

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФГБОУ ВО «УДМУРТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ  
УНИВЕРСИТЕТ»**

Филиала ФГБОУ ВО «УдГУ» в г. Воткинске  
Кафедра экономики, управления и права

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

по дисциплине «Налоговое право»  
направление: «Юриспруденция»

**Тема: Налоговый контроль за расходами физических  
лиц**

Выполнил студент:

Группы О-Вт-400301-41 (к) 4 курса

Кощеев В.А.

Проверил

Доцент, к.э.н.

Ливенская Г.Н.

Воткинск - 2021

## СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ.....	5
1.1. Налоговый контроль.....	5
1.2. Формы, методы и принципы налогового контроля.....	11
Глава 2. АНАЛИЗ И ОЦЕНКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ ПО КОНТРОЛЮ ЗА РАСХОДАМИ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ.....	18
2.1. Общие положения проведения налогового контроля за расходами ФЛ, нормативная база.....	18
2.2. Анализ декларирования доходов и расходов должностных лиц в РФ и за рубежом.....	23
2.2. Предложения по необходимости введения налогового контроля за расходами физических лиц.....	32
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	35
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ.....	37

## **ВВЕДЕНИЕ**

Обязательным признаком любого государства и, вместе с тем, необходимым условием его существования является наличие налогов и сборов. Именно через налогообложение государство способно выполнять необходимые функции, в том числе и социально-значимые.

Основной функций налогов на протяжении всего периода их существования является фискальная функция, согласно которой налоги обеспечивают формирование финансовых ресурсов государства, необходимых для реализации бюджетной, социальной и иных программ. По большей мере через налоговый контроль и происходит процесс реализации государственных задач в налоговой сфере.

Важную роль в доходах бюджетов субъектов РФ и муниципальных образованиях играет налог на доходы физических лиц. При этом существуют различные схемы уклонения от уплаты данного налога. Государство недополучает большую часть причитающихся налогов.

В результате формирования новых экономических отношений, изменения взаимодействия государства с хозяйствующими субъектами и гражданами при ограниченности финансовых возможностей страны значение налогового контроля закономерно возрастает, в чем и выражается актуальность выбранной темы. Назначение налогового контроля заключается в содействии успешному проведению налоговой политики государства.

Большинство зарубежных стран контролирует расходы физических лиц с целью их сопоставления с официальными доходами этих же лиц. Превышение расходов над доходами однозначно свидетельствует о том, что лицо не задекларировало часть своего дохода, и соответственно, не уплатило с него налоги.

Целью данной работы является рассмотрение особенностей налогового контроля за расходами физических лиц.

Достижение поставленной цели осуществляется путем решения следующих задач:

1) Изучить теоретические основы организации налогового контроля, формы, методы и общие принципы его проведения;

2) Исследовать общие положения налогового контроля за расходами физических лиц;

3) Провести анализ декларирования доходов и расходов должностных лиц в РФ и за рубежом;

4) Выделить некоторые предложения по исследуемой тематике.

# **Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ**

## **1.1. Налоговый контроль**

Система налогообложения в Российской Федерации состоит из сложных связей между элементами налогового механизма и своим развитием в условиях неопределенности будущих результатов. Любое государство заботиться о проведении такой налоговой политики, которая бы обеспечивала оптимальные поступления в бюджет, что, несомненно гарантирует в свою очередь устойчивость и развитие экономики государства в целом, а также сводит к минимуму риски системы налогообложения.

Для проведения эффективных экономических реформ важно и необходимо обеспечить соблюдение налогового законодательства. Необходимость выработки механизма взаимодействия с налогоплательщиками и плательщиками сборов, страховых взносов обусловила выделение такого инструмента, как налоговый контроль. Так как налоговый контроль является разновидностью финансового контроля, то это стало причиной влияния налогового контроля на все сферы общественной жизни, где функционируют хозяйствующие субъекты и получают доходы от своей деятельности.

Налоговый контроль представляет собой вид финансового контроля, основной целью которого является содействие успешному воплощению в жизнь финансовой

политики страны в процессе формирования и использования фондов, необходимых государству для решения поставленных задач и выполнения функций.

С даты вступления в законную силу части первой Налогового кодекса Российской Федерации и до принятия Федерального закона от 27 июля 2006 г. № 137-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования» законодательного определения налогового контроля не существовало [2].

Ученым и практикам пришлось формулировать свои подходы к определению данного термина, именно поэтому их на сегодняшний день составляет большое количество.

Статьей 82 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) налоговый контроль определяется как деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном данным кодексом [1]. Данное определение не отражает признаков, цели и результатов деятельности налогового контроля. По мнению исследователей, такое определение не является полным и исчерпывающим.

Роль и сущность налогового контроля рассматривается в двух смыслах в широком и узком.

В широком смысле под налоговым контролем понимается комплекс мер государственного регулирования, обеспечивающих соблюдение государственных фискальных

интересов в целях осуществления эффективной государственной финансовой политики.

По мнению Е.В. Мигачевой, понятие «налоговый контроль» должно охватывать все сферы деятельности уполномоченных органов, включая осуществление налогового учета, налоговых проверок и пр., деятельность контролируемых субъектов, связанную с уплатой налогов и сборов [11].

А.Ю. Ильин в широком аспекте налоговый контроль рассматривает в качестве государственного контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, осуществляемого всеми участниками налоговых правоотношений на всех стадиях налогового процесса - начиная установлением налогов и сборов и заканчивая их уплатой [10].

В узком смысле - это контроль государства через компетентные органы власти за законностью и целесообразностью действий в процессе уплаты, введения и взимания налогов.

Основная цель контроля - предупреждение и выявление налоговых правонарушений и, следовательно, привлечение к ответственности.

Как считает Е.В. Мигачева, в этом смысле налоговый контроль ограничивается непосредственным проведением проверок уполномоченными органами [11].

По мнению А.Ю. Ильина, под налоговым контролем в узком смысле стоит понимать «властную деятельность уполномоченных органов государства, направленную на проверку законности исчисления, удержания и уплаты налогов налогоплательщиками и налоговыми агентами» [10].



На основе упомянутых выше определений, можно сказать, что налоговый контроль, прежде всего, рассматривается как государственный. Однако существуют и некоторые точки зрения о возможности проведения аудиторского и внутреннего контроля деятельности лица (внутрихозяйственного контроля).

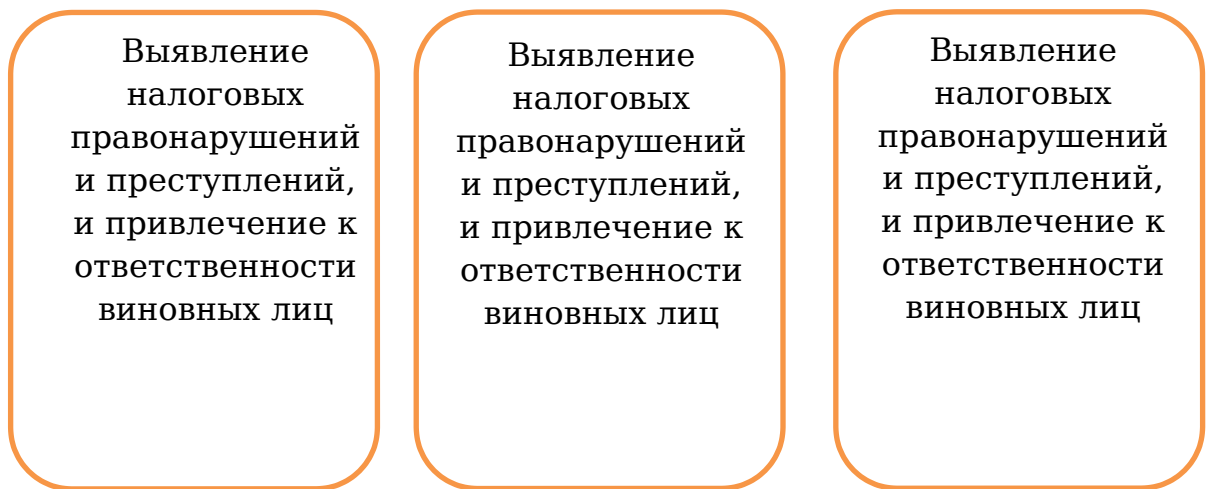
Объектом налогового контроля являются отношения, связанные с исчислением и уплатой налогов и сборов, это движение денежных средств в процессе аккумулирования публичных денежных фондов, материальные, трудовые и иные ресурсы.

Само понятие налогового контроля дает понять, что область его охвата не просто налоги, а вся совокупность контрольных действий, которые осуществляются в налоговой сфере.

Средствами достижения налогового контроля как цели являются определённые мероприятия контроля. К таким мероприятиям можно отнести налоговые проверки, получение объяснения налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов, проверка отчетности, осмотр помещений и территорий, используемых для получения дохода и другие.

Цель, которую ставит перед собой налоговый контроль, заключается в предупреждении и выявлении налоговых правонарушений и налоговых преступлений, и привлечение к ответственности за нарушение налогового законодательства. Подробно на рисунке 1 «Цели налогового контроля».

Обеспечение исполнения  
налогового законодательства  
всеми субъектами налоговых  
правоотношений



*Рис. 1 «Цели налогового контроля»*

Содержание налогового контроля заключается в следующем:

1. Контроль налогоплательщиков за соблюдением своевременности и полноты уплаты налогов и сборов;
2. Контроль за постановкой субъектов предпринимательской деятельности (организаций и индивидуальных предпринимателей) на налоговый учет;
3. Контроль за ведением налогоплательщиками налогового учета доходов и расходов и объектов налогообложения субъектами предпринимательской деятельности (организаций и индивидуальных предпринимателей);
4. Контроль за своевременностью представления субъектами предпринимательской деятельности (организаций и индивидуальных предпринимателей) налоговой и бухгалтерской отчетности;
5. Контроль правильности использования контрольно-кассовой техники в процессе денежных расчетов с населением субъектами налогового контроля;

6. Осуществление проверки соблюдения банками, возложенными на них, обязанностей по соблюдению законодательства о налогах и сборах, в том числе осуществление проверки своевременности и правильности проведения ими платежных поручений по уплате налогов и сборов налогоплательщиками, также инкассовых поручений налоговых органов о списании со счетов организаций и ИП налогов и пеней.

7. Предупреждение и пресечение правонарушений в сфере налогов плательщиками налогов и сборов.

8. Выявление лиц совершивших правонарушения в области налогового законодательства и привлечь их к ответственности [13].

Налоговые и таможенные органы, органы государственных внебюджетных фондов и иные органы в установленном порядке взаимодействуют друг с другом по поводу имеющихся у них материалов о нарушениях законодательства о налогах и сборах и налоговых преступлениях, о принятых мерах по их пресечению, о проводимых ими налоговых проверках, а также осуществляют обмен другой необходимой информацией в целях исполнения возложенных на них задач [8].

К таким задачам можно отнести:

- 1) обеспечение экономической безопасности государства при формировании денежных фондов;
- 2) обеспечение надлежащего контроля за прибытием доходов и их рациональным использованием;
- 3) улучшение взаимодействия и координации деятельности контрольных органов в РФ;

4) соблюдение правильности использования налоговых льгот;

5) профилактика и пресечение налоговых правонарушений;

6) проверка выполнения финансовых обязательств перед государством и муниципальными образованиями со стороны организаций и физических лиц и другие;

7) обеспечение соблюдения налогового законодательства.

Налоговый контроль может определяться как управленческая, финансовая и общественно-социальная категория. Контроль можно рассматривать и как часть более сложной системы управления, так как он включает в себя комплекс взаимодействующих элементов: субъекты, объект, предмет, методы, формы контрольных действий, направления налогового контроля, мероприятия, техника и технологий, периодичность и глубина налогового контроля и так далее.

При осуществлении контрольных мероприятий в сфере налогообложения субъекты налогового контроля обязаны придерживаться определенных принципов: принцип законности, юридического равенства, гласности, ответственности, соблюдение прав гражданина, соблюдение налоговой тайны [13].

Действия, противоречащие и нарушающие положения Конституции Российской Федерации, Налоговому Кодексу Российской Федерации, федеральным законам, такие как сбор, хранение, использование, а также распространение информации о плательщике налогов и сборов, в том числе налоговом агенте, также нарушение, связанное с сохранностью информации, которая составляет

профессиональную тайну иных лиц, адвокатскую тайну или аудиторскую в ходе проведения налоговых проверок не допускаются.

Так, делая вывод, налоговый контроль представляет собой деятельность уполномоченных органов по соблюдению законодательства о налогах и сборах, налоговыми агентами, а узком смысле контроль, который осуществляет государство за законностью и целесообразностью действий в ходе введения, уплаты и взимания налоговых платежей и сборов.

## **1.2 Формы, методы и принципы налогового контроля**

Налоговый контроль реализуется при помощи различных форм для наиболее эффективного выполнения стоящих перед ним задач. Форма налогового контроля отражает содержание контрольного процесса. Выбор определенной формы реализации контроля во многом зависит от уровня развития налоговой системы и организации налогового контроля, а также от решений субъекта контроля, принимаемых исходя из конкретной практической ситуации и конечных целей контрольной работы.

Под формой налогового контроля понимается способ конкретного выражения и организации контрольных действий.

Согласно Налоговому Кодексу Российской Федерации налоговый контроль осуществляется уполномоченными на то должностными лицами налоговых органов, непосредственно, в пределах своей компетенции путем проведения:

1. Налоговых проверок - камеральные налоговые проверки и выездные налоговые проверки (Ст.82 НК РФ). Осуществление подобных проверок финансово-хозяйственных операций налогоплательщиков выступает ключевой составляющей деятельности налоговых органов, регламентированных ст. 31 НК РФ и ст.7 Закона РФ «О налоговых органах Российской Федерации». Налоговые проверки представляют собой действующий механизм процессуальных действий специализированных органов по

контролю за соблюдением предписаний паровых актов о налогах и сборах, а также процедуру выявления нарушений законодательства при помощи сопоставления отчетных данных налогоплательщиков с фактическим состоянием его финансово-хозяйственной деятельности [1].

В качестве разновидностей налоговых проверок выступают камеральные и выездные проверки. Выездные проверки, выступая одной из форм налогового контроля, осуществляются по месту нахождения организации с использованием документации первичного бухгалтерского и налогового учета и прочих учетных данных, которые подтверждают получение прибыли или дохода, обоснованность списания издержек, полноту выплаченных налогов и сборов и пр. Камеральные же проверки осуществляются по месту нахождения налогового органа на основании документации, предоставленной налогоплательщиком. Данный вид проверки подразумевает сопоставление заявленных в налоговой отчетности и декларации данных с материалами о деятельности налогоплательщика при представлении их в налоговый орган [14];

2. Путем получения объяснений налогоплательщиков и плательщиков сборов, в том числе налоговых агентов (ст.82 НК РФ). Данная форма налогового контроля может проводиться по любым вопросам, касающимся налоговой отчетности, документов и т.д. Объяснение налогоплательщик может предоставить как в устной форме, так и в письменной форме.

3. Путем осуществления проверки данных учета и отчетности (ст.83-86 НК РФ). Здесь проверка осуществляется

в отношении документов налогового учета, в том числе бухгалтерского учета, которые налогоплательщик обязан предоставить в течение 10 дней по требованию ИФНС России. В данном случае проверяется как ведется учет налогоплательщиком, а также правильно ли составлена отчетность.

4. Также осмотра территорий и помещений, которые используются в целях извлечения прибыли. Данная форма контроля проводится, непосредственно, в процессе проведения проверки при обязательном присутствии понятых, оформляется протоколом.

5. Мониторинга. Данная форма налогового была введена относительно недавно 01.01.2015 и применяется только в отношении крупных налогоплательщиков на исключительно добровольной основе по заявлению налогоплательщика и по решению ИФНС. При такой форме контроля у налоговых органов имеется доступ к информационным базам налогоплательщика, либо вся нужная информация и необходимые документы поступают от плательщика в электронном виде, что делает работу налоговых органов по контролю постоянной и непрерывной.

6. В иных формах, предусмотренных Налоговым Кодексом РФ.

Согласно статье 82 Налогового кодекса РФ перечень форм налогового контроля не является исчерпывающим, что является предпосылкой для злоупотребления должностными полномочиями сотрудниками налоговых органов [1].

В абзаце 2 данной статьи законодатель выделяют такую форму налогового контроля как получение объяснения налогоплательщиками, но данное действие не урегулировано



процессуально. Поэтому следует внести изменения в Налоговый кодекс и урегулировать порядок получения объяснения налогоплательщиков.

Ускоренному проведению налогового контроля будет способствовать формирование единой базы, содержащей информацию о недобросовестных контрагентах, с целью минимизации и профилактики налоговых правонарушений. Кроме того, данная мера облегчит процесс доказывания налогоплательщиками недобросовестность контрагентов.

Важной проблемой налогового контроля также является регламентирование порядка его проведения. Отсутствие четко закрепленного в Налоговом кодексе порядка и условий проведения налогового контроля ведет к ущемлению прав человека. Так, законодатель не прописывает ограничения по времени допроса, что, в свою очередь может привести к ряду иных проблем, которые отразятся на регулировании контроля.

На данный момент в общем доступе нет полного списка критериев для назначения выездной налоговой проверки: налогоплательщикам известны только 12 из 80 критериев. По мнению правоведов, необходимо ввести все критерии в общий доступ для всех налогоплательщиков. Юристы свою позицию аргументируют тем, что налогоплательщики, зная критерии, которыми руководствуется ФНС при назначении выездной проверки, будут самостоятельно устранять ошибки, в результате чего число выездных налоговых проверок сократится, и соответственно, уменьшатся расходы государства при их проведении. Кроме того, перечень критериев для проведения налоговых проверок является далеко не полным и требует гибкости с целью замены

неэффективных критериев другими при анализе результатов проверок [16].

Методы налогового контроля – это совокупность приемов и способов, с помощью которых контролирующие органы осуществляют налоговый контроль. При проведении налогового контроля уполномоченные органы применяют общенаучные методы:

- диалектический подход;
- принципы логического и системного анализа;
- методы экономического анализа и статистических группировок;
- визуальный осмотр;
- выборочная проверка документов и др.

Налоговый контроль можно классифицировать по различным основаниям. Это может быть цель, место, проверяемые документы, время и так далее.

В зависимости от времени проведения контрольных мероприятий выделяется:

- 1) Предварительный контроль, проводимый до осуществления финансово-хозяйственных операций;
- 2) Текущий или оперативный контроль, который проводится в отчетном периоде и через прием налоговой отчетности, проведения камеральных проверок, требования объяснений по полученной отчетности, учета оплаченных налогов и сборов, проведения сверки лицевых счетов с налогоплательщиками и так далее;
- 3) Последующий или ретроспективный контроль, осуществляемый после проведения финансово-хозяйственных операций.

В зависимости от места проведения:

1) Камеральный налоговый контроль, осуществляемый по месту нахождения налогового органа (ст.88 НК РФ);

2) Выездной налоговый контроль – проводится по месту нахождения проверяемого субъекта (ст.89 НК РФ) [1].

По характеру контрольных мероприятий существует плановый и внезапный.

Исходя из метода проверки документов контроль подразделяется на сплошной и выборочный.

По периодичности – первоначальный и повторный.

По статусу проверяемого субъекта выделяют: налоговый контроль организаций, ИП, адвокатов и нотариусов, занимающихся частной практикой и налоговый контроль физических лиц.

По объекту выделяют налоговый контроль по проверке начисленных и уплаченных сумм налогов и сборов; использования льгот и различных специальных режимов налогообложения; кассовой дисциплины (применения контрольно-кассовой техники); наличия специальных разрешений на ведение отдельных видов деятельности, лицензий и патентов и др. [Error: Reference source not found].

В зависимости от субъекта – контроль, осуществляемый налоговыми органами, органами государственного внебюджетного фонда, таможенными органами и другими органами, обладающими отдельными полномочиями в сфере налогообложения.

Исходя из выше указанной классификации и разновидностей форм проведения, можно говорить о многогранности и значительной сложности института налогового контроля. Более того, данную классификацию в зависимости от поставленных задач можно продолжить и

углубить.

При осуществлении контрольных мероприятий в сфере налогообложения, в том числе налогового контроля за расходами, субъекты налогового контроля обязаны придерживаться определенных принципов, к которым относятся:

1. Принцип законности предполагает соблюдение норм налогового законодательства всеми участниками налоговых отношений

2. Принцип юридического равенства предполагает, что каждый участник налоговых отношений имеет равное положение независимо от расовой принадлежности, социального положения и т.д.

3. Принцип гласности говорит о том, что юридические и физические лица вправе получить доступ к нужной им информации, которая связана с налогообложением, процентными ставками, положениями НК РФ и т.д.

4. Принцип ответственности предполагает, что каждое нарушение, выявленное в ходе проверок, несет за собой привлечение к ответственности юридического или физического лица, у которого и выявили данное налоговое правонарушение.

5. Соблюдение прав гражданина. Данный принцип предполагает, что все неясности, выявленные в ходе проведения налоговых мероприятий, трактуются в пользу налогоплательщика.

6. Защита прав. Суть этого принципа состоит в том, что в ходе проведения налоговых проверок налогоплательщик имеет право предъявить возражения и обжаловать действия налоговых органов в суде.

7. Соблюдение налоговой тайны. Данный принцип предполагает, что вся информация о проверяемом лице, как о физическом, так и о юридическом, является строго конфиденциальной и составляет налоговую тайну. Однако существуют и исключения, которые прописаны в федеральных законах, которые едины для всех граждан.

8. Возмещение ущерба. Суть данного принципа состоит в том, что во время проведения налоговой проверки налоговые органы не имеют право причинить какой-либо ущерб налогоплательщику. Если же такой ущерб был причинен, убытки и упущенная выгода должны быть возмещены в обязательном порядке [13].

Так, обложение налогами доходов юридических и физических лиц должно соответствовать ряду принципов, в том числе — платежеспособности и справедливости по горизонтали и вертикали. Для физических лиц соответствующей базой для оценки налогоплательщика является индивидуальный доход.

## **Глава 2. АНАЛИЗ И ОЦЕНКА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ ПО КОНТРОЛЮ ЗА РАСХОДАМИ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ**

### **2.1. Общие положения проведения налогового контроля за расходами ФЛ, нормативная база**

Налог на доходы физических лиц является одним из важнейших источников поступления денежных средств субфедеральных бюджетов. Поэтому на данный момент активно обсуждается такая существенная проблема, как определение уровня реальных доходов физических лиц, облагаемых данным налогом.

Под налоговым контролем расходов физических лиц предполагается контроль, который проводится налоговыми органами путем соотношения доходов, полученных лицом и осуществляемых им расходов за определенный период времени. Цель таковой деятельности как уже было сказано выявить и взыскать недоимки по налогам тех доходов, которые подлежат налогообложению.

Такая отрицательная разница является показателем того, что налогоплательщик тратит больше, чем зарабатывает, тем самым предполагается скрытый доход. Информация по «скрытым» доходам соответственно в налоговые органы не поступает через налоговые агенты и тем более не декларируется самими физическими лицами, что является нарушением требований законодательства.

Если налогоплательщик не имеет возможности обосновать источник своего дохода, то оценка

налогооблагаемого дохода должна быть произведена количеством израсходованных средств в части, которая ранее в налоговую базу не была включена.

Попытка реализовать данный контроль была сделана в ходе реформы российской налоговой системы. Однако такой опыт был не такой успешный и продолжительный, как предполагалось.

Федеральный закон № 116-ФЗ «О государственном контроле за соответствием крупных расходов на потребление фактически получаемым физическими лицами доходам» должен был установить контроль за приобретением в России следующего имущества:

- а) недвижимое имущество;
- б) воздушные суда, морские суда и суда внутреннего плавания, наземные транспортные средства;
- в) акции, доли участия в уставных капиталах хозяйственных обществ и складочных капиталах хозяйственных товариществ, государственные и муниципальные ценные бумаги, а также сберегательные сертификаты;
- г) культурные ценности;
- д) золото в слитках.

Однако сначала было отложено вступление в действие данного закона - он должен был вступить в действие через 18 месяцев после его подписания, а затем он и вовсе был отменен. Отмена была связана с тем, что в Налоговом кодексе с 2000 г. были введены ст. 86.1-86.3, в соответствии с которыми налоговые органы были обязаны осуществлять контроль за «крупными» расходами граждан.

Несмотря на очевидную схожесть Закона № 116-ФЗ и

норм ст. 86.1-86.3 Налогового кодекса РФ, между ними был ряд существенных отличий: Были исключены из перечня подлежащих контролю некоторое имущество, изменение ответственности при нарушениях, устанавливались разные планки по стоимости объектов и другие.

В 2000-2003 гг. складывались абсурдные ситуации. Налоговый орган получал сведения о приобретении официально безработным гражданином автомобиля или квартиры, требовал представить специальную декларацию об источниках средств, а «безработный» в такой декларации указывал, что деньги им были или накоплены за 20 последних лет, или получены безвозмездно от тети, или взяты в долг у друга - такого же «безработного». На этом процедура контроля завершалась [9].

Таким образом, при разработке норм Налогового кодекса были установлены правила, при применении которых налоговые органы получали большое количество бумажных сведений, большая часть которых была связана с незначительными по сумме сделками. Однако работающего механизма для выявления налоговых правонарушений не было. Бремя доказательства факта неуплаты налога лежало на налоговом органе, а в нормах законодательства были большие пробелы, что налогоплательщики просто уклонялись от уплаты налога.

В 2003 г. данные статьи были исключены из НК РФ. Объяснением было указано то, что контроль был не эффективным (при значительных государственных расходах на контроль объем выявленных нарушений был незначительным). Почему не были внесены законодательные изменения в саму систему контроля, чтобы сделать ее более



эффективной, объяснено не было.

Рассмотрим официальные показатели контроля за расходами физических лиц с 2000 по 2002 годы (Рис.2 «Показатели контроля за расходами физических лиц в 2000-2002 гг.»).

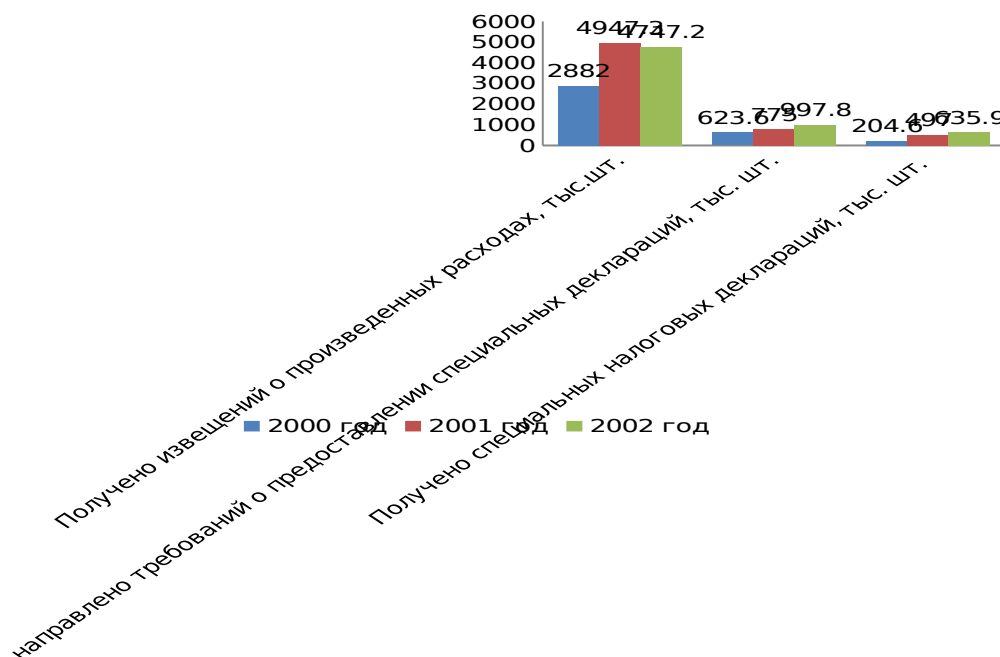


Рис.2 «Показатели контроля за расходами физических лиц в 2000-2002 гг.»

На диаграмме можно заметить значительную разницу между полученными извещениями о произведенных расходах граждан и остальными показателями, а также между направленными требованиями и полученными декларациями. В результате доначисления не такие и значительные при соотношении с количеством полученных извещений. На 2000 год 2,6 млн. руб., 2001 11,9 млн. руб., 2002 10,5 млн. руб.

Как оказалось, механизм контроля не действовал, и тогда для этого было несколько причин. Во-первых, сделки купли-продажи жилья, на которые указанный контроль был ориентирован ввиду оборота на рынке недвижимости крупных сумм денежных средств, обычно проводились по инвентаризационной стоимости объектов жилого фонда, в результате чего налоговые органы, хотя и получали

информацию от регистрирующего эти сделки органа, не владели данными о реальных затратах физического лица [7].

Во-вторых, налоговый контроль изначально устанавливался в отношении ограниченного круга активов, равно как и способов их получения в собственность, т.е. становился выборочным. В частности, налоговому контролю не подлежали сделки по приобретению акций закрытых акционерных обществ, а недвижимое имущество учитывалось для целей подоходного налогообложения только в случаях его приобретения, но не строительства [9].

В-третьих, у налоговых органов не было инструментов проверки достоверности данных об источниках происхождения израсходованных средств даже в случае выявления расхождений, если налогоплательщики, давая пояснения, ссылались на собственные сбережения, накопленные в прошлые годы.

В-четвертых, контроль именно крупных расходов становился таковым ввиду установленного перечня активов, приобретение которых предполагало крупные расходы и потому ставилось под контроль налоговых органов (недвижимое имущество, транспортные средства, финансовые вложения, золотые слитки, культурные ценности), но в окончательном виде финансовый порог сделок не вводился, из-за чего налоговые органы не избавлялись автоматически от проверки данных о незначительных расходах. Наконец, были и технологические препятствия, имеются в виду недостатки в уровне информатизации деятельности налоговых органов, в частности неотлаженный механизм информационного взаимодействия, который необходим в процессе

администрирования для получения оперативных сведений об объектах налогообложения [15].

О возможности возврата к контролю за расходами заговорили вновь в 2006 г. в связи с объявленной с 1 марта 2007 г. налоговой амнистией. Ее суть состояла в том, что любой гражданин мог задекларировать ранее неучтенный и необложенный налогами доход за любой период, заплатить с него 13 % налога, и при этом освобождался как от уголовной ответственности, так и от пеней и штрафов. Однако и сама идея налоговой амнистии провалилась, поскольку желающих амнистировать свои доходы было крайне мало, и контроль за расходами так и не был введен.

В октябре 2008 г. Федеральная налоговая служба России заявила об ужесточении контроля за расходами физических лиц, однако реальных результатов представлено не было.

На данный момент контроль за доходами, расходами, имуществом и совершенными сделками осуществляется только в отношении должностных лиц и членов их семьи.

Таким образом, предшествующий опыт введения налогового контроля за расходами физических лиц показал все несовершенства и возникшие сложности при действии данного механизма. Анализ статистики прошлых лет достаточно ясно свидетельствует об этом путем большой разницы полученных цифр.

## **2.2. Анализ декларирования доходов и расходов должностных лиц в РФ и за рубежом**

Декларация о доходах и имуществе публичных должностных лиц ежегодная декларация, которая подается государственными и муниципальными служащими, прочими публичными должностными лицами в рамках законодательства о гражданской службе, муниципальной службе и закона о противодействии коррупции.

Введение деклараций о доходах и имуществе публичных должностных лиц закреплено в Конвенции Организации Объединенных Наций против коррупции (статья 8), в ряде документов Всемирного банка, Организации Экономического Сотрудничества и Развития и других международных институтов.

Все системы строятся вокруг двух ключевых целей: предотвращения незаконного обогащения или урегулирования конфликта интересов.

Незаконное обогащение - это значительное увеличение активов публичного должностного лица, превышающее его законные доходы, которое оно не может разумным образом обосновать.

Незаконное обогащение в соответствии с этой статьей признается уголовно наказуемым деянием.

Конфликт интересов — ситуация, при которой личная заинтересованность публичного должностного лица (прямая или косвенная) влияет или может повлиять на объективное исполнение им должностных обязанностей и при которой возникает или может возникнуть противоречие между личной заинтересованностью должностного лица и

законными интересами других лиц.

Если раньше декларирование было ориентировано на решение какой-либо одной из этих задач, то в последние 10 лет все большее распространение приобретает смешанное декларирование. Оно подразумевает одновременное получение информации и об «индикаторах коррупции», и о конфликте интересов.

Статья 8 Федерального закона от 25 декабря 2008 г. № 273-ФЗ «О противодействии коррупции» устанавливает обязанность государственных гражданских служащих и членов их семей представлять сведения о доходах, об имуществе и обязательствах имущественного характера [3]. Указом Президента Российской Федерации от 2 апреля 2013 г. № 309 установлено, что лица, замещающие государственные должности, должны предоставить сведения о своих счетах, ценных бумагах и недвижимости за рубежом за прошлый год до 1 июля текущего года[5].. Указом Президента РФ от 2 апреля 2013 г. № 310 [6] утверждена форма справки, в соответствии с которой лица, замещающие государственные должности РФ, будут отчитываться о своих расходах и об источниках получения средств на совершение сделок.

На официальных сайтах размещаются и общероссийским средствам массовой информации представляются для опубликования следующие сведения о доходах, об имуществе и обязательствах имущественного характера. Указанные сведения должны включать в себя информацию[5].

о счетах (вкладах) и наличных денежных средствах в иностранных банках, расположенных за пределами территории РФ;

о государственных ценных бумагах иностранных государств, облигациях и акциях иных иностранных эмитентов;

о недвижимом имуществе, находящемся за пределами территории РФ;

об обязательствах имущественного характера за пределами территории РФ.

Федеральным законом предусмотрено, что проверка достоверности и полноты сведений о доходах осуществляется в порядке, установленном законом о противодействии коррупции и иными нормативными правовыми актами РФ [3].

Федеральный закон от 3 декабря 2012 г. № 230-ФЗ «О контроле за соответствием расходов лиц, замещающих государственные должности, и иных лиц их доходам» установил обязанность декларирования крупных расходов, начиная с 2013 г., но только в отношении чиновников и членов их семей [4]. Данный закон действует и на данный момент. Последние поправки были приняты 30 декабря 2020 года. Цель данного закона согласно ст.1 является противодействие коррупции.

Статья 2 данного федерального закона устанавливает контроль за расходами следующих лиц, приведенных в схеме (Рис.3 «Контроль за расходами лиц»).

### **Контроль за расходами лиц**

*Лица, замещающих (занимающих):*

А) госдолжности РФ, в отношении которых ФКЗ и ФЗ не установлен иной порядок осуществления контроля;

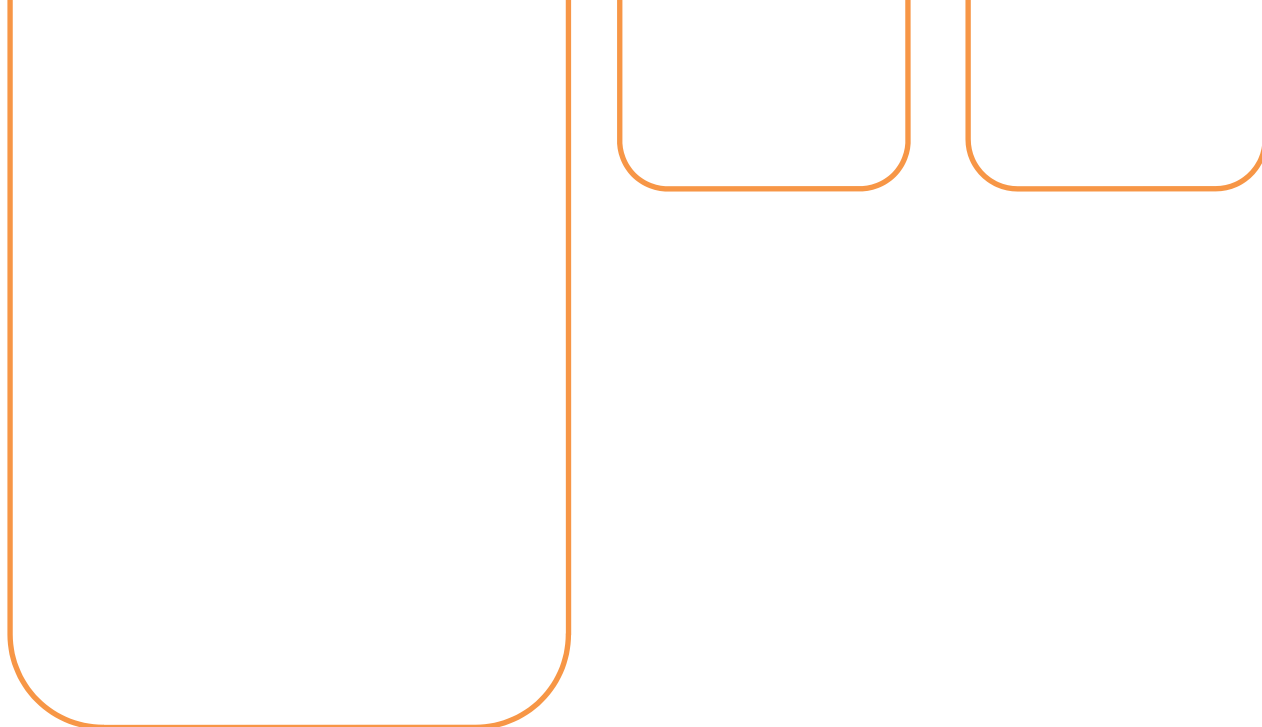
Б) должности членов Совета директоров Центрального банка РФ;

В) госдолжности субъектов РФ;

Г) муниципальные должности;

*Лица,  
замещавших  
(занимавших)  
должности, и  
освобожденн  
ых от  
государствен  
ных*

*Супруг  
(супругов) и  
несовершенно  
летних детей  
лиц,  
замещающих  
(занимающих)  
или*



*Рис. 3 «Контроль за расходами лиц»*

Согласно ст.3 ФЗ «О контроле за соответствием расходов лиц, замещающих государственные должности, и иных лиц их доходам» лица, указанные ранее обязаны ежегодно предоставлять сведения о своих расходах и расходах членов семьи по следующим объектам:

- сделки по приобретению земельного участка, другого объекта недвижимости,
- транспортного средства,
- ценных бумаг, акций (долей участия, паев в уставных (складочных) капиталах организаций),
- цифровых финансовых активов, цифровой валюты [4].

Данные сделки должны быть совершены в течении календарного года, предшествующего году представления сведений, если общая сумма таких сделок превышает общий доход данного лица и его супруги (супруга) за три последних

года, предшествующих отчетному периоду. Также данное лицо должно сообщать и об источниках получения средств, за счет которых совершены эти сделки.

В России нет единого органа, занимающегося проверками достоверности сведений, представленных в декларациях. Проверками деклараций занимаются комиссии по соблюдению требований к служебному поведению государственных служащих и урегулированию конфликта интересов в каждом ведомстве, Прокуратура России, Федеральная налоговая служба и Совет по противодействию коррупции при Президенте Российской Федерации.

Ответственностью за невыполнение обязанностей закона является освобождение от замещаемой (занимаемой) должности. В случае, если будут выявлены обстоятельства, свидетельствующие о несоответствии расходов должностного лица и членов его семьи их общему доходу материалы, полученные в результате осуществления контроля за расходами, в трехдневный срок после его завершения направляются лицом, принявшим решение об осуществлении контроля за расходами, в органы прокуратуры Российской Федерации.

Изучение зарубежного опыта декларирования представлено в следующей таблице 1 «Декларирование доходов и расходов в некоторых странах».

*Таблица 1 «Декларирование доходов и расходов в некоторых странах»*

<b>Страна</b>	<b>Субъекты</b>	<b>Объекты</b>
Китай	все государственные служащие	ежегодно информация о своих расходах и доходах, а также расходах и доходах своих близких.



Бразилия, Дания, США, Казахстан	все государственные служащие	декларирование доходов
Великобритания	члены Парламента и члены Палаты Лордов	декларирование доходов
Швеция, Норвегия, Канада	все граждане, в том числе государственные служащие (без каких-либо особенностей)	декларирование доходов
Финляндия, Сингапур	государственные служащие	отчеты о своих расходах
Россия	все граждане	декларирование доходов
	государственные служащие	декларирование своих доходов, расходов, а также членов семьи

Рассмотрим метод анализа собственного капитала в зарубежных странах, метод имущественного прироста. Его суть заключается в том, что увеличение или уменьшение чистой стоимости капитала предприятия в течение определенного периода отражается на величине прибыли и, соответственно, облагаемой прибыли.

Такой метод применяется в ряде стран (США, Германия, Франция) в отношении мелких и средних предприятий, а также и физических лиц.

Для определения сокрытых от обложения сумм налоговые органы осуществляют следующие действия. Рассчитывается примерная сумма расходов налогоплательщика за соответствующий период. Расходы, в свою очередь, делятся на несколько основных групп, в том числе:

- приобретение имущества;
- затраты, необходимые для удовлетворения жизненно

важных потребностей (в соответствии с данными статистики) и прочие текущие (личные) траты;

- накопления, погашение долгов;
- прочие денежные операции. Особое внимание сотрудники финансовых органов обращают на значительные траты денег в развлекательных целях и на дорогостоящие покупки. Учитываются различные денежные операции налогоплательщика, в том числе, взятые в долг суммы, полученные от частных лиц подарки, и, соответственно, расходы на подарки частным лицам, выигрыши в лотерею, доходы от игры в казино и другие, а также частные судебные издержки, штрафы, пожертвования. Налоговый инспектор обращает внимание также на размер «связанных» денег, которые не могут быть свободно потрачены, например, налоговые платежи, различные страховые взносы, выплаты по кредиту, оплата жилья.

К сумме расходов налогоплательщика на текущие (личные) траты за период (с учетом денежных операций) прибавляется сумма прироста имущества за период (вычитается сумма уменьшения стоимости имущества). Это и будет примерная сумма расходов (соответственно, доходов) налогоплательщика за соответствующий период. Из этой суммы вычитаются необлагаемые налогом доходы, а затем — издержки, связанные с получением дохода. В результате получается общая сумма подлежащих налогообложению доходов. Затем из общей суммы облагаемых доходов вычитаются доходы, за которые уплачены налоги. Результатом являются доходы, за которые не уплачены налоги.

Модификацией метода определения имущественного

прироста является расчет денежного оборота, в ходе которого осуществляется сопоставление всех доходов и расходов налогоплательщика. Основной идеей метода является то, что налогоплательщик за рассматриваемый период не может потратить или положить на счет денег больше, чем он имеет доходов из различных источников [12].

В России подобные методы пока не получили достаточного развития.

Систематизируем исследуемые явления в таблице по сравнительной характеристике зарубежного и российского опыта (Таблица 2 «Сравнительная характеристика декларирования должностных лиц: зарубежный и российский опыт»).

Таблица 2 «Сравнительная характеристика декларирования должностных лиц: зарубежный и российский опыт»

	<b>Зарубежный опыт</b>	<b>Российский опыт</b>
<b>1. Цель</b>	Обнаружение «Индикаторов» коррупции	Противодействие коррупции
<b>2. Содержание деклараций</b>	1. Доходы (величина и источник): 1.1. Зарботная плата по месту службы 1.2. Доходы от иной оплачиваемой работы 2. Имущество (стоимость) 2.1. Недвижимость 2.2. Транспортные средства 2.3. Предметы роскоши 2.4. Наличные 2.5. Банковские вклады 2.6. Ценные бумаги 3. Имущественные обязательства	1. Доходы (величина) 1.1. По основному месту работы 1.2. от педагогической, научной, иной творческой деятельности 1.3. от вкладов в банках и кредитных организациях 1.4. от ценных бумаг и долей участия в коммерческих организациях 1.5. иные доходы. 2. Имущество 2.1. Недвижимое имущество 2.2. Транспортные средства 3. Средства в банках и иных кредитных организациях 4. Ценные бумаги 5. Сведения об обязательствах имущественного характера
<b>3. Лица,</b>	1. Лица, замещающие	1. Лица, замещающие

<p><b>подающие декларации</b></p>	<p>госдолжности или высшие должности госслужбы</p> <p>2. Служащие органов, в наибольшей степени подверженных коррупции или служащие, замещающие должности, связанные с наибольшими коррупционными рисками</p> <p>3. Члены семей</p>	<p>госдолжности</p> <p>2. госслужащие, в соответствии с перечнем</p> <p>3. Супруг (супруга) и несовершеннолетние дети</p>
<p><b>4. Срок подачи декларации</b></p>	<p>1. При поступлении на госслужбу/ при назначении на новую должность</p> <p>2. Через определенные промежутки времени (например, ежегодно)</p> <p>3. При увольнении с госслужбы</p> <p>4. Иногда после увольнения</p>	<p>1. При назначении на должность</p> <p>2. Ежегодно не позднее 30 (в некоторых случаях<sup>1</sup>) апреля</p>
<p><b>5. Публикация деклараций</b></p>	<p>1. В открытом доступе: на сайтах госорганов или на специальном портале</p> <p>2. По запросу</p>	<p>1. На сайтах госорганов (нет единых форматов публикации данных, не установлены сроки хранения информации на сайте)</p>
<p><b>6. Проверка деклараций</b> <b>6.1. Объект проверки</b></p>	<p>1. Своевременность подачи декларации и правильность их заполнения</p> <p>2. Полнота и достоверность декларируемой информации</p> <p>3. Наличие индикаторов коррупции</p>	<p>1. Достоверность и полнота сведений</p> <p>2. Соблюдение госслужащими требований к служебному поведению</p> <p>3. Соответствие расходов доходам</p>
<p><b>6.2. Виды проверки</b></p>	<p>1. Сплошная (проверяются все декларации)</p> <p>2. На основе случайной выборки</p> <p>3. На основе запросов правоохранительных органов, СМИ, НКО, граждан.</p>	<p>На основании письменной информации от:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- правоохранительных органов иных госорганов, органов местного самоуправления и их должностных лиц</li> <li>- постоянно действующих руководящих органов, политических партий и иных общероссийских общественных объединений</li> <li>- общественной палаты РФ</li> <li>- общероссийских СМИ</li> </ul>

Более того, о малой эффективности исполнения норм законодательства в сфере проверки достоверности и полноты сведений о доходах говорят многие эксперты. Так, по мнению генерального директора Центра антикоррупционных исследований и инициатив «Трансперенси Интернешнл» Е. Панфиловой, главное — не столько факт декларации, сколько проверка того, соответствуют ли действительности сведения, указанные чиновником [17].

Так, в сравнении с зарубежным опытом, можно говорить о достаточно узком круге лиц в РФ, которые подвергаются контролю. По нашему мнению необходимо увеличить этот перечень и вносить и иных государственных служащих, например, службы правоохранительной деятельности, судебной и так далее.

Также, предлагается создать более эффективный механизм контроля путем совершенствования законодательства в этой сфере, создания специально уполномоченного органа на эту деятельность либо передача полномочий какому-либо одному органу для всестороннего контроля за осуществлением государственными служащими своих полномочий.

## **2.2. Предложения по необходимости введения налогового контроля за расходами физических лиц**

Соккрытие операций от налогообложения, в том числе по оплате труда, остается острой проблемой современной российской экономике. При этом механизм для надлежащего контроля так и не создан, а попытки создать его не были успешными.

За последние годы налоговые органы не имели возможности осуществлять контроль за расходами физических лиц, хотя в отдельных регионах предпринимались некоторые попытки. В 2013—2014 гг. активно работали налоговые органы Белгородской области по выявлению незадекларированных доходов. При поступлении сведений о приобретении физическим лицом дорогостоящего автомобиля или недвижимости инспекторы смотрели, какой доход был получен налогоплательщиком за предшествующие два-три года. Если эта сумма меньше стоимости имущества, то гражданина приглашали в инспекцию для дачи пояснений об источнике средств и доначисляли НДФЛ расчетным методом (подп. 7 п. 1 ст. 31 НК РФ), выставив требование об уплате налога. Недостаточными являлись аргументы физических лиц о том, что деньги подарили родственники, если они не располагают доходами, которые позволяют делать такие подарки (в том случае, если доходы родственников сопоставимы с прожиточным минимумом, суд сделал вывод о невозможности предоставления денежной суммы, достаточной для покупки машины). На том же основании судьи не принимали во внимание долговые

расписки и свидетельские показания о займах (однако были уменьшены выявленные доходы на суммы банковских кредитов).

В то же время налоговая система в последние годы заметно изменила свой облик, что обуславливается развитие налогового администрирования и внедрением цифровых технологий. Вместе с тем и изменились предпосылки введения такого контроля в России.

На данный момент можно выделить некоторые факторы, которые помогут обеспечить эффективность данного института.

Во-первых, в 2010 г. порядок передачи налоговым органам сведений о регистрации прав на недвижимое имущество и транспортных средствах полностью переведен в электронный формат. Если в начале 2000-х гг. сами налоговые органы не имели стопроцентной укомплектованности компьютерами, то сейчас деятельность любой даже самой малой фирмы без компьютера представляется практически невозможной.

Во-вторых, практически завершен переход бизнеса (и организаций, и предпринимателей) на онлайн-кассы, в режиме реального времени передающие налоговым органам данные о суммах совершаемых операций, т.е. фактически о расходах, произведенных налогоплательщиками. Расчеты на безналичной основе стали привычным образом жизни многих россиян.

В-третьих, ФНС в настоящее время обладает достаточно полной и достоверной базой данных как налогоплательщиков, так и зарегистрированного на них имущества. Налажен электронный оборот данных между налоговыми и

регистрирующими органами (ГИБДД, регистрационная палата, ЗАГС и т. д.), благодаря которому ФНС России оперативно получает сведения о сделках, осуществляемых физическими лицами, связанных с регистрацией имущества.

Изменились и правовые рамки: так, с 1 января 2016 г. доходы граждан от продажи недвижимости в налоговых целях не могут составлять величину, отклоняющуюся от ее кадастровой стоимости более чем на 30%. Так законодательством пресечена схема занижения крупных расходов, что было ключевой причиной всеобщего контроля расходов.

Более того, в Плане деятельности ФНС России на 2021 год говорится о создании единого ресурса сведений о населении, внедрение которого позволит перейти "на качественно новый уровень расчета и начисления налогов на доходы физических лиц".

Представляется, что для внедрения контроля за расходами законодатель должен установить минимум по сделкам, которые не позволят налоговым органам заниматься незначительными сделками. Такой размер может зависеть от видов имущества.

Представляется, что наибольший эффект от введения налогового контроля будет не одномоментным - накопление информации о расходах, осуществляемых физическими лицами, и сопоставление их за длительный период времени будет более адекватным.



## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Данную систему можно охарактеризовать, как открытую, но в то же время сложную систему связей между элементами налогового механизма.

Для того, чтобы оптимизировать налоговые поступления, поступающие в бюджет, дающие возможность развиваться экономике государства, в том числе и его регионов, также обеспечить ее стабильность, требуется такая налоговая политика, которая сможет минимизировать риски системы налогообложения. В данном случае, как действенный инструмент рассматривается налоговый контроль.

Эффективность налогового контроля обуславливается выявлением всех доходов, в том числе скрытых. Возможность установления таких допусков допускается только при соотношении полученных доходов, представленных в декларации налогоплательщиком и произведенных им расходах, а также членами его семьи. Так, в ходе проведенного исследования были выделены следующие аспекты:

- Была исследована сущность налогового контроля, его организация, методы, формы и принципы проведения. Налоговый и финансовый контроль представляют собой важнейшую форму осуществления надзора за исполнением законодательства о налогах и сборах и включают в себя множество приемов и способов, обеспечивающих выполнение положений и норм, закрепленных соответствующими нормативными актами, указами, распоряжениями и т.п. Налоговый контроль проводится на основе установленных принципов и осуществляется в форме проверок, получение объяснений, проверки данных учета и отчетности и другие.

- Исследованы общие положения налогового контроля за расходами физических лиц, история введения данного института на территории РФ. Анализ исторического опыта проведения показал, что в силу объективных и субъективных причин попытка введения контроля над расходами физических лиц не увенчалась успехом. На сегодняшний день сохранился лишь институт контроля над должностными лицами.

- Был проведен сравнительный анализ декларирования доходов и расходов должностных лиц в РФ и за рубежом. Анализ показал некоторые несовершенства контроля в части субъектов, осуществляющих такую деятельность, а также субъектов, подвергающихся такому контролю.

- Был выделены причины необходимости введения контроля над расходами физических лиц, а также предложения по дальнейшему совершенствованию данного механизма.

Таким образом, предлагается установить положения в законодательстве относительно органов, осуществляющих такую деятельность либо делегировать такие полномочия налоговым службам, субъектов, на которых распространяется такой контроль, минимум по сделкам и виду имущества, за которыми должен осуществлять налоговый контроль. Создание действующего механизма является достаточно сложным процессом для законодателя. Однако это позволит более эффективно следить за надлежащими поступлениями налогов в бюджеты и устранения соответствующих недоимок.

## **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ И ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 27.12.2019) // СПС Консультант Плюс;

2. Федеральный закон от 27 июня 2006 г. № 137-ФЗ О внесении изменений в часть первую и часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с осуществлением мер по совершенствованию налогового администрирования: // СПС Консультант Плюс;

3. Федеральный закон от 25 декабря 2008 г. № 273-ФЗ «О противодействии коррупции» // СПС Консультант Плюс;

4. Федеральный закон от 3 декабря 2012 г. № 230-ФЗ «О контроле за соответствием расходов лиц, замещающих государственные должности, и иных лиц их доходам» // СПС Консультант Плюс;

5. Указ Президента РФ от 02 апреля 2013 г. N 309 (ред. от 17.05.2021) "О мерах по реализации отдельных положений Федерального закона "О противодействии коррупции" (вместе с "Положением о порядке направления запросов в Федеральную службу по финансовому мониторингу при осуществлении проверок в целях противодействия коррупции") // СПС Консультант Плюс;

6. Указ Президента РФ от 2 апреля 2013 г. N 310 "О мерах по реализации отдельных положений Федерального закона "О контроле за соответствием расходов лиц, замещающих государственные должности, и иных лиц их доходам"// СПС Консультант Плюс;

7. Пояснительная записка к проекту федерального закона N 323887-3 "О признании утратившими силу положений законодательных актов в части налогового контроля за расходами физических лиц";

8. Александрова Н.В. Налоговый контроль в системе налоговых отношений // Вестник РУК. 2014. №3 (17) ;

9. Зиятдинов А.Ф. Налоговый контроль за расходами физических лиц // Актуальные проблемы экономики и права. 2014. №3 (31) ;

10. Ильин А.Ю. Юридическое содержание видов, форм и методов налогового контроля / А. Ю. Ильин // Финансовое право. - 2014. - №1. С. - 29;

11. Мигачева Е.В. Совершенствование налогового контроля в Российской Федерации / Е. В. Мигачева // Законы России: опыт, анализ, практика. - 2017. - №7. С. - 52;

12. Попонова Н.А. Зарубежный опыт контроля доходов и расходов налогоплательщиков // Вестник экономической безопасности. 2009. №11;

13. Сайдулаев Д.Д., Акаева М.М., Мишаева Т.С-Х. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ // Московский экономический журнал. 2020. №9;

14. Седунова Д.Б., Бойко Н.Н. Сущность и значение налогового контроля // E-Scio. 2019. №10 (37) ;

15. Смирнова Е.Е. Перспективы налогового контроля расходов физических лиц // Вестник АГУ. 2016. N 1. С. 161;

16. Чхиквадзе Г.Б. АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ // Вопросы российской юстиции. 2020. №9;

17. Новые декларации чиновников будут полны сюрпризов, предупреждают в Transparency International

[Электронный ресурс] <https://transparency.org.ru/> (Дата обращения: 14.06.2021).