DOI 10.15826/vestnik.2025.24.4.048 Original Paper

УДК 336.2

Влияние электронных сервисов налоговой службы на налоговое поведение хозяйствующих субъектов: кейс лесопромышленного комплекса России

Ю. Е. Лабунец[1] ✉, *И. А. Майбуров*[2, 3], *С. А. Матыцина*[1], *А. В. Карин*[1], *А. О. Крахин*[1]

[1] *Томский государственный университет систем управления и радиоэлектроники, г. Томск, Россия*

[2] *Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б. Н. Ельцина, г. Екатеринбург, Россия*

[3] *Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, г. Москва, Россия*

✉ *ulya.ev_84@mail.ru*

Аннотация. Актуальность исследования обусловлена возрастающей ролью информационных технологий в процессах государственного регулирования в целом, и в частности в налоговом администрировании. Цель исследования — определить влияние электронных сервисов налоговой службы на налоговое поведение хозяйствующих субъектов на примере отраслей лесопромышленного комплекса России. Гипотезы исследования: 1) сервисы налоговой службы способствуют повышению уровня соблюдения законодательства о налогах и сборах; 2) сервисы налоговой службы не уменьшают уровень уклонения от налогообложения в поведении микро-, малых и средних предприятий. Репрезентативная выборка исследования составила 4300 микро-, малых и средних предприятий, занятых в лесозаготовке, распиловке и оптовой торговли древесиной. Налоговое поведение при соблюдении законодательства о налогах и сборах характеризовалось исследованием динамики налоговых поступлений от микро-, малых и средних предприятий за период 2017–2024 гг. За аналогичный период проводился анализ данных о текущей задолженности по налогам и сборам респондентов выборки, а также изучалась информация судебной практики о привлечении респондентов к ответственности за налоговые правонарушения. Налоговое поведение юридических лиц при уклонении от налогообложения оценивалось уровнем налогового риска, определенного как агрегированный показатель нарушений значений критериев концепции планирования выездной налоговой проверки. По результатам исследования установлена сильная взаимосвязь между применением налоговых сервисов и повышением уровня соблюдения законодательства о налогах и сборах, что подтверждает первую поставленную в настоящем исследовании гипотезу. При этом анализ динамики уровня налогового риска респондентов выборки за каждый год исследуемого периода показал отсутствие воздействия на него системы налоговых сервисов, что, таким образом, подтверждает вторую гипотезу. Результаты позволят рассчитать более детализированные эффекты влияния на типы налогового поведения различных электронных сервисов налоговой службы в зависимости от функционала сервисов, от быстроты их обновления, расширения, улучшения качества, от отраслевой принадлежности деятельности хозяйствующих субъектов и от других параметров.

Ключевые слова: сервисы налоговой службы; налоговое поведение; уклонение от уплаты налогов; соблюдение законодательства о налогах и сборах; взаимосвязь.

1. Введение

Стратегия сервиса в налоговом контроле, сформированная на основе поведенческой теории, предполагает сокращение издержек налогоплательщиков при добросовестном поведении путем внедрения принципов рационализации налоговых отношений, упрощение налоговых процедур, универсализации всего комплекса взаимоотношений между государством и налогоплательщиками.

Система налогового контроля в России весьма преуспела в реализации стратегий сервиса и доверия. В настоящее время Федеральная налоговая служба России (ФНС) является одним из самых продвинутых органов государственной власти в применении информационных технологий. Всего ФНС России представлено по состоянию на 01.01.2025: более 70 электронных сервисов на сайте ФНС России; 86 наборов открытых данных; 12 государственных реестров; 5 мобильных приложений для бесконтактного взаимодействия. Количество таких сервисов постоянно увеличивается, их функциональные возможности совершенствуются. Среди наиболее социально значимых следует отметить АСК НДС-2, АИС «Налог-3», онлайн-кассы, национальная система маркировки и прослеживания товаров.

При активном внедрении стратегий сервиса и доверия проблема управления налоговым поведением хозяйствующих субъектов, главным образом в отраслях с высоким налоговым риском, усложняется отсутствием реакции, обратной связи и заинтересованности хозяйствующих субъектов, ведущих предпринимательскую деятельность в данных отраслях, в создании прозрачной конкурентоспособной среды.

Наше исследование представляется актуальным, поскольку посвящено изучению влияния электронных сервисов ФНС России на налоговое поведение предприятий отраслей лесопромышленного комплекса (ЛПК).

Для этого мы исследуем взаимосвязь между применением различных сервисов ФНС и уровнем налогового поведения микро-, малых и средних предприятий отраслей ЛПК России, занятых лесозаготовкой, распиловкой древесины, оптовой торговлей лесоматериалами, производством мебели и бумаги. При этом мы изучаем поведение налогоплательщиков при соблюдении законодательства о налогах и сборах и при уклонении от налогообложения.

Нами были определены следующие *исследовательские вопросы*:

1. Способствуют ли электронные сервисы ФНС повышению уровня соблюдения законодательства о налогах и сборах РФ налогоплательщиками – предприятиями отраслей ЛПК?
2. Оказывает ли воздействие применение сервисов ФНС на уменьшение уровня уклонения от налогообложения предприятий отраслей ЛПК?

Цель исследования — определить влияние электронных сервисов налоговой службы на налоговое поведение хозяйствующих субъектов на примере отраслей лесопромышленного комплекса России.

Гипотезы исследования:

H1. Сервисы ФНС способствуют повышению уровня соблюдения законодательства о налогах и сборах РФ в поведении налогоплательщиков-предприятий отраслей лесопромышленного комплекса.

H2. Сервисы ФНС не уменьшают уровень уклонения от налогообложения в поведении микро-, малых и средних предприятий отраслей лесопромышленного комплекса.

Структура статьи содержит краткий теоретический обзор научной литературы по проблеме исследования, далее описаны используемые в работе данные и методы. В разделе результатов исследования представлены данные оценки поведения хозяйствующих субъектов отраслей ЛПК России при соблюдении законодательства о налогах и сборах и при уклонении от налогообложения, кроме того, представлены данные анализа и оценки системы электронных сервисов ФНС России, а также результаты оценки влияния системы электронных сервисов ФНС России на налоговое поведение при соблюдении законодательства о налогах и сборах и на налоговое поведение при уклонении от налогообложения. Затем идут обсуждение полученных результатов и заключение по проделанной работе.

2. Степень проработанности проблемы

2.1. Исследование различных типов поведения налогоплательщиков

Уклонение от уплаты налогов и соблюдение налогового законодательства представляют собой разные типы поведения налогоплательщиков. В научных исследованиях данные типы поведения изучаются главным образом в совокупности. При этом в ходе теоретического обзора мы аккумулировали характеристики данных типов поведения. Так, понятие «соблюдение налогового законодательства» интерпретируется в основном как соответствие поведения хозяйствующих субъектов установленным в государстве нормам и правилам регулирования налоговых отношений, следовательно, своевременное и в полном объеме выполнение налогоплательщиками своих обязательств (уплата налогов, представление налоговой отчетности).

Alm [1] предположил, что соблюдение налогового законодательства можно разделить на две основные модели: добровольное соблюдение, когда налогоплательщики добровольно следуют налоговому законодательству, и принудительное соблюдение, движимое страхом правовых последствий и проверок. Правительства используют ряд стратегий для улучшения соблюдения налогового законодательства, таких как упрощение налогового законодательства, улучшение обслуживания налогоплательщиков и повышение воспринимаемой справедливости и прозрачности налоговой системы.

В научной литературе также присутствуют интерпретации состоянию поведения налогоплательщика, противоположного соблюдению налогового законодательства, а именно исследование уклонения от уплаты налогов. Так, Alm [1] отмечает, что уклонение от уплаты налогов состоит из незаконных и преднамеренных действий, предпринимаемых физическими и юридическими лицами для сокращения своих законных налоговых обязательств.

Snow & Warren [2], применив модель уклонения от уплаты налогов, основанную на теории непредсказуемой полезности, пришли к выводу, что увеличение неопределенности в отношении вероятности проведения налоговой проверки (неопределенности) увеличивает соблюдение налоговых обязательств для тех налогоплательщиков, кто не любит неопределенность, но снижает его для тех, кто ее предпочитает.

Alm [3], проведя теоретический обзор исследований поведенческих реакций и мотивов соблюдения налогового законодательства, пришел к выводу, что относительно соблюдения налогового законодательства налогоплательщики проявляют не одинаковые поведенческие реакции и поэтому их нельзя воспринимать как единую однородную группу. Некоторые налогоплательщики могут быть мотивированы только финансовыми результатами, но у других могут быть другие предпочтения, включая нефинансовые соображения, такие как чувство вины, альтруизм, справедливость или взаимность.

Dhami & al-Nowaihi [4], применяя положения теории перспектив и теории ожидаемой полезности, рассматривали вопрос, почему налогоплательщики платят налоги, а не уклоняются от них. При этом, по мнению этих авторов, теория перспектив более предпочтительна для объяснения причин уклонения от уплаты налогов: налогоплательщики платят налоги, потому что могут получить от этого больше выгод в перспективе.

Braithwaite [5] по результатам теоретического обзора междисциплинарных исследований, выбрав налоговую систему в качестве основы для анализа того, как люди выстраивают свои отношения с властью, сформировала вывод о том, что налогоплательщики различаются по своей мотивации соблюдать налоговое законодательство, выделяя при этом как положительные («уважение»), так и отрицательные (или «вызов») мотивы налогового поведения.

Таким образом результаты исследований определяют различные мотивы в налоговом поведении, налогоплательщики могут одновременно исполнять свои налоговые обязанности в форме сдачи в срок налоговой отчетности, уплаты текущих налоговых платежей, но при этом незаконно и преднамеренно уклоняться от уплаты налогов, учитывая низкую вероятность, осуществления в отношении них налоговой проверки. Следовательно, факторы, составляющие основу научных теорий поведения, также могут оказывать различное воздействие на различные типы поведений налогоплательщиков. Исследований, определяющих влияние экономических и неэкономических факторов на различные типы налогового поведения, равно как и научных работ, изучающих наличие двух типов поведения одновременно у одного налогоплательщика, нами не установлено.

2.2. Исследование влияния налоговых услуг как неэкономического фактора воздействия на налоговое поведение

В исследовании мотивов соблюдения налогового законодательства Alm [1] сформировал два направления расширения базовой модели экономики преступности, разработанной Becker [6] и созданной на ее основе концепции налогового поведения Allingham & Sandmo [7]. Одним из таких направлений является расширение модели экономики преступности до поведенческой экономики, фокусируясь на теории непредвиденной полезности и теории социального взаимодействия. В основе модели непредвиденной полезности лежит теория индивидуального выбора с учетом влияния на поведение налогоплательщиков различных социальных и психологических факторов, в основе теории социального взаимодействия — представление о том, что на индивидуальное поведение человека сильно влияет поведение группы, к которой он себя относит [1].

Alm & Torgler [8] по результатам обзора экспериментальных исследований влияния различных факторов на налоговое поведение пришли к выводу, что люди не всегда ведут себя как эгоистичные, рациональные и заинтересованные в собственных интересах индивиды, как это представлено в стандартной неоклассической парадигме. Зачастую их поведение мотивируют другие факторы, в основе которых лежат этические аспекты.

Bruns et al. [9] разработали типологию налогоплательщиков на основе факторного и кластерного анализов. Результаты показывают, что налогоплательщиков можно разделить на две категории: моралисты и рационалисты. Рационалисты стабильно демонстрируют более низкий уровень соблюдения налогового законодательства, чем их коллеги-моралисты. По мнению этих авторов, неоднородность отношения налогоплательщиков можно объяснить различиями по четырем ключевым факторам: моральный дух, материальная выгода, экономические факторы сдерживания (вероятность проверок, санкции) и авторитет налоговых органов.

Kogler et al. [10] и другие сформировали концепцию поведения по соблюдению налогового законодательства, включающую влияние экономических, социальных и психологических факторов. В данной концепции определено два основных направления, по которым регулируется налоговое поведение: доверие к налоговым органам и авторитет налоговых органов. При этом авторы предполагают, что чем выше сила авторитета налоговых органов, тем выше уровень принудительного соблюдения налогового законодательства.

Li et al. [11] с помощью квазиэкспериментального подхода (метод разности разностей) рассматривали поэтапную реформу, в ходе которой налоговые органы внедряли комплексную систему отчетности в Китае («Золотой налоговый проект III»). Авторы установили, что внедрение современных информационных технологий может повысить уровень соблюдения законодательства о налоге на прибыль предприятий на 25 %.

Dularif & Rustiarini [12] на основе систематического обзора исследований пришли к выводу, что наиболее важными факторами для увеличения соблюдения налогового законодательства являются налоговые услуги и доверие к правительству. Личные, социальные нормы и религиозность также способствуют соблюдению налогового законодательства, но их влияние не так сильно, как ожидалось. Авторы предполагают, что улучшение налоговых услуг и доверия к правительству более эффективно и относительно легко реализуемо, чем формирование положительного поведения налогоплательщиков.

Alm et al. [13] с помощью лабораторных экспериментов рассматривали альтернативную традиционной парадигму налогового администрирования, при которой налоговые органы выступают в роли координатора, предоставляя услуги налогоплательщикам. Для того чтобы проверить эффективность таких программ обслуживания налогоплательщиков, авторы моделируют естественную ситуацию: участники эксперимента получают доход и должны решить, подавать ли налоговую декларацию и какую часть своего чистого дохода сообщать налоговому органу. В итоге авторы приходят к выводу, что неопределенность снижает как подачу налоговой декларации, так и отчетность. При этом информация, предоставляемая налоговой администрацией, положительно и значительно влияет на склонность налогоплательщика подавать налоговую декларацию.

Ayoola et al. [14] с помощью метода наименьших квадратов для расчета влияния налогового администрирования на соблюдение обязанностей налогоплательщиков по налогу на доходы физических лиц в Нигерии, подчеркивают важность цифровизации в налоговом администрировании, которая повышает эффективность и прозрачность, а также может способствовать как добровольному, так и принудительному соблюдению налогового законодательства.

Belahouaoui & Attak [15] установили, что цифровизация, особенно с помощью искусственного интеллекта и технологии блокчейн, значительно повышает уровень соблюдения налогового законодательства и операционную эффективность. При этом сохраняются проблемы, особенно в странах с развивающейся экономикой, в отношении принятия и интеграции этих технологий в налоговые системы.

Mallick [16] установил, что инфраструктура информационно-коммуникационных технологий и качество управления в Индии не оказывают существенного положительного влияния на общие налоговые поступления. При этом отмечается, что такой противоположный результат может быть вероятен, если у налогоплательщиков есть возможность осуществлять транзакции вне системы информационно-коммуникационных технологий или не полагаться на использование инфраструктуры информационно-коммуникационных технологий.

Night & Bananuka [17] пришли к выводу, что принятие электронной налоговой системы и отношение к электронной налоговой системе значительно связаны с соблюдением налогового законодательства.

Devano et al. [18] пришли к выводу, что использование электронной подачи налогов и уровень удовлетворенности налогоплательщиков в Западной Яве положительно влияют на соблюдение ими налоговых обязательств. Кроме того, влияние электронного налогообложения на соблюдение налоговых обязательств зависит от уровня удовлетворенности налогоплательщиков.

Abdellatif & Tran-Nam [19] исследовали соблюдение налогового законодательства по налогу на добавленную стоимость в странах Персидского залива на основе различных показателей, таких как требования к документации экспортируемых товаров и услуг, использование электронных счетов-фактур. Они пришли к выводу, что цифровизация налоговых услуг сама по себе не может в полной мере достичь целей соблюдения требований налогового законодательства.

Таким образом, концепция доверия к налоговым органам в последнее десятилетие является одной из приоритетных стратегий налогового контроля, применяемых в системах налогового администрирования разных стран. Электронные сервисы, информационные ресурсы и цифровые технологии — одни из важнейших инструментов, применяемые в данной стратегии, и исследования подтверждают значение их применения в налоговом администрировании. При этом, несмотря на рост числа публикаций, посвященных налоговым услугам, существующие исследования остаются фрагментированными как в концептуальном, так и в эмпирическом плане, принимая различные определения, охватывающие как узкую административную деятельность, так и масштабные образовательные проекты.

2.3. Исследование влияния качества электронных услуг на соблюдение налогового законодательства

Stiglingh [20] обосновывает важность значения качества электронных услуг, предоставляемых налоговым органом для соблюдения налоговых обязательств налогоплательщиками.

Augustine et al. [21] с помощью опроса 1200 налогоплательщиков установили, что качество налоговых услуг положительно влияет на поведение налогоплательщиков. За неуплату налогов отвечает недостаточная налоговая осведомленность, налоговое образование и плохое качество налоговых услуг. Авторы приходят к выводу, что доверие к налоговым органам, качество налоговых услуг и статус занятости имеют значимую связь с поведением добровольного соблюдения налогов, в то время как пол, возраст и уровень образования не оказывают значительного влияния.

Huiskers-Stoop & Gribnau [22] изучили влияние голландской модели горизонтального мониторинга на установление доверительных отношений между налогоплательщиками и налоговыми органами на основе добровольного соблюдения налогового законодательства. Авторы приходят к выводу, что высококачественные налоговые услуги не только способствуют более плавному взаимодействию между налогоплательщиками и органами власти, но и содействуют формированию чувства партнерства в поддержании более широких фискальных обязанностей, укрепляют основу надежной и справедливой налоговой системы.

Sapidin et al. [23] в ходе систематического обзора показали, что высококачественные, удобные и вызывающие доверие налоговые услуги являются ключевыми факторами, способствующими как добровольному, так и принудительному соблюдению налогоплательщиками налогового законодательства.

Saptono et al. [24] сформировали расширенную концептуальную модель поведения пользователя в контексте информационных систем, включающую удобство и восприятие снижения затрат на соблюдение налогового законодательства, удовлетворенность налоговыми услугами в качестве факторов. Авторы пришли к выводу, что воспринимаемое участниками качество обслуживания в рамках услуг электронной подачи налоговой декларации и восприятие снижения затрат на соблюдение налогового законодательства положительно влияют на готовность пользователей соблюдать налоговое законодательство.

Okunogbe & Santoro [25] отмечают постоянную тенденцию развития технологий и усиление их значения в налоговом администрировании. Они выделяют следующие ограничения применения информационных технологий: инфраструктура (разнообразие предложения технологий с учетом особенностей разных групп налогоплательщиков повысит в целом эффективность налогового администрирования; человеческий фактор (оптимальное сочетание стратегии управления изменениями, а также целевого обучения и помощи будет способствовать предотвращению уклонения от уплаты налогов); институциональная стратегия (эффективность новых технологий будет зависеть от признания их на уровне долгосрочной национальной стратегии в рамках отдельного государства, а также последовательности их внедрения, уровня подготовки и переподготовки кадров); нормативная база (по мере развития технологий нормативная база должна обновляться для кибербезопасности, чтобы сохранить приватность и конфиденциальность, а также защитить граждан от утечек данных).

Heriel & Vaishali [26] исследовали качество налоговых услуг в Танзании по трем направлениям: надежность, доброжелательность и клиентоцентричность налоговой службы. Авторы пришли к выводу, что надежность и доброжелательность налоговой службы не оказывают существенного влияния на соблюдение налогового законодательства предполагаемыми налогоплательщиками, а клиентоцентричность налоговой службы при этом имеет значительное положительное воздействие на соблюдение налогового законодательства предполагаемыми налогоплательщиками.

Au et al. [27] показали, что позитивное восприятие качества налоговых услуг тесно связано с повышением уровня соблюдения налогового законодательства. Авторы сформировали шкалу качества налоговых услуг для предприятий, которая представлена 13 пунктами, включающими два основных измерения: отзывчивость и профессионализм.

Bassey et al. [28] на основе систематического обзора разработали концептуальную структуру для улучшения работы цифровых сервисов в налоговом администрировании. В структуре выделено 15 тем, которые должны учитываться при разработке цифровых сервисов в налоговых органах. Они сгруппировали эти темы по четырем категориям: контекст, заинтересованные стороны, технологии и демонстрируемые результаты.

Таким образом, большинство исследований подчеркивает влияние качества электронных сервисов в налоговом администрировании, при этом результаты исследований демонстрируют многообразие различных подходов к трактовке понятия качества налоговых сервисов и способов его оценки.

2.4. Исследование влияния налоговых сервисов на уклонение от уплаты налогов

Umar & Masud [29] исследовали причины масштабного уклонения от уплаты налогов в развивающихся странах, несмотря на многолетние реформы системы налогового администрирования с использованием информационных технологий. Авторы обосновывают ограничения информационных технологий в борьбе с уклонением от уплаты налогов в развивающихся странах: 1) системная коррупция; 2) существенный неформальный сектор, в котором эффективность информационных технологий ограничена; 3) медленное развитие системы электронного налогового администрирования.

Otekunrin et al. [30] по результатам исследования данных деятельности малых и средних предприятий, зарегистрированных в Абудже (Нигерия), пришли к выводу, что система электронных налоговых сервисов улучшила управление данными налогоплательщиков и таким образом минимизировала случаи уклонения от уплаты налогов.

Alm [31] приходит к выводу, что развитие информационных технологий значительно усложнит уклонение от уплаты налогов для большинства налогоплательщиков, а также для налоговых агентов, удерживающих налог у работающих по найму, но для налогоплательщиков с очень высоким доходом, такое уклонение станет еще более доступным.

Uyar et al. [32] делают вывод, что цифровизация государственных услуг может снижать уклонение от уплаты налогов. При этом влияние цифровизации сильнее в странах с высоким уровнем внедрения информационных и коммуникационных технологий.

Nurkholis et al. [33] пришли к выводу, что улучшение качества сервиса и повышение общественного доверия — два эффективных инструмента в борьбе с уклонением от уплаты налогов. При этом эффект качества сервиса в снижении уклонения от уплаты налогов больше, чем уровень общественного доверия. Также исследователи отметили, что на взаимосвязь сервиса и уклонения может влиять национальная культура.

Agusti & Rahman [34] показали, что налоговая грамотность в Индонезии играет очень важную роль в определении доверия и полномочий. Для малых и средних предприятий налоговая грамотность имеет решающее значение, поскольку она помогает им понимать преимущества, предоставляемые государством в виде налоговых льгот. При этом авторы также пришли к выводу, что полномочия налоговых органов не имели никакого значения для определения уклонения от уплаты налогов.

Batrancea et al. [35] с помощью экспериментального анализа, проведенного в 44 странах с пяти континентов (общее количество участников — 14 509) установили, что доверие к органам власти и полномочия органов власти повышают намерения соблюдать налоговое законодательство и снижают вероятность уклонения от уплаты налогов в обществах, различающихся по экономическому, социально-демографическому, политическому и культурному происхождению. Пользующиеся доверием органы власти (воспринимаемые как доброжелательные и способствующие общему благу) демонстрируют наивысший уровень добровольного соблюдения, в то время как влиятельные органы власти (воспринимаемые как эффективно контролирующие уклонение от уплаты налогов) — наивысший уровень принудительного соблюдения. По их мнению, доверие и полномочия не являются полностью взаимодополняющими, о чем свидетельствует отрицательный эффект взаимодействия. Несмотря на некоторые различия между странами, доверие и полномочия определяются как важные факторы, определяющие соблюдение налогового законодательства во всех странах.

В целом информационные технологии, электронные сервисы по результатам научных исследований оказывают влияние на налоговое поведение при соблюдении законодательства о налогах и сборах, но уровень данного влияния и направленность воздействия не определена по различным причинам: изучаются отдельные виды электронных сервисов, а не вся система внедренных и действующих в налоговом администрировании технологий, при этом исследование информационных технологий и сервисов осуществляется главным образом не в динамике, а в статике.

Кроме того, в исследованиях акцентируется внимание на такой характеристике электронных сервисов, как качество, но вместе с тем нет единого мнения о количестве и наименовании параметров, которые должны включаться в понятие качества, а также о подходах к измерению качества.

Необходимо также отметить, что проблема разнородности результатов научных исследований о влиянии информационных технологий и электронных сервисов на поведение налогоплательщиков связана с отсутствием единого подхода к трактовке понятия налоговое поведение, главным образом в разрезе отдельных типов налогового поведения, их характеристикам и подходам к их оценке.

3. Данные и методы

3.1. Выборка предприятий

Для исследования была сформирована выборка из микро-, малых и средних предприятий отраслей лесопромышленного комплекса в общем объеме 4 300 единиц. В выборку включены предприятия лесопромышленного комплекса России, осуществляющие деятельность в лесозаготовке, распиловке древесины оптовой торговле лесоматериалами, производстве мебели и бумаги.

Выбирались только респонденты, зарегистрированные до 01.01.2017 г. Период исследования составил с 2017 по 2024 г. включительно. Выборка предприятий осуществлялась рандомно с помощью сервисов https://www.rusprofile.ru; https://zachestnyibiznes.ru.

Характеристика предприятий, соответствующих условиям отбора по категориям масштаба и по видам деятельности в рамках отраслей лесопромышленного комплекса, представлена в табл. 1.

Выборка и генеральная совокупность статистически однородны, репрезентативная выборка составляет 16,06 % от генеральной совокупности всех предприятий лесопромышленного комплекса России.

Таблица 1. **Выборка предприятий отраслей лесопромышленного комплекса России по масштабам бизнеса, единиц**

Table 1. **Russia's forest and timber enterprises of the forest industry of Russia by business scale**

№	Наименование вида деятельности в рамках отраслей лесопромышленного комплекса	Количество выбранных предприятий по масштабу предпринимательской деятельности			Всего отобрано	Количество предприятий по масштабу предпринимательской деятельности			Всего
		Средние	Малые	Микро-		Средние	Малые	Микро-	
1	Лесозаготовка	23	305	651	977	54	539	4276	4 869
2	Обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки	26	382	958	1 368	148	1 324	12 096	13 568
3	Оптовая торговля лесоматериалами	5	86	544	635	12	14	155	181
4	Производство бумаги	35	261	356	652	98	594	2 053	2 745
5	Производство мебели	8	166	494	668	48	539	4 831	5 418
Всего		97	1 200	3 003	4 300	360	3 010	23 411	26 781

Источник: составлено авторами.

3.2. Методика оценки рациональности налогового и экономического поведений

В целях настоящего исследования под налоговым поведением при соблюдении налогового законодательства понимается выполнение налогоплательщиками основных обязанностей, предусмотренных статьей 23 Налогового кодекса РФ (далее — НК РФ). При этом в данной работе с учетом открытых данных мы определяем уровень исполнения таких налоговых обязанностей, как уплата законно установленных налогов; своевременно предоставлять в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты).

Налоговое поведение при соблюдении законодательства о налогах и сборах характеризовалось исследованием таких показателей, как:

1) Объем налоговых поступлений от респондентов выборки микро-, малых и средних предприятий отраслей ЛПК по годам. Аккумулированный показатель налоговых поступлений по каждому хозяйствующему субъекту.
2) Объем текущей задолженности по налогам и сборам респондентов выборки по годам. Аккумулированный показатель налоговой задолженности по каждому хозяйствующему субъекту.
3) Нарушения законодательства о налогах и сборах РФ исследуемыми респондентами по годам. Аккумулированный показатель сумм налоговых нарушений по каждому хозяйствующему субъекту.

Для измерения поведения при соблюдении законодательства о налогах и сборах применялась балльная шкала оценки (табл. 2).

Для оценки налогового поведения при соблюдении законодательства о налогах и сборах за 2017 г., значения трех вышеуказанных показателей было установлено за 2016 г. и принято как значения начального базового уровня. Последующая балльная оценка налогового поведения при соблюдении законодательства о налогах и сборах проводилась за каждый год исследуемого периода.

Таблица 2. **Механизм применения балльной оценки налогового поведения респондентов выборки**

Table 2. **Mechanism for applying the scoring system for tax behavior of sample respondents**

№ п/п	Наименование показателей	Условия изменения значений показателей для установления баллов		
		Возрастает в текущем году по сравнению с предыдущим	Убывает в текущем году по сравнению с предыдущим	Не изменяется в текущем году по сравнению с предыдущим
1	Объем налоговых поступлений	+1 балл	–1 балл	0
2	Объем текущей задолженности по налогам и сборам	–1 балл	+1 балл	0
3	Нарушения законодательства о налогах и сборах	–1 балл	+ 1 балл	0

Источник: составлено авторами.

Мы рассматривали все электронные сервисы, которые применяются в налоговых отношениях налогоплательщиков и налоговых органов. Вся совокупность электронных сервисов была изучена как система в развитии за период 2017–2024 гг. При этом вся совокупность сервисов была распределена по трем представленным в табл. 3 характеристикам. Данные характеристики были определены нами на основе контент-анализа исследования данных сайта ФНС России о техническом назначении каждого электронного сервиса[1].

Таблица 3. **Характеристики системы электронных сервисов ФНС России**
Table 3. **Characteristics of the electronic services system of the Federal Tax Service of Russia**

№ п/п	Наименование характеристик	Интерпретация характеристики сервиса
1	Информативное обеспечение	Сервис содержит информацию, необходимую налогоплательщикам — юридическим лицам для: • расширения имеющихся у них знаний о положениях законодательства о налогах и сборах; • получения новых знаний об изменениях в законодательстве о налогах и сборах; • получения возможности проверки открытых данных контрагентов, с которыми происходит взаимодействие в процессе предпринимательской деятельности
2	Автоматизация процессов взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков	Сервис предназначен для: • трансформации части сопутствующих налоговых услуг в онлайн-режим (получение консультации, получение ИНН, справок ЕГРЮЛ, регистрация вновь созданного юридического лица, направление жалоб на действие или бездействие налоговых инспекторов и т. д.); • оперативного выполнения налогоплательщиками — юридическими лицами своих обязанностей по сдаче налоговой отчетности (в том числе по автоматизации заполнения данной отчетности); • оперативного выполнения налогоплательщиками — юридическими лицами своих обязанностей по перечислению налоговых платежей; • оперативного выполнения налогоплательщиками — юридическими лицами своих обязанностей по предоставлению документации и информации, запрашиваемой налоговыми органами в процессе проведения контрольных мероприятий
3	Автоматизация аналитических операций в налоговом контроле	Сервис предназначен для: • усиления оперативности аналитической обработки данных налогоплательщиков-юридических лиц; • определения налоговых рисков потенциального нарушения законодательства о налогах и сборах

Источник: составлено авторами.

[1] Официальный сайт Федеральной налоговой службы России https://www.nalog.gov.ru/.

В целом схема комплекса электронных налоговых сервисов ФНС России представлена на рис. 1.

Для оценки сервисов применялась балльная шкала. Система электронных сервисов ФНС оценивалось за каждый год исследуемого периода путем присвоения 1 балла за наличие у сервисов вышеуказанных свойств нарастающим итогом.

Для определения корреляционной зависимости между количественными признаками (налоговым поведением при соблюдении законодательства о налогах и сборах и применением электронных сервисов ФНС) применялся регрессионный анализ (анализ данных MS Excel).

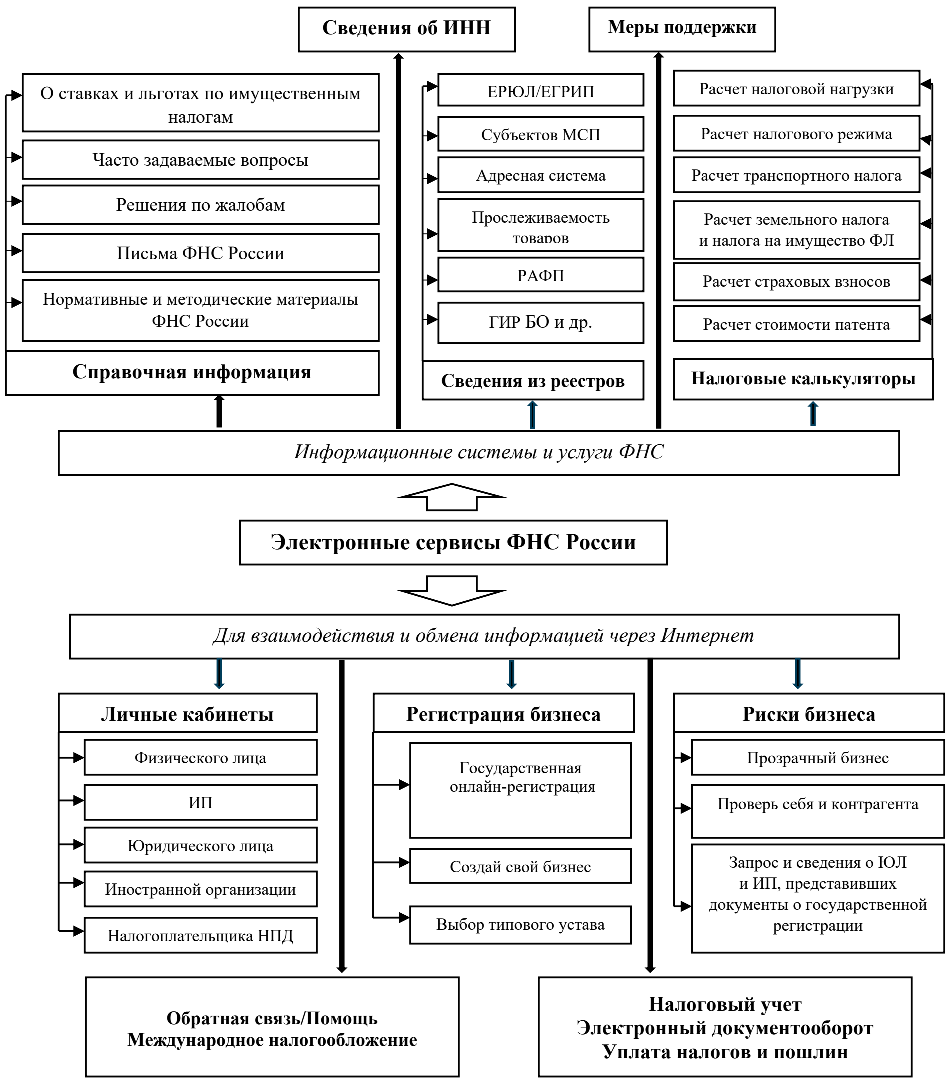

Рис. 1. Система электронных сервисов ФНС России

Figure 1. Electronic services system of the Federal Tax Service of Russia

Источник: составлено авторами.

Под уклонением от уплаты налогов в целях настоящего исследования понимается налоговое поведение хозяйствующих субъектов, при котором они умышленно занижают свои законные налоговые обязательства. Налоговое поведение юридических лиц при уклонении от уплаты налогов оценивалось уровнем налогового риска.

Уровень налогового риска для каждого респондента выборки устанавливался за каждый год исследуемого периода. Он определялся как аккумулированный показатель нарушений, выявленных путем сопоставления расчетных значений критериев Концепции планирования выездных налоговых проверок с нормативным значением критериев.

В настоящем исследовании фактор вероятности проведения налоговых проверок является агрегированным показателем. Для определения вероятности риска налоговой проверки каждой выбранного предприятия отраслей ЛПК РФ за каждый год периода исследовались 7 из 10 критериев, предназначенных для характеристики налоговых рисков хозяйствующего субъекта. Три критерия: непредставление налогоплательщиком пояснений на уведомление налогового органа; деловые цели и экономическая обоснованность договоров, заключенных с контрагентами; значительные суммы налоговых вычетов за определенный период не применялись для оценки в настоящем исследовании по причине того, что данные являются закрытой информацией.

Наличие этих критериев подразумевает присвоение значения 1 (наличие рискового значения критерия), отсутствие критериев — значение 0 (отсутствие рискового значения критерия).

4. Результаты

4.1. Анализ поступлений налоговых платежей, налоговой задолженности и налоговых правонарушений по респондентам выборки

В динамике суммы налоговых правонарушений также нет устойчивой тенденции как в целом по отраслям ЛПК, так и по отдельным исследуемым видам деятельности. При этом следует отметить, что за исследуемый период положения законодательства о налогах и сборах РФ чаще всего нарушались хозяйствующими субъектами, занятыми обработкой древесины и производством изделий из дерева и пробки (рис. 2–3).

По результатам анализа объемов налоговой задолженности и сумм налоговых правонарушений в разрезе масштаба деятельности следует отметить, что основными должниками и нарушителями законодательства о налогах и сборах за период являются микропредприятия (рис. 4).

4.2. Анализ и оценка системы электронных сервисов ФНС России

До исследуемого нами периода ФНС России были разработаны и внедрены следующие налоговые сервисы: АСК НДС-2, личные кабинеты налогоплательщиков — юридических и физических лиц, индивидуальных предпринимателей, различные информационные ресурсы, государственные реестры, ресурсы по проверке контрагентов и по организации оперативного взаимодействия с налоговыми органами. Общее количество внедренных налоговых сервисов до 2017 г. составило более 50 единиц.

За исследуемый период также изучены новые сервисы, размещенные на сайте ФНС России (табл. 4).

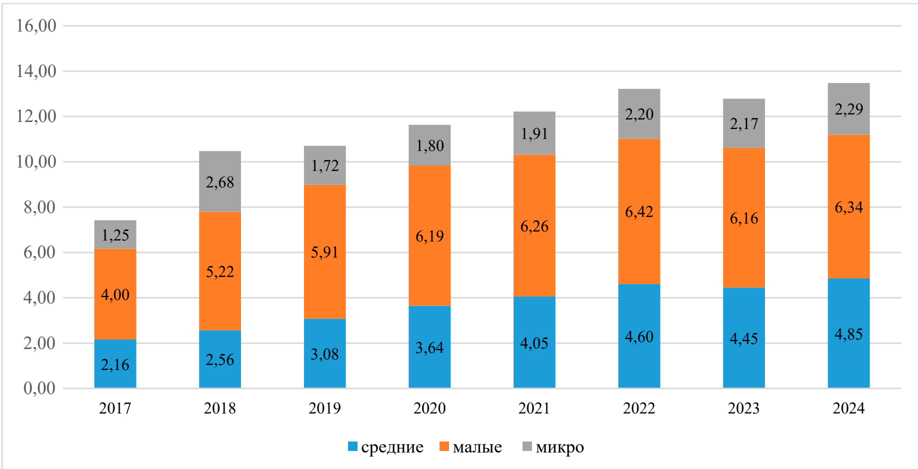

Рис. 2. Объем поступлений налоговых платежей от респондентов выборки по масштабу деятельности (в млрд руб.)

Figure 2. Tax revenues from respondents in the sample by scale of activity (in billion rubles)

Источник: составлено авторами.

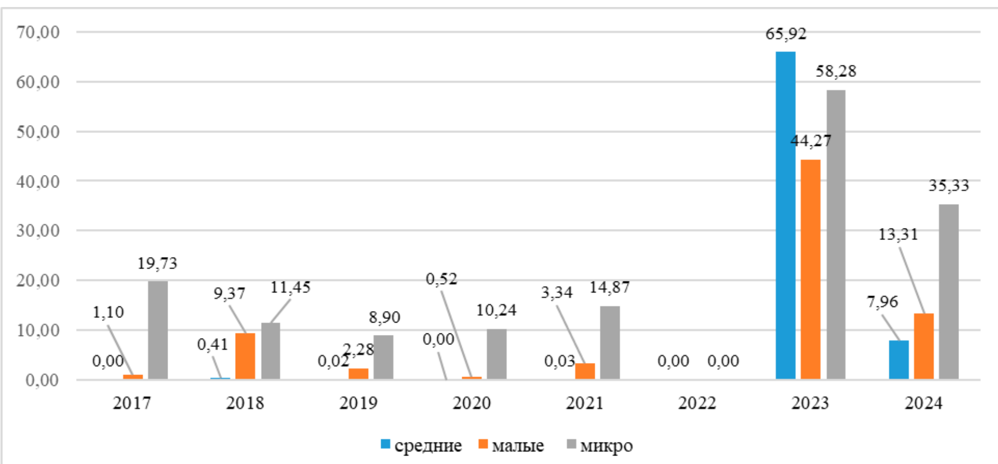

Рис. 3. Объем налоговой задолженности респондентов выборки по масштабу деятельности (в млн руб.)

Figure 3. Volume of tax debt of respondents in the sample by scale of activity (in million rubles)

Источник: составлено авторами.

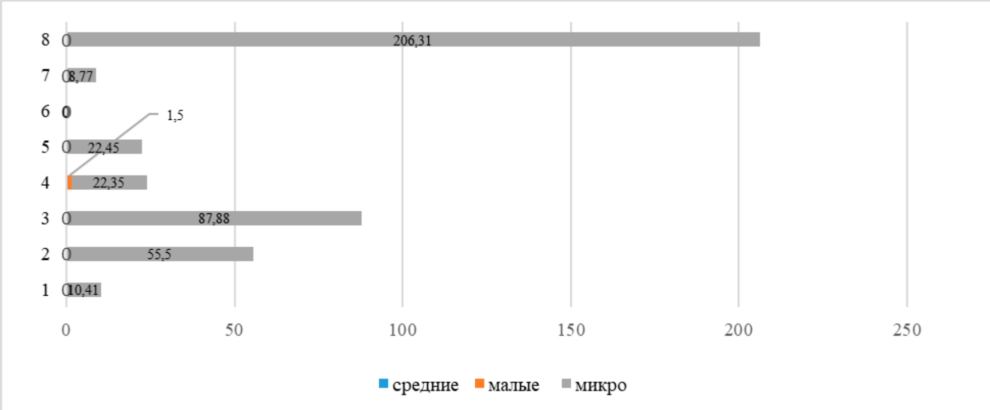

Рис. 4. Суммы налоговых правонарушений респондентов выборки всего по масштабу деятельности (в тыс. руб.)

Figure 4. Total amounts of tax violations of respondents in the sample by scale of activity (in thousands of rubles)

Источник: составлено авторами.

Таблица 4. **Электронные сервисы ФНС России, которые включены в систему налогового администрирования за период**

Table 4. **Electronic services of the Federal Tax Service of Russia, which are included in the tax administration system for the period**

Год	Электронные сервисы ФНС России	Функционал сервисов
2017	«Личный кабинет налогоплательщика иностранной организации»	Подавать отчетность, уплачивать налог, переписываться с налоговым органом, направлять документы
	«Государственная регистрация юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»	Возможность для оформления заявки и направления документов для регистрации и направления ее в налоговый орган
2018	«Проверь арбитражного управляющего»	Сведения о нарушениях арбитражных управляющих, допущенных в ходе ведения процедур банкротства
	Обратиться в ФНС России	Возможность направлять обращение в любой ИФНС, УФНС, а также в центральный аппарат ФНС
	Подтверждение статуса налогового резидента РФ	Сформировать заявление и получить подтверждающий документ
2019	«Личный кабинет для плательщиков налога на профессиональный доход (самозанятых)»	Обеспечивает возможность оперативной взаимосвязи налогоплательщиков и налоговых органов в целях учета данных специального налогового режима и выполнения обязанностей, установленных законодательством о налогах и сборах

Окончание табл. 4

Год	Электронные сервисы ФНС России	Функционал сервисов
	«Налоговый калькулятор»	Помогает рассчитать земельный налог и налог на имущество ФЛ
	«Калькулятор по расчету налоговой нагрузки»	Расчет величины налоговой нагрузки для субъекта хозяйственной деятельности на основе среднеотраслевых показателей как по видам уплаченных налогов, так и на основе средней рентабельности продаж
2020	Государственный информационный ресурс бухгалтерской (финансовой) отчетности (ГИР БО)	Отчетность организации
	«Уплата налогов и пошлин»	Формирование платежного документа и произведение оплаты в режиме онлайн через один из банков-партнеров ФНС России за себя или третье лицо, государственную пошлину и другие виды налоговых платежей
2021	«Определитель реквизитов ИФНС»	Возможность по адресу налогоплательщика узнать реквизиты обслуживающей ИФНС
	«Справочная информация о ставках и льготах по имущественным налогам»	Актуальная информация об особенностях уплаты транспортного налога, налога на имущество физических лиц и земельного налога, а также о практике установления налоговых ставок и льгот органами власти и местного самоуправления налогов
	Мои чеки онлайн	Аналог бумажного чека
2022	Электронный сервис ФНС России «Уплата госпошлины»	Сформировать платежный документ на уплату всех видов пошлин, администрируемых налоговыми органами, распечатать его или перейти к уплате
2023	Единый налоговый счет	Новый упрощенный порядок уплаты налогов
	Единый налоговый платеж	
2024	Офис экспортера	Формирование реестров сведений деклараций на товары, о международных почтовых отправлениях, экспресс-грузов, перечень заявлений о ввозе товаров и уплате косвенных налогов
	Налоговый календарь	Напоминает о сроках уплаты налогов и представлении документов

Источник: составлено авторами.

При оценке современной системы налоговых сервисов ФНС России в баллах (табл. 5) мы учитывали также количество внедренных в эксплуатацию сервисов и их назначение, согласно принятой в методике настоящего исследования классификации. При этом сервисы по функциональным характеристикам были распределены по четырем направлениям: информативное обеспечение; автоматизация процессов взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов; упрощение процедур исполнения обязательств налогоплательщиков; автоматизация аналитических операций в налоговом контроле.

По результатам исследования системы электронных сервисов ФНС мы получили динамику ее количественной оценки в баллах по годам за период, а также графически представили распределение изучаемых электронных сервисов по установленным направлениям (рис. 5).

Таблица 5. **Оценка системы электронных сервисов ФНС России**

Table 5. **Assessment of the electronic services system of the Federal Tax Service of Russia**

№ п/п	Оцениваемые характеристики	За период до 2017	Система электронных сервисов в баллах по годам							
			2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
1	Информативное обеспечение	23	23 (+0)	24 (+1)	26 (+2)	27 (+1)	28 (+1)	28 (+0)	28 (+0)	29 (+1)
2	Автоматизация процессов взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков	24	26 (+2)	28 (+2)	29 (+1)	30 (+1)	31 (+1)	32 (+1)	34 (+2)	35 (+1)
3	Автоматизация аналитических операций в налоговом контроле	6	6 (+0)	6 (+0)	6 (+0)	6 (+0)	7 (+1)	7 (+0)	7 (+0)	7 (+0)
	Итого	53	55	58	61	63	66	67	69	71

Источник: составлено авторами.

Рис. 5. Графическое представление распределения характеристик системы электронных сервисов ФНС России

Figure 5. Graphical representation of the distribution of characteristics of the electronic services system of the Federal Tax Service of Russia

Источник: составлено авторами.

Таким образом, в настоящее время система электронных сервисов ФНС составляет основу информативного обеспечения налоговыми органами налогоплательщиков, а также позволяет автоматизировать большую часть процессов взаимодействия сторон в налоговых отношениях.

4.3. Оценка влияния системы электронных сервисов ФНС России на налоговое поведение при соблюдении законодательства о налогах и сборах

В исследовании также была произведена количественная оценка качественных характеристик системы налогового поведения при соблюдении законодательства о налогах и сборах в целом по отраслям ЛПК и отдельно по видам экономической деятельности (табл. 6), а также по масштабам деятельности респондентов (табл. 7).

Таблица 6. **Оценки налогового поведения при соблюдении законодательства о налогах и сборах респондентов выборки**

Table 6. **Assessments of tax behavior in compliance with tax legislation by respondents in the sample**

	Наименование показателей	Система электронных сервисов в баллах по годам							
		2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
По всем респондентам выборки	Объем налоговых поступлений	1	2 (+1)	3 (+1)	4 (+1)	5 (+1)	6 (+1)	5 (+1)	6 (+1)
	Объем текущей задолженности по налогам и сборам	1	0 (–1)	1 (+1)	0 (–1)	1 (+1)	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)
	Нарушения законодательства о налогах и сборах	1	0 (–1)	–1 (–1)	0 (+1)	1 (+1)	2 (+1)	1 (–1)	0 (–1)
	Итог	3	2	3	4	7	10	7	8
Лесозаготовка	Объем налоговых поступлений	1	2 (+1)	3 (+1)	4 (+1)	5 (+1)	4 (–1)	3 (–1)	4 (+1)
	Объем текущей задолженности по налогам и сборам	1	0 (–1)	1 (+1)	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)
	Нарушения законодательства о налогах и сборах	1	1 (+0)	1 (+0)	1 (+0)	1 (+0)	1 (+0)	1 (+0)	0 (–1)
	Итог	3	3	5	7	7	7	5	6
Обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки	Объем налоговых поступлений	1	2 (+1)	3 (+1)	4 (+1)	5 (+1)	6 (+1)	5 (+1)	6 (+1)
	Объем текущей задолженности по налогам и сборам	1	0 (–1)	1 (+1)	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)
	Нарушения законодательства о налогах и сборах	1	0 (–1)	–1 (–1)	0 (+1)	1 (+1)	1 (+0)	2 (+1)	1 (–1)
	Итог	3	2	3	6	7	9	8	9

Окончание табл. 6

	Наименование показателей	Система электронных сервисов в баллах по годам							
		2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Оптовая торговля лесоматериалами	Объем налоговых поступлений	–1 (–1)	0 (+1)	1 (+1)	2 (+1)	3 (+1)	4 (+1)	5 (+1)	4 (–1)
	Объем текущей задолженности по налогам и сборам	1	0 (–1)	1 (+1)	0 (–1)	1 (+1)	2(+1)	1(–1)	2(+1)
	Нарушения законодательства о налогах и сборах	1	1(+0)	1(+0)	0(–1)	–1 (–1)	0 (+1)	0 (+0)	–1 (–1)
	Итог	1	1	3	2	3	6	6	5
Производство бумаги и бумажных изделий	Объем налоговых поступлений	1	2 (+1)	3 (+1)	4 (+1)	5 (+1)	6 (+1)	7 (+1)	8 (+1)
	Объем текущей задолженности по налогам и сборам	1	0 (–1)	1 (+1)	0 (–1)	1 (+1)	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)
	Нарушения законодательства о налогах и сборах	1	1 (+0)	1 (+0)	1 (+0)	1 (+0)	1 (+0)	1 (+0)	1 (+0)
	Итог	3	3	5	5	7	9	9	11
Производство мебели	Объем налоговых поступлений	1	2 (+1)	3 (+1)	4 (+1)	5 (+1)	6 (+1)	7 (+1)	8 (+1)
	Объем текущей задолженности по налогам и сборам	1	0 (–1)	1 (+1)	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)
	Нарушения законодательства о налогах и сборах	1	1 (+0)	1 (+0)	0 (–1)	1 (+1)	1 (+0)	0 (–1)	–1 (–1)
	Итог	3	3	5	6	7	9	8	9

Источник: составлено авторами.

Таблица 7. **Оценки налогового поведения респондентов выборки по масштабу деятельности**

Table 7. **Assessment of tax behavior of respondents in the sample by scale of activity**

	Наименование показателей	Система электронных сервисов в баллах по годам							
		2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Средние	Объем налоговых поступлений	1	2 (+1)	3 (+1)	4 (+1)	5 (+1)	6 (+1)	5 (–1)	6 (+1)
	Объем текущей задолженности по налогам и сборам	1	0 (–1)	1 (+1)	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)
	Нарушения законодательства о налогах и сборах	0	0	0	0	0	0	0	0
	Итог	2	2	4	6	6	8	6	8

Окончание табл. 7

	Наименование показателей	Система электронных сервисов в баллах по годам							
		2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Малые	Объем налоговых поступлений	1	2 (+1)	3 (+1)	4 (+1)	5 (+1)	6 (+1)	5 (–1)	6 (+1)
	Объем текущей задолженности по налогам и сборам	1	0 (–1)	1 (+1)	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)
	Нарушения законодательства о налогах и сборах	0	0	0	–1 (–1)	–1 (+0)	–1 (+0)	–1 (+0)	–1 (+0)
	Итог	2	2	4	5	5	7	5	7
Микро-	Объем налоговых поступлений	1	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)	3 (+1)	4 (+1)	3 (–1)	4 (+1)
	Объем текущей задолженности по налогам и сборам	1	2 (+1)	3 (+1)	2 (–1)	1 (–1)	2 (+1)	1 (–1)	2 (+1)
	Нарушения законодательства о налогах и сборах	1	0 (–1)	–1 (–1)	0– (+1)	–1– (–1)	0 (+1)	1 (–1)	–2 (–1)
	Итог	3	4	3	4	3	6	3	4

Источник: составлено авторами.

Нами установлено, что система электронных сервисов ФНС оказывает положительное воздействие на налоговое поведение при соблюдении законодательства о налогах и сборах (табл. 8).

Следует отметить, что в разрезе видов деятельности наблюдается сильное воздействие системы электронных сервисов ФНС России на налоговое поведение при соблюдении законодательства о налогах и сборах главным образом у респондентов, занятых в производстве бумаги, в производстве мебели, в обработке древесины и в оптовой торговле лесоматериалами. У респондентов, занятых лесозаготовкой — умеренное влияние.

Таблица 8. **Влияние системы налоговых сервисов ФНС России на налоговое поведение при соблюдении законодательства о налогах и сборах**

Table 8. **The impact of the tax services system of the Federal Tax Service of Russia on tax behavior in compliance with tax legislation**

Вид деятельности и масштаб	Уравнение зависимости изменения налогового поведения при соблюдении законодательства о налогах и сборах от внедрения электронных сервисов ФНС	Показатели взаимосвязи
Лесозаготовка	$y = 0{,}214x - 8{,}286$	R = 0,702 $R^2 = 0{,}493$
Обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки	$y = 0{,}477x - 24{,}507$	R = 0,923 $R^2 = 0{,}853$

Вид деятельности и масштаб	Уравнение зависимости изменения налогового поведения при соблюдении законодательства о налогах и сборах от внедрения электронных сервисов ФНС	Показатели взаимосвязи
Оптовая торговля лесоматериалами	$y = 0,327x - 17,452$	R = 0,873 $R^2 = 0,763$
Производство бумаги и бумажных изделий	$y = 0,52x - 26,644$	R = 0,965 $R^2 = 0,9308$
Производство мебели	$y = 0,424x - 20,77$	R = 0,9614 $R^2 = 0,924$
В целом по отраслям ЛПК	$y = 0,44x - 25,67$	R = 0,845 $R^2 = 0,714$
Средние предприятия	$y = 0,396x - 19,98$	R = 0,92 $R^2 = 0,847$
Малые предприятия	$y = 0,315x - 15,46$	R = 0,905 $R^2 = 0,8187$
Микропредприятия	$y = 0,049x + 0,614$	R = 0,262 $R^2 = 0,069$

Источник: составлено авторами.

В разрезе масштабов деятельности респондентов следует отметить, что по мере увеличения масштаба деятельности воздействие системы электронных сервисов ФНС России на налоговое поведение при соблюдении законодательства о налогах и сборах возрастает. При этом улучшения системы налоговых сервисов слабо влияет на налоговое поведение при соблюдении законодательства о налогах и сборах микропредприятий, но также наблюдается сильная воздействие в отношении поведения респондентов — малых и средних предприятий.

В целом по всем исследуемым отраслям ЛПК улучшение системы электронных сервисов ФНС в 71,4 % случаев приводит к увеличению уровня налогового поведения при соблюдении законодательства о налогах и сборах.

4.4. Оценка влияния системы электронных сервисов ФНС России на налоговое поведение при уклонении от налогообложения

По результатам оценки уровня налогового поведения при уклонении от налогообложения изменение налогового риска за каждый год деятельности каждого респондента выборки в течение периода был представлен графически в диапазонах в разрезе отраслей ЛПК для средних, малых и микропредприятий (рис. 6–8) и по масштабу деятельности (рис. 9).

У средних предприятий отраслей ЛПК наблюдается равномерное распределение различных уровней налогового риска. При этом преобладает уровень налогового риска в диапазоне от среднего к высокому: от доли в 23 % у средних предприятий в оптовой торговле лесоматериалами до доли в 54,09 % у средних предприятий в производстве бумаги. Значительна доля средних предприятий с уровнем постоянно среднего налогового риска наблюдается в производстве мебели (25 %), в оптовой торговле лесоматериалами (23 %), в обработке древесины (23,4 %). Значительная доля средних предприятий с постоянно высоким уровнем налогового риска в производстве мебели (23 %), в производстве бумаги (17 %), в лесозаготовке (9 %).

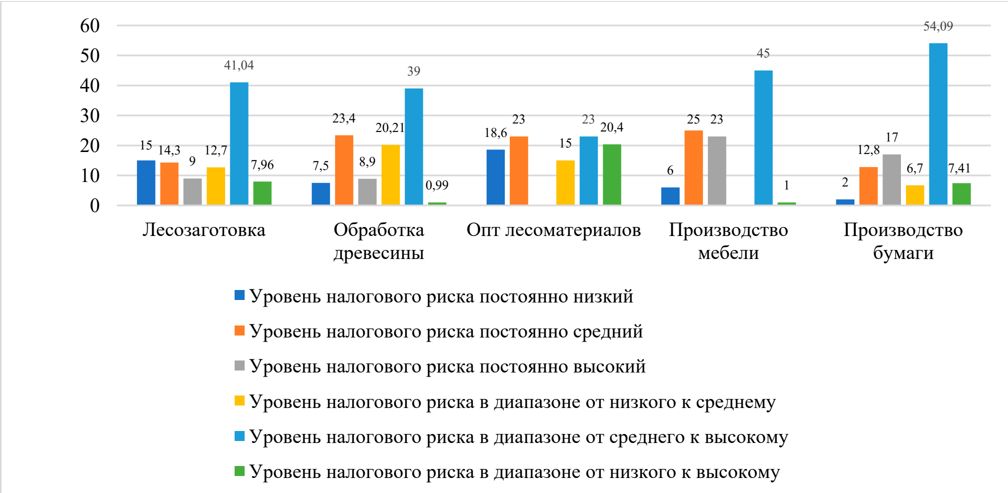

Рис. 6. Уровень налогового риска у средних предприятий отраслей ЛПК за период исследования

Figure 6. The level of tax risk for medium-sized enterprises in the forestry industry during the study period

Источник: составлено авторами.

Рис. 7. Уровень налогового риска у малых предприятий отраслей ЛПК за период исследования

Figure 7. The level of tax risk for small enterprises in the forestry industry during the study period

Источник: составлено авторами.

При исследовании динамики уровня налогового риска малых предприятий отраслей ЛПК следует отметить, незначительное количество малых предприятий с постоянно низким уровнем налогового риска. Кроме того, по сравнению со средними предприятиями значительно увеличилась доля предприятий с постоянно высоким уровнем налогового риска, главным образом в оптовой торговле лесоматериалами 26,2 %, в производстве мебели 26 %; в производстве бумаги 29 %. Увеличилась доля малых предприятий с уровнем риска в диапазоне от среднего к высокому, уменьшилась доля малых предприятий с уровнем налогового риска в диапазоне от низкого к среднему. Доля малых предприятий с уровнем налогового риска от низкого к высокому значительно увеличилась во всех исследуемых видах деятельности ЛПК: с 5,4 % в производстве бумаги до 14,41 % в лесозаготовке и обработке древесины.

При изучении динамики уровня налогового риска микропредприятий отраслей ЛПК за период следует отметить, что по сравнению с малыми предприятиями увеличилась доля предприятий с уровнем налогового риска в диапазоне от среднего к высокому в лесозаготовке 64,35 %, в оптовой торговле лесоматериалами 53,2 % и в производстве мебели 62,8 %, в обработке древесины (53,1 %), в производстве бумаги (53 %).

Кроме того, по сравнению с малыми предприятиями увеличилась доля предприятий с постоянно высоким уровнем налогового риска в лесозаготовке (12 %), в обработке древесины 23 % и в производстве бумаги 34 %. Уменьшилась доля микропредприятий с уровнем налогового риска в диапазоне

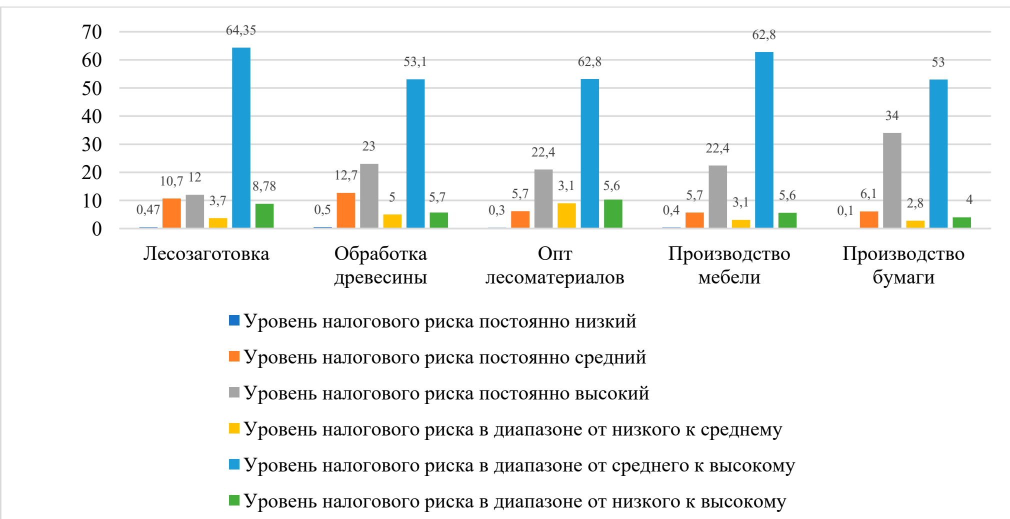

Рис. 8. Уровень налогового риска у микропредприятий отраслей ЛПК за период исследования

Figure 8. The level of tax risk for microenterprises in the forestry industry during the study period

Источник: составлено авторами

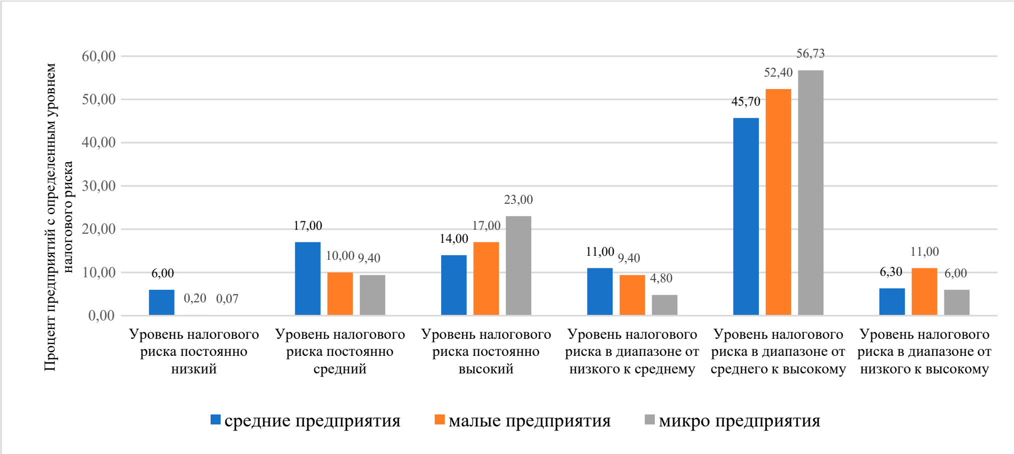

Рис. 9. Соотношение долей предприятий лесопромышленного комплекса по разным категориям и уровню налогового риска, % за период исследования

Figure 9. Ratio of shares of forest industry enterprises in different categories and tax risk levels (%) for the study period

Источник: составлено авторами.

от низкого к среднему по всем исследуемым видам деятельности ЛПК. Значительна доля микропредприятий с уровнем налогового риска в диапазоне от низкого к высокому.

В диапазоне уровня налогового риска от низкого к среднему, а также при постоянно низком и постоянно среднем налоговом риске наблюдаются наличие прямо пропорциональной зависимости между масштабом предпринимательства и долей предприятий всех исследуемых видов деятельности.

В диапазоне уровня налогового риска от среднего к высокому, а также при постоянно высоком налоговом риске наблюдается наличие обратно пропорциональной зависимости между масштабом предпринимательства и долей предприятий всех исследуемых видах деятельности.

Таким образом, результаты анализа динамики уровня налогового риска показывают, что значительная доля респондентов по всем отраслям ЛПК за период осуществляли предпринимательскую деятельность с уровнем риска постоянно высоким или в диапазоне значений от среднего к высокому. При этом количество таких респондентов по мере уменьшения масштаба деятельности увеличивалась. Следовательно, система налоговых сервисов в своем становлении и постоянном развитии за период не оказывала существенного воздействия на значение налогового риска респондентов и в целом на их налоговое поведение при уклонении от налогообложения.

5. Обсуждение

В настоящей работе нами предпринята попытка определить влияние электронных сервисов ФНС России на различные формы налогового поведения на примере микро, малых и средних предприятий отраслей ЛПК России.

По результатам исследования было установлено, что электронные сервисы ФНС России в 71,4 % случаев влияют на положительное изменение уровня соблюдения законодательства о налогах и сборах в целом у респондентов выборки по всем отраслям ЛПК России. При этом наибольшее воздействие информационное обеспечение и автоматизация процессов взаимодействия оказывают на налоговое поведение при соблюдении законодательства о налогах и сборах малыми и средними предприятиями всех отраслей ЛПК.

Таким образом мы подтверждаем гипотезу *H1*. Результаты нашего исследования не противоречат результатам научных работ по изучению влияния электронных сервисов на уровень соблюдения налогового законодательства [12–15]. В целях определения влияния электронных сервисов на данный тип поведения налогоплательщиков мы предприняли попытку рассмотреть весь перечень внедренных электронных сервисов за период как систему, обладающую определенными характеристиками: информативное обеспечение; автоматизация процессов взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов; упрощение процедур исполнения обязательств налогоплательщиков; автоматизация аналитических операций в налоговом контроле. Количественная оценка данной системы определялась в динамике за период. Предпринятые вышеуказанные допущения не противоречат результатам исследований об измерении качества информационных услуг [18–21].

Гипотеза *H2* подтверждается нами для хозяйствующих субъектов репрезентативной выборки всех исследуемых видов деятельности в рамках лесопромышленного комплекса России. За исследуемый период мы получили доказательства того, что система электронных сервисов ФНС России оказывает различное влияние на уровень налогового риска респондентов. Так, необходимо отметить, что воздействие системы сервисов ФНС России на уровень налогового риска возрастает по мере увеличения масштаба бизнеса во всех изучаемых отраслях ЛПК РФ.

Таким образом, за исследуемый период, несмотря на развитие системы электронных сервисов ФНС России, у микропредприятий отраслей ЛПК присутствует значительная доля респондентов с постоянно высоким налоговым риском или с налоговым риском в диапазоне от среднего к высокому. Исходя из этого, наше исследование не противоречит результатам научных работ по исследованию влияния информационных сервисов на налоговое поведение при уклонении от налогообложения [22; 23; 27].

Кроме того, для дальнейшего изучения характера влияния электронных сервисов ФНС и форм налогового поведения требуется более длительный период исследования. Перспективными также можно считать подобные исследования по предприятиям иных отраслей экономики.

Данное исследование имеет следующие ограничения:

1. При изучении влияния на налоговое поведение рассматривались все применяемые электронные сервисы ФНС в совокупности.

2. Влияние электронных сервисов ФНС на налоговое поведение оценивалось простой линейной зависимостью. При этом не исключаем, что для отдельных масштабов бизнеса и видов деятельности влияние электронных сервисов ФНС предпочтительнее будет характеризовать нелинейной зависимостью.
3. При определении уровня налогового риска по открытым данным возможно было установить только 7 из 10 критериев, предназначенных для характеристики налоговых рисков хозяйствующего субъекта.
4. Поведение при соблюдении законодательства о налогах и сборах оценивалось показателями, характеризующими только основные обязанности налогоплательщиков: налоговая дисциплина, своевременная сдача налоговой отчетности.

6. Заключение

Исследование влияния электронных сервисов ФНС России на налоговое поведение проводилось на примере изучения поведения микро-, малых и средних предприятий лесозаготовительной, деревообрабатывающей промышленности, деятельности по оптовой торговле лесоматериалами, а также производство бумаги и мебели в рамках отраслей лесопромышленного комплекса России за период 2017–2024 гг.

В работе изучалось влияние всей совокупности электронных сервисов, внедренных для применения в деятельности ФНС России и во взаимодействии налоговых органов и налогоплательщиков. Нами предпринята попытка количественно оценить систему электронных сервисов в динамике за исследуемый период. Кроме того, электронные сервисы ФНС были распределены по трем категориям, на основе их значимых технических свойств и назначений, выявленных в результате контент-анализа данных сайта ФНС России. Мы рассматриваем два направления налогового поведения: при соблюдении законодательства о налогах и сборах и при уклонении от уплаты налогов, оцениваем состояние данных направлений поведения также с помощью оценки в баллах.

В ходе исследования подтверждены обе поставленные гипотезы исследования. Нами подтверждено, что электронные сервисы ФНС России способствуют повышению уровня соблюдения законодательства о налогах и сборах со стороны микро-, малых и средних предприятий отраслей ЛПК. Также мы подтвердили по результатам анализа динамики налоговых рисков респондентов выборки за исследуемый период, что система электронных сервисов ФНС не оказывает значимого влияния на уровень налогового поведения респондентов при уклонении от налогообложения.

Данный подход позволит в дальнейшем рассчитать более детализированные эффекты влияния на типы налогового поведения различных электронных сервисов ФНС в зависимости от функционала сервисов, от быстроты их обновления, расширения, улучшения качества, от отраслевой принадлежности деятельности хозяйствующих субъектов и от других параметров.

Полученные результаты могут быть использованы для формирования сбалансированных мер государственного регулирования для дальнейшего развития концепции управления поведением хозяйствующих субъектов-налогоплательщиков, осуществляющих предпринимательскую деятельность в отраслях с высоким налоговым риском. В целом же наше исследование вносит вклад в дальнейшее развитие стратегий налогового администрирования.

Список использованных источников

1. *Alm J.* What motivates tax compliance? // Journal of Economic Surveys. 2019. Vol. 33, Issue 2. Pp. 353–388. https://doi.org/10.1111/joes.12272

2. *Snow A., Warren R. S.* Ambiguity about audit probability, tax compliance, and taxpayer welfare // Economic Inquiry. 2005. Vol. 43, Issue 4. Pp. 865–871. https://doi.org/10.1093/ei/cbi066

3. *Alm J.* Expanding the theory of tax compliance from individual to group motivations // A Handbook of Alternative Theories in Public Economics / edited by F. Forte, R. Mudambi, P. Navarra. Cheltenham, UK; Northampton, MA: Edward Elgar Publishing, 2014. Pp. 260–277. https://doi.org/10.4337/9781781004715.00020

4. *Dhami S., al-Nowaihi A.* Why do people pay taxes? Prospect theory versus expected utility theory // Journal of Economic Behavior & Organization. 2007. Vol. 64, Issue 1. Pp. 171–192. https://doi.org/10.1016/j.jebo.2006.08.006

5. *Braithwaite V.* Defiance in Taxation and Governance — Resisting and Dismissing Authority in a Democracy. Cheltenham, UK; Northhampton, MA: Edward Elgar Publishing, 2009. 384 p. http://dx.doi.org/10.4337/9781848449077

6. *Becker G. S.* Crime and punishment — An economic approach // The Journal of Political Economy. 1968. Vol. 76, No. 2. Pp. 169–217. https://doi.org/10.1086/259394

7. *Allingam M. G., Sandmo A.* Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis // Journal of Public Economics. 1972. Vol. 1, Issue 3–4. Pp. 323–338. https://doi.org/10.1016/0047-2727(72)90010-2

8. *Alm J., Torgler B.* Do ethics matter? Tax compliance and morality // Journal of Business Ethics. 2012. Vol. 101. Pp. 635–651. https://doi.org/10.1007/s10551-011-0761-9

9. *Bruns C., Fochmann M., Mohr P. N.C., Torgler B.* Multidimensional Tax Compliance Attitude // School of Business & Economics Discussion Paper. No. 2023/7. Freie Universität Berlin, 2024. 60 p. http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4608246

10. *Kogler C., Batrancea L., Nichita A., Pantya J., Belianin A., Kirchler E.* Trust and power as determinants of tax compliance: Testing the assumptions of the slippery slope framework in Austria, Hungary, Romania and Russia // Journal of Economic Psychology. 2013. Vol. 34. Pp. 169–180. https://doi.org/10.1016/j.joep.2012.09.010

11. *Li J., Wang X., Wu Y.* Can government improve tax compliance by adopting advanced information technology? Evidence from the Golden Tax Project III in China // Economic Modelling. 2020. Vol. 93. Pp. 384–397. https://doi.org/10.1016/j.econmod.2020.08.009

12. *Dularif M., Rustiarini N. W.* Tax compliance and non-deterrence approach: a systematic review // International Journal of Sociology and Social Policy. Vol. 42, Issue 11–12. Pp. 1080–1108. https://doi.org/10.1108/IJSSP-04-2021-0108

13. *Alm J., Cherry T., Jones M., McKee M.* Taxpayer information assistance services and tax compliance behavior // Journal of Economic Psychology. 2010. Vol. 31, Issue 4. Pp. 577–586. https://doi.org/10.1016/j.joep.2010.03.018

14. *Ayoola T. J., Olaniyi O. O., Kolawole P. E., Aregbesola O. D., Wright O.* Tax administration, trust in tax authorities, and personal income tax compliance: Evidence from Nigeria // Public and Municipal Finance. 2023. Vol. 12, Issue 1. Pp. 12–21. https://doi.org/10.21511/pmf.12(1).2023.02

15. *Belahouaoui R., Attak E. H.* Digital taxation, artificial intelligence and Tax Administration 3.0: improving tax compliance behavior — a systematic literature review using textometry (2016–2023) // Accounting Research Journal. 2024. Vol. 37, Issue 2. Pp. 172–191. https://doi.org/10.1108/ARJ-12-2023-0372

16. *Mallick H.* Do governance quality and ICT infrastructure influence the tax revenue mobilisation? An empirical analysis for India // Economic Change and Restructuring. 2021. Vol. 54. Pp. 371–415. https://doi.org/10.1007/s10644-020-09282-9

17. *Night S., Bananuka J.* The mediating role of adoption of an electronic tax system in the relationship between attitude towards electronic tax system and tax compliance // Journal of Economics, Finance and Administrative Science. 2020. Vol. 25, Issue 49. Pp. 73–88. https://doi.org/10.1108/JEFAS-07-2018-0066

18. *Devano S., Mulyani S., Winarningsih S., Ghani E. K.* Tax officers' perceived relationship of e-taxation use, taxpayer satisfaction and taxpayer compliance // Asian Economic and Financial Review. 2023. Vol. 13, No. 10. Pp. 687–699. https://doi.org/10.55493/5002.v13i10.4848

19. *Abdellatif M., Tran-Nam B.* Assessing value added tax compliance burden in Gulf Cooperation Council countries // eJournal of Tax Research. 2023. Vol. 21, No. 2. Pp. 301–332. URL: https://classic.austlii.edu.au/au/journals/eJlTaxR/2023/18.pdf

20. *Stiglingh M.* A measuring instrument to evaluate e-service quality in a revenue authority setting // Public Relations Review. 2014. Vol. 40, Issue 2. Pp. 216–225. https://doi.org/10.1016/j.pubrev.2013.12.001

21. *Augustine A. A., Folajimi A. F., Ayodele A. L.* Quality of Tax Services, Moderated by Trust in State Internal Revenue Service and Voluntary Tax Compliance Behaviour among Individual Taxpayers in South-West, Nigeria // Journal of Accounting, Business and Finance Research. 2020. Vol. 8, No. 2. Pp. 47–57. https://doi.org/10.20448/2002.82.47.57

22. *Huiskers-Stoop E. A.M., Gribnau J. L.M.* Cooperative Compliance and the Dutch Horizontal Monitoring Model // Journal of Tax Administration. 2019. Vol. 5, No. 1. Pp. 66–110. URL: https://ssrn.com/abstract=3333347

23. *Sapidin S., Abdul Aziz S., Bidin Z.* Understanding The Role of Tax Services in Shaping Compliance Behavior: A Systematic Literature Review // Advanced International Journal of Business Entrepreneurship and SMEs. 2025. Vol. 7, No. 24. Pp. 187–208. https://doi.org/10.35631/AIJBES.724013

24. *Saptono P. B., Hodžic S., Khozen I., Mahmud G., Pratiwi I., Purwanto D., Aditama M. A., Haq N., Khodijah S.* Quality of e-tax system and tax compliance intention: the mediating role of user satisfaction // Informatics. 2023. Vol. 10, Issue 1. 22. https://doi.org/10.3390/informatics10010022

25. *Okunogbe O., Santoro F.* The Promise and Limitations of Information Technology for Tax Mobilization // The World Bank Research Observer. 2022. Vol. 38, Issue 2. Pp. 295–324. https://doi.org/10.1093/wbro/lkac008

26. *Heriel E. N., Vaishali J. S.* The Influence of Tax Service Quality on Presumptive Taxpayers' Compliance in Tanzania: A Case of Ilala Tax Region // African Journal of Economics and Sustainable Development. 2024. Vol. 7, Issue 1. Pp. 123–138. https://doi.org/10.52589/AJESD-UESUSVE6

27. *Au L. T.N., Hoang H. T., Ho L. T.H.* Tax service quality for enterprises: development of a valid measurement scale // Asia-Pacific Journal of Business Administration. 2023. Vol. 15, Issue 3. Pp. 345–360. https://doi.org/10.1108/APJBA-01-2021-0033

28. *Bassey E., Mulligan E., Ojo A.* A Conceptual Framework for Digital Tax Administration — A Systematic Review // Government Information Quarterly. 2022. Vol. 39, Issue 4. 101754. https://doi.org/10.1016/j.giq.2022.101754

29. *Umar M. A., Masud A.* Why information technology is constrained in tackling tax noncompliance in developing countries: Nigerian tax administrators' perspectives // Accounting Research Journal. 2020. Vol. 33, Issue 2. Pp. 307–322. https://doi.org/10.1108/ARJ-11-2018-0205

30. *Otekunrin A. O., Nwanji T. I., Eluyela D. F., Inegbedion H., Eleda T.* E-tax system effectiveness in reducing tax evasion in Nigeria // Problems and Perspectives in Management. 2021. Vol. 19, Issue 4. Pp. 175–185. https://doi.org/10.21511/ppm.19(4).2021.15

31. *Alm J.* Tax evasion, technology, and inequality // Economics of Governance. 2021. Vol. 22. Pp. 321–343. https://doi.org/10.1007/s10101-021-00247-w

32. *Uyar A., Nimer K., Kuzey C., Shahbaz M., Schneider F.* Can e-government initiatives alleviate tax evasion? The moderation effect of ICT // Technological Forecasting and Social Change. 2021. Vol. 166. 120597. https://doi.org/10.1016/j.techfore.2021.120597

33. *Nurkholis N., Dularif M., Rustiarini N. W.* Tax evasion and service-trust paradigm: A meta-analysis // Cogent Business & Management. 2020. Vol. 7, Issue 1. 1827699. https://doi.org/10.1080/23311975.2020.1827699

34. *Agusti R. R., Rahman A. F.* Determinants of tax attitude in small and medium enterprises: Evidence from Indonesia // Cogent Business & Management. 2022. Vol. 10, Issue 1. 2160585. https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2160585

35. *Batrancea L., Nichita A., Olsen J., Kogler C., Kirchler E., Hoelzl E., Weiss A., Torgler B., Fooken J., Fuller J.* Trust and power as determinants of tax compliance across 44 nations // Journal of Economic Psychology. 2019. Vol. 74. 102191. https://doi.org/10.1016/j.joep.2019.102191

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Лабунец Юлия Евгеньевна

Кандидат экономических наук, доцент кафедры экономической безопасности Томского государственного университета систем управления и радиоэлектроники, г. Томск, Россия (634050, г. Томск, пр. Ленина, 40); ORCID https://orcid.org/0000-0001-8522-4115 e-mail: ulya.ev_84@mail.ru

Майбуров Игорь Анатольевич

Доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой финансового и налогового менеджмента Уральского федерального университета имени первого Президента России Б. Н. Ельцина, г. Екатеринбург, Россия (620002, г. Екатеринбург, ул. Мира, 19); главный научный сотрудник Института исследований социально-экономической трансформации и финансовой политики Финансового факультета Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, г. Москва, Россия (125167, г. Москва, Ленинградский пр-т, 49/2); ORCID https://orcid.org/0000-0001-8791-665X e-mail: mayburov.home@gmail.com

Матыцина Софья Антоновна

Студент факультета безопасности Томского государственного университета систем управления и радиоэлектроники, г. Томск, Россия (634050, г. Томск, пр. Ленина, 40); ORCID https://orcid.org/0009-0000-2705-1041 e-mail: matytsina10.00@mail.ru

Карин Александр Валерьевич

Студент факультета безопасности Томского государственного университета систем управления и радиоэлектроники, г. Томск, Россия (634050, г. Томск, пр. Ленина, 40); ORCID https://orcid.org/0009-0001-7542-0224 e-mail: karin.shura@mail.ru

Крахин Алексей Олегович

Студент факультета безопасности Томского государственного университета систем управления и радиоэлектроники, г. Томск, Россия (634050, г. Томск, пр. Ленина, 40); ORCID https://orcid.org/0009-0002-7377-9660 e-mail: krahin.a@mail.ru

БЛАГОДАРНОСТИ

Авторы благодарят рецензентов за их предложения и замечания, которые позволили улучшить статью.

Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финансового университета при Правительстве Российской Федерации.

ДЛЯ ЦИТИРОВАНИЯ

Лабунец Ю. Е., Майбуров И. А., Матыцина С. А., Карин А. В., Крахин А. О. Влияние электронных сервисов налоговой службы на налоговое поведение хозяйствующих субъектов: кейс лесопромышленного комплекса России // Journal of Applied Economic Research. 2025. Т. 24, № 4. С. 1475–1510. https://doi.org/10.15826/vestnik.2025.24.4.048

ИНФОРМАЦИЯ О СТАТЬЕ

Дата поступления 22 апреля 2025 г.; дата поступления после рецензирования 27 июля 2025 г.; дата принятия к печати 19 августа 2025 г.

The Impact of Electronic Tax Services on the Tax Behavior of Economic Entities: The Case of the Russian Forestry Complex

Iulia E. Labunets[1] ✉, *Igor A. Mayburov*[2, 3], *Sofia A. Matytsina*[1], *Alexander V. Karin*[1], *Aleksey O. Krahin*[1]

[1] *Tomsk State University of Control Systems and Radioelectronics, Tomsk, Russia*

[2] *Ural Federal University named after the First President of Russia B. N. Yeltsin, Ekaterinburg, Russia*

[3] *Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia*

✉ *ulya.ev_84@mail.ru*

Abstract. The relevance of the study is due to the growing role of information technologies in government regulation processes in general, and in tax administration in particular. The purpose of the study is to determine the impact of electronic services provided by the Federal Tax Service of Russia on the tax behavior of businesses, using the Russian forest industry as a case study. Two hypotheses guide the analysis: (1) electronic tax services enhance compliance with tax legislation; (2) these services do not reduce the level of tax evasion in the behavior of micro, small and medium enterprises. The study is based on a representative sample of 4,300 micro, small and medium enterprises operating in logging, sawmilling and wholesale timber trade. The taxpayers' behavior in compliance with tax legislation was characterized by a study of the dynamics of tax revenues from micro, small and medium enterprises for the period 2017–2024. For the same period, the analysis of data on current tax and fee debt of the respondents of the sample was conducted, and judicial records concerning tax offenses by the sampled firms were studied. The tax behavior of businesses in tax evasion was assessed by the level of tax risk, defined as an aggregated indicator of violations of the values of the criteria of the concept of planning an on-site tax audit. The results of the study established a strong relationship between the use of tax services and an increase in the level of compliance with the legislation on taxes and fees, which confirms the first hypothesis. At the same time, the analysis of the dynamics of the level of tax risk of the respondents for each year of the study period showed the absence of an impact on it of the tax services system, which, thus, confirms the second hypothesis. The results will allow us to calculate more detailed effects of the influence of various electronic services of the tax service on the types of tax behavior depending on the functionality of the services, the speed of their updating, expansion, quality improvement, the industry affiliation of the activities of business entities and other parameters.

Key words: tax service; tax behavior; tax evasion; tax compliance; interrelation.

JEL G40, L60

References

1. Alm, J. (2019). What motivates tax compliance? *Journal of Economic Surveys,* Vol. 33, Issue 2, 353–388. https://doi.org/10.1111/joes.12272

2. Snow, A., Warren, R.S. (2005). Ambiguity about audit probability, tax compliance, and taxpayer welfare. *Economic Inquiry,* Vol. 43, Issue 4, 865–871. https://doi.org/10.1093/ei/cbi066

3. Alm, J. (2014). Expanding the theory of tax compliance from individual to group motivations. *In: A Handbook of Alternative Theories in Public Economics.* Edited by F. Forte,

R. Mudambi, P. Navarra. Cheltenham, UK; Northampton, MA, Edward Elgar Publishing, 260–277. https://doi.org/10.4337/9781781004715.00020

4. Dhami, S., al-Nowaihi, A. (2007). Why do people pay taxes? Prospect theory versus expected utility theory. *Journal of Economic Behavior & Organization,* Vol. 64, Issue 1, 171–192. https://doi.org/10.1016/j.jebo.2006.08.006

5. Braithwaite, V. (2009). *Defiance in Taxation and Governance — Resisting and Dismissing Authority in a Democracy.* Cheltenham, UK; Northhampton, MA, Edward Elgar Publishing, 384 p. http://dx.doi.org/10.4337/9781848449077

6. Becker, G.S. (1968). Crime and punishment — An economic approach. *The Journal of Political Economy,* Vol. 76, No. 2, 169–217. https://doi.org/10.1086/259394

7. Allingam, M.G., Sandmo, A. (1972). Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics,* Vol. 1, Issue 3–4, 323–338. https://doi.org/10.1016/0047-2727(72)90010-2

8. Alm, J., Torgler, B. (2012). Do ethics matter? Tax compliance and morality. *Journal of Business Ethics,* Vol. 101, 635–651. https://doi.org/10.1007/s10551-011-0761-9

9. Bruns, C., Fochmann, M., Mohr, P.N.C., Torgler, B. (2024). Multidimensional Tax Compliance Attitude. *School of Business & Economics Discussion Paper,* No. 2023/7. Freie Universität Berlin, 60 p. http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4608246

10. Kogler, C., Batrancea, L., Nichita, A., Pantya, J., Belianin, A., Kirchler, E. (2013). Trust and power as determinants of tax compliance: Testing the assumptions of the slippery slope framework in Austria, Hungary, Romania and Russia. *Journal of Economic Psychology,* Vol. 34, 169–180. https://doi.org/10.1016/j.joep.2012.09.010

11. Li, J., Wang, X., Wu, Y. (2020). Can government improve tax compliance by adopting advanced information technology? Evidence from the Golden Tax Project III in China. *Economic Modelling,* Vol. 93, 384–397. https://doi.org/10.1016/j.econmod.2020.08.009

12. Dularif, M., Rustiarini, N.W. (2022). Tax compliance and non-deterrence approach: a systematic review. *International Journal of Sociology and Social Policy,* Vol. 42, Issue 11–12, 1080–1108. https://doi.org/10.1108/IJSSP-04-2021-0108

13. Alm, J., Cherry, T., Jones, M., McKee, M. (2010). Taxpayer information assistance services and tax compliance behavior. *Journal of Economic Psychology,* Vol. 31, Issue 4, 577–586. https://doi.org/10.1016/j.joep.2010.03.018

14. Ayoola, T.J., Olaniyi, O.O., Kolawole, P.E., Aregbesola, O.D., Wright, O. (2023). Tax administration, trust in tax authorities, and personal income tax compliance: Evidence from Nigeria. *Public and Municipal Finance,* Vol. 12, Issue 1, 12–21. https://doi.org/10.21511/pmf.12(1).2023.02

15. Belahouaoui, R., Attak, E.H. (2024). Digital taxation, artificial intelligence and Tax Administration 3.0: improving tax compliance behavior — a systematic literature review using textometry (2016–2023). *Accounting Research Journal,* Vol. 37, Issue 2, 172–191. https://doi.org/10.1108/ARJ-12-2023-0372

16. Mallick, H. (2021). Do governance quality and ICT infrastructure influence the tax revenue mobilisation? An empirical analysis for India. *Economic Change and Restructuring,* Vol. 54, 371–415. https://doi.org/10.1007/s10644-020-09282-9

17. Night, S., Bananuka, J. (2020). The mediating role of adoption of an electronic tax system in the relationship between attitude towards electronic tax system and tax compliance. *Journal of Economics, Finance and Administrative Science,* Vol. 25, Issue 49, 73–88. https://doi.org/10.1108/JEFAS-07-2018-0066

18. Devano, S., Mulyani, S., Winarningsih, S., Ghani, E.K. (2023). Tax officers' perceived relationship of e-taxation use, taxpayer satisfaction and taxpayer compliance. *Asian Economic and Financial Review,* Vol. 13, No. 10, 687–699. https://doi.org/10.55493/5002.v13i10.4848

19. Abdellatif, M., Tran-Nam, B. (2023). Assessing value added tax compliance burden in Gulf Cooperation Council countries. *eJournal of Tax Research,* Vol. 21, No. 2, 301–332. Available at: https://classic.austlii.edu.au/au/journals/eJlTaxR/2023/18.pdf

20. Stiglingh, M. (2014). A measuring instrument to evaluate e-service quality in a revenue authority setting. *Public Relations Review,* Vol. 40, Issue 2, 216–225. https://doi.org/10.1016/j.pubrev.2013.12.001

21. Augustine, A.A., Folajimi, A.F., Ayodele, A.L. (2020). Quality of Tax Services, Moderated by Trust in State Internal Revenue Service and Voluntary Tax Compliance Behaviour among Individual Taxpayers in South-West, Nigeria. *Journal of Accounting, Business and Finance Research,* Vol. 8, No. 2, 47–57. https://doi.org/10.20448/2002.82.47.57

22. Huiskers-Stoop, E.A.M., Gribnau, J.L.M. (2019). Cooperative Compliance and the Dutch Horizontal Monitoring Model. *Journal of Tax Administration,* Vol. 5, No. 1, 66–110. Available at: https://ssrn.com/abstract=3333347

23. Sapidin, S., Abdul Aziz, S., Bidin, Z. (2025). Understanding The Role of Tax Services In Shaping Compliance Behavior: A Systematic Literature Review. *Advanced International Journal of Business Entrepreneurship and SMEs,* Vol. 7, No. 24, 187–208. https://doi.org/10.35631/AIJBES.724013

24. Saptono, P.B., Hodžic, S., Khozen, I., Mahmud, G., Pratiwi, I., Purwanto, D., Aditama, M.A., Haq, N., Khodijah, S. (2023). Quality of e-tax system and tax compliance intention: the mediating role of user satisfaction. *Informatics,* Vol. 10, Issue 1, 22. https://doi.org/10.3390/informatics10010022

25. Okunogbe, O., Santoro, F. (2022). The Promise and Limitations of Information Technology for Tax Mobilization. *The World Bank Research Observer,* Vol. 38, Issue 2, 295–324. https://doi.org/10.1093/wbro/lkac008

26. Heriel, E.N., Vaishali, J.S. (2024). The Influence of Tax Service Quality on Presumptive Taxpayers' Compliance in Tanzania: A Case of Ilala Tax Region. *African Journal of Economics and Sustainable Development,* Vol. 7, Issue 1, 123–138. https://doi.org/10.52589/AJESD-UESUSVE6

27. Au, L.T.N., Hoang, H. T. Ho, L.T.H. (2023). Tax service quality for enterprises: development of a valid measurement scale. *Asia-Pacific Journal of Business Administration,* Vol. 15, Issue 3, 345–360. https://doi.org/10.1108/APJBA-01-2021-0033

28. Bassey, E., Mulligan, E., Ojo, A. (2022). A Conceptual Framework for Digital Tax Administration — A Systematic Review. *Government Information Quarterly,* Vol. 39, Issue 4, 101754. https://doi.org/10.1016/j.giq.2022.101754

29. Umar, M.A., Masud, A. (2020). Why information technology is constrained in tackling tax noncompliance in developing countries: Nigerian tax administrators' perspectives. *Accounting Research Journal,* Vol. 33, Issue 2, 307–322. https://doi.org/10.1108/ARJ-11-2018-0205

30. Otekunrin, A.O., Nwanji, T.I., Eluyela, D.F., Inegbedion, H., Eleda, T. (2021). E-tax system effectiveness in reducing tax evasion in Nigeria. *Problems and Perspectives in Management,* Vol. 19, Issue 4, 175–185. https://doi.org/10.21511/ppm.19(4).2021.15

31. Alm, J. (2021). Tax evasion, technology, and inequality. *Economics of Governance,* Vol. 22, 321–343. https://doi.org/10.1007/s10101-021-00247-w

32. Uyar, A., Nimer, K., Kuzey, C., Shahbaz, M., Schneider, F. (2021). Can e-government initiatives alleviate tax evasion? The moderation effect of ICT. *Technological Forecasting and Social Change,* Vol. 166, 120597. https://doi.org/10.1016/j.techfore.2021.120597

33. Nurkholis, N., Dularif, M., Rustiarini, N.W. (2020). Tax evasion and service-trust paradigm: A meta-analysis. *Cogent Business & Management,* Vol. 7, Issue 1, 1827699. https://doi.org/10.1080/23311975.2020.1827699

34. Agusti, R.R., Rahman, A.F. (2022). Determinants of tax attitude in small and medium enterprises: Evidence from Indonesia. *Cogent Business & Management,* Vol. 10, Issue 1, 2160585. https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2160585

35. Batrancea, L., Nichita, A., Olsen, J., Kogler, C., Kirchler, E., Hoelzl, E., Weiss, A., Torgler, B., Fooken, J., Fuller, J. (2019). Trust and power as determinants of tax compliance across 44 nations. *Journal of Economic Psychology,* Vol. 74. 102191. https://doi.org/10.1016/j.joep.2019.102191

INFORMATION ABOUT AUTHORS

Iulia Evgenievna Labunets

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department of Economic Security, Tomsk State University of Control Systems and Radioelectronics, Tomsk, Russia (634050, Tomsk, Lenin prospekt, 40); ORCID https://orcid.org/0000-0001-8522-4115 e-mail: ulya.ev_84@mail.ru

Igor Anatolievich Mayburov

Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Financial and Tax Management, Ural Federal University named after the first President of Russia B. N. Yeltsin, Yekaterinburg, Russia (620002, Yekaterinburg, Mira street, 19); Chief Researcher, Institute for Research of Social and Economic Changes and Financial Policy, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia (125167, Moscow, Leningradsky prospekt, 49/2); https://orcid.org/0000-0001-8791-665X e-mail: mayburov.home@gmail.com

Sofia Antonovna Matytsina

Student, Faculty of Security, Tomsk State University of Control Systems and Radioelectronics, Tomsk, Russia (634050, Tomsk, Lenin prospekt, 40); ORCID https://orcid.org/0009-0000-2705-1041 e-mail: matytsina10.00@mail.ru

Alexander Valerievich Karin

Student, Faculty of Security, Tomsk State University of Control Systems and Radioelectronics, Tomsk, Russia (634050, Tomsk, Lenin prospekt, 40); ORCID https://orcid.org/0009-0001-7542-0224 e-mail: karin.shura@mail.ru

Aleksey Olegovich Krahin

student of Faculty of Security, Tomsk State University of Control Systems and Radioelectronics, Tomsk, Russia (40 Lenin Prospect,634050, Tomsk, Russian Federation); ORCID https://orcid.org/0009-0002-7377-9660 e-mail: krahin.a@mail.ru

ACKNOWLEDGMENTS

The authors thank the reviewers for their suggestions and comments, which provided very scientific guidance for this study.

The article was prepared based on the results of research carried out at the expense of budgetary funds under the state assignment of the Financial University under the Government of the Russian Federation.

FOR CITATION

Labunets, I.E., Mayburov, I.A., Matytsina, S.A., Karin, A.V., Krahin, A.O. (2025). The Impact of Electronic Tax Service Services on the Tax Behavior of Economic Entities: The Case of the Russian Forestry Complex. *Journal of Applied Economic Research,* Vol. 24, No. 4, 1475–1510. https://doi.org/10.15826/vestnik.2025.24.4.048

ARTICLE INFO

Received April 22, 2025; Revised July 27, 2025; Accepted August 19, 2025.