**Налоговый контроль за фактическими расходами физических лиц**

**Введение**

Вопросы осуществления налогового контроля за фактическими расходами физических лиц являются наиболее часто рассматриваемыми в последнее время в публикациях и литературе. Такую актуальность эти проблемы приобретают в связи с постоянными изменениями в их законодательном регулировании.

Так, 24.04.2000 года Комитет Государственной Думы по бюджетам и налогам принял решение не рассматривать поправки в первую часть Налогового Кодекса РФ, по крайней мере до тех пор, пока не будет принята вторая часть Налогового Кодекса РФ. Как по этому поводу заявил глава этого комитета А. Жуков, "плохо, когда налоговое законодательство бесконечно меняется, тем более таким кардинальным образом. Кодекс хотели изменить концептуально. Например, разрешить различным ведомствам издавать инструкции, толкующие закон, ужесточить многие процедуры в отношении налогоплательщиков. Это нас не устраивает, у нас есть серьезные возражения. Поэтому мы приняли решение, что вносить поправки в первую часть Налогового кодекса несвоевременно".

Однако недавно ситуация изменилась: 22.06.2000 года Комитет Государственной Думы по бюджетам и налогам одобрил поправку, предложенную вице-спикером Государственной Думы Г. Боосом, в соответствии с которой действие налогового контроля за расходами физического лица приостанавливается до 1 января 2001 года (Г. Боос предлагал отменить контроль до 2003 года). Аргументируя свое предложение, он отметил, что с введением этого контроля отечественная экономика "потеряла стимул к росту в виде растущего потребительского спроса". Но ведь из этого следует, что стимул экономики носит отчасти полукриминальный (или, по крайней мере, отчасти противоправный) оттенок!

Позиции депутатов по вопросу о налоговом контроле за расходами физического лица неоднозначны. Председатель Подкомитета по деятельности Центрального банка РФ М. Задорнов счел приостановление контроля несправедливым; председатель Комитета по бюджетам и налогам А. Жуков отметил, что "в глазах населения отмена контроля за расходами политически будет выглядеть неправильно". Против выступил и заместитель министра финансов М. Моторин, считающий, что нельзя останавливать процесс накопления информации о налогоплательщиках, а также заместитель министра по налогам и сборам С. Шульгин . В любом случае, как явствует из сообщений средств массовой информации, если и приостановят действие налогового контроля за расходами физического лица, то, во-первых, ненадолго, а во-вторых, очень вероятно, что с 2001 года он станет намного более жестким для налогоплательщиков и более эффективным для государства.

Хотя существует и другая точка зрения на перспективу развития налогового контроля в нашей стране. Она связана с появившимися в российской прессе 05 июля 2000 года сообщениями о том, что Министерство юстиции РФ решило отказать в государственной регистрации "Положения о порядке проведения налогового контроля за расходами физических лиц", и Министерству по налогам и сборам РФ пришлось признать свой приказ о проведении налогового контроля за расходами физических лиц, введенный с 1 января 2000 года, утратившим силу. Представители налоговых органов с самого начала были против введения данного положения, поскольку оно было не доработано, содержало много лазеек для выхода из-под контроля, действовало выборочно, так как налоговая инспекция не могла справиться с обрушившимся на нее объемом работы. По мнению специалистов, налоговый контроль возрожден не будет. Как показывает практика, подобные приказы МНС - обычно первый шаг перед изменением действующего законодательства.

**Сравнительный анализ законодательства**

Государственной Думой 2 июля 1998 года был принят Федеральный Закон РФ "О государственном контроле за соответствием крупных расходов на потребление фактически получаемым физическими лицами доходам" (далее Закон). В первоначальной редакции данный Федеральный закон должен был вступить в силу по истечении шести месяцев со дня его официального опубликования, то есть с 25 января 1999 года. Пункт 2 статьи 3 должен был вступить в силу через один год после вступления в силу данного закона. На период до его вступления в силу государственному контролю подлежало приобретение в течение одного календарного года одного объекта, указанного в пункте 1 статьи 3 данного Федерального закона, стоимость которого составляет не менее 1500-кратного размера минимального размера оплаты труда, установленного законодательством Российской Федерации на дату совершения сделки. Государственному контролю подлежит также приобретение в течение одного календарного года нескольких объектов, указанных в пункте 1 статьи 3 Федерального закона, суммарная стоимость которых составляет не менее 4500-кратного размера минимального размера оплаты труда, установленного законодательством Российской Федерации на дату совершения сделки по приобретению каждого объекта. После вступления в силу пункта 2 статьи 3 предполагалось уменьшение сумм стоимости объектов, перечисленных в Законе до 1000-кратного минимального размера оплаты труда и суммарной стоимости – до 3000-кратного размера.

Федеральный Закон от 9 февраля 1999 года "О внесении изменения в статью 11 Федерального Закона "О государственном контроле за соответствием крупных расходов на потребление фактически получаемым физическими лицами доходам" предусматривал, что данный Закон вступает в силу по истечении восемнадцати месяцев со дня его официального опубликования.

Однако Федеральным Законом "О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового Кодекса РФ", принятым Государственной Думой 23 июня 1999 года признавались утратившими силу Федеральный Закон от 20 июля 1998 года "О государственном контроле за соответствием крупных расходов на потребление фактически получаемым физическими лицами доходам", а также Федеральный Закон от 9 февраля 1999 года "О внесении изменения в статью 11 Федерального Закона "О государственном контроле за соответствием крупных расходов на потребление фактически получаемым физическими лицами доходам". Пунктом 78 этого Закона Налоговый Кодекс дополнялся статьями 86.1, 86.2, 86.3, содержащими аналогичные положения по вопросам налогового контроля за расходами физических лиц. Данные статьи вводились в действие с 1 января 2000 года. Поэтому соответствующие вопросы регулируются в настоящее время частью первой Налогового Кодекса РФ.

Целью налогового контроля за расходами физического лица является установление соответствия крупных расходов физического лица его доходам. Такое установление, в соответствии с Приказом от 22.12.99 г., осуществляется для целей выявления доходов физического лица, с которых не был уплачен подоходный налог.

Можно заметить два принципиально разных подхода в первоначальном Законе и в Налоговом Кодексе к содержанию контроля, осуществляемого налоговыми органами. Закон "О государственном контроле за соответствием крупных расходов на потребление фактически получаемым физическими лицами доходам" в пункте 2 статьи 3 закона предусматривал, что государственному контролю подлежит приобретение в течение одного календарного года одного объекта, указанного в пункте 1 статьи 3, стоимость которого составляет не менее 1000-кратного размера минимального размера оплаты труда, установленного законодательством Российской Федерации на дату совершения сделки. Государственному контролю подлежало также приобретение в течение одного календарного года нескольких объектов, указанных в пункте 1 этой статьи, суммарная стоимость которых составляет не менее 3000-кратного размера минимального размера оплаты труда, установленного законодательством Российской Федерации на дату совершения сделки по приобретению каждого объекта. К такому имуществу, перечисленному в п. 1 статьи 3 относилось:

недвижимое имущество;

воздушные суда, морские суда и суда внутреннего плавания, наземные транспортные средства;

акции, доли участия в уставных капиталах хозяйственных обществ и складочных капиталах хозяйственных товариществ, государственные и муниципальные ценные бумаги, а также сберегательные сертификаты;

культурные ценности;

золото в слитках.

Данным Федеральным Законом, в отличие от Налогового Кодекса, четко были определены все понятия тех видов имущества, расходы на приобретение которого должны были контролироваться налоговыми органами. Поэтому, в соответствии с ним, налоговый орган не вправе был направлять требование о представлении специальной декларации физическому лицу, приобретающему имущество, не указанное в данном Законе, а также о суммах расходов, размеры которых не попадают под его действие. Налоговый Кодекс не содержит аналогичного положения, что является его недостатком, так как им точно не определяются понятия тех видов имущества, за расходами на приобретение которых осуществляется налоговый контроль, а, следовательно, подпадает ли определенный вид имущества под действие Налогового Кодекса, подлежит установлению в каждом конкретном случае исходя из смысла законодательства. Но остается непонятным вопрос о том, кто будет полномочен решать данную проблему. Информацию о купле-продаже недвижимости, механических транспортных средств, культурных ценностей, золота в слитках, ценных бумаг должны предоставлять органы, осуществляющие регистрацию сделок с ними. Так, ГК РФ предусматривает, что к недвижимому имуществу другими законами может быть отнесено и иное имущество. Таким образом, получается, что при осуществлении сделок купли-продажи с ним, данные органы должны знать всю законодательную базу, раскрывающую понятие "недвижимости". Поэтому, исходя из положений Налогового Кодекса, этим вопросом будут заниматься органы, в чьи непосредственные обязанности не входит установление смысла использующихся в законодательстве понятий. Таким образом, может получиться ситуация, когда данные органы (например, осуществляющие государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним) будут направлять информацию о зарегистрированных сделках в отношении того имущества, которое не предусматривается в Налоговом Кодексе. Поэтому в ближайшее время должен быть принят такой законодательный акт, которым разъяснялись бы все используемые в статье 86.1 Налогового Кодекса понятия. Таким актом является Приказ Министерства РФ по налогам и сборам от 22 декабря 1999 года.

Таким образом, перечисляя определенное имущество, приобретение которого физическим лицом обуславливает государственный контроль за соответствием крупных расходов доходам этого лица, Закон, тем не менее, решающим критерием называл сумму стоимости, равную конкретному минимальному размеру оплаты труда. Преимущество такого подхода заключалось, на мой взгляд, в привязке расходов физического лица к устанавливаемым законом и постоянно повышаемым им минимальным размерам оплаты труда. Так, с 1 января 1997 г. в соответствии с Федеральным законом от 09.01.97.г. N 6-ФЗ минимальный размер оплаты труда устанавливался в размере 83490 руб.; ранее он был установлен с 1 апреля 1996 г. – 75900 руб.; с 1 января 1996 г. – 63250 руб.; с 1 декабря 1995 г. – 60500 руб. и т.д. Таким образом, законодатель сам давал возможность повышать планку расходов физических лиц, не подпадающих под налоговый контроль. Хотя, с другой стороны, такой подход был очень зависим от складывающейся в государстве экономической ситуации. На момент принятия Закона (в июле 1998 года) покупки в размере 1500 минимальных размеров оплаты труда могли осуществляться на сумму, равную не менее 126 тысяч рублей за одни раз или на сумму около 400 тысяч рублей в течение всего года. Начиная с 2000 года, сумма минимальной недекларируемой покупки должна была быть снижена до 84 тысяч рублей за однократную покупку и до 250 тысяч рублей при нескольких покупках в течение года. После августовского кризиса такая возможность сократилась в три раза. Если раньше Закон затрагивал интересы наиболее состоятельных граждан, то после 17 августа он стал актуален практически для всех. Поэтому в дальнейшем такой подход был изменен.

Налоговый Кодекс исходит из совершенно другого критерия определения расходов физических лиц – он содержит критерий имущества, а не понятия "крупных расходов", которые обуславливают такой контроль. В соответствии со статьей 86.1. налоговому контролю подлежат расходы физического лица, приобретающего в собственность определенное имущество, содержащегося в закрытом перечне:

 недвижимое имущество, за исключением многолетних насаждений;

 механические транспортные средства, не относящиеся к недвижимому имуществу;

 акции открытых акционерных обществ, государственные и муниципальные ценные бумаги, а также сберегательные сертификаты;

 культурные ценности;

 золото в слитках.

То есть частью первой Налогового Кодекса РФ предусматривается, что будет контролироваться любая покупка перечисленных в данной статье объектов вне зависимости от их стоимости. Закрытый перечень указанных объектов означает, что они не подлежат расширительному толкованию, то есть, не могут дополняться другими видами имущества.

Гражданский Кодекс РФ относит к недвижимым вещам (недвижимому имуществу, недвижимости) земельные участки, участки недр, обособленные водные объекты и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе леса, многолетние насаждения, здания, сооружения (ст. 130). К недвижимым вещам относятся также подлежащие государственной регистрации воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания, космические объекты. Законом к недвижимым вещам может быть отнесено и иное имущество. Например, Закон РФ "Об основах федеральной жилищной политики" определяет недвижимость в жилищной сфере как недвижимое имущество с установленными правами владения, пользования и распоряжения в границах имущества, включающее: земельные участки и прочно связанные с ними жилые дома с жилыми и нежилыми помещениями, приусадебные хозяйственные постройки, зеленые насаждения с многолетним циклом развития; жилые дома, квартиры, иные жилые помещения в жилых домах и других строениях, пригодные для постоянного и временного проживания; сооружения и элементы. Законом "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним" недвижимым имуществом (недвижимостью), права на которое подлежат государственной регистрации в соответствии с данным законом признается - –земельные участки, участки недр, обособленные водные объекты и все объекты, которые связаны с землей так, что их перемещение без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, жилые и нежилые помещения, леса и многолетние насаждения, кондоминиумы, предприятия как имущественные комплексы. Однако Налоговый Кодекс исключает из объектов, расходы на которые подлежат налоговому контролю многолетние насаждения.

"Механическое транспортное средство" - транспортное средство, кроме мопеда, приводимое в движение двигателем. Термин распространяется также на любые тракторы и самоходные машины. Приказ от 22.12.99 г. относит к механическим транспортным средствам, не относящимся к недвижимому имуществу, механические транспортные средства, имеющие не менее 2 колес, рабочий объем двигателя более 50 куб. см и максимальную скорость более 50 км/ч, а также прицепы и полуприцепы различной грузоподъемности.

К ценным бумагам относятся: государственные облигация, облигация, вексель, чек, депозитный и сберегательный сертификаты, банковская сберегательная книжка на предъявителя, коносамент, акция, приватизационные ценные бумаги и другие документы, которые законами о ценных бумагах или в установленном порядке отнесены к числу ценных бумаг. Налоговый Кодекс из всех перечисленных в ГК видов ценных бумаг в качестве объектов, расходы на приобретение которых контролируют налоговые органы выделяет только акции открытых акционерных обществ, государственные и муниципальные ценные бумаги, а также сберегательные сертификаты. Акция - эмиссионная ценная бумага, закрепляющая права ее владельца (акционера) на получение части прибыли акционерного общества в виде дивидендов, на участие в управлении акционерным обществом и на часть имущества, остающегося после его ликвидации. Федеральный Закон РФ "Об особенностях эмиссии и обращения государственных и муниципальных ценных бумаг" от 29 июля 1998 года N 136-ФЗ определяет, что государственными ценными бумагами признаются ценные бумаги, выпущенные от имени Российской Федерации (ценные бумаги Российской Федерации); государственными ценными бумагами субъектов Российской Федерации признаются ценные бумаги, выпущенные от имени субъекта Российской Федерации (ценные бумаги субъекта Российской Федерации); муниципальными ценными бумагами признаются ценные бумаги, выпущенные от имени муниципального образования. Сберегательный (депозитный) сертификат является ценной бумагой, удостоверяющей сумму вклада, внесенного в кредитную организацию, и права вкладчика (держателя сертификата) на получение по истечении установленного срока суммы вклада и обусловленных в сертификате процентов в кредитной организации, выдавшей сертификат, или в любом ее филиале.

Наиболее полно раскрывается в законодательстве понятие "культурных ценностей". В соответствии с Федеральным Законом "О культурных ценностях, перемещенных в Союз ССР в результате второй мировой войны и находящихся на территории РФ" от 15.04.98 г. № 64-ФЗ культурные ценности определяются как имущественные ценности религиозного или светского характера, имеющие историческое, художественное, научное или иное культурное значение: произведения искусства, книги, рукописи, инкунабулы, архивные материалы, составные части и фрагменты архитектурных, исторических, художественных памятников, а также памятников монументального искусства и другие категории предметов, определенные в статье 7 Закона Российской Федерации "О вывозе и ввозе культурных ценностей";

Культурными ценностями в соответствии с Законом РФ признаются предметы религиозного или светского характера, имеющие значение для истории и культуры и относящиеся к категориям, определенным в соответствующей статье Закона Российской Федерации "О вывозе и ввозе культурных ценностей" Культурные ценности, подпадающие под действие этого Закона определены в нем как движимые предметы материального мира, находящиеся на территории Российской Федерации, а именно:

 культурные ценности, созданные отдельными лицами или группами лиц, которые являются гражданами Российской Федерации;

 культурные ценности, имеющие важное значение для Российской Федерации и созданные на территории Российской Федерации иностранными гражданами и лицами без гражданства, проживающими на территории Российской Федерации;

 культурные ценности, обнаруженные на территории Российской Федерации;

 культурные ценности, приобретенные археологическими, этнологическими и естественно - научными экспедициями с согласия компетентных властей страны, откуда происходят эти ценности;

 культурные ценности, приобретенные в результате добровольных обменов;

 культурные ценности, полученные в качестве дара или законно приобретенные с согласия компетентных властей страны, откуда происходят эти ценности.

Под действие данного Закона подпадают следующие категории предметов, которые в свою очередь, перечисляются в Приказе от 22.12.99 года: исторические ценности, в том числе связанные с историческими событиями в жизни народов, развитием общества и государства, историей науки и техники, а также относящиеся к жизни и деятельности выдающихся личностей (государственных, политических, общественных деятелей, мыслителей, деятелей науки, литературы, искусства); предметы и их фрагменты, полученные в результате археологических раскопок; художественные ценности, в том числе: картины и рисунки целиком ручной работы на любой основе и из любых материалов; оригинальные скульптурные произведения из любых материалов, в том числе рельефы; оригинальные художественные композиции и монтажи из любых материалов; художественно оформленные предметы культового назначения, в частности иконы; гравюры, эстампы, литографии и их оригинальные печатные формы; произведения декоративно - прикладного искусства, в том числе художественные изделия из стекла, керамики, дерева, металла, кости, ткани и других материалов; изделия традиционных народных художественных промыслов; составные части и фрагменты архитектурных, исторических, художественных памятников и памятников монументального искусства; старинные книги, издания, представляющие особый интерес (исторический, художественный, научный и литературный), отдельно или в коллекциях; редкие рукописи и документальные памятники; архивы, включая фото-, фоно-, кино-, видеоархивы; уникальные и редкие музыкальные инструменты; почтовые марки, иные филателистические материалы, отдельно или в коллекциях; старинные монеты, ордена, медали, печати и другие предметы коллекционирования; редкие коллекции и образцы флоры и фауны, предметы, представляющие интерес для таких отраслей науки, как минералогия, анатомия и палеонтология; другие движимые предметы, в том числе копии, имеющие историческое, художественное, научное или иное культурное значение, а также взятые государством под охрану как памятники истории и культуры.

Приказ от 22.12.99 г. не определяет понятия акций открытых акционерных обществ, государственных и муниципальных ценных бумаг, сберегательных сертификатов, а также золота в слитках.

Золото в слитках относится к драгоценным металлам. Драгоценные металлы - слитки золота, платины и серебра, а также монеты из драгоценных металлов (золота, серебра, платины и палладия), за исключением монет, являющихся валютой Российской Федерации.

Налоговый контроль за расходами физических лиц производится должностными лицами налогового органа посредством получения информации от организаций или уполномоченных лиц, осуществляющих регистрацию имущества, содержащегося в данном закрытом перечне, регистрацию сделок с этим имуществом, а также регистрацию прав на это имущество. Такие органы перечислены в статье 86.2 Налогового Кодекса.

Орган, осуществляющий государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, обязан не позднее 15 дней после регистрации сделок купли-продажи недвижимости направить в налоговый орган по месту нахождения информацию о зарегистрированных сделках. Государственная регистрация прав на недвижимое имущество и сделок с ним проводится учреждением юстиции по государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним на территории регистрационного округа по месту нахождения недвижимого имущества. Во исполнение Закона "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним" Правительство РФ в своем постановлении предписало утвердить Примерное положение об учреждении юстиции по государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним. Регистрационный округ, в котором действует учреждение юстиции, создается субъектом РФ. Учреждение юстиции создается органом государственной власти субъекта РФ и является государственным органом, обеспечивающим государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним. Как юридическое лицо, учреждение юстиции имеет круглую печать с изображением Государственного герба РФ и наименованием, учреждения, а также другие необходимые для осуществления своей деятельности печати, штампы, бланки. Им могут быть также созданы в пределах регистрационного округа свои филиалы, на территории, которая определяется учреждением юстиции по согласованию с органом государственной власти субъекта РФ. По отдельным видам недвижимого имущества (воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания) органами, осуществляющими государственную регистрацию, являются органы Министерства транспорта Российской Федерации (государственные речные судоходные инспекции, государственные морские торговые порты), Федеральная служба воздушного транспорта России, государственные инспекции по маломерным судам при Государственном комитете Российской Федерации по охране окружающей среды, а также другие (в соответствии с Приказом от 22.12.99 г.).

Орган, осуществляющий регистрацию механических транспортных средств, обязан не позднее 15 дней после регистрации направить в налоговый орган по месту своего нахождения информацию о зарегистрированных транспортных средствах, не относящихся к недвижимому имуществу. Органами, осуществляющими государственную регистрацию механических транспортных средств, являются органы Министерства внутренних дел Российской Федерации. Регистрацию транспортных средств на территории РФ осуществляют:

подразделения Государственной инспекции безопасности дорожного движения Министерства внутренних дел РФ – автомототранспортных средств с рабочим объемом двигателя более 50 куб. см., имеющих максимальную конструктивную скорость более 50 км/час, и прицепов к ним, предназначенных для движения по автомобильным дорогам общего пользования;

органы государственного надзора за техническим состоянием самоходных машин и других видов техники в РФ – тракторов, самоходных дорожно-строительных и иных машин и прицепов к ним.

Лица, регистрирующие сделки с ценными бумагами, обязаны не позднее 15 дней после регистрации сделок купли-продажи ценных бумаг, указанных в Налоговом Кодексе, направить в налоговый орган по месту своего нахождения информацию о зарегистрированных сделках по купле-продаже ценных бумаг. Приказ от 22.12.99 г. относит к ним юридических лиц, осуществляющих в соответствии с Законом "О рынке ценных бумаг" деятельность по ведению реестра владельцев ценных бумаг (п. 13).

Вопрос о возложении обязанностей на лиц, регистрирующих сделки с ценными бумагами, направлять информацию в налоговые органы о зарегистрированных сделках по купле-продаже ценных бумаг требует конкретизации и изменения соответствующих норм Налогового Кодекса и Федерального Закона "О рынке ценных бумаг", так как в настоящее время не существует института "регистрации сделок с ценными бумагами". Постановление Правительства РФ "Об утверждении положения о выпуске и обращении ценных бумаг и фондовых биржах в РСФСР" от 28 декабря 1991 г. N 78 считало сделки с ценными бумагами законными только после их оформления в установленном порядке. Им предписывалось Министерству экономики и финансов РСФСР до 1 марта 1992 г. разработать Инструкцию о правилах совершения и регистрации сделок с ценными бумагами. Во исполнение данного Постановления Правительства было выпущено Письмо Министерства Финансов РФ от 6 июля 1992 г. N 53 "О правилах совершения и регистрации сделок с ценными бумагами", которым была направлена Инструкция "О правилах совершения и регистрации сделок с ценными бумагами". Сделка с ценными бумагами подлежала регистрации в соответствии с требованиями данной Инструкции, за исключением случаев, устанавливаемых Министерством финансов Российской Федерации. Регистрация сделок с ценными бумагами осуществлялась всеми инвестиционными институтами (за исключением инвестиционных консультантов), банками, фондовыми биржами, фондовыми отделами товарных бирж, имеющими лицензии на право работы с ценными бумагами. К регистрации принимались сделки только с теми ценными бумагами, которые прошли в установленном порядке государственную регистрацию и получили государственный регистрационный номер. Регистрация сделок с ценными бумагами осуществлялась на основании договора или иного документа, подтверждающего совершение сделки. Новый владелец ценной бумаги или его представитель после регистрации сделки обязан был сообщить эмитенту о факте совершения сделки, а также о своих правах на владение ценной бумагой не позднее, чем за 30 дней до официального объявления даты выплаты дохода по ней. Эмитент не нес ответственности по выплате доходов по ценным бумагам, если новый их владелец или его представитель своевременно не сообщил о своих правах на владение ценной бумагой. Для придания легитимности иным сделкам с ценными бумагами был принят Указ Президента "О мерах по обеспечению прав акционеров" от 27 октября 1993 г. N 1769 (в ред. Указа Президента РФ от 31.07.95 N 784). Внесение в реестр акционеров акционерного общества записи о новом собственнике акций, приобретшем соответствующие права, осуществлялось по его требованию либо по требованию его официального представителя на основании документов, подтверждающих приобретение права собственности на акции, не позднее 3 дней с момента их представления. Внесение в реестр акционеров записи о собственнике акций, приобретшем соответствующие права в результате сделки, совершенной без участия инвестиционных институтов (кроме инвестиционных консультантов) и/или депозитария, являлось регистрацией сделки. Регистрация сделок также осуществлялось банками, инвестиционными институтами (кроме инвестиционных консультантов) и депозитариями по сделкам, осуществляемым с их участием. Банки и инвестиционные институты (кроме инвестиционных консультантов) были обязаны по требованию приобретателя акций в 3-дневный срок с момента осуществления сделок с акциями, зарегистрированных данным банком или инвестиционным институтом, передавать данные регистрации держателю реестра акционеров. Депозитарий по зарегистрированным у него сделкам передавал данные регистрации держателю реестра акционеров в соответствии с его договором с акционерным обществом либо с акционером. Однако с момента вступления в силу Приказа Министерства Финансов РФ от 25 февраля 1997 года, которым признавалось утратившим силу Письмо Министерства Финансов РФ "О правилах совершения и регистрации сделок с ценными бумагами" институт "регистрации сделок с ценными бумагами" перестал существовать.

В связи с тем, вступили в силу статьи 86.1 и 86.2 Налогового кодекса, а также имеется Положение о порядке проведения налогового контроля за расходами физического лица, утвержденного приказом МНС России от 22.12.99 г. (Положение о порядке проведения налогового контроля), Профессиональная Ассоциация Регистраторов Трансфер - Агентов и Депозитариев посчитала необходимым выразить в распространенном им экспертном заключении собственную позицию по вопросу об участии лиц, осуществляющих деятельность по ведению реестра владельцев именных ценных бумаг (регистраторов) и депозитарную деятельность (депозитариев), в отношениях по проведению налогового контроля. Принимая во внимание вышеизложенное, утверждение пункта 13 Положения о порядке проведения налогового контроля, из которого следует, что лицами, регистрирующими сделки с ценными бумагами (акции открытых акционерных обществ, государственные и муниципальные ценные бумаги, а также сберегательные сертификаты) являются юридические лица, осуществляющие в соответствии с Федеральным законом "О рынке ценных бумаг", деятельность по ведению реестра владельцев ценных бумаг, не соответствует действующему законодательству. Прямым противоречием действующему законодательству о рынке ценных бумаг, является по предоставлению регистратором в налоговые органы договоров купли-продажи, поскольку в соответствии с требованиями пункта 7.3 Положения о порядке ведения реестров владельцев именных ценных бумаг, утвержденного постановлением ФКЦБ России от 02 октября 1997 г. N 27 регистратор не вправе требовать у зарегистрированных лиц договоры купли-продажи. Следует также отметить, что в предмет деятельности регистраторов не входит ведение реестров владельцев федеральных государственных ценных бумаг и сберегательных сертификатов и тем более, регистрация сделок с указанными ценными бумагами. Таким образом, нормы статей 86.1 (п.3) и 86.2 (п.3) Налогового кодекса не распространяются на организации, осуществляющие деятельность по ведению реестра владельцев ценных бумаг и депозитарную деятельность. Поэтому, учитывая вышеизложенное, П. М. Лансков - президент ПАРТАД пояснил, что подобной регистрации не существует, так как она не предусмотрена никакими законодательными актами. В связи с этим, ПАРТАД намерена обратиться в Государственную Думу, МНС и Федеральную комиссию по рынку ценных бумаг с предложением о скорейшем пересмотре Приказа от 22.12.99 г.

В настоящее время Министерством финансов Российской Федерации совместно с заинтересованными министерствами и ведомствами проводится работа по внесению изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации и с учетом этого Министерство финансов Российской Федерации совместно с представителями Министерства Российской Федерации по налогам и сборам и Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг готово в рабочем порядке (включая при необходимости создание рабочей группы) рассмотреть предложения по внесению изменений и дополнений в редакцию п.2 ст. 86.2 в части обязанностей лиц, осуществляющих регистрацию сделок с ценными бумагами, направлять в налоговые органы сведения о зарегистрированных сделках с физическими лицами по купле - продаже ценных бумаг. Поэтому на первом этапе такой работы Департамент налоговой политики поддерживает предложение Министерства Российской Федерации но налогам и сборам о введении в нормативную и законодательную базу о рынке ценных бумаг понятия регистратора сделок с ценными бумагами, совершаемых при участии физических лиц. Таким регистратором может быть профессиональный участник рынка ценных бумаг, имеющий соответствующую лицензию, с участием в капитале государства. Уставной деятельностью такой организации должен быть предусмотрен контроль за правильностью совершения сделок купли - продажи ценных бумаг, в том числе с участием физических лиц, регистрация самих сделок и их участников, направление в налоговые органы сведений, необходимых для проведения налогового контроля.

Нотариус обязан не позднее 15 дней после удостоверения сделки купли-продажи культурных ценностей направить в налоговый орган по месту своего нахождения информацию об этой сделке.

Уполномоченные лица и организации, регистрирующие сделки с золотом в слитках, обязаны в не позднее 15 дней после регистрации сделки купли-продажи золота в слитках направить в налоговый орган по месту своего нахождения информацию о зарегистрированной сделке. Приказ от 22.12.99 года называет лицами, регистрирующими сделки с золотом в слитках юридических лица - кредитные организации, имеющие лицензию (разрешение) Центрального банка РФ на совершение операций с золотом.

Налоговыми органами в РФ, в соответствии с Налоговым Кодексом, являются Министерство РФ по налогам и сборам и его подразделения в РФ. Своим приказом руководитель налогового органа назначает ответственное должностное лицо, проводящее налоговый контроль за доходами физического лица (Приказ от 22.12.99 г.).

В случае, если произведенные расходы превышают доходы, заявленные физическим лицом в его декларации за предыдущий налоговый период, или налоговые органы не располагают информацией о доходах физического лица за предыдущий налоговый период, налоговые органы обязаны составить акт об обнаружении несоответствия и в месячный срок направить физическому лицу письменное требование о даче пояснений об источниках и размерах средств, которые были использованы на приобретение имущества. Обнаружившееся несоответствие может означать, что перед налоговыми органами возникает вопрос о том, со всех ли доходов физического лица был уплачен подоходный налог в полном объеме. При получении такого акта, физическое лицо в течение 60 календарных дней обязано представить специальную декларацию с указанием всех источников и размеров средств, израсходованных на приобретение имущества, указанного в требовании налогового органа. Однако, в законодательстве не предусматривается, чтобы в специальной декларации были указаны все доходы физического лица за предыдущий многолетний период, в ней должны быть указаны сведения только о тех источниках и размерах средств, которые были использованы на приобретение имущества. Федеральный Закон РФ "О государственном контроле за соответствием крупных расходов на потребление фактически получаемым физическими лицами доходам" содержал понятие "специальная декларация". Под ней понималось уведомление, представленное физическим лицом по требованию налогового органа, составленное по установленной форме и содержащее информацию об источниках и размерах средств, израсходованных на приобретение имущества, указанного в соответствующим пункте закона. Часть первая Налогового Кодекса не раскрывает содержание такого термина.

Кодекс и Закон содержат две принципиально различные позиции по вопросу о составлении требования налоговым органом. В соответствии с Законом оно составляется налоговыми органами в любом случае приобретения лицом указанного имущества, стоимость которого больше предусмотренной суммы, независимо от сведений в его декларации о доходах. В Налоговом Кодексе обязанность составить акт об обнаружении несоответствия и направление письменного требования физическому лицу о даче им пояснений лежит на уполномоченных органах только в том случае, если произведенные физическим лицом расходы превышают доходы, заявленные им в декларации за предыдущий налоговый период или налоговые органы не располагают информацией о доходах физического лица за предыдущий налоговый период. Поэтому, самый простой способ объяснения происхождения денег тем, что они были накоплены за всю жизнь, действителен только для тех, кто раньше не подавал декларации о доходах. Специально на этот случай Приказ от 22.12.99 г. содержит положения о том, что при отсутствии поданной декларации о доходах физического лица сопоставляются данные о суммах, указанных в сведениях о совершенных сделках, с суммами доходов, отраженных в справках о доходах физического лица, и иными сведениями, имеющимися в налоговом органе за предыдущий налоговый период. Но и в этом случае, налоговые органы должны ограничиться информацией только за предыдущий налоговый период, под которым понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате (ст. 55 НК РФ). Конечно, если налогоплательщик укажет в этой декларации сумму дохода, соответствующую его расходам, то после этого он обязан будет заплатить подоходный налог. Декларация будет являться документом, на основании которого налоговый орган производит контроль за соответствием расходов физического лица его доходам. В то же время, если декларация формально будет подана, но в ней не будут содержаться сведения о налогооблагаемой базе по подоходному налогу, то на данный момент налоговые органы не смогут предъявить к уплате подоходный налог только на том основании, что имеются сведения о крупных расходах этого физического лица. Законодательство о порядке исчисления и уплаты подоходного налога пока не изменено. Объектом налогообложения в законодательстве по подоходному налогу является совокупный доход, а никак не расходы физического лица. Поэтому, Налоговый Кодекс и предусматривает подачу декларации физическим лицом, а не простое выставление налоговыми органами требования об уплате подоходного налога. Осуществление налоговыми органами проверки соответствия расходов физического лица его доходам относится к одному из элементов контроля за уплатой подоходного налога. Такой вывод можно сделать из положений Приказа от 22.12.99 года, предусматривающих, что налоговым контролем за расходами физического лица является установление соответствия его крупных расходов доходам для целей выявления доходов физического лица, с которых не был уплачен подоходный налог. Однако установление факта несоответствия расходов физического лица его доходам само по себе не является основанием для начисления сумм подоходного налога.

Налоговым Кодексом предусматривается, что форма извещения, которым организации или уполномоченные органы сообщают налоговым органам о совершенных сделках, перечень документов, прилагаемых к такому извещению, а также форма специальной декларации должны быть разработаны Министерством РФ по налогам и сборам. В соответствии с данными положениями Приказом Министерства по налогам и сборам были утверждены все необходимые формы документов, необходимых при проведении налогового контроля за расходами физического лица.

Перечень копий документов, представляемых с извещением о совершенных сделках с имуществом, расходы на приобретение которого подлежат налоговому контролю:

 Для сделок с недвижимым имуществом – выписка из единого государственного реестра, договор купли-продажи;

 По механическим транспортным средствам – копия справки-счета, договор купли-продажи (при его наличии), выписка из реестра регистрации транспортных средств;

 Для сделок с ценными бумагами – договор купли-продажи;

 Для сделок с культурными ценностями – договор купли-продажи, удостоверенный в установленном порядке;

 Для сделок с золотом в слитках – договор купли-продажи.

При осуществлении налогового контроля за расходами физического лица должны быть соблюдены два условия:

 Физическое лицо должно являться налоговым резидентом РФ. Физические лица - налоговые резиденты РФ–физические лица, фактически находящиеся на территории РФ не менее 183 дней в календарном году. Поэтому тот, кто находится в России 182 дня, а остальное время проводит за границей, не платит подоходный налог, а значит, к нему не могут быть предъявлены претензии по произведенным расходам.

 Физическое лицо должно приобретать в собственность имущество, указанное в закрытом перечне соответствующей статьи Налогового Кодекса РФ. В случае купли-продажи иного имущества, не указанного Налоговым Кодексом (векселей, ювелирных изделий и драгоценностей, мебели и т.д.), информация об этом не будет предоставлена в налоговые органы, следовательно, ими не направится извещение с требованием физическому лицу дать пояснения об источниках и размерах средств, которые были использованы на приобретение имущества. Поэтому, при покупке золотого украшения стоимостью несколько тысяч долларов США и последующей его продаже, появляется та сумма денег, на которую можно купить имущество, расходы на приобретение которого контролируется Налоговым Кодексом – в данном случае расходы на покупку будут соответствовать доходам.

В Законе предусматривалось раскрытие понятия "приобретение", под которым понимались купля, обмен, новое строительство или реконструкция недвижимого имущества (недвижимости). Налоговый Кодекс не включает в термин "приобретение" ранее используемые понятия обмена, нового строительства, реконструкции недвижимого имущества, следовательно, в настоящее время за расходами на их осуществление не производится налоговый контроль. В Кодексе говорится об извещениях, производимых органами, регистрирующих только сделки купли-продажи с перечисленным имуществом, кроме Государственной инспекции безопасности дорожного движения, которая обязана известить налоговый орган обо всех поставленных на учет машинах. Поэтому если происходит дарение какого-либо имущества, мена или передача его в залог, т. д., то направлять информацию об этом в налоговые органы не требуется. Кроме того, не обязательно быть собственником имущества, чтобы осуществлять полномочия по владению, пользованию, распоряжению им. Налоговый Кодекс контролирует расходы только физических лиц. Поэтому если гражданин (при условии, что он обладает определенным уровнем состоятельности) приобретет недвижимость или транспортное средство на какое-либо юридическое лицо, то никто не будет отправлять в налоговые органы информацию о зарегистрированных сделках, а они, в свою очередь, не будут направлять ему требование о даче пояснений. Но и для владельцев автомобилей существует возможность получить транспортное средство - приобрести подержанный автомобиль "по доверенности". В этом случае номинальным собственником машины остается первоначальный владелец, покупатель будет ею только пользоваться. Приказ от 22.12.99г. делает попытку несколько расширить понятие "приобретения в собственность имущества", включая в него совершение сделки купли-продажи или иной сделки об отчуждении этого имущества в соответствии с номами гражданского законодательства РФ. Но такое понимание не может быть использовано при толковании норм Налогового Кодекса, так как он предъявляет требования к регистрирующим органами о предоставлении информации только о сделках купли-продажи, а не о каких-либо еще сделках по отчуждению имущества. Кроме того, Министерство по налогам и сборам правомочно издавать приказы по вопросам, связанным с налогообложением и сборами, которые обязательны для своих подразделений и не относящиеся к актам законодательства о налогах и сборах.

В связи с существующими в Налоговом Кодексе нормами о необходимости контроля за фактическими расходами физических лиц появились проблемы при практической реализации гражданами своего права на приобретение недвижимости, в частности квартир. Казалось бы, – совпадающие интересы сторон по снижению своих расходов по договору купли-продажи недвижимости могут привести совершенно к противоположным последствиям для каждой из них. Прежде всего, это связано с различным отражением стоимости квартиры при регистрации сделки с ней – полной (коммерческой), или стоимости квартиры, указанной в справке БТИ. Коммерческая стоимость – стоимость на жилье, определяемая рыночным спросом, которая составляется с учетом таких критериев, как категория дома, его местонахождение, удаление от метро, наличие в квартире телефона, балкона, ремонта, размера кухни и т.д. В справке БТИ оценка жилья не производится по таким критериям. Коммерческая стоимость жилья намного может превышать стоимость квартиры, указанную в справке БТИ.

За нотариальное удостоверение сделок с недвижимостью взимается государственная пошлина в размере 1,5 % от суммы сделки, которая указывается в справке БТИ. Чтобы сэкономить на оплате услуг нотариуса, а также избежать ненужных вопросов, возникающих при осуществлении налоговыми органами контроля за фактическими расходами физических лиц при покупке недвижимости, стороны по договору купли-продажи недвижимости прибегают к простому приему: фактически продавцу передается большая сумма денег, а в договоре указывается меньшая сумма денег. Фактически переданная сумма составляет коммерческую стоимость жилья. Однако продавцу и покупателю стоит помнить о некоторых недостатках такого способа определения суммы сделки. Для продавца выгодно отразить заниженную сумму сделки, так как если она по каким-либо причинам будет признана судом недействительной, стороны будут обязаны вернуть друг другу все полученное по ней. Таким образом, продавец получит обратно свою квартиру, а покупатель только ту сумму, которая указана в договоре.

Однако, квартиру можно купить не по договору купли-продажи, а по договору уступки права инвестирования. Когда начинает строиться новый жилой дом, у него появляются первые владельцы - фирмы-инвесторы. Инвестором нового дома может быть Правительство г. Москвы, частные фирмы, строительные организации. Права на площадь строящегося дома ещё не могут быть оформлены как права собственности на квартиры, однако они законны. Соответственно, покупатель приобретает право требовать эту квартиру в собственность у Правительства Москвы, а не само недвижимое имущество. При оплате уступки права инвестирования, это право Вам будет уступать организация, в данный момент владеющая этим правом. Далее происходит следующее: дом сдаётся в эксплуатацию, и тем гражданам, которые законно приобрели права на квартиры, оформляются документы собственности на эти квартиры. Документом, подтверждающим собственность, является договор передачи жилого помещения между Правительством г. Москвы и гражданином. Этот договор не подпадает под действие закона о контроле за расходами, так как он не является договором купли-продажи квартиры. И, соответственно, орган, регистрирующий данную сделку с недвижимостью, не будет предоставлять сведения о ней в налоговую инспекцию.

В Законе не был до конца продуман механизм осуществления налогового контроля за соответствием крупных расходов на потребление фактически получаемым физическим лицом доходам. Перечень действий налоговых органов по его осуществлению не был четким и последовательным.

 Первый шаг составляла обязанность лица и организации, осуществляющих регистрацию имущества, удовлетворяющего перечисленным в Законе требованиям, сообщить о совершенных физическими лицами сделках в налоговый орган по месту их жительства. В соответствии с Налоговым Кодексом органы (лица), осуществляющие регистрацию сделок купли-продажи имущества предоставляют информацию в налоговые органы по месту своего нахождения. Приказ от 22.12.99 г. предписывает должностным лицам налоговых органов при получении информации от организаций и уполномоченных лиц сопоставить данные о суммах, указанных в сведениях о совершенных сделках с суммами доходов, отраженных в декларации о доходах физического лица, которая была представлена им за предыдущий налоговый период;

 Второй шаг выпадал из процесса реализации механизма, – то есть в Законе отсутствовали положения о дальнейших действиях налоговых органов по обработке полученной информации, порядке, сроках составления налоговыми органами письменных требований по результатам проведенных ими мероприятий. Хотя отсутствие данных положений могло быть объяснено тем, что письменные требования составлялись во всех случаях получения соответствующей информации от регистрирующих органов. В отличие от Закона, Налоговый Кодекс предусматривает действия налоговых органов при получении определенных данных от регистрирующих сделки органов – только в случае, если произведенные расходы превышают доходы, заявленные физическим лицом в его декларации за предыдущий налоговый период, или налоговые органы не располагают информацией о доходах физического лица за предыдущий налоговый период, налоговые органы обязаны составить акт об обнаруженном несоответствии и в месячный срок направить физическому лицу письменное требование о даче пояснений об источниках и размерах средств, которые были использованы на приобретение имущества. Требование, в соответствии с Приказом от 22.12.99 г. направляется налоговыми органами заказным письмом, в которое одновременно вкладывается бланк специальной декларации;

 Шагом третьим была обязанность физического лица при получении письменного требования налогового органа, основанного на имеющихся у него сведениях, предоставить в течение 60 календарных дней специальную декларацию с указанием всех источников и размеров средств, израсходованных на приобретение имущества. В соответствии с Налоговым Кодексом специальная декларация направляется физическим лицом только в случае получения им письменного требования налогового органа по результатам составленного налоговыми органами акта об обнаруженном несоответствии. Механизм налогового контроля дополняется положениями Приказа от 22.12.99 года. Им устанавливается срок в 60 дней для предоставления специальной декларации в налоговые органы. Однако само получение требования физическим лицом не означает, что его должны привлечь к ответственности (административной или уголовной) за неуплату подоходного налога с суммы потраченных на покупку имущества средств, так как подобных положений не содержится в Налоговом Кодексе;

 Шагом четвертым являлись действия налогового органа при получении специальной декларации - он обязан был ее зарегистрировать и в месячный срок проверить достоверность заявленных в ней сведений о средствах, имевшихся у физического лица. О результатах проверки руководитель налогового органа в письменной форме должен был уведомить физическое лицо, подавшее специальную декларацию. Налоговый Кодекс не содержит перечня дальнейших действий налоговых органов, производимых ими после получения от физического лица специальной декларации (в частности о составлении определенного документа по результатам проверки специальной декларации). Такие положения содержатся в Приказе от 22.12.99 года. Им устанавливается, что при выявлении в процессе осуществления налогового контроля средств, с которых физическим лицом не был уплачен подоходный налог, выносится решение о привлечении к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения в соответствии с Регламентом проведения камеральных проверок налоговой отчетности, оформления и реализации их результатов. Кроме того, в Приказе предусматривается, что полученные в ходе проведения налогового контроля объяснения физических лиц, заключения специалистов и экспертов, а также составленные акты и иные документы подшиваются в личное дело физического лица вместе с ранее поданными декларациями о доходах или имеющимися справками о доходах.

Приказ от 22.12.99 г. содержит требования к содержанию специальной декларации, предоставляемой физическим лицом. В разделе "Сведения об источниках средств, израсходованных на приобретение имущества" специальной декларации отражаются сведения о полученных средствах, израсходованных на приобретение имущества:

 Наименование источника получения средств, израсходованных на приобретение имущества. К источникам, от которых были получены средства, израсходованные на приобретение имущества, относятся физические и юридические лица, от которых были получены средства, направленные на совершение сделки по приобретению имущества;

 Адрес местонахождения источника средств, израсходованных на приобретение имущества. В случаях, когда источником средств, израсходованных на приобретение имущества, являлось юридическое лицо, указывается полный адрес фактического местонахождения и идентификационный номер налогоплательщика - юридического лица. Если же источником средств являлось физическое лицо, то указывается полный адрес постоянного места жительства физического лица, в том числе и за пределами Российской Федерации. В случаях, когда физическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, являлось источником средств, израсходованных на приобретение имущества, и адрес постоянного места жительства не известен, то указывается фактический адрес места осуществления предпринимательской деятельности и идентификационный номер налогоплательщика - индивидуального предпринимателя физического лица;

 Период получения средств, израсходованных на приобретение имущества, выраженный в месяце и (или) годе получения дохода;

 Вид полученных средств, израсходованных на приобретение имущества: включает заработную плату, различные вознаграждения и пособия, а также имущество, полученное в порядке наследования или дарения, средства, полученные от продажи имущества, займы, кредиты и другие поступления.

Суммы иностранной валюты при отсутствии подтверждающих документов о ее продаже пересчитываются в рубли по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату совершения сделки по приобретению имущества. В конце таблицы физическим лицом проставляется итоговая сумма всех средств, направленных на приобретение имущества.

Несмотря на то, что Приказ уточняет и ужесточает требования налогового контроля за соответствием расходов физического лица его доходам, он не предоставляет возможность налоговым органам право обращаться, в свою очередь, к займодавцам (физическим, юридическим лицам или индивидуальным предпринимателям) с вопросами о происхождении переданных в заем денег и о том, уплачены ли с этих денежных средств займодавцем налоги.

В случае одновременного вступления в силу Закона и аналогичных ему статей Налогового Кодекса могла возникнуть правовая коллизия. В Законе была предусмотрена ответственность за непредставление специальной декларации физическим лицом, что являлось налоговым правонарушением. Однако согласно налоговому Кодексу никто не может быть привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены Кодексом. По сравнению с Законом, предусматривающим суровые санкции за нарушение его положений физическим лицом (при непредставлении специальной декларации в течение 60 дней – административный штраф до 100-кратного минимального размера оплаты труда; при непредставлении декларации в течение 90 дней - административный штраф до 1000-кратного минимального размера оплаты труда), ответственность, предусматривающаяся Налоговым Кодексом для физических лиц является более мягкой. Непредставление в установленный срок налогоплательщиком (налоговым агентом) в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных Налоговым Кодексом и иными актами законодательства о налогах и сборах, влечет взыскание штрафа в размере 50 рублей за каждый непредставленный документ (п.1 ст. 126). В случае если физическое лицо не предоставит в налоговый орган сведения об источниках и размерах средств, израсходованных на приобретение имущества, и откажется предоставить имеющиеся у него документы либо предоставит документы с заведомо недостоверными сведениями, то в соответствии с п. 3 ст. 126 НК РФ, с него взыщут штраф в размере 500 рублей. Налоговым Кодексом размер ответственности физического лица устанавливается в твердой сумме и не зависит от изменений минимального размера оплаты труда (как в Законе). В качестве налогового правонарушения, Кодекс называет также и непредставление налоговому органу сведений о налогоплательщике выразившееся в отказе организации предоставить имеющиеся у нее документы, необходимые для осуществления налогового контроля, что влечет взыскание пяти тысяч рублей для органов (лиц), осуществляющих регистрации сделок купли-продажи имущества физическими лицами (п. 7 ст. 86.2, ст. 126 НК РФ). Применение мер ответственности, предусмотренных в Налоговом Кодексе, может быть оспорено, по крайней мере, применительно к организациям (лицам), осуществляющим регистрацию сделок купли-продажи ценных бумаг (так как в действующем законодательстве не содержится такого понятия). Кроме того, суммы штрафов, налагаемые на юридических лиц, осуществляющих регистрацию сделок купли-продажи имущества не могут быть взысканы с данных юридических лиц в бесспорном порядке. Постановлением Конституционного Суда РФ от 17 декабря 1996 г. и Определением Конституционного Суда РФ от 6 ноября 1997 г. бесспорный порядок взыскания штрафов с юридических лиц в случае их несогласия с примененной мерой ответственности был признан не соответствующим Конституции РФ. Таким образом, в данном случае налоговый орган может взыскать сумму штрафа только в судебном порядке.

**Заключение**

Таким образом, изучение вопросов, связанных с введением в действие контроля за расходами физических лиц продолжает оставаться актуальным и необходимым для того, чтобы всегда быть в курсе последних изменений в налоговом законодательстве. С этой целью, а также для того, чтобы наиболее полно представить себе процесс введения и развития, историю становления в нашей стране института налогового контроля за соответствием крупных расходов физических лиц их доходам, в данном реферате наряду с действующими законодательными актами рассматриваются также и те законодательные акты, которые были отменены или признаны утратившими силу.

Шанина Елена, юрист Международного объединения "СОЛЕВ"

**Список литературы**

Ляпунова Г. Первую часть мы уже отыграли. Налоговый кодекс остается без изменений // Коммерсантъ, 25.04.00 г.

Ляпунова Г. Дума разрешила богатство // Коммерсантъ, 23.06.00 г.

Приказ Министерства РФ по налогам и сборам от 13 июня 2000 г. N БГ-3-08/225 "Об отмене приказа Министерства РФ по налогам и сборам от 22 декабря 1999 года N АП-3-08/408"

Приказ Министерства РФ по налогам и сборам "Об утверждении положения о порядке проведения налогового контроля за расходами физического лица" от 22.12.99 г. № АП-3-08/408

Закон РФ "Об основах федеральной жилищной политики" от 24.12.92 г. (в ред. Федеральных законов от 12.01.96 N 9-ФЗ, от 21.04.97 N 68-ФЗ, от 10.02.99 N 29-ФЗ, от 17.06.99 N 113-ФЗ) (в ред. Федерального закона от 08.07.99 N 152-ФЗ)

Федеральный Закон РФ "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним" от 21.07.97 г. № 122-ФЗ

Постановление Совета Министров-правительства РФ от 23 октября 1993 г. N 1090 "О правилах дорожного движения" (в ред. Постановлений Правительства РФ от 08.01.96 N 3, от 31.10.98 N 1272)

Федеральный Закон "О рынке ценных бумаг" от 22.04.96 г. № 39-ФЗ (в ред. Федеральных законов от 26.11.98 N 182-ФЗ, от 08.07.99 N 139-ФЗ)

Федеральный Закон РФ "Об особенностях эмиссии и обращения государственных и муниципальных ценных бумаг" от 29.07.98 г. N 136-ФЗ

Письмо ЦБ России Положение "О сберегательных и депозитных сертификатах кредитных организаций" от 10 февраля 1992 г. N 14-3-20 (в ред. Указания ЦБ РФ от 31.08.98 N 333-У)

Федеральный Закон РФ "О музейном фонде РФ и музеях в РФ" от 26. 05.96 г. N 54-ФЗ

Закон РФ "О вывозе и ввозе культурных ценностей" от 15.04.93 г. N 4804-1

Положение о совершении кредитными организациями операций с драгоценными металлами на территории РФ и порядке проведения банковских операций с драгоценными металлами (в ред. Указания ЦБ РФ от 09.04.98 N 209-У)

Федеральный Закон РФ "О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним" от 21.07.97 г. № 122-ФЗ

Постановление Правительства РФ "Об утверждении Примерного положения об учреждении юстиции по государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним" от 06.03.98 г. № 288

Постановление Правительства РФ "О государственной регистрации автомототранспортных средств и других видов самоходной техники на территории РФ" от 12.08.94 г. № 938 (в ред. Постановления Правительства РФ от 31.07.98 г. № 866, Постановлений Правительства РФ от 05.11.99 г. № 1227, от 15.12.99 г. .№ 1396).

Письмо Министерства Финансов РФ от 01.11.99 г. № 04-02-04/1

XVIII.Приказ Министерства РФ по налогам и сборам "Об утверждении форм документов, необходимых при проведении налогового контроля за расходами физического лица" от 02.12.99 г. №АП-3-08/379

Постановление Конституционного Суда "По делу о проверке конституционности пунктов 2 и 3 части первой статьи 11 закона РФ от 24 июня 1993 года "О федеральных органах налоговой полиции" от 17.12.96 г. N 20-П

Определение Конституционного Суда РФ "Об отказе в принятии к рассмотрению запроса арбитражного суда Архангельской области о проверке конституционности положений ст. 13 Закона РФ от 27 декабря 1991 года "Об основах налоговой системы в РФ" от 06.11.97 г. № 111-О