

Ильин Андрей**Владимирович**

канд. экон. наук, Сибирский институт управления – филиал Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, г. Новосибирск, Российская Федерация
ORCID: 0000-0002-7257-2978
e-mail: Ilinav2007@mail.ru

О ПРОБЛЕМЕ НЕПОЛНОГО ИСЧИСЛЕНИЯ НАЛОГОВ НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ В ХОДЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Аннотация. Предметом исследования является состояние налогового контроля как значимого института налоговой системы России. Анализ изменений законодательства о налогах и сборах, литературы и практики налогообложения указал на актуальность проблемы неполного исчисления налогов налоговыми органами в ходе налогового контроля. Целью статьи является исследование полноты исчисления налогов налоговыми органами в ходе налогового контроля и обоснование отказа от модели компенсации низких налоговых рисков у правонарушителей за счет повышения налоговой нагрузки для законопослушных налогоплательщиков. В статье подвергнута критике недостаточность камеральных налоговых проверок после введения в налоговую систему России пределов осуществления прав налогоплательщика по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога. Указано на возможность неполного исчисления налогов налоговым органом в ходе налогового контроля в результате сговора с налогоплательщиком. Сделан вывод о важности контроля за полнотой исчисления налогов налоговыми органами, необходимости увеличения количества налоговых проверок и отказа от модели компенсации низких налоговых рисков у правонарушителей за счет повышения налоговой нагрузки для законопослушных налогоплательщиков.

Ключевые слова: налог, налоговая проверка, налоговый контроль, налоговое администрирование, налоговый спор, защита прав налогоплательщика, уклонение от уплаты налогов, действительное налоговое обязательство.

Цитирование: Ильин А.В. О проблеме неполного исчисления налогов налоговыми органами в ходе налогового контроля // Вестник университета. 2020. № 5. С. 186–192.

ABOUT THE PROBLEM OF INCOMPLETE CALCULATION OF TAXES BY TAX AUTHORITIES IN THE COURSE OF TAX CONTROL

Abstract. The subject of the study is the state of tax control as a significant institution of the tax system in Russia. An analysis of changes in legislation on taxes and fees, literature and taxation practices has pointed to the urgency of the problem of incomplete taxation by tax authorities during tax control. The purpose of the article is to study the completeness of tax calculation by tax authorities during tax control and justify the rejection of a model for compensating low tax risks for offenders by increasing the tax burden for law-abiding taxpayers. The insufficiency of desk tax audits after the introduction into the tax system of Russia of the limits on the exercise of taxpayer rights to calculate the tax base and (or) the amount of tax has been criticized in the article. It has been indicated to the possibility of incomplete calculation of taxes by the tax authority during tax control as a result of a conspiracy with the taxpayer. It has been concluded about the importance of monitoring the completeness of tax calculation by tax authorities, the need to increase the number of tax audits and abandoning the model of compensating low tax risks for offenders by increasing the tax burden for law-abiding taxpayers.

Keywords: tax, tax audit, tax control, tax administration, tax dispute, protection of taxpayer rights, tax evasion, valid tax liability.

For citation: Ilin A.V. (2020) About the problem of incomplete calculation of taxes by tax authorities in the course of tax control. *Vestnik universiteta*. I. 5, pp. 186–192. DOI: 10.26425/1816-4277-2020-5-186-192

Достаточность финансовых ресурсов является необходимым условием функционирования любого государства. Для современной России эффективно действующая налоговая система имеет большое значение, поскольку налоги составляют свыше 80 % от общего объема доходов бюджетной системы.

© Ильин А.В., 2020. Статья доступна по лицензии Creative Commons «Attribution» («Атрибуция») 4.0. всемирная (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

The Author(s), 2020. This is an open access article under the CC BY 4.0 license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).



Устойчивость и целостность налоговой системы призвано обеспечить эффективное и законное налоговое администрирование. От него зависит состояние всего процесса налогообложения, начиная от установления и введения налогов и заканчивая рассмотрением спора между налогоплательщиком и налоговым органом.

В последние годы государство предпринимает активные меры противодействия уклонению от налогообложения, которые затрагивают и сферу налогового контроля. Федеральная налоговая служба (далее – ФНС России) ежегодно указывает на сокращение теневого сектора экономики и рост собираемости налогов. Действительно, налоговые органы добились серьезных успехов в налоговом администрировании и активно развивают использование новых цифровых технологий.

Налоги выполняют публичное предназначение, носят императивный характер, что в принципе исключает возможность договариваться с налогоплательщиком об их сумме. В теории механизм налогообложения во всех случаях должен обеспечивать полноту взимания налогов. Вместе с тем на практике в налоговом контроле имеются недостатки, негативно сказывающиеся на состоянии налоговой системы, защите частной собственности законопослушных налогоплательщиков, что требует критического отношения, осмысления и исследования в научной литературе.

Целью статьи является исследование полноты исчисления налогов налоговыми органами в ходе налогового контроля и обоснование отказа от модели компенсации низких налоговых рисков у правонарушителей за счет повышения налоговой нагрузки для законопослушных налогоплательщиков.

Представленный в статье обзор построен на основе анализа законодательства о налогах и сборах, практики налогообложения и экономической литературы. Использованы теоретические методы формальной и диалектической логики, эмпирические методы интерпретации, сравнения и описания, частнонаучные методы.

Потребность в анализе проблемы неполного исчисления налогов налоговыми органами в ходе налогового контроля обусловила необходимость решения сразу двух задач: 1) теоретико-познавательной; 2) практической. Применение системного и комплексного подхода, сравнительного анализа и синтеза позволило выявить значимые недостатки налоговой системы России, отрицательно влияющие на ее справедливость и эффективность.

Главной задачей налоговых органов является контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления и полнотой уплаты налогоплательщиками налогов. Актуальная для современной России проблема неполного исчисления налогов налоговыми органами в ходе налогового контроля, нередко непосредственно связанная с уклонением от налогообложения и должностными преступлениями, оказывает негативное воздействие на всю финансовую систему государства, подрывает авторитет исполнительной власти, стимулирует теневую экономику и сокращает собираемость налогов.

Нарушаются не только фискальные интересы государства, но интересы, связанные с защитой частной собственности законопослушных налогоплательщиков, для которых в целях компенсации выпадающих налоговых доходов государство несправедливо увеличивает налоговую нагрузку, на что указывал Президент России [2]. Кроме того, налогоплательщики, которым налоговые органы неполно исчислили налоги, получают конкурентные преимущества перед законопослушными налогоплательщиками. Они имеют меньшие издержки, оставляют в собственном распоряжении больше денежных средств, могут снизить себестоимость товаров, работ, услуг, и имеют возможность предложить контрагентам меньшую цену на свою продукцию.

Такая ситуация влечет неравное налогообложение для лиц, находящихся в равном экономическом положении, нарушает свободу экономической деятельности, право частной собственности, и стимулирует к неполному исполнению обязанности по уплате налога в будущем.

В последние годы государство предпринимает активные меры противодействия уклонению от налогообложения, которые затрагивают и сферу налогового контроля. К их числу относится введение в налоговую систему России пределов осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога, сбора, страховых взносов.

Мы полностью разделяем обоснованную позицию ФНС России о том, что введение в действие с 19 августа 2017 г. статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) является основанием для серьезного изменения налогового контроля и практики налогообложения [1; 4; 5].

Важно обратить внимание на то, что не допускается уменьшение налогоплательщиком налоговой базы и (или) суммы, подлежащего уплате налога в результате искажения сведений о фактах хозяйственной жизни, об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой

отчетности налогоплательщика. НК РФ при исполнении хозяйственной операции лицом, не указанным в первичных документах (как правило, в таких случаях в них указан именно проблемный контрагент), прямо запрещает налогоплательщикам учитывать не только налоговые вычеты по НДС, но и расходы.

Анализ порядка исчисления налогов, применяемых в налоговой системе России, показывает, что данный запрет в теории в полном объеме должен распространяться на налог на прибыль организаций, НДФЛ индивидуальных предпринимателей, упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов», ЕСХН и акцизы.

На практике предметом налогового контроля в отношении хозяйственных операций налогоплательщика с проблемным контрагентом в основном выступает только НДС.

По всей стране имеется множество примеров проведения после 19 августа 2017 г. камеральных налоговых проверок у применяющих общий режим налогообложения организаций и индивидуальных предпринимателей по НДС из-за проблемных контрагентов, и одновременное отсутствие камеральных налоговых проверок у этих же налогоплательщиков по налогу на прибыль и НДФЛ. Камеральные налоговые проверки налоговых деклараций организаций и индивидуальных предпринимателей по упрощенной системе налогообложения и единому сельскохозяйственному налогу фактически вообще не проводятся налоговыми органами.

Непонятно выглядит практика налогообложения, при которой налоговые органы предлагают налогоплательщикам для устранения налоговых разрывов предоставить уточненные налоговые декларации, и уменьшить налоговые вычеты по НДС, но оставляют неизменной всю стоимость товаров, работ, услуг для исчисления налога на прибыль и НДФЛ по хозяйственным операциям с одним и тем же проблемным контрагентом. Более того, отказ от доначисления налога на прибыль (НДФЛ) может стать стимулом для того, чтобы налогоплательщик самостоятельно заплатил НДС. Получается, что бухгалтерские документы, полученные от проблемного контрагента, учитываются налогоплательщиком по одному налогу, и не учитываются по другому налогу.

Считаем необходимым критически относиться к такому подходу, приводящему к проблеме неполного исчисления налогов. Выявление налоговым органом фиктивной хозяйственной операции в контексте появления в налоговой системе России пределов осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налога предполагает, что она должна быть полностью убрана из сферы налогообложения. Напротив, если хозяйственная операция является реальной, и обязательство исполнено именно контрагентом, то она должна быть в полном объеме учтена налогоплательщиком по всем налогам.

Развивая на практике методы стимулирования налогоплательщика к добровольной уплате налога, досудебного разрешения налоговых споров и «взаимовыгодного обмена», о которых много пишут в экономической литературе, важно не забывать о проблеме неполного исчисления налогов налоговыми органами в ходе налогового контроля, проявляющейся в налоговой системе России вследствие наличия коррупционных схем [7]. Исследователи проблем налогообложения аргументированно констатируют распространение коррупции в налоговых органах [9].

Регламентирующая выездную налоговую проверку статья 89 НК РФ даже содержит норму, указывающую на возможность сговора должностного лица налогового органа с налогоплательщиком, направленного на не выявление фактов налогового правонарушения, что является показательным и достаточно редким примером для федерального закона [1].

Таким образом, федеральный законодатель прямо допускает возможность заведомо ложного уменьшения должностным лицом налогового органа сведений о сумме неуплаченных налогоплательщиком налогов в акте выездной налоговой проверки и решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Подобные действия со стороны должностных лиц налогового органа могут быть обусловлены получением взятки либо злоупотреблением должностными полномочиями в целях, например, премирования, карьеризма либо предотвращения возможности обжалования налогоплательщиком решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и его признания незаконным арбитражным судом.

Неполное исчисление налогов налоговыми органами в ходе налогового контроля существенно нарушает фискальные интересы государства, причиняет ему ущерб, и влечет нарушение порядка зачисления налоговых доходов в бюджетную систему России.

Из экономической литературы и практики налогообложения хорошо известно, что в последние годы значительный объем налогового контроля сосредоточен на хозяйственных операциях налогоплательщиков

с участием проблемных контрагентов. Поэтому сговор должностного лица налогового органа с налогоплательщиком может проявляться главным образом в принятии в ходе выездной налоговой проверки для целей налогообложения необоснованно примененных налогоплательщиком сумм налоговых вычетов по НДС, акцизам и (или) расходам по фиктивным документам проблемного контрагента.

В действиях по сокрытию фактических обстоятельств хозяйственных операций, выявленных в рамках выездной налоговой проверки, и фиксации в акте выездной налоговой проверки и решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения заведомо меньшей суммы неуплаченных налогоплательщиком налогов, может содержаться целая совокупность преступлений.

Налогоплательщики, идущие на сговор с работниками налоговых органов, не заинтересованы в разоблачении своей незаконной деятельности. Соответственно, у должностных лиц налоговых органов и налогоплательщиков имеется взаимная заинтересованность материального характера, создающая условия для высокой латентности должностных преступлений в сфере налогообложения.

Поэтому налоговым органам и правоохранительным органам при осуществлении мер по предупреждению коррупционных правонарушений необходимо обращать внимание не только на то, какие сведения о доходах, об имуществе и обязательствах имущественного характера декларируют должностные лица, но и на самое главное – полноту исчисления налогов в ходе налогового контроля.

Целесообразно сравнивать между собой суммы налогов, зафиксированные в заключении предпроверочного анализа, акте выездной налоговой проверки и решении о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения. Уместно сопоставлять между собой количество проведенных выездных налоговых проверок и количество налоговых споров, обращений налогоплательщиков в арбитражный суд. Отсутствие налоговых споров может являться фактором, указывающим на устраивающее законопослушного налогоплательщика неполное исчисление налогов налоговым органом по результатам выездной налоговой проверки, и, следовательно, на возможный его сговор с должностным лицом налогового органа.

Задачи, функции, формы и методы деятельности налоговых органов, а также порядок проведения налогового контроля требуют нормативного обеспечения. Законодательное регулирование налогового контроля обусловлено связанностью налогового органа законом и недопустимости произвольного вмешательства в экономическую деятельность организаций и индивидуальных предпринимателей.

В теории налогообложения общепризнано, что именно законодательное урегулирование процесса налогового контроля обеспечивает баланс частных и публичных интересов в налоговых отношениях, а также защиту прав налогоплательщиков. Поэтому в налоговой системе России камеральные налоговые проверки и выездные налоговые проверки достаточно подробно регламентированы.

Вместе с тем налоговые органы стремятся осуществлять налоговый контроль в форме, не предусмотренной НК РФ, вне рамок закона, и для улучшения статистической отчетности, замещают ежегодно сокращающиеся масштабы выездных налоговых проверок деятельностью различных комиссий, куда под предлогом дачи пояснений для личной беседы вызывается налогоплательщик либо его представитель [1]. Декларируемой целью работы таких комиссий является легализация налоговой базы и увеличение поступлений налогов в бюджет путем побуждения налогоплательщиков к самостоятельному уточнению налоговых обязательств и недопущению нарушений налогового законодательства в последующих периодах [3].

Представляются неубедительными исключительно позитивные оценки деятельности комиссий, имеющиеся в экономической литературе [14]. Само функционирование комиссий весьма спорно, поскольку не урегулировано НК РФ, идет вразрез с детальной регламентацией институциональных правил налогообложения, о которой как о достижении заявляли ученые и практики после вступления в силу части первой НК РФ [1].

Замещение налоговых проверок деятельностью комиссий налоговых органов, у которых нет законодательных ограничений, при всех плюсах, связанных с повышением собираемости налогов, становится негативной тенденцией, отрицательно сказывается на частной собственности, и лишает налогоплательщиков возможностей судебной защиты. Налогоплательщик не вправе оспорить в арбитражном суде то административное воздействие, которое на комиссии осуществляет налоговый орган.

Отсутствие законодательной регламентации деятельности комиссий налоговых органов может превращать данную форму налогового контроля в инструмент чрезмерного ограничения свободы предпринимательства и частной собственности. Кроме того, являться причиной злоупотреблений, приводящих к неполному

определению сумм налогов, подлежащих доплате налогоплательщиком в бюджет. Как верно пишут исследователи проблем налогообложения, большая часть коррупционных преступлений в налоговых органах совершается в ходе общения с налогоплательщиками [11].

Поэтому прямые физические контакты и личное общение должностных лиц налогового органа с налогоплательщиком нужно исключить. В налоговых отношениях должны быть бесконтактные формы и методы работы налогового органа с налогоплательщиком, электронный документооборот по телекоммуникационному каналу связи, сводящий к минимуму человеческий фактор. Налогоплательщики не должны посещать налоговые органы.

Мы не видим ничего неправильного или избыточного в проведении законных форм налогового контроля. Гораздо худшее решение не проводить налоговые проверки, не выявлять налоговые правонарушения либо не полностью их выявлять, и компенсировать потери от сокращающихся масштабов налогового контроля повышением налоговой нагрузки в экономике. Для законопослушного налогоплательщика и потенциально-го зарубежного инвестора модель «низкая налоговая нагрузка для всех и высокие налоговые риски у правонарушителей» выгоднее и предпочтительнее по сравнению с моделью «низкие налоговые риски у правонарушителей и высокая налоговая нагрузка для всех».

ФНС России заявляет о серьезном сокращении количества фиктивных хозяйственных операций, ежегодно отчитывается о положительной динамике собираемости налогов и страховых взносов. В тоже время в экономической литературе высказываются иные точки зрения, и доказывается невысокая собираемость налогов, а также рост теневого сектора экономики [6; 12].

Министерство финансов оценивает ежегодный объем «серой» заработной платы в 10 трлн руб. (почти одна восьмая ВВП России), в том числе за 2019 г., около 18 млн человек получают заработную плату в конверте, что говорит о наличии у работодателей огромного массива неучтенных для целей налогообложения наличных денежных средств [10, с. 149; 13, с. 4].

В 2017 г. опубликована информация, со ссылкой на ФНС России, о выявлении по итогам 2016 г. в декларациях по НДС 3,2 млн налоговых разрывов на общую сумму 2,6 трлн руб. при сопоставимой сумме собранного НДС 2,7 трлн рублей [8, с. 7]. Одновременно на примерах отдельных регионов исследователи указывают на незначительное число деклараций по НДС с низким налоговым риском (14,4 %) и большую долю (72,3 %) неустраняемых расхождений в декларациях по НДС [15].

В данных цифрах заложена неопределенность налоговой системы России и нестабильность законодательства о налогах и сборах обусловленная потребностью замещать потери налоговых доходов из-за уклонения от уплаты налогов, которая негативно сказывается и будет сказываться в будущем на инвестиционном климате.

Сказанное позволяет сделать вывод о явной недостаточности имеющегося количества выездных налоговых проверок, необходимости их увеличения, и актуальности проблемы неполного исчисления налогов налоговыми органами в ходе налогового контроля не только для государства, но и для законопослушных налогоплательщиков. Они в первую очередь заинтересованы в снижении избыточной налоговой нагрузки.

Концептуальные основы налогообложения предусматривают самостоятельное исчисление налогов организациями и индивидуальными предпринимателями, что сбалансировано необходимостью проведения у них налоговых проверок. В прямые обязанности налогового органа входит подтверждение правильности самостоятельного исчисления налога указанными категориями налогоплательщиков.

Если имеется налоговое правонарушение, то налоговый орган, решая свою главную задачу, обязан его выявить, документально доказать, причем именно в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом Российской Федерации, и во всех случаях должен нести ответственность за неполноту доначисленного им налога. Подход, при котором налоговые правонарушения, а тем более, умышленные налоговые правонарушения, не выявляются либо выявляются не в полном объеме, а все потери налоговых доходов от чужого уклонения от налогообложения компенсируются повышением налоговой нагрузки для законопослушных налогоплательщиков, полагаем несправедливым, неэффективным и недопустимым для налоговой системы современной России.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.01.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 28.02.2020 г.) // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 13.03.2020).

2. Послание Президента РФ Правительству РФ от 12.04.1999 «О бюджетной политике на 2000 год» // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=EXP&n=206928#07451186412878013> (дата обращения: 13.03.2020).
3. Письмо ФНС России от 17.07.2013 № АС-4-2/12722 (с изм. от 21.03.2017) «О работе комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы» // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_150125/ (дата обращения: 13.03.2020).
4. Письмо ФНС России от 16.08.2017 № СА-4-7/16152@ «О применении норм Федерального закона от 18.07.2017 № 163-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_223373/ (дата обращения: 13.03.2020).
5. Письмо ФНС России от 31.10.2017 № ЕД-4-9/22123@ «О рекомендациях по применению положений статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_282284/ (дата обращения: 13.03.2020).
6. Голодец, О. Ю. Пленарное заседание «Приоритеты социальной политики», 7 апреля 2015 г. Стенограмма выступлений // XVI Апрельская международная научная конференция по проблемам развития экономики и общества: сборник трудов конференции, Москва, 7-10 апр. 2015 г. В четырех книгах. Книга 1 / отв. ред. Е. Г. Ясин. – М.: НИУ ВШЭ, 2015. – С. 55-136.
7. Ефремова, Т. А. Налоговое администрирование как инструмент мотивации налогоплательщиков к добровольному исполнению налоговых обязательств // Современная налоговая система: состояние, проблемы и перспективы развития: материалы XII Международной научной конференции. Уфа, 17-18 мая 2018 г. – Уфа: УГАТУ, 2018. – С. 21-24.
8. Как на самом деле инспекторы проверяют декларации по НДС // Учет. Налоги. Право. – 2017. – 11-17 апр. – № 14. – С. 7-9.
9. Кирпичева, А. Ю. Механизм реализации коррупционной деятельности в налоговой сфере // Налоги. – 2015. – № 1. – С. 42-44.
10. Национальные счета в России в 2011 – 2016 годах: статистический сборник / Росстат. – М., 2017. – 263 с.
11. Поветкин, Н. А., Пятковская, Ю. В., Трунцевский, Ю. В., Рыжова, Е. В. Мониторинг коррупционных факторов и эффективности мер по предупреждению коррупционных правонарушений в налоговых органах // Всероссийский криминологический журнал. – 2018. – № 5. – С. 641-650.
12. Суслина, А. Л., Леухин, Р. С. Борьба с теневой экономикой в России: частные аспекты общих проблем // Финансовый журнал. – 2016. – № 6. – С. 46-61.
13. ФНС раскроет налоговые риски каждой компании // Учет. Налоги. Право. – 2017. – 27 июня – 17 июля. – С. 4-6.
14. Чеснокова, Н. В. Совершенствование налоговой политики и реализация мер в сфере выявления и легализации налоговых баз // Инновационное развитие экономики. – 2013. – № 4. – С. 85-89.
15. Щербакова, И. Г. Проблемы налогового администрирования НДС и пути их решения // Вестник Удмуртского университета. – 2017. – Т. 27. – № 3. – С. 66-72.

References

1. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii (chast' pervaya) ot 31.07.1998 g. № 146-FZ (red. ot 28.01.2020 g.) (s izm. i dop., vstup. v silu s 28.02.2020 g.) [Tax Code of the Russian Federation (Part One) No. 146-FZ dated on July 31, 1998, (as amended, dated on January 28, 2020) (with amendments and additions entered into force from February 28, 2020)]. Legal reference system "ConsultantPlus". Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (accessed 13.03.2020).
2. Poslanie Prezidenta RF Pravitel'stvu RF ot 12.04.1999 "O byudzhetnoi politike na 2000 god" [Address of the President of the Russian Federation to the Government of the Russian Federation "On Budgetary Policy for 2000", dated on April 12, 1999]. Legal reference system "ConsultantPlus". Available at: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=EXP&n=206928#07451186412878013> (accessed 13.03.2020).
3. Pis'mo FNS Rossii ot 17.07.2013 № AS-4-2/12722 "O rabote komissii nalogovykh organov po legalizatsii nalogovoi bazy" [Letter of the Federal Tax Service of Russia "On the Work of Tax Authorities' Commissions on the Legalization of the Tax Base" No. AS-4-2/12722, dated on July 17, 2013]. Legal reference system "ConsultantPlus". Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_150125/ (accessed 13.03.2020).
4. Pis'mo FNS Rossii ot 16.08.2017 № SA-4-7/16152@ "O primenenii norm Federal'nogo zakona ot 18.07.2017 № 163-FZ "O vnesenii izmenenii v chast' pervuyu Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii" [Letter of the Federal Tax Service of Russia № SA-4-7/16152@ dated on August 16, 2017 "On the Application of the Provisions of Federal Law "On Amendments to Part One of the Tax Code of the Russian Federation" No. 163-FZ, dated on July, 2017]. Legal reference system "ConsultantPlus". Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_223373/ (accessed 13.03.2020).

5. Pis'mo FNS Rossii ot 31.10.2017 № ED-4-9/22123@ "O rekomendatsiyakh po primeneniyu polozhenii stat'i 54.1 Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii" [*Letter of the Federal Tax Service of Russia "On Recommendations on Application of the Provisions of Article 54.1 of the Tax Code of the Russian Federation" No. ED-4-9/22123@, dated on October 31, 2017*]. Legal reference system "ConsultantPlus". Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_282284/ (accessed 13.03.2020).
6. Golodets O.Yu. Plenarnoe zasedanie "Priority sotsial'noi politiki", 7 aprelya 2015 g. Stenogramma vystuplenii [*Plenary session "Priorities of Social Policy", April 7, 2015. Transcript of speeches*]. XVI Aprel'skaya Mezhdunarodnaya nauchnaya konferentsiya po problemam razvitiya ekonomiki i obshchestva: sbornik trudov konferentsii, Moskva, 7-10 apr. 2015 g. V chetyrekh knigakh. Kniga 1. otv. red. E.G. Yasin [*XVI International Scientific Conference on Issues of Economic and Social Development: the Conference Proceedings, Moscow, April 7-10, 2017. In four books. Book 1. responsible editor E.G. Yasin*]. Moscow, NIU VShE, 2016, pp. 55-136.
7. Efremova T.A. Nalogovoe administrirovanie kak instrument motivatsii nalogoplatel'shchikov k dobrovol'nomu ispolneniyu nalogovykh obyazatel'stv [*Tax administration as a tool to motivate the taxpayers for freewill fulfilment of tax obligations*]. Sovremennaya nalogovaya sistema; sostoyanie, problemy i perspektivy razvitiya. Materialy XII Mezhdunarodnoi nauchnoi konferentsii. Ufa, 17-18 maya 2018 g. [*Current tax system; state, issues and prospects of development. Proceedings of the XII International Scientific Conference. Ufa, May 17-18, 2018*]. Ufa, UGATU, 2018, pp. 21-24.
8. Kak na samom dele inspektory proverayut deklaratsii po NDS [*How inspectors actually check VAT returns*]. Uchet. Nalogi. Pravo, 2017, April 11-17, no. 14, pp. 7-9.
9. Kirpicheva A.Yu. Mekhanizm realizatsii korruptsionnoi deyatelnosti v nalogovoi sfere [*Mechanism for implementing corrupt activities in the tax field*]. Nalogi, 2015, no. 1, pp. 42-44.
10. Natsional'nye scheta v Rossii v 2011 - 2016 godakh: statisticheskii sbornik [*National accounts in Russia in 2011-2016: statistical collection*]. Rosstat. Moscow, 2017. 263 p.
11. Povetkin N.A., Pyatkovskaya Yu.V., Truntsevskii Yu.V., Ryzhova E.V. Monitoring korruptsiogennykh faktorov i effektivnosti mer po preduprezhdeniyu korruptsionnykh pravonarushenii v nalogovykh organakh [*Monitoring of corruptogenic factors and efficiency of measures for prevention of corruption offences in tax authorities*]. Vserossiiskii kriminologicheskii zhurnal [*Russian Journal of Criminology*], 2018, no. 5, pp. 641-650.
12. Suslina A.L., Leukhin R.S. Bor'ba s tenevoi ekonomikoi v Rossii: chastnye aspekty obshchikh problem [*Struggle against shadow economy in Russia: particular aspects of common issues*]. Finansovyi zhurnal [*Financial Journal*], 2016, no. 6, pp. 46-61.
13. FNS raskroet nalogovye riski kazhdoi kompanii [*Federal Tax Service will disclose tax risks of each company*]. Uchet. Nalogi. Pravo, 2017, June 27 – July 17, pp. 4-6.
14. Chesnokova N.V. Sovershenstvovanie nalogovoi politiki i realizatsiya mer v sfere vyyavleniya i legalizatsii nalogovykh baz [*Improving tax policy and implementing measures in the field of identification and legalization of tax bases*]. Innovatsionnoe razvitie ekonomiki [*Innovative Development of Economy*], 2013, no. 4, pp. 85- 89.
15. Shcherbakova I.G. Problemy nalogovogo administrirovaniya NDS i puti ikh resheniya [*Issues of tax administration of Value Added Tax and ways to resolve them*]. Vestnik Udmurtskogo universiteta [*Bulletin of Udmurt University*], 2017, vol. 27, no. 3, pp. 66-72.