

ОПТИМАЛЬНОЕ ПРАВОПРИМЕНЕНИЕ В НАЛОГОВОМ АДМИНИСТРИРОВАНИИ В УСЛОВИЯХ НЕНУЛЕВЫХ ВЕРОЯТНОСТЕЙ ОШИБОК ПЕРВОГО И ВТОРОГО РОДА

Одним из главных теоретических подходов к описанию налогового администрирования является концепция оптимального правоприменения Г. Беккера. Однако большинством исследований внутри этой методологической рамки игнорируется ошибка первого рода (ложное наказание). В данной работе на основе теоретико-игровой модели показано, что увеличение вероятности первого рода не снижает стимулы налогоплательщика к соблюдению законодательства (гипотеза Шавелля – Полински), а наоборот, может способствовать увеличению избыточных налоговых поступлений (гипотеза Пнг). На основе этого результата были уточнены границы применимости концепции оптимального правоприменения.

Ключевые слова: налоговое администрирование, ошибки первого и второго рода, оптимальное правоприменение, поведение налогоплательщика.

На сегодняшний день проблеме налогового уклонения посвящено множество теоретических работ. Отметим, что в данной работе рассматривается уклонение от уплаты налогов как снижение величины налоговых платежей в результате нарушения налогового законодательства (англ. *tax evasion*), а не использования легальных способов (англ. *tax avoidance*) [1, 2, 4, 5, 22].

Так, было выработано два основных подхода к описанию мотивов уклонения от уплаты налогов.

Первый подход предполагает представление налогоплательщика как рационального правонарушителя, который будет нарушать законодательство, если его ожидаемые выгоды от правонарушения будут выше ожидаемых издержек [4, 6, 9, 10, 12, 13, 16, 17, 21, 26, 27, 36]. Таким образом, налоговую дисциплину можно повысить через увеличение издержек от уклонения через усиление наказания.

Второй подход указывает на то, что налогоплательщик отказывается платить налоги, если не считает их величину справедливой с учетом тех благ, что государство оказывает за счет налогов [4, 9, 11, 24, 28, 30, 31, 33, 34]. Из этого закономерно следует, что увеличив качество предоставляемых благ, их количество или ассортимент, государство может ожидать повышения уровня налоговой дисциплины.

Заметим, что оба подхода не исключают друг друга. Немногочисленные эмпирические проверки показали, что оба мотива («страх перед наказанием» и «доверие к государству») имеют место. Однако для стран с переходной экономикой, в частности России, мотив страха более значим для налоговой дисциплины [15, 18]. Кроме того, налоговое администрирование, согласно первому подходу, сдерживает тех, кто в отсутствие проверок со стороны налоговых органов уклонился бы от уплаты налогов, тех же, кто платил бы налоги и без наличия контроля, оно не принуждает к обратному. По этим причинам в данной работе был исключен второй подход из дальнейшего анализа.

Идея того, что страх перед наказанием в виде тяжести и неотвратимости может

¹ Белев Сергей Геннадьевич – научный сотрудник Центра макроэкономических исследований РАНХиГС, аспирант экономического факультета Московского государственного университета им. М. В. Ломоносова; e-mail: belev@iet.ru.

оказать сдерживающий эффект на поведение правонарушителя, позволила Г. Беккеру выдвинуть концепцию оптимального сдерживания [14]. Беккер настаивал, что не надо бороться с правонарушениями (не только налоговыми) *любой ценой*. На правоприменение (англ. *law enforcement*), согласно экономическому подходу Беккера, нужно затратить дополнительный рубль в том случае, если ожидаемый предотвращенный ущерб от правонарушений будет больше, чем рубль. Тем самым достигается минимизация потерь общества, состоящих из ущерба от правонарушений и расходов на их устранение. Беккер указывает, что усиление тяжести санкции (в случае если санкции представлены денежными штрафами, то предпосылка о пренебрежимо малых предельных затратах от увеличения размера наказания выглядит реалистично), в отличие от увеличения вероятности поимки, не сопровождается дополнительными затратами на правоприменение. Из этого следует нормативный принцип оптимального сдерживания «высокий штраф, низкая вероятность» (англ. *high-fine low-probability result*), т. е. следует назначать «драконовские» штрафы и реализовывать малое число проверок. Однако к этому принципу накопился ряд оговорок и ограничений [25].

Обеспечение предельного сдерживания. Наказание должно обеспечивать предельное сдерживание (англ. *marginal deterrence*) [29], т. е. за правонарушения, повлекшие больший ущерб, должны предполагаться более строгие санкции. Так, создаются стимулы для налогоплательщика скрывать меньшую часть налоговой базы. В случае налоговых правонарушений предельное сдерживание обеспечивается тогда, когда размер штрафа привязан к величине неуплаченных налогов (налоговой недоимки) [36].

Неплатежеспособность нарушителя. Любой размер штрафа сверх финансовых возможностей нарушителя не создает сдерживающего эффекта [32, 35]. Основной

сложностью в силу высоких издержек администрирования оказывается определение максимально возможного размера штрафа. В связи с этим потолок размера санкций определяют так, чтобы сумма изымаемых недоимки и штрафов, а также уже уплаченного налога была больше размера налоговой базы [36].

Ненулевая вероятность ложного обвинения. Данная работа посвящена именно тому, как преломляется принцип оптимального сдерживания Беккера в условиях данной оговорки. Однако для решения поставленной задачи ключевым является то, как наличие вероятности ошибки первого рода воздействует на стимулы налогоплательщика к соблюдению законодательства.

Имеет место несогласованность в определении того, что считать ошибками первого и второго рода. Одни настаивают на том, что ошибка первого рода подразумевает ложное обвинение [3, 7, 8, 23, 32], другие называют ею ложное оправдание [19, 20, 32]. По этой причине условимся использовать в этой работе следующие определения: ошибкой первого рода будем называть ложное наказание, а ошибкой второго рода – ложное оправдание (табл. 1).

Проблемное поле, связанное с ненулевой вероятностью ошибки первого рода (в смысле ложного обвинения), подробно разработано только для отдельных случаев правоприменения. Строго говоря, ошибка первого рода имеет место, когда отклонена нулевая гипотеза в случае, если она была истинна. В данном случае за нулевую гипотезу была принята гипотеза о невиновности налогоплательщика. Применительно к налоговому администрированию влияние ошибки первого рода не описано вообще. Основной фокус приходится на вероятность ошибки второго рода [4, 6, 9, 10, 12, 13, 16, 17, 21, 26, 27, 36]. Если же рассматривать класс работ, посвященных ошибкам обоих родов как таковых, то здесь имеют место две противоположные гипотезы касательно того, снижает или повышает стимулы к со-

блюдению законодательства ненулевая вероятность ошибки первого рода.

И. Пнг пришел к результату, что при наличии ошибок первого рода экономические агенты завышают свои расходы на предотвращение ущерба другим лицам [23]. Эта *излишняя предосторожность* выступает как своего рода страховка от привлечения к ответственности. В связи с этим первую гипотезу можно сформулировать как то, что при значимой вероятности ошибки первого рода налогоплательщики могут завысить декларируемую налоговую базу с тем, чтобы избежать разбирательств с налоговой инспекцией.

С. Шавелль и А. Полински показали, что в случае частного улаживания споров в судах значимость одновременно обеих ошибок может *подорвать стимулы к соблюдению* законодательства [25]. По мотивам теоретической работы авторов формулируем вторую гипотезу – наличие ненулевых вероятностей ошибок, как первого, так и второго рода приводит к занижению величины уплачиваемых налогов.

Для ответа на поставленный вопрос была построена теоретическая модель. За базу для ее построения была использована классическая (базовая) модель Аллингхама – Сандмо [12].

Предпосылки:

1. Налогоплательщик действует рационально согласно концепции фон Неймана – Моргенштерна.

2. Налогоплательщик имеет представление о своей налогооблагаемой базе в размере U и декларирует ее на величину X .
3. Государство не знает величины дохода индивида.
4. Государство облагает налоговую базу пропорционально по ставке t .
5. Государство взимает штраф пропорционально размеру сокрытого налога f (в данной модели в отличие от модели Аллингхама – Сандмо используется привязка к величине сокрытого налога [36], а не налоговой базы).
6. Налоговый инспектор с вероятностью p проверяет налогоплательщика.
7. Налоговый инспектор с вероятностью q может оспорить размер налоговой базы и увеличить ее на величину Z (предпосылки 7 и 8 модели являются новациями по отношению к модели Аллингхама – Сандмо).
8. Если налогоплательщик декларирует налоговую базу больше, чем U , то излишне уплаченный им налог не возвращается налоговыми инспекторами.

Как было сказано выше, налогоплательщик максимизирует свою ожидаемую полезность:

$$U^e \rightarrow \max \text{ по } X, \tag{1}$$

Таблица 1

Соотношение ошибок первого и второго рода в налоговом администрировании

	Наказан	Не наказан
Уклонился от уплаты налогов	Подтверждение гипотезы об уклонении от уплаты налогов	Ошибка <i>второго</i> рода (ложное отклонение гипотезы об уклонении от уплаты налогов)
Не уклонился от уплаты налогов	Ошибка <i>первого</i> рода (ложное принятие гипотезы об уклонении от уплаты налогов)	Отклонение гипотезы об уклонении от уплаты налогов

где

$$U^e = \begin{cases} pq(Y-t(Y+Z)-ft(Y+Z-X))+ \\ +p(1-q)[(1-t)Y-ft(Y-X)]+ \\ + (1-p)(Y-tX), & X < Y \\ pq(Y-t(Y+Z)-ft(Y+Z-X))+ \\ +p(1-q)(Y-tX)+ \\ + (1-q)(Y-tX), & X \geq Y \end{cases} \quad (2)$$

Столь громоздкая конструкция получается в силу наличия трех исходов (рис. 1):

Избыточного наказания с вероятностью pq ;

Избегания проверки с вероятностью $(1-p)$;

Возможного наказания с вероятностью $(1-q)p$.

В последнем случае налогоплательщик будет наказан только в случае, если он продекларировал меньше Y . Если он продекларировал не меньше Y , то весь излишек уйдет государству, но санкции к нему применены не будут.

Выкладки по данной модели приведены ниже.

Целевая задача налогоплательщика $\max_X U^e$,

где

$$U^e = \begin{cases} pqU(Y-t(Y+Z)-ft(Y+Z-X))+ \\ +p(1-q)U[(1-t)Y-ft(Y-X)]+ \\ + (1-p)U(Y-tX), & X < Y \\ pqU(Y-t(Y+Z)-ft(Y+Z-X))+ \\ +p(1-q)U(Y-tX)+ \\ + (1-p)U(Y-tX), & X \geq Y \end{cases}$$

Пусть $A = Y - t(Y + Z) - ft(Y + Z - X)$,
 $B = (1 - t)Y - ft(Y - X)$, $C = Y - tX$, $MU = \frac{\partial U}{\partial X}$.

Тогда

$$\frac{\partial U^e}{\partial X} = \begin{cases} pqftMU(A) + p(1-q)ftMU(B) - \\ - (1-p)tMU(C), & X < Y \\ pqftMU(A) - (1-pq)tMU(C), & \\ X \geq Y \end{cases} \quad (4)$$

С учетом того, что $p \in [0; 1]$, $q \in [0; 1]$, $t > 0, f > 0, tf < 1$, получается, что

$$\left. \frac{\partial U^e}{\partial X} \right|_{X < Y} \geq \left. \frac{\partial U^e}{\partial X} \right|_{X \geq Y}$$

Следовательно, как и в случае с нейтральным к риску налогоплательщиком будет иметь место единственное решение.

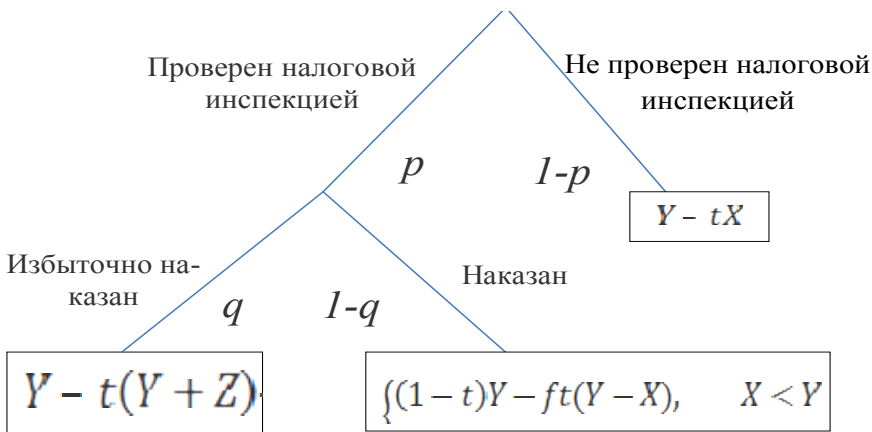


Рис. 1. Дерево исходов для налогоплательщика в модели с учетом обоих типов ошибок

Налогоплательщик будет

а) уклоняться, если

$$0 \geq \frac{\partial U^e}{\partial X} \Big|_{X < Y} \geq \frac{\partial U^e}{\partial X} \Big|_{X \geq Y} ;$$

б) платить положенную сумму налога, если

$$\frac{\partial U^e}{\partial X} \Big|_{X < Y} \geq 0 \geq \frac{\partial U^e}{\partial X} \Big|_{X \geq Y} ;$$

в) осуществлять избыточные налоговые платежи, если

$$\frac{\partial U^e}{\partial X} \Big|_{X < Y} \geq \frac{\partial U^e}{\partial X} \Big|_{X \geq Y} \geq 0.$$

Отличие от случая нейтрального к риску агента состоит в том, что налогоплательщик может частично уклоняться или частично переплачивать налоги в бюджет. Конкретные величины зависят, в том числе, от склонности к риску.

Существенное значение для данного анализа имеет влияние вероятностей ошибок первого и второго рода на решение налогоплательщика.

Влияние вероятности ошибки первого рода:

$$\frac{\partial \frac{\partial U^e}{\partial X}}{\partial pq} = \begin{cases} ft[MU(A) - MU(B)], & X > Y \\ t[fMU(A) + MU(B)], & X \geq Y \end{cases} \quad (5)$$

$$\frac{\partial \frac{\partial U^e}{\partial X}}{\partial pq} > 0.$$

Как можно видеть выше, для несклонного к риску (по определению несклонного к риску агента, $MU(A) > MU(B)$, если $A < B$) налогоплательщика увеличение вероятности ошибки первого рода не может подорвать стимулы к соблюдению налогового законодательства (отвергает гипотезу Шавелля и Полински). Однако при этом для любой склонности к риску побуждает налогоплательщика как минимум не уменьшать избыточные налоговые платежи.

Влияние вероятности ошибки второго рода:

$$\frac{\partial \frac{\partial U^e}{\partial X}}{\partial p} = \begin{cases} t \left[qfMU(A) + (1-q)fMU(B) + \right. \\ \left. + MU(C) \right], & X < Y \\ qt[fMU(A) + MU(B)], & X \geq Y \end{cases} \quad (6)$$

$$\frac{\partial \frac{\partial U^e}{\partial X}}{\partial p} > 0.$$

Для налогоплательщика увеличение вероятности ошибки второго рода может привести:

а) либо к снижению избыточных платежей;

б) либо к увеличению размера скрываемой налоговой базы.

Влияние тяжести наказания:

$$\frac{\partial \frac{\partial U^e}{\partial X}}{\partial f} = \begin{cases} pqtMU(A) + \\ + p(1-q)tMU(B), & X < Y \\ pqtMU(A), & X \geq Y \end{cases} \quad (7)$$

Увеличение тяжести наказания оказывает сдерживающий эффект на налогоплательщика независимо от его склонности к риску, но при этом может стимулировать налогоплательщика к приобретению страховки от избыточного наказания со стороны налогового инспектора.

Оптимальное сдерживание:

Функция общественных потерь складывается из четырех компонент:

1) Расходов бюджета на правоприменение:

$$N_c \text{ где } \frac{\partial p}{\partial N_c} > 0, \frac{\partial^2 p}{\partial N_c^2} < 0.$$

2) Потерь от ложного применения санкций (для упрощения рассмотрим случай нейтрального к риску налогоплательщика):

$$\begin{cases} 0, & pq \geq \frac{1}{1} + f \\ pqftZ, & pq < \frac{1}{1} + f \end{cases} \quad (8)$$

3) Избыточных налоговых платежей:

$$\begin{cases} Z, & pq \geq \frac{1}{1} + f \\ 0, & pq < \frac{1}{1} + f \end{cases} \quad (9)$$

4) Недоплаченных налогов за вычетом наложенных санкций и взысканных недоимок:

$$\begin{cases} 0, & p \geq \frac{1}{1} + f \\ Y - X - p(1-q)ft(Y-X), \\ p < \frac{1}{1} + f \end{cases} \quad (10)$$

Тогда целевая задача налогового администрирования имеет вид

$$L \rightarrow \min_{p,f}$$

где

$$L = \begin{cases} -N_c - Z, & p > pq \geq \frac{1}{1} + f \\ -N_c - pqftZ, & p \geq \frac{1}{1} + f > pq \\ -N_c - (1-p)ft(Y-X) - pqftZ, \\ \frac{1}{1} + f > p > pq \end{cases} \quad (11)$$

Исходя из характера функций общественных потерь (L), наименьшими потери будут в случае, когда налогоплательщик платит положенную сумму налогов, не прибегая к «страховке». Однако в этом случае общественные потери будут возрастать с ростом как тяжести наказания, так вероятности наказания. Таким образом, оба показателя должны обеспечить минимум общественных потерь при условии $p = \frac{1}{1} + f$.

Обсудим полученные результаты. Основываясь на определениях из таблицы 1, получим следующее пространство элементарных исходов (табл. 2).

Таблица 2

Вероятности ошибок первого и второго рода в налоговом администрировании

	Наказан	Не наказан
Уклонился от уплаты налогов	p	$1-p$
Не уклонился от уплаты налогов	pq	$1-pq$

Строго говоря, вероятность ошибки первого рода равна pq . Тогда, в зависимости от величины санкций и вероятностей ошибок обоих родов может сложиться три ситуации:

- 1) налогоплательщик не декларирует часть налоговой базы ($X < Y$), если высока вероятность ошибки второго рода (p мало). При этом величина сокрытия зависит от склонности к риску у налогоплательщика, нулевая величина декларируемой налоговой базы в приложении 1а получилась в силу предпосылки о нейтральности к риску налогоплательщика, у несклонного к риску налогоплательщика оптимальным решением будет не декларировать часть налоговой базы;
- 2) налогоплательщик декларирует свое представление о налоговой базе ($X = Y$), если малы обе вероятности (pq мало, p велико);
- 3) налогоплательщик декларирует величину, большую своей налоговой базы, чтобы избежать ошибки первого рода ($X > Y$), если высока вероятность ошибки первого рода и низка вероятность ошибки второго рода (pq велико, p велико).

Таким образом, при высокой вероятности ошибки первого рода и низкой вероятности ошибки второго рода возникает ситуация избыточной уплаты налогов. Тем самым будет иметь место поведение налогоплательщика в соответствии гипотезой Пнг. При частых налоговых проверках, которые *ожидаемо* сопровождаются предъявлением необоснованных налоговых претензий, налогоплательщики будут платить больше, чем того требует законодательство.

Касательно гипотезы Шавелля и Полински, получился неожиданный результат. Вероятность ошибки первого рода не снижает стимулов, если, конечно же, налогоплательщик не склонен или нейтрален к риску, к соблюдению налогового законодательства. Связано это с тем, что описанная выше схе-

ма санкций предполагает денежные штрафы *одинаково* пропорциональные размеру недоимки в случае избыточного наказания и положенного наказания, а значит, налогоплательщик оказывается перед лицом одинаковых издержек при несоблюдении закона в терминах Шавелля и Полински.

В результате, с точки зрения оптимального сдерживания, величина вероятности ошибки первого рода (ложного наказания) не снижает стимулы к соблюдению налогового законодательства. Тем самым условие неуклонения не меняется при включении в модель ненулевой вероятности ошибки первого рода.

Наличие ненулевой вероятности ошибки первого рода порождает дополнительные потери, связанные с уплатой налогов для налогоплательщиков. Таким образом, потери общества складываются в отличие от Беккера уже из четырех компонент:

- 1) расходы на правоприменение (издержки по администрированию);
- 2) потери от ложного наказания в виде излишне уплаченных штрафов и не-

доимок (издержки по уплате);

- 3) избыточные налоговые платежи как своего рода страховка от наказания без правонарушения;
- 4) недополученные налоговые поступления в бюджет (недоимки).

В этой связи общественные потери при ненулевой вероятности ошибки первого рода зависят от размера санкций, поскольку, чем выше размер санкций, тем выше и величина излишне уплаченных недоимок и штрафов, а также величина страховки, приобретаемой во избежание оппортунистического поведения налогового инспектора. Как результат – принцип «низкая вероятность поимки, высокий штраф» уже не обеспечивает минимального уровня потерь общества, обусловленных налоговым администрированием. Тем не менее существует оптимальная комбинация штрафа и частоты налоговых проверок, при которой налогоплательщик хоть и оказывается перед лицом ошибки первого рода, но не будет приобретать «страховку».

Список использованных источников

1. Джаарбеков С.М. Методы и схемы оптимизации налогообложения. М.: МЦФЭР, 2005.
2. Золотарева А., Киреева А., Корниенко Н. Налоговое администрирование. Основные итоги реформы : В 3-х томах. М.: ИЭПП, 2008.
3. Крючкова П.В., Авдашева С.Б. Государственный и частный инфорсмент законодательства при риске ошибок I рода: выбор для России // Журнал новой экономической ассоциации. 2012. № 3 (15).
4. Майбуров И.А. Соколовская А.М. Проблема уклонения от налогов: теоретический анализ, изучение факторов и последствий // Вестник УрФУ. Серия экономика и управление. 2012. № 3.
5. Погорлецкий А.И. Международное налогообложение // СПб.: Изд-во Михайлова В.А., 2006.
6. Синельников-Мурылев С.Г., Кадочников П.А., Идрисов Г.И. Налог на прибыль предприятий: анализ реформы 2001 г. и моделирование налогового потенциала регионов. М.: ИЭПП, 2011.
7. Шаститко А.Е. Ошибки I и II рода в сфере антимонопольного контроля сделок экономической концентрации // Экономическая политика. 2012. № 1.
8. Шаститко А.Е. Экономические эффекты ошибок в правоприменении и правоуправлении. М.: Дело, 2013.
9. Aaron H.J., Slemrod J. The Crisis in Tax Administration. Taxes, U.S. Economy, Tax Reform. New York: Brookings Institution Press, 2004.
10. Arcand J.-L., Graziosi G.R. Tax Compliance and Rank Dependent Expected Utility // The Geneva Risk and Insurance Review. 2005. № 30.
11. Adams J.S. Inequity in social exchange, Advances in Experimental Social Psychology // Academic Press, New York.
12. Allingham M. G., Sandmo A. Income Tax

- evasion: a Theoretical Analysis // Journal of Public Economics. 1972. № 2.
13. Alm J. Tax compliance and administration. Handbook on Taxation // Dekker, New York, 2003.
 14. Becker G.S. Crime and Punishment: An Economic Approach // Journal of Political Economic. 1968. № 43.
 15. Berenson M.P. Rationalizing or Empowering Bureaucrats? Tax Administration in Poland and Russia // Journal of Communist Studies and Transition Politics. 2008. № 1.
 16. Birskyte L. The Effects of IRS Audit Rates on State Individual Income Tax Compliance. Indiana University, 2008.
 17. Dhami S., al-Nowaihi A. Why do people pay taxes? Prospect theory versus expected utility theory // Journal of Economic Behavior & Organization. 2007. № 64.
 18. Frey B.S., Torgler B. Tax morale and Conditional cooperation // Journal of Comparative Economics. 2007. № 35.
 19. Lehman M.R. Error Minimization and Deterrence in Agency Control // International Review of Law and Economics. 2002. № 21.
 20. Miceli T.J. The Economic Approach to Law. New York: Stanford University Press, 2004.
 21. Mikesell J.L., Birskyte L. The Tax Compliance Puzzle: Evidence from Theory and Practice // International Journal of Public Administration. 2007. № 30.
 22. Murphy K. Aggressive tax planning: Differentiating those playing the game from those who don't // Journal of Economic Psychology. 2004. № 25.
 23. Png I.P.L. Notes Optimal Subsidies and Damages in the Presence of Judicial Error // International Review of Law and Economics. 1986. № 3.
 24. Rabin M. Psychology and economics // Journal of Economic Literature. 1998. № 36.
 25. Shavell S., Polinski A.M. Legal Error, Litigation, and the Incentive to Obey the Law // Journal of Law, Economics, & Organization. 1989. № 1.
 26. Shaw J., Slemrod J., Whiting J. Administration and Compliance. Ch.12. In: Mirlees J. (eds.) // Dimensions of Tax Design. Institute of Fiscal Studies. New York: Oxford University Press. 2010.
 27. Scotchmer S. Audit Classes and Tax Enforcement Policy // The American Economic Review. 1987. № 75.
 28. Spicer M.W., Becker L.A. Fiscal inequity and tax evasion: an Experimental Approach // National Tax Journal. 33. 1980. P. 171–175.
 29. Stigler G. J. The Optimum Enforcement of Laws. // Journal of Political Economy. 1970. № 78.
 30. Torgler B. To evade taxes or not to evade: that is the question // Journal of Socio-Economics. 2003. № 32.
 31. Torgler B. Tax morale and direct democracy // European Journal of Political Economy. 2005. № 32.
 32. Veljanovski C. The Economics of Law. The Institute of Economic Affairs, 2006.
 33. Verboon P., Dijke van M. A self-interest analysis of justice and tax compliance: How distributive justice moderates the effect of outcome favorability // Journal of Economic Psychology. 2007. № 28.
 34. Vihanto M. Tax evasion and the psychology of the social contract // Journal of Socio-Economics. 2003. № 32.
 35. Winter H. The Economics of Crime. An Introduction to Rational Crime Analysis. London: Routledge, 2008.
 36. Yitzhaki S. A Note on Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis // Journal of Public Economics. 1974. № 3.