracting tax evasion when splitting a production process.

The paper provides the author's definition of the term "tax evasion" understood as the use of specially developed tax schemes for economic transactions performed with violation of the order of formation of individual taxation system elements making it possible to reduce the amount of tax payments to respective budgets.

It is concluded that when the production process is split in parts, the main economic goal should be to optimize the current management staff expenses and improve the business process management efficiency.

Keywords: production process; tax evasion; tax monitoring; tax risks; tax planning; tax optimization; tax scheme.

For citation: Zemskov V.V. Counteracting tax evasion when splitting a production process. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law.* 2018; 11(5):118-125. DOI: 10.26794/1999-849X-2018-11-5-118-125

ВВЕДЕНИЕ

Для изготовления любого продукта необходимо обладать определенными ресурсами, которыми являются в ходе производственного процесса рабочая сила (персонал), средства труда и предметы труда. Соединение этих элементов в единую технологическую цепочку называется производственным процессом.

Таким образом, в производственном процессе соединяются все сферы хозяйственной жизни, в том числе торгово-экономическая, финансовая, правовая, технологическая и т.д., с целью выпуска конечной продукции для удовлетворения возрастающих потребностей людей.

Еще А. Смит писал, что разделение труда в любом ремесле и размере становилось причиной роста производительности труда. Таким образом, разделение различных профессий и занятий вызывалось этим преимуществом [1].

В периодических изданиях, посвященных современным методам управления, часто встречаются такие понятия, как «процесс» и «бизнес-процесс». Согласно ГОСТу Р ИСО 9000–2001 «Системы менеджмента качества. Основные положения и словарь» под процессом понимается совокупность взаимосвязанных или взаимодействующих видов деятельности, преобразующих входы и выходы.

По мнению Т.В. Зыряновой, Ю.С. Тарновской, «бизнес-процесс — это реализация целей компании через определенную совокупность последовательных процессов, контролируемых на разных уровнях управления, имеющих точку входа, последовательную цепочку действий и точку выхода» [2].

Гражданское законодательство страны содержит норму, определяющую понятие «предпринимательская деятельность». В соответствии со ст. 2 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее — ГК РФ) под предпринимательством понима-

ется самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке.

Следует отметить, что процессы (бизнес-процессы) обеспечивают функционирование всех видов деятельности хозяйствующего субъекта, связанных с производством продукции (работ, услуг), закупкой товарно-материальных ценностей, реализацией готовой продукции, маркетингом, потоком денежных средств, инвестиционной и финансовой деятельностью.

Следовательно, бизнес-процесс формирует конечный продукт, который имеет определенную ценность для контрагентов хозяйствующего субъекта, потребителей, акционеров, сотрудников и органов государственного контроля, так как при производстве любых товаров (оказании услуг) всегда осуществляются определенные действия и операции со стороны субъектов управления, которые ведут к получению конечного продукта.

Следовательно, финансовая деятельность хозяйствующего субъекта может рассматриваться как отдельный бизнес-процесс по отражению фактов хозяйственной деятельности в финансовой отчетности, расходов — в налоговой отчетности с целью формирования налогооблагаемой базы и исчисления соответствующих налогов.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

При осуществлении финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующие субъекты часто сталкиваются с ситуацией, при которой возникает потребность в изыскании и привлечении внутренних ресурсов для покрытия дефицита финансовых средств за определенный период времени при отсутствии внешних источников заимствования. В этих условиях некоторые недобросовестные хозяйствующие субъекты прибегают к такому способу, как уменьшение величины налоговых платежей за счет уклонения от уплаты соответствующих налогов путем уменьшения общей суммы доходов за счет сокрытия величины дохода, искажения или фальсификации учетных данных, а также грубого нарушения правил бухгалтерского и налогового учета; в конечном счете все эти действия квалифицируются как незаконные способы снижения налоговых платежей.

Следует отметить, что незаконное уменьшение общей суммы доходов, подлежащих отражению в налоговой базе, ведет к негативным последствиям для экономики страны в целом и федеральный бюджет, бюджеты субъектов Российской Федерации, местные бюджеты недополучают причитающиеся им средства, что может привести к невыполнению государством своих социальных обязательств, сокращению объемов государственных целевых программ и ограничению конкуренции из-за нахождения субъектов в неравных экономических условиях в случае уклонения одного из них от уплаты налогов.

Анализ проведенных налоговыми органами контрольных мероприятий позволил выявить наиболее часто встречающие способы уклонения от уплаты налогов, проявляющиеся в:

- несоблюдении установленного порядка формирования доходной и расходной частей налоговой базы по налогу на прибыль организаций, что ведет к уменьшению причитающихся налоговых платежей;
- нарушении порядка совершения гражданско-правовых сделок с целью прикрытия фиктивных сделок без намерения использовать какие-либо гражданско-правовые последствия от этих действий;
- несоблюдении правил ведения бухгалтерского и налогового учета;
- нарушении порядка разделения бизнес-процесса и т.п.

НАЛОГОВЫЕ РИСКИ РАЗДЕЛЕНИЯ БИЗНЕС-ПРОЦЕССА

Гражданское законодательство предусматривает различные формы реорганизации хозяйствующих субъектов. Так, в соответствии со ст. 57 ГК РФ реорганизация может проводиться в форме слияния, присоединения, разделения, выделения и преобразования.

Как известно, любая реорганизация юридического лица влечет значительные риски как для реорганизуемой организации, так и для реорганизованной организации, а также различных заинтересованных лиц, которые заключаются в том, что в результате реорганизации юридическое лицо может прекратить свое существование или значительно изменится структура его активов и обязательств, уменьшатся или увеличатся размеры капитализации бизнес-процессов [3].

В рамках данной статьи целесообразно проанализировать сущность терминов «реорганизация в форме разделения», «реорганизация в форме выделения» и «разделение бизнес-процесса».

Реорганизация в форме разделения происходит на основании норм ст. 57–65 ГК РФ. В результате реорганизации в форме разделения прежний хозяйствующий субъект прекращает свою деятельность, и на его базе появляется новый субъект хозяйствования. При этом можно выделить следующие недостатки процесса реорганизации в форме разделения:

- потеря контроля над интеллектуальными правами (на товарный знак, знаки обслуживания, бренд);
- аннулирование всех лицензий и специальных разрешений, сертификации продукции;
- прерывание кредитной истории и т.д.

Действующее гражданское законодательство не содержит специальной нормы о разделении бизнес-процесса по каким-либо причинам.

В практике делового оборота под разделением бизнес-процесса обычно подразумевается организационная перестройка в корпоративном управлении с целью оптимизации текущих управленческих расходов и издержек производства посредством реорганизации в форме выделения, в результате которого действующий хозяйствующий субъект может разделиться на несколько самостоятельных субъектов. В этом случае разделение бизнес-процесса может преследовать две цели:

- оптимизацию расходов в соответствии с разумными экономическими целями;
- создание налоговой схемы с целью уклонения от уплаты налогов.

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ЦЕЛЬ — ОПТИМИЗАЦИЯ РАСХОДОВ

В современных экономических условиях каждый хозяйствующий субъект стремится оптимизировать свои расходы с целью оптимизации возможного соотношения доходов и расходов, что может быть реализовано за счет использования внутренних резервов хозяйствующего субъекта, в частности путем внедрения налогового комплаенса, который является элементом системы корпоративного управления, тесно взаимодействующим с внутрифирменным контролем, налоговым управлением, риск-менеджментом, что может обеспечить синергический эффект, который будет способствовать повышению уровня налоговой безопасности предприятия [4].

При оптимизации текущих расходов должен быть установлен жесткий внутренний финансовый контроль с целью определения перечня объектов непрофильных (специфических) бизнес-процессов, их выведения из-под контроля корпоративного управления и передачи новым хозяйственным структурам.

Таким образом, передача непрофильных бизнес-процессов другим хозяйственным структурам может осуществляться путем разделения этих бизнес-процессов на составные части или целиком в соответствии с экономическими целями.

Под экономическими целями в данном случае подразумевается достижение определенного результата хозяйствующим субъектом за счет реструктуризации или изменения структуры бизнес-процесса. Например, широко применяется создание самостоятельных хозяйственных структур по функциональным признакам, выполняющих:

- функцию по реализации конечной продукции хозяйствующего субъекта передается торговому дому;
- функцию по заготовительной деятельности, которая концентрируется в самостоятельной организации;
- управленческую функцию по сбору, обработке, анализу и подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая сосредотачивается в самостоятельной организации, оказывающей финансовые услуги и т.д.

В конечном счете все это позволяет оптимизировать производственный процесс и минимизировать расходы на содержание управленческого персонала, повышает эффективность управления бизнес-процессами.

Следует отметить, что разделение бизнес-процесса должно подтверждаться соответствующими документами. Так, согласно [5] документирование процессов разделения реализуется следующим образом:

- подготавливаются документы, необходимые для разделения бизнеса, и определяются цели реструктуризации;
- устанавливаются регионы, где должны быть зарегистрированы организации;
- регистрируются вновь созданные организации;

• создается перечень договоров аренды, осуществляются работы по подготовке документов к перезаключению договоров;

• устанавливается перечень активов;

• подготавливается перечень контрагентов, с которыми должны быть перезаключены договоры;

• определяется перечень сотрудников;

• переводятся договоры аренды, активы, договоры с контрагентами. Начинается деятельность вновь созданных организаций (без ККТ);

• представляются документы с целью регистрации обособленных подразделений (в случае их наличия);

• поступают уведомления о постановке обособленных подразделений на учет в налоговых органах. Регистрируются ККТ.

Таким образом, только всестороннее подтверждение соответствующими документами в обоснование необходимости разделения бизнес-процесса является мерилом оценки успеха эффективности корпоративного управления.

СХЕМЫ УКЛОНЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ

Понятие «налоговая схема» не формулируется в налоговом законодательстве. Оно возникло, когда потребовалось выбирать один из возможных способов и методов отражения фактов хозяйственной жизни в учетной политике для целей налогообложения. Таким основанием служит п. 2 ст. 11 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ), где указано: «Учетная политика для целей налогообложения — выбранная налогоплательщиком совокупность допускаемых настоящим Кодексом способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика».

В экономической литературе различают законные и незаконные налоговые схемы.

Под законной налоговой схемой можно понимать разработку организационно-правовых схем, позволяющих при налоговом планировании эффективно применять существующие способы отражения фактов хозяйственной жизни в налоговом учете с целью получения экономии по уплате налогов.

Под незаконной налоговой схемой подразумевается разработка специальных экономико-правовых схем с целью умышленного уклонения от уплаты налогов и получения соответствующей экономии финансовых средств.

Эволюцию противодействия уклонению от уплаты налогов можно подразделить на несколько этапов.

На первом этапе (2000–2006 гг.) применялась правовая позиция, определяющая сущность противодействия уклонению от уплаты налогов с целью получения хозяйствующим субъектом налоговой выгоды. Так, в постановлении Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее — Постановление № 53). разъяснено, что под налоговой выгодой понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получения права на возврат (зачет) или возмещение налога из бюджета.

В п. 5 Постановления № 53 были отражены основные признаки, которые могут сигнализировать о получении хозяйствующим субъектом необоснованной налоговой выгоды:

• невозможность реального осуществления операций с учетом времени, места или наличия материальных ресурсов;

• отсутствие необходимого технического или управленческого персонала, производственных активов, складов, средств транспорта;

• осуществление операций с продукцией, которая не производилась или не могла производиться в заявленном объеме.

На втором этапе (2007–2012 гг.) под противодействием уклонению от уплаты налогов стал пониматься всесторонний анализ хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта в соответствии с утвержденными критериями риска. ФНС России была разработана Концепция планирования выездных налоговых проверок, которая была утверждена приказом от 30.05.2007 № ММ-3–06/333 и предусматривала новый подход к построению системы отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок на основе соблюдения принципов внедрения риск-ориентированного подхода к организации контрольно-надзорной деятельности. По сути, риск-ориентированный подход в контрольно-надзорной деятельности представляет собой один из методов организации и осуществления контроля.

На третьем этапе (2013–2016 гг.) ФНС России разослала по своим подразделениям письмом от 31.10.2013 № СА-4–9/19592 методические рекомендации по выявлению схем незаконного снижения налогового бремени на основании решений арбитражных судов.

На четвертом этапе правовая позиция Постановления № 53 была закреплена в НК РФ в виде ст. 54.1 в соответствии с Федеральным законом от 18.07.2017 № 163-ФЗ. Как отметил глава комитета Госдумы по бюджету и налогам А. Макаров: «Пришло время включить правовую позицию ВАС РФ в Налоговый кодекс»[1].

Пункт 1 ст. 54.1 НК РФ не допускает «уменьшение налоговой базы и (или) суммы налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни и об объектах налогообложения в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности».

Как следует из данной нормы, налоговое законодательство вводит процедуру недопущения уменьшения налоговой базы путем искажения фактов хозяйственной жизни и объекта налогообложения.

Кроме того, п. 2 ст. 54.1 НК РФ добавляет еще условия, при одновременном выполнении которых субъект хозяйственной деятельности получает право на уменьшение налоговой базы:

- целью сделки не должно быть уклонение от уплаты налогов;
- сделка должна осуществляться лицом, которому обязательство передано согласно договору или закону, или лицом, с которым заключен договор.

Таким образом, все вышеприведенные условия для получения права на уменьшение налоговой базы сопряжены с п. 5 Постановления № 53.

Знаковым событием, отражающим процессы противодействия уклонению от уплаты налогов, стало определение Конституционного суда Российской Федерации от 04.07.2017 № 1440-О «Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бунеева Сергея Петровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 146, 153, 154, 247–249 и 274 Налогового кодекса Российской Федерации». Так, налогоплательщика обвинили в получении необоснованной налоговой выгоды, выразившейся в «уменьшении налоговой базы по налогу на прибыль, налогу на добавленную стоимость, единому налогу на вмененный доход за счет использования налогоплательщиками, входящими с ними в группу, специальных налоговых режимов». Конституционный суд Российской Федерации поддержал налоговый орган, посчитав вину налогоплательщика установленной по причине наличия факта искусственного дробления бизнеса.

В свою очередь, ФНС России выпустила письмо от 11.08.2017 № СА-4–7/15895 «О направлении обзора судебной практики, связанной с обжалованием налогоплательщиками ненормативных актов налоговых органов, вынесенных по результатам мероприятий налогового контроля, в ходе которых установлены факты получения необоснованной налоговой выгоды путем формального разделения (дробления) бизнеса и искусственного распределения выручки от осуществляемой деятельности на подконтрольных взаимозависимых лиц», отметив основные признаки, не служащие основанием для признания налоговой выгоды необоснованной.

В ходе анализа судебных процессов дробления бизнеса ФНС России выявила общие признаки, которые могут сигнализировать о получении хозяйствующими субъектами необоснованной налоговой выгоды:

1) разделение производственного процесса между несколькими лицами, применяющими специальные системы налогообложения;

2) в результате разделения производственного процесса экономические результаты деятельности всех участников уменьшились и, как следствие, сократились налоговые платежи в бюджеты соответствующих уровней;

3) выгодоприобретателями от использования схемы разделения производственного процесса являются должностные лица или лица, осуществляющие фактическое управление хозяйствующим субъектом;

4) формальный характер деятельности участников схемы, т.е. их деятельность носит чисто технический или подконтрольный характер;

5) в результате разделения производственного процесса участники схемы продолжают осуществлять одинаковые виды хозяйственной деятельности;

6) в результате разделения производственного процесса участники схемы перераспределяют получаемые доходы и трудовые ресурсы между собой;

7) другие признаки.

Таким образом, контрольно-надзорные органы в процессе проведения контрольных мероприятий

[1] Сайт аудиторской компании «Правовест аудит». URL: http://pravovest-audit.ru/nashi-statii-nalogi-i-buhuchet/nalogovaya-vygoda-s-avgusta-2017-v-nk-rf.

во главу угла ставят вопросы формирования доказательной базы в части несвоевременного исчисления и уплаты налоговых платежей, неправомерного уменьшения размера налоговых обязательств в результате уклонения от уплаты законно установленных налогов. Тем самым контрольно-надзорные органы обеспечивают эффективность налоговой политики государства, выражающуюся в уровне и качестве налогового администрирования взимаемых налогов [6].

НАЛОГОВЫЙ МОНИТОРИНГ

Основной формой контрольной деятельности по противодействию уклонению от уплаты налогов стало дистанционное применение налогового мониторинга за соблюдением хозяйствующими субъектами правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов.

Порядок организации и проведения мониторинга в налоговой сфере определен в ст. 105.26–105.31 НК РФ. С целью осуществления налогового мониторинга хозяйствующий субъект вправе обратиться в налоговый орган с заявлением при одновременном соблюдении следующих условий:

1) совокупная сумма НДС, акцизов, налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых, подлежащих уплате в бюджетную систему Российской Федерации за календарный год, предшествующий году, в котором представляется заявление о проведении налогового мониторинга, без учета налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, составляет не менее 300 млн руб. Совокупная сумма налогов учитывает налоги, обязанность по уплате которых возложена на организацию как на налогоплательщика и налогового агента;

2) суммарный объем полученных доходов по данным годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности организации за календарный год, предшествующий году, в котором представляется заявление о проведении налогового мониторинга, составляет не менее 3 млрд руб.;

3) совокупная стоимость активов по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности организации на 31 декабря календарного года, который предшествует году представления заявления об осуществлении налогового мониторинга, составляет не менее 3 млрд руб.

Налоговый мониторинг проводится налоговым органом на основании решения о проведении налогового мониторинга согласно формам документов, подлежащих оформлению при организации налогового мониторинга, определенных приказом ФНС России от 21.04.2017 № ММВ-7–15/323.

При выявлении в ходе проведения налогового мониторинга противоречий или несоответствия между сведениями, содержащимися в налоговой отчетности, хозяйствующий субъект обязан внести соответствующие исправления в отчетность и представить ее в налоговый орган.

Таким образом, в ходе налогового мониторинга происходит взаимодействие налоговых органов и налогоплательщиков на предмет правильности исчисления налоговой базы. Так, в [7] справедливо отмечается, что налоговая система не должна строиться на основе борьбы, целью которой является достижение победы, т.е. уничтожение соперника. В то же время представляется очевидным тот факт, что во взаимодействии налогоплательщика и государства должно реализовываться взаиморазвитие, а не взаимоуничтожение: чем более развито государство — тем комфортнее условия для налогоплательщика, и наоборот». В соответствии с [8] под налоговым мониторингом может подразумеваться желание государства в лице налоговых органов выстраивать партнерские (насколько это возможно в сфере налогового контроля) отношения с налогоплательщиками.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Анализ эволюции процесса противодействия уклонению от уплаты налогов позволяет сделать вывод, что повышается качество процесса администрирования со стороны контролирующих органов, использующих сложившуюся практику судебных споров.

Ключевым звеном процесса противодействия уклонению от уплаты налогов стало обеспечение достаточности собранной доказательной базы получения хозяйствующими субъектами необоснованной налоговой выгоды на основании проведения налогового мониторинга.

При разделении производственного процесса по функциональным признакам на отдельные бизнес-структуры важное значение имеет документальное подтверждение необходимости такого разделения.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов (1776). URL: https://cyberpedia.su/12x34c.html.
2. Зырянова Т.В., Тарновская Ю.С. Моделирование процессного подхода для целей управленческого учета. *Международный бухгалтерский учет.* 2012;(44):15–28.
3. Земсков В.В. Риски хозяйствующих субъектов при реорганизации. *Конкурентоспособность в глобальном мире: экономика, наука, технологии*. 2017;(1):70–73.
4. Протасов К.А., Прасолов В.И. Налоговый комплаенс в системе экономической безопасности предприятия. *Успехи современной науки*. 2017;(2):157–160.
5. Сотникова М.М., Козлова Е.О. Реструктуризация бизнеса. Снижение налоговой нагрузки. URL: https://www.audit-it.ru.
6. Шмелев Ю.Д. О критериях оценки эффективности и справедливости налоговой политики государства. *Экономика. Налоги. Право*. 2017;(2):113–120.
7. Варнавский А.В. Налоговое администрирование — конфронтация или взаимодействие? *Экономика. Налоги. Право*. 2017;(1):144–150.
8. Адвокатова А.С. Взаимосвязь моделей поведения налогоплательщиков и налогового контроля. *Экономика. Налоги. Право*. 2017;(5):148–157.
9. Гончаренко Л.И., Адвокатова А.С. Современные формы налогового контроля как инструмент обеспечения бюджетной устойчивости. *Инновационное развитие экономики.* 2016;36(6-2):129–135.

REFERENCES

1. Smith A. TheWealth of Nations (1776). URL: https://cyberpedia.su/12x34c.html.
2. Zyryanova T.V., Tarnovskaya Y.S. Modeling the process approach for management accounting. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet — International accounting*. 2012;(44):15–28. (In Russ.).
3. Zemskov V.V. The risks of business entities during reorganization. *Konkurentosposobnost' v global'nom mire: ekonomika, nauka, tekhnologii — Competitiveness in the global world: economy, science, technologies*. 2017;(1):70–73. (In Russ.).
4. Protasov K.A., Prasolov V.I. Tax compliance in the system of economic security of the enterprise. *Uspekhi sovremennoi nauki — The success of modern science*. 2017;(2):157–160. (In Russ.).
5. Sotnikova M.M., Kozlova E.O. Business restructuring. Decrease in tax burden. URL: https://www.audit-it.ru (In Russ.).
6. Shmelyov Yu.D. About criteria for evaluation of efficiency and justice of tax policy of the state. *Ekonomika. Nalogi. Pravo — Economics, taxes & law*. 2017;(2):113–120. (In Russ.).
7. Varnavskiy A.V. Tax administration — confrontation or cooperation? *Ekonomika. Nalogi. Pravo — Economics, taxes & law*. 2017;(1):144–150. (In Russ.).
8. Advokatova A.S. The relationship of the behaviours of taxpayers and tax control. *Ekonomika. Nalogi. Pravo — Economics, taxes & law.* 2017;(5):148–157. (In Russ.).
9. Goncharenko L.I., Advokatova A. S. Modern forms of tax control as instrument of ensuring budgetary stability. *Innovacionnoe razvitie ekonomiki — Innovative development of economy.* 2016; 36(6-2):129–135. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Владимир Васильевич Земсков — доктор экономических наук, профессор кафедры «Анализ рисков и экономическая безопасность», Финансовый университет, Москва, Россия
VVZemskov@fa.ru

ABOUT THE AUTHOR

Zemskov Vladimir V.— ScD (Economics), full professor at the Risk Analysis and Economic Security Department, Financial University, Moscow, Russia
VVZemskov@fa.ru