

УДК 336.225(045)

## НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ – КОНФРОНТАЦИЯ ИЛИ ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ?

*Варнавский Андрей Владимирович, канд. экон. наук, доцент Департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования, Финансовый университет, Москва, Россия*  
*avarnavskii@gmail.com*

Статья посвящена изучению возможности совершенствования механизма налогового администрирования в части изменения ролей акторов. В рамках исследования раскрывается и обосновывается существование институциональной налоговой ловушки, т.е. устойчивого противодействия (как общественной нормы поведения) субъектов налоговых отношений, которое препятствует нормальному существованию и развитию налоговой системы. Предмет исследования – налоговое администрирование как процедура взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков. Цель исследования – выявление возможности и обоснование целесообразности изменения роли налоговых органов в отношении финансового консультирования, а налогоплательщиков – адресатов данного консультирования. Результат исследования – предложения по изменению существующего порядка налогового администрирования.

**Ключевые слова:** институциональная налоговая ловушка; налоговое администрирование; институциональные ловушки налогообложения; вектор налоговых стремлений; налоговое взаимодействие; налоговая ситуация взаимного роста.

## Tax Administration: Confrontation or Cooperation?

*Varnavskiy Andrei V., PhD (Economics), associate professor of the Tax Policy and Customs Tariff Regulation Department, Financial University, Moscow, Russia*  
*avarnavskii@gmail.com*

The paper is concerned with updating of the tax administration mechanism in the context of changing the roles of actors. The study reveals and proves the existence of an institutional tax trap, i.e., the firm resistance (as a social standard of conduct) of parties in tax relations, which prevents the normal existence and development of the tax system. The subject of the research is the tax administration as the procedure for the interaction of tax authorities and taxpayers. The purpose of the research was to reveal the possibility of and substantiate the change in the role of tax authorities in respect of financial consulting and taxpayers as addressees of such consulting. Based on the research findings, proposals on making changes in the existing tax administration procedure are formulated.

**Keywords:** institutional tax trap; tax administration; institutional taxation traps; tax aspirations vector; tax cooperation; tax situation of mutual growth.

### Сущность налогового администрирования

На настоящий момент мало у кого возникает сомнение в том, что налоговое администрирование выражается не в противостоянии налогоплательщика налоговому органу, а в их взаимодействии.

Но взаимная поддержка, кооперация, согласованные действия для достижения общих целей –

можно ли такими словами охарактеризовать отношения налогоплательщиков и налоговых органов? Цель налогового администрирования – обеспечение поступлений в бюджеты всех уровней. Но все ли налогоплательщики стремятся максимально полно по собственной воле выполнять свои конституционные обязанности перед государством в процессе налогового администрирования? Скорее всего, нет.

Термин «взаимодействие» может быть нейтральным и применяться в значении процесса воздействия субъектов друг на друга, их взаимной обусловленности. Скорее, с этой точки зрения и надо рассматривать текущее налоговое администрирование. Однако данный ракурс эмоционально не окрашен. Как и большинство отношений, возникающих и/или регулируемых нормами права, налоговые отношения редко учитываются, если брать в расчет человеческий фактор. Если есть норма закона, то она должна автоматически выполняться без учета оппортунистического поведения или ограниченной рациональности сторон. Строго формальный подход понятен, привычен, но не всегда эффективен. Необходимость применения институционального подхода<sup>1</sup> к анализу налоговых отношений отмечается некоторыми авторами уже несколько лет, в частности М.Р. Пинской в 2010 г. [1, с. 276], однако в массе своей поведенческая составляющая чаще не учитывается в налоговых отношениях.

Налоговое администрирование, конечно, — это взаимодействие в нейтральном его значении. Но как оценить эффективность этого нейтрального процесса? Нейтральность значения применима лишь к процессу как таковому. Несмотря на то что налоговое администрирование бесконечно во времени, оно осуществляется во временных рамках, позволяющих оценивать результат. Если же мы исследуем процесс, который подразумевает результат, автоматически возникает спектральная оценка: плохо — если нужный результат не получен, хорошо — если цель достигнута.

### **Взаимодействие (налоговое администрирование) налоговых органов и налогоплательщиков**

Работа по улучшению налогового администрирования ведется постоянно. Ежегодно Правительство РФ утверждает план мероприятий (дорожную карту) «Совершенствование налогового администрирования». Особые проблемы и наиболее значимые вопросы в дорожной карте

выделяются в отдельный раздел. В частности, второй раздел дорожной карты по совершенствованию налогового администрирования носит название «Взаимодействие налоговых органов с налогоплательщиками». Наличие данного раздела служит доказательством существования проблемы. Иными словами, проблема взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов признается на государственном уровне, в противном случае такого раздела в дорожной карте не было бы. Более того, понятие «взаимодействие» все-таки имеет отношение к понятию «налоговое администрирование».

Именно в дорожной карте начал применяться термин «взаимодействие», в результате чего с 1 января 2015 г. он появился и в главе 14.7 «Налоговый мониторинг. Регламент информационного взаимодействия» Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ), став признанием того, что налоговое администрирование — это не только властные отношения, но и взаимодействие.

Теперь остается сделать так, чтобы и в сознании участников налоговых отношений произошел определенный сдвиг. До сих пор превалирует мнение о том, что налоговые отношения — властные, т.е. они являются отношениями, при которых налоговые органы имеют право определять в установленных пределах поведение налогоплательщиков и соответственно осуществлять надзор и контроль за их деятельностью [2, с. 9]. Налоговое администрирование — это процесс управления налоговым производством, реализуемый налоговыми и иными органами (налоговыми администрациями), обладающими определенными властными полномочиями в отношении налогоплательщиков и плательщиков сборов [3, с. 327]. Это пример строго формального подхода, основанного на положениях ст. 2 НК РФ, в которой устанавливается, что никакие иные, кроме властных, отношения не регулируются законодательством о налогах и сборах.

Допустим, что взаимодействие налоговых органов и налогоплательщиков все-таки признается основой налогового администрирования. Но на чем тогда основывается их взаимодействие? На трех китах: обязательность, безвозмездность и отчуждение. «Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный

<sup>1</sup> Институциональный подход — форма и способ научного изучения функционирования экономической системы, при котором основное внимание уделяется роли социальных, политических и экономических институтов.

платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований»<sup>2</sup>.

В 2003 г. Н.И. Осетрова и В.В. Курочкин опубликовали актуальную и в настоящий момент статью [4, с. 8], одним из основных тезисов которой был следующий: «налог не отчуждается, а уплачивается в соответствии с Конституцией РФ и не является платежом, взимаемым с организаций и физических лиц, а передается в виде взноса для удовлетворения общественных потребностей. Налог — это именно взнос, который осуществляется налогоплательщиком, а не платеж, который взимается, что в наибольшей степени соответствует терминологическому смыслу понятий «взнос», «платеж», «взимание», «отчуждение». Так, Словарь русского языка (под ред. С.И. Ожегова) определяет значение слова «отчуждать» как «отбирать у кого-нибудь „имущество“ в пользу государства, общественных организаций...».

Система, которая построена вокруг отчуждения, не может не быть разрушающей. Налоговая система не должна строиться на основе борьбы. Цель любой борьбы — победить, т.е. уничтожить соперника. В то же время достаточно очевидным является тот факт, что в рамках взаимодействия налогоплательщик-государство должно происходить взаиморазвитие, а не взаимоуничтожение: чем более развито государство — тем комфортнее условия для налогоплательщика, и наоборот. Стремление налогоплательщика «победить» налоговый орган (по факту это стремление «победить» государство) является анархическим признаком. Стремление налогового органа (государства) «победить» налогоплательщика — это возврат к феодализму. И в том и в другом случае подобные стремления не имеют право на существование в современном обществе, однако они имеют место. К сожалению, именно эти стремления превалируют на практике.

Возьмем большинство учебников по налоговому планированию. Что является целью нало-

гового планирования? Сокращение налоговых обязательств! Какой показатель используется в качестве показателя эффективности деятельности налогового органа? Размер доначисленных налогов, штрафов и пени! Это является подтверждением конфронтации участников налоговых отношений и основывается на разнонаправленности интересов сторон. Налогоплательщики при обосновании своего нежелания уплачивать налоги прибегают к целому ряду различных доводов (высокие ставки, непонятность законов и т.д.). Но эти доводы являются исключительно субъективной точкой зрения налогоплательщика. Его стремление платить меньше налогов — естественно. Это желание налогоплательщика свойственно любой налоговой системе. Но это вовсе не означает, что налогоплательщики перманентно недобросовестны, это лишь обозначает вектор их стремлений. В то же время налоговые органы представляют интересы государства посредством контроля и надзора. Предметом контроля являются соблюдение налогоплательщиками налогового законодательства, правильность исчисления налогов и сборов, полнота и своевременность их внесения в соответствующий бюджет. Эти три задачи закреплены за налоговыми органами<sup>3</sup>. Но какую цель перед собой ставят сотрудники налоговых органов? Обеспечить максимизацию налоговых поступлений, причем, к сожалению, в текущий момент. Этот факт также не означает, что налоговые органы желают лишь «отнять» у налогоплательщика побольше, но он четко выражает направление вектора их стремлений. В результате мы имеем разнонаправленность интересов сторон, участвующих в налоговых отношениях, что напоминает перетягивание каната.

### **Институциональная налоговая ловушка**

Существующий конфликт мотиваций, к сожалению, в большинстве случаев не рассматривается как системообразующий. В лучшем случае во внимание берется асимметричность институциональной мотивации в рамках соответствующего экономического института [5, с. 137]. В своей работе о «налоговой ловушке» А.А. Жук

<sup>2</sup> Статья 8 части первой НК РФ.

<sup>3</sup> Постановление Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе».

обосновывает ее существование причинно-следственной цепочкой: граждане своевременно не получают должного набора общественных благ надлежащего качества, вследствие чего неформальные практики мотивируют субъектов рынка не платить за блага, которые даже после оплаты будут для них не доступны. Однако даже в налоговых системах стран с высокой степенью получения «услуг государства» существует вышеозначенная разнонаправленность мотиваций участников налоговых отношений.

Убеждение акторов рынка в целесообразности уплаты налогов, а также в соразмерности налогов общественным потребностям [5, с. 138] в современных условиях не может являться выходом из «налоговой ловушки». Подобные методы имеют непосредственное отношение к теории обмена (одна из первых теорий налогообложения), которая легла в основу большинства направлений и течений исследования построения налоговой системы (теория наслаждения, теория страховой премии). Однако современное общество не может строиться на необходимости убеждения налогоплательщиков в целесообразности уплаты налогов. Налог носит обязательный характер, основанный на нормах закона, и при этом добровольный характер с точки зрения актора, который свободен в выборе юрисдикции, т.е. того порядка налогообложения, который его устраивает. О добровольном характере уплаты налогов свидетельствует поступок Ж. Депардьё, который по причине высоких ставок налогов во Франции сменил гражданство. Но налоги уплачиваются не с точки зрения целесообразности или эффективности, а исходя из законодательного характера такой обязанности.

Соразмерность же налогов общественным потребностям перестала «признаваться теоретически правильной, и на смену относительным теориям, сводившимся к установлению равновесия между суммой уплачиваемых налогов, собранных налогов, получаемых от государства услуг на основе частнопроводного взгляда на государство и якобы существующих соглашений между королем и подданными, гражданами и государством, пришли другие теории о налогах (теория жертвы, теория коллективных (общественных) потребностей)» [4, с. 8]. Уже давно доказано отсутствие прямой связи между суммой

налога и размером выгоды, получаемой актором. «Для понятия налога существенно именно отсутствие индивидуального или специального эквивалента. Сумма, полученная от налога может иметь вполне производительное назначение, и в результате этого для всего общества в целом может получиться польза, более или менее эквивалентная сумме платежа... Нужно, впрочем, иметь в виду, что безэквивалентность налога может и не быть полной. *Во-первых*, деятельность государства, осуществляемая за счет налогов, может приносить прямую выгоду отдельным плательщикам... *Во-вторых*, в случаях, когда круг лиц, с которых взимаются налоги, сравнительно невелик, а суммы, полученные от налогов, производительно обращаются на нужды тех же плательщиков, налог сравнительно быстро и полно компенсируется услугами и выгодами, которые плательщики получают от деятельности соответствующего публично-правового органа» [6, с. 14]. Неформальные практики, мотивирующие субъектов рынка не платить за блага, которые даже после оплаты будут для них не доступны, а именно так А.А. Жук [5, с. 138] интерпретирует налоговую ловушку, — крайне интересная позиция и абсолютно обоснованная с точки зрения выделения неформальных практик. Однако обоснование их возникновения с точки зрения неудовлетворенности размером полученных от государства благ все-таки не соответствует более современным и актуальным подходам, чем теория обмена.

Понятие «налоговой ловушки» чаще всего используется для описания специфических моментов, возникающих в процессе налогообложения, которые могут привести к увеличению налоговых обязательств налогоплательщика. Иными словами, применяется прямое значение термина «ловушка» — приспособления для ловли жертвы. Это скорее не «институциональные налоговые ловушки», а в лучшем случае «институциональные ловушки налогообложения» — т.е. системные недостатки процесса налогообложения как института. В частности, Е.В. Васильева выделяет в качестве институциональной ловушки не только в пенсионной, но и в налоговой системе теневую занятость или уклонение от налогов [7, с. 102]. В Энциклопедическом словаре Брокгауза и Ефрона слово «ловушка» определяется как «тех-

ническое приспособление для умерщвления или ловли жертвы. В качестве жертвы может выступать человек, животное. При создании (установке) ловушки учитывают нравы, образ жизни и привычки жертвы» [8, с. 891]. Фактически это устройство, наносящее вред. В то же время С.И. Ожегов дает свою трактовку понятия «ловушка», раскрывая его гораздо шире, чем некое устройство: ловушка — это приспособление для поимки, захвата либо опасное место, либо обстоятельство, намеренно ставящее кого-нибудь в невыгодное положение [9, с. 281]. В социальной и политической психологии ловушкой обозначается процесс, посредством которого индивиды и/или группы все активнее осуществляют стратегию, которая оказалась явно неудачной [10, с. 379].

«Я буду называть неэффективные устойчивые институты, или нормы поведения, институциональными ловушками» [11, с. 25]. Таким образом, с институциональной точки зрения «налоговая ловушка» заключается не в отсутствии достойного обмена, а в сложившейся под действием существующей системы ценностей и традиций разнонаправленности мотиваций. Если «налоговую ловушку» рассматривать с институциональной точки зрения, то ее можно сформулировать как *устойчивое противодействие (как общественная норма поведения) субъектов налоговых отношений, которое препятствует нормальному существованию и развитию налоговой системы*. Если же в определении использовать сформулированный С.И. Ожеговым термин, то получим обстоятельство всеобщего противодействия, ставящее самих же участников в невыгодное положение. Ситуация усугубляется тем, что «налоговая ловушка», как и любая «институциональная ловушка», подразумевает равновесное состояние. Иными словами, стороны, участвующие в налоговых отношениях, руководствуются нормой поведения, которая гораздо менее эффективна по сравнению с неконфронтационной нормой, но при этом для обеих сторон отсутствуют стимулы для ее изменения. Трансформация общественных норм, невозможность развития института налогообложения, модификация идеологии и культурных стереотипов — это и есть институциональная ловушка. Привыкание общества к конфронтационной основе налогообложения и нежелание с ней бороться — вот это, на-

верное, главные признаки институциональной налоговой ловушки.

В своей речи в защиту Милона Марк Туллий Цицерон говорил: «Законы молчат во время войны» [12, с. 254]. Конфронтационный характер взаимодействия снижает законопослушность, эффективность действия законов стремится к нулю, и на первый план выходят неформальные практики. Для института налогообложения, основу которого составляют законы, доминирование неформальных институтов является фатальной тенденцией.

### Налоговое администрирование (взаимодействие)

#### на основе взаиморазвития

Федеральной налоговой службой все чаще озвучивается необходимость развития «клиенто-ориентированного» подхода, что имеет теоретическое обоснование, ибо «взаимодействие», как мы уже доказали, не противоречит «администрированию». Л.И. Гончаренко определяет налоговое администрирование как комплексное понятие, в основе которого лежат признанные функции управления: планирование, контроль, регулирование, учет, но с учетом существенной специфики исследуемого объекта [13, с. 8]. И планирование, и контроль, и регулирование, и даже учет могут реализовываться через призму взаимодействия.

Взаимодействие, обусловленное взаимным развитием участвующих в процессе сторон, более эффективно по сравнению с конфронтацией. Возникает вопрос: каким образом налоговые органы могут развивать налогоплательщиков в процессе налогового администрирования? Кроме того, в данной схеме налогоплательщики также должны развивать налоговые органы, что тоже представляется весьма утопичным.

Давайте на минуту представим себе ситуацию, когда благодаря взаимодействию с налоговым органом налогоплательщик начнет получать больший доход. Очевидно, что налогоплательщик будет уплачивать и больше налогов [14, с. 8]. Это не какой-то сверхновый тезис, просто зафиксируем эту ситуацию и назовем ее «налоговой ситуацией взаимного роста». Практика показывает, что увеличение благосостояния налогоплательщика не всегда приводит к уве-

личению его налоговых платежей в процентном соотношении, но практически всегда в бюджет поступает большая сумма налогов, что собственно и требуется. Более того, налоговая ситуация взаимного роста подразумевает, что рост налогоплательщика обусловлен взаимодействием с налоговым органом. Это условие позволяет нам рассчитывать на крайне низкую долю укрывательства от налогов при росте бизнеса.

Ни о какой налоговой ситуации взаимного роста в НК РФ ничего не говорится. Ни одними нормативными документами, регулирующими деятельность налоговых органов, не предусмотрено «развитие налогоплательщика». Налогоплательщики не воспринимают налоговые органы как помощника. Нет у нас ни правовой, ни культурной основы для налоговой ситуации взаимного роста [14, с. 8]. Однако международная практика внедрения налоговой ситуации взаимного роста имеет место быть, например, в Австралии, где в первые месяцы после регистрации предпринимателя налоговый орган вместе с ним самим отражает его операции в отчетности, подбирает ему наиболее подходящий режим налогообложения, в общем, развивает полноценного налогоплательщика.

В налоговой ситуации взаимного роста нам остается только найти ту точку, где в рамках налогового взаимодействия прилагаемые усилия налоговых органов начнут приводить к увеличению дохода налогоплательщика. И этой точкой является совместное финансовое планирование. Иными словами, налоговые органы должны стать эффективным финансовым консультантом — это одна сторона медали, а другая

ее сторона заключается в том, что в этом взаимодействии в первую очередь будет повышаться законопослушность налогоплательщиков.

И эта ситуация вполне осуществима. В рамках администрирования абсолютно точно можно применять методы консультирования, а в некоторой степени ими можно заменить существующие методы контроля. Повышение финансовой грамотности налогоплательщиков приводит к повышению доходности их бизнеса, позволяет сократить количество разорившихся налогоплательщиков, а самое главное — способствует осуществлению полноценного налогового контроля, т.е. повышает их законопослушность.

### **Выводы**

Цель, связанная с борьбой ведет в тупик. По этой причине реформирование налоговой системы в части изменения полярностей взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов является крайне важным для существования самой системы. Реформирование должно двигаться в неконфронтационном направлении. И, по нашему убеждению, это направление должно стремиться к одной единственной цели — увеличению законопослушности налогоплательщика через финансовый анализ его деятельности. Для налогоплательщиков увеличение законопослушности должно быть экономически оправдано. Что же касается налоговых органов, то они не должны быть заинтересованы исключительно в увеличении налоговых поступлений — они должны с пониманием относиться к финансовой деятельности налогоплательщиков, что в конечном счете позволит повысить их законопослушность.

### **Литература**

1. Пинская М.Р. Институциональный анализ справедливого характера налоговых отношений // Российский экономический интернет-журнал. 2010. № 1. С. 276–287.
2. Амирджанова А.Ф. Налоги и налогообложение. Учебный курс. М.: Центр развития электронного обучения МФПУ «Синергия», 2013. С. 372.
3. Майбуров И.А. Теория и история налогообложения. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. С. 347.
4. Курочкин В.В., Осетрова Н.И. Об определении налога в Налоговом кодексе Российской Федерации // Налоговая политика и практика. 2003. № 8. С. 6–10.
5. Жук А. «Налоговая ловушка» развития предпринимательства в России // Вопросы экономики. 2012. № 2. С. 132–139.
6. Соколов А.А. Теория налогов. М.: Финансовое издательство НКФ СССР, 1928. С. 258.
7. Васильева Е.В. Пенсионная система России и институциональные ловушки // Экономика и управление. 2015. № 11 (121). С. 100–104.

8. Брокгауз Ф.А., Ефрон И.А. (1896). Энциклопедический словарь Брокгауза и Ефрона: Том XVIIА (34). Ледье — Лопарев // Петербург: Изд. общество «Ф.А. Брокгауз — И.А. Ефрон», в 86 томах (82 т. и 4 доп.). 1890–1907.
9. Ожегов С.И. Словарь русского языка. М.: Русский язык, 1984. С. 797.
10. Ребер А. Оксфордский толковый словарь по психологии / под ред. А. Ребера: в 2-х т: Т. 1. М.: Вече АСТ, 2003. С. 592.
11. Полтерович В.М. Институциональные ловушки — результат неверной стратегии реформ // Экономическая наука современной России. 1998. Приложение. С. 22–28.
12. Бабичев Н., Боровской Я. Латинско-русский и русско-латинский словарь крылатых слов и выражений. М.: Русский язык, 1988. С. 959.
13. Гончаренко Л.И. К вопросу о понятийном аппарате налогового администрирования // Налоги и налогообложение. 2010. № 2. С. 7–12.
14. Варнавский А.В., Самохина Е.М. Совершенствование налогового взаимодействия: эффективность принятых дорожных карт // Налоги и финансы. 2016. № 6. С. 7–13.

### References

1. Pinskaya M.R. Institutional analysis of the fairness of tax relations [Institutsionalnyiy analiz spravedlivogo haraktera nalogovyih otnosheniy]. *Rossiiskij jekonomicheskij internet-zhurnal — Russian Economic Internet — Journal*, 2010, No. 1, pp. 276–287.
2. Amirdzhanova A.F. Taxes and taxation [Nalogi i nalogooblozhenie]. Moscow, Training Center e-learning development «Synergy», 2013, p. 372.
3. Mayburov I.A. The theory and the history of taxation [Teoriya i istoriya nalogooblozheniya]. Moscow, UNITY — DANA, 2007, p. 347.
4. Kurochkin V., Osetrova N. On the determination of the tax to the Tax Code of the Russian Federation [Ob opredelenii naloga v Nalogovom kodekse Rossiyskoy Federatsii]. *Nalogovaya politika i praktika — Tax Policy and Practice*, 2003, No. 8, pp. 6–10.
5. Juk A. «Tax trap» entrepreneurship development in Russia [«Nalogovaya lovushka» razvitiya predprinimatelstva v Rossii]. *Voprosy Ekonomiki — Economic issues*, 2012, No. 2, pp. 132–139.
6. Sokolov A. The theory of taxation [Teoriya nalogov.] Moscow, Financial Publishing NKF USSR, 1928, p. 258.
7. Vasileva E.V. Russian pension system and institutional trap [Pensionnaya sistema Rossii i institutsionalnyie lovushka.]. *Economics and Management — Ekonomika i upravlenie*, 2015, No. 11 (121), pp. 100–104.
8. Brockhaus F., Efron I.A. Brockhaus and Efron Encyclopedic Dictionary: Vol. 1. XVIIА (34). Ledie — Loparev [Entsiklopedicheskiy slovar Brokgauza i Efrona: Tom XVIIА (34). Lede — Loparev]. St. Petersburg: Publishing partnership «F.A. Brockhaus — I.A. Efron», in 86 volumes (82 vol. and 4 of the optional). 1890–1907.
9. Ozhegov S.I. Russian dictionary [Slovar russkogo yazyika.]. Moscow, Russian language, 1984, p. 797.
10. Reber A. The Oxford Dictionary of Psychology / Ed.A. Reber: in 2 vols: Vol. 1. [Oksfordskiy tolkovyi slovar po psihologii v 2-h tt: Tom. 1.] Moscow, Veche АСТ, 2003, p. 592.
11. Polterovich V. Institutional traps — the result of the wrong policies of reform [Institutsionalnyie lovushki — rezultat nevernoy strategii reform]. *Ekonomicheskaja nauka sovremennoj Rossii — Economics of contemporary Russia. The application*, 1998, pp. 22–28.
12. Babichev H., Borovskoi Y. Latin-Russian and Russian-Latin Dictionary winged words and expressions. [Latinsko-russkiy i russko-latinskiy slovar kryilatyyih slov i vyirazheniy]. Moscow, Russian language 1988, p. 959.
13. Goncharenko L.I. On the question of the conceptual apparatus of the tax administration [K voprosu o ponyatiynom apparate nalogovogo administrirovaniya], «Taxes and taxation» 2010, No. 2, pp. 7–12.
14. Varnavskiy A.V., Samohina E.M. Improving tax interaction: the effectiveness of the roadmaps [Sovershenstvovanie nalogovogo vzaimodeystviya: effektivnost prinyatyih dorozhnyih kart]. *Nalogi i finansy — Taxes and Finance*, 2016, No. 6, pp. 7–13.