

УДК 347.73: 336.225.66

## НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ ПРИМЕНЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ И ОСВОБОЖДЕНИЙ ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ МЕР СОЦИАЛЬНОЙ ПОДДЕРЖКИ НАСЕЛЕНИЯ\*

**АДВОКАТОВА АЛЁНА СТАНИСЛАВОВНА,**

*ст. преподаватель кафедры «Налоги и налогообложение» Финансового университета*

**E-mail:** *advokatova@rambler.ru*

Контрольная работа налоговых органов за правильностью применения налоговых льгот и освобождений, направленных на поддержку реализации мер социальной поддержки населения, имеет целевую установку поставить барьер возможным злоупотреблениям. Предметом исследования стали особенности и эффективность инструментов налогового контроля за результатами применения налогоплательщиками (некоммерческими организациями, благотворителями) налоговых льгот и освобождений при реализации мер социальной поддержки граждан. Тематика статьи охватывает исследование природы таких понятий как «налоговый контроль» и «налоговая льгота», соотношения с другими дефинициями.

В статье рассмотрены теоретические аспекты налогового контроля, правовая практика разрешения коллизий, являющихся следствием отсутствия единства применяемой терминологии в общей и специальной частях Налогового кодекса Российской Федерации, в частности в отношении освобождений от НДС организаций, применяющих труд инвалидов. Сделан вывод о необходимости расширения показателей, мониторинг которых лежит в основе риск-ориентированного подхода при выборе объектов выездной налоговой проверки в отношении организаций социально-экономической направленности, особенно благотворительных, а также при оценке результатов контрольных мероприятий.

**Ключевые слова:** налоговая льгота; налоговый контроль; риск-ориентированный подход; социальная поддержка; налог на добавленную стоимость: организации, применяющие труд инвалидов.

## The Use of Tax Incentives and Exemptions in the Implementation of Social Support Measures

**ALYONA S. ADVOKATOVA,**

*lecturer at the Taxes and Taxation Department, Financial University*

**E-mail:** *advokatova@rambler.ru*

Tax control is exercised by tax authorities to check the correctness of using tax incentives and exemptions aimed at implementation of social support measures so as to put a barrier against possible abuse. The subject of research is the specifics and the effectiveness of tax control tools in checking the results of using tax incentives and exemptions by taxpayers (non-profit organizations, philanthropists, etc.) in the implementation of measures of social support of citizens. The paper studies the nature of such concepts as «tax control» and «tax incentive» and their consistency with other definitions.

The paper deals with the theoretical aspects of tax control as well as legal practices of resolving conflicts caused by the inconsistency of the terminology used in the general and special parts of the Russian Federation Tax Code, particularly with regard to VAT exemptions for organizations employing disabled persons. It is concluded that the set of

\* Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по Государственному заданию Финансового университета 2015 г.

indices subject to monitoring when using the risk-based approach to choosing objects of on-site tax audits in respect of organizations of social and economic nature, especially charity institutions, should be expanded.

**Keywords:** tax incentive; tax control; risk-based approach; social support; value-added tax; organizations employing disabled persons.

## Налоговые инструменты реализации социальных целей и задач государства

Социальная поддержка граждан (в первую очередь, социально незащищенных) является важной составляющей социальной политики государства, закрепленной в Конституции Российской Федерации. Уровень социальной поддержки являет собой некий «лакмусовый индикатор», определяющий состоятельность государства. Именно поэтому не столько объем и рост ВВП или другого экономического показателя, сколько уровень обеспечения лиц с минимальным уровнем дохода, пенсионеров и ветеранов, инвалидов и сирот жизненно необходимыми благами характеризует уровень социально-экономического развития той или иной страны.

В достижении социальных целей и задач государство использует не только прямые методы финансирования поддержки граждан, но и косвенные, в том числе налоговые инструменты, прежде всего налоговые льготы. Налоговым кодексом Российской Федерации (далее — НК РФ) предусмотрен перечень налоговых изъятий, скидок и освобождений, связанных с деятельностью, направленной на социальную поддержку граждан. По экономическому содержанию они являются хрестоматийными примерами налоговых льгот. При этом в сферу их действия попадают как непосредственно нуждающиеся в социальной поддержке граждане, так и представители бизнес-сообщества, непосредственно участвующие в оказании социальных услуг, а также участвующие в предоставлении помощи незащищенным слоям общества.

Вместе с тем позитивная роль налоговых льгот не столь однозначна, что вытекает, в частности, из двойственности проявления налогов, которые для налогоплательщика представляют собой расходы, а для государства — доходы, соответственно для первых налоговые льготы — это «несостоявшиеся» расходы (т.е. доходы), а для вторых — недополученные доходы, называемые

в настоящее время нередко как «налоговые расходы».

## Налоговый контроль как барьер злоупотреблению правом по благотворительности

В настоящее время государством и отдельными организациями многое делается для осознания обществом важности системы благотворительности и ее участников, причем как тех, кто жертвует, так и тех, кто принимает помощь. Результат — рост доверия к благотворительным фондам. Появились такие яркие бренды, как БФ «Подари жизнь», который за первые десять лет работы собрал 18 млн долл. США, за вторые десять — 200 млн долл. США, за 2015 г. — 1,6 млрд руб.<sup>1</sup>.

В благотворительном секторе даже возникла конкуренция за тяжелобольных детей, клиники, деньги. При этом благотворительные фонды, собирая десятки, сотни миллионов рублей, нередко публично не отчитываются, куда уходят средства.

В результате возникла необходимость в создании действенной системы контроля в первую очередь со стороны налоговых органов за применением налоговых льгот. Более того, без системы контроля данная сфера может стать благодатной почвой для различного рода злоупотреблений (отмывание денежных средств, уклонение от налогообложения, мошенничество и т.д.).

Для обеспечения фискальных интересов государства и пресечения злоупотребления правом при использовании налоговых инструментов социальной поддержки граждан государством в лице налоговых органов осуществляется комплекс контрольных мероприятий. При этом действующее правовое поле не содержит каких-либо специфических норм, выделяющих инструментальный контроль работы налоговых органов

<sup>1</sup> Эксперт Урал №13 (682) 28 марта 2016 г. URL: <http://www.acexpert.ru/archive/nomer-13-682/sistemniy-skleroz.html>

Таблица

**Суммы федеральных и региональных налогов, не поступившие в бюджет Российской Федерации в связи с предоставлением налоговых льгот в 2011–2014 гг., млн руб.\***

Налог / период	2011 год	2012 год	2013 год	2014 год
Налог на добавленную стоимость	3 335 676	5 056 865	6 573 385	5 867 610
Налог на прибыль организаций	162 086	201 204	152 236	179 460
из них: в связи с установлением законодательными органами субъектов Российской Федерации пониженной ставки налога	63 723	63 062	53 126	77782
Налог на имущество организаций	324 639	364 447	184 020	191037
из них: по льготам, установленным в соответствии с п. 2 ст. 372 НК РФ органами законодательной власти субъектов РФ	131 460	136 929	152 107	151077
Транспортный налог	6896	7742	8202	9159
из них: льгот, установленных законодательством субъектов Российской Федерации	6575	7321	7727	8633

\* Составлено на основе данных форм статистической налоговой отчетности ФНС России за 2011–2014 гг.: 1-НДС, 5-П, 5-НИО, 5-ТН. URL: <http://www.nalog.ru>.

в отношении, например, благотворительных организаций.

Налоговый контроль является формой реализации контрольной функции налогов. В соответствии со ст. 82 «Общие положения о налоговом контроле» НК РФ налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах в установленном настоящим Кодексом порядке. Вместе с тем в экономической и юридической литературе имеют место различные подходы к определению налогового контроля. Так, Л. А Савченко отмечает, что налоговый контроль рассматривается как деятельности определенных субъектов; направление или вид государственного финансового контроля; совокупность приемов и способов; система налоговых правоотношений [1, с. 445–448].

Вместе с тем налоговый контроль характеризуется четкой целенаправленностью, а именно на проверку соблюдения норм налогового законодательства. Отметим также, что при приверженности общепринятого подхода относительно цели налогового контроля в обеспечении доходной части бюджетов бюджетной системы

Российской Федерации посредством принуждения к исполнению налогового законодательства, важно учитывать и то, что в процессе контроля за правильностью формирования налоговой базы проверяется и обоснованность расходов налогоплательщиков. В частности, в отношении рассматриваемых в данной статье субъектов (благотворительные, общественные организации) в процессе налогового контроля предметом проверки является также целевой характер расходования денежных средств, особенно поступающих в виде грантов, благотворительных взносов, и т. д. Такой подход обусловлен не только действующими нормами НК РФ, но объективно вытекает и из теоретико-методологического основания, согласно которому налоговый контроль при всем своеобразии является частью государственного финансового контроля. В условиях публичного регулирования, когда денежные ресурсы закрепляются за фондами, финансирующими четко обозначенные цели, их нецелевое расходование, ограниченное императивными запретами, становится объектом не только финансового, но и налогового контроля.

Однако было бы неверным на налоговый контроль полностью возлагать контроль за движением финансовых средств, как это, например,

предложено Н.П. Кучерявенко: «Налоговый контроль представляет собой особую разновидность государственного контроля, осуществляемого как деятельность налоговых органов и их должностных лиц по обеспечению законности, финансовой дисциплины и целесообразности при мобилизации централизованных и децентрализованных денежных фондов и связанных с ними материальных средств» [2, с. 412]. Основным ограничением здесь выступает законодательно определенные функции, цели и задачи налоговых органов. В результате целевое использование средств благотворительных и иных общественных организаций и фондов налоговыми органами проверяется в рамках контроля за соблюдением налогового законодательства.

### **Некоммерческие организации – объект налогового мониторинга**

Некоммерческие организации (далее – НКО), подавая налоговую отчетность наравне с иными субъектами, обязаны помимо «стандартных» форм представлять специализированные формы отчетности. Так, по завершении налогового периода при получении благотворительных средств благотворительная организация должна представить в составе декларации по налогу на прибыль организаций лист 10 «Отчет о целевом использовании имущества (в том числе денежных средств), работ, услуг, полученных в рамках благотворительной деятельности, целевых поступлений, целевого финансирования».

Принимая изложенную позицию, становится правомерным предложение по расширению показателей, мониторинг которых лежит в основе риск-ориентированного подхода при выборе объектов выездной налоговой проверки, а также при оценке результатов контрольных мероприятий [3, с. 145]. Таким показателем может стать целевое применение и эффективность расходования финансовых средств.

Благотворительные организации (ст. 7 Федерального закона от 11 августа 1995 г. № 135-ФЗ) создаются в формах общественных организаций (объединений), фондов, учреждений и в иных формах, предусмотренных федеральными законами для благотворительных организаций. Перечисленные формы согласно российскому гражданскому законодательству

являются разновидностями некоммерческих организаций.

Регистрацию НКО, структурных подразделений (отделений, филиалов и представительств) иностранной некоммерческой неправительственной организации, общественных объединений осуществляет Минюстом России в отличие от других юридических лиц (налоговые органы).

Особый порядок регистрации НКО обусловлен главным образом отличиями в целях создания коммерческих и некоммерческих организаций, которые определены ст. 50 Гражданского кодекса Российской Федерации: юридическими лицами могут быть организации, преследующие извлечение прибыли в качестве основной цели своей деятельности (коммерческие организации) либо не имеющие извлечение прибыли в качестве такой цели и не распределяющие полученную прибыль между участниками (некоммерческие организации). Представляется, что на стадии регистрации в Минюсте России при получении соответствующих сведений налоговыми органами может быть осуществлен предварительный налоговый контроль с помощью так называемого метода учета (ознакомление при постановке на учет).

Проверка представляет собой единичное контрольное действие на определенном участке деятельности контролируемого субъекта, осуществляемое на месте с использованием учетных, отчетных документов для выявления нарушений финансовой дисциплины и устранения их последствий. Налоговая проверка рассматривается как совокупность специальных приемов налогового контроля, применяемых налоговыми органами с целью установления достоверности отражения объектов налогообложения и правильности исчисления и уплаты налогов и сборов по документам, отчетам, бухгалтерским балансам и другим носителям информации.

При этом до введения в действие соответствующих положений НК РФ нарушение налоговыми органами порядка проведения проверок, а также отсутствие полного обоснованного оформления их результатов не являлись основаниями для признания актов и решений недействительными. Лишь в определенных случаях применялись меры дисциплинарного воздействия к должностным лицам налоговых

органов. За прошедшие годы защита прав налогоплательщиков на законодательном уровне значительно усилилась, и достаточно минимального нарушения (например, сроков) может привести к отмене ненормативного правового акта налогового органа.

Формы и методы налогового контроля есть понятия взаимодополняющие, при этом можно предположить, что методы налогового контроля не используются самостоятельно вне какой-либо отдельно взятой формы налогового контроля. Искаженное понимание сути форм и методов налогового контроля все еще приводит к появлению в деятельности налоговых органов попыток проведения таких разновидностей проверок налогоплательщиков, порядок которых не отражен в действующем налоговом законодательстве. Тем не менее суды достаточно часто признают правомерность их проведения и легитимность взыскания по их итогам доначислений налоговых платежей.

В качестве примера приведем проверку порядка исполнения обязанности по уплате налога. По мнению ФАС Западно-Сибирского округа, эта проверка является наравне с налоговой проверкой одной из форм налогового контроля и преследует цель установления добросовестности или недобросовестности в действиях налогоплательщика при исполнении обязанности по уплате исчисленных сумм налогов, не поступивших в бюджет. При этом иное понимание сути данной проверки влечет нарушение интересов государства, поскольку налогоплательщики, злоупотребившие правом, предусмотренным ст. 45 НК РФ, фактически уклоняются от уплаты налогов. Решением арбитражного суда Читинской области еще одной формой налогового контроля назван контроль за использованием налоговых льгот [4, с. 28–34].

Вместе с тем имеет место и обратное. Так, предположения налогового органа о том, что договор, проходящий под наименованием «договор пожертвования», является ни чем иным как притворной сделкой (т. е. сделкой, которая совершена с целью прикрытия другой сделки, в том числе сделки на иных условиях), которая прикрывает договор купли-продажи, или предположения о том, что под заявленной благотворительной деятельностью налогоплательщик

осуществляет непосредственно коммерческую деятельность (не соответствующую критериям благотворительности), не могут служить основанием для взыскания с организации налоговых платежей в бесспорном порядке. Для взыскания налога в таких случаях налоговый орган должен обратиться в суд, причем на него возлагается бремя доказывания.

Действенным механизмом выявления подобных правонарушений является выездная налоговая проверка, но данный инструмент контроля может использоваться налоговыми органами далеко не всегда.

В соответствии с Концепцией планирования выездных налоговых проверок, утвержденной приказом ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ (далее — Концепция), акцент в системе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок сделан на комплексный анализ финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика и, как следствие, на отказ от тотального контроля и переход к контролю, основанному на критериях риска. В настоящее время распространение риск-ориентированного подхода на все сферы контрольной деятельности государства положено в основу проекта федерального закона «О федеральном, региональном и муниципальном контроле в Российской Федерации».

Соответственно наличие даже обоснованной жалобы (подозрения, предположения) на налогоплательщика, содержащей информацию о нарушении норм НК РФ, не является безусловным основанием для вынесения решения о проведении выездной налоговой проверки.

В план выездных проверок в первую очередь включаются налогоплательщики, относительно которых в результате предпроверочного анализа всей совокупности информации, а не только налоговой отчетности, обнаружены признаки крупных налоговых правонарушений.

Таким образом, вероятность назначения выездной налоговой проверки некоммерческих, тем более благотворительных, организаций весьма низка, что еще раз подтверждает целесообразность включения в Концепцию предложенного выше специального критерия по анализу целевого использования поступающих финансовых средств.

Вместе с тем согласно Концепции к одному из способов ведения финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском относится применения организациями освобождения по использованию труда инвалидов (пп. 2 п. 3 ст. 149 НК РФ), ибо оно может быть обусловлено основополагающей целью получения необоснованной налоговой выгоды.

Лицами, как правило, участвующими в такой схеме, являются:

- налогоплательщик — организация, численность инвалидов в которой составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда — не менее 25%;
- фирма — аутсорсер — организация, представляющая квалифицированный персонал.

В этом случае организация, формально соответствующая требованиям, предъявляемым для освобождения от уплаты НДС, как организация, в состав которой входят инвалиды, занимается производством продукции силами персонала, привлеченного по договорам аутсорсинга, численность которых не учитывается при определении средней численности работников и фонда оплаты труда. Находящиеся в штате сотрудники не в состоянии [по причине состояния здоровья и (или) квалификации] обеспечить производство реализуемой продукции. Однако, исходя из самой законодательной нормы применение освобождения не связано со степенью нетрудоспособности инвалидов — работников организации. Чаще всего именно из-за этого результаты контрольной работы налоговых органов не всегда находят поддержку судебной практики.

Например, в постановлении ФАС Уральского округа от 23.05.2007 № Ф09-3867/07-С2 по делу № А60-32932/06 указано, что доводы налогового органа о неправомерности применения налогоплательщиком льготы, предусмотренной пп. 2 п. 3 ст. 149 НК РФ, не обоснованы. Налоговая же проверка вскрыла, что некоторые инвалиды — работники организации не являются трудоспособными, что следует из справок медико-социальной экспертизы. Однако суд указал, что согласно ст. 37 Конституции Российской Федерации труд является свободным и данная норма не содержит исключений для инвалидов. Факт нарушения обществом трудового законодательства не влияет на возможность применения

освобождения при подтверждении трудовых отношений с данными лицами.

Вопрос о правомерности применения налогоплательщиком освобождения в рассматриваемом случае возникает вследствие неурегулированности законодательных норм, находящей отражение в отсутствии соотношения видов экономической деятельности и форм инвалидности, что приводит к злоупотреблению налоговым инструментарием. Для разрешения коллизии представляется необходимым запретить использование освобождения от налогообложения организации в случае, если лица в силу специфики работы не могут выполнять обозначенную в документации налогоплательщика работу. Положения пп. 2 п. 3 ст. 149 НК РФ следует увязать со степенью инвалидности работников соответствующих видов деятельности организации.

Правилами признания лица инвалидом, утвержденными постановлением Правительства РФ от 20.02.2006 № 95 «О порядке и условиях признания лица инвалидом», признание гражданина инвалидом осуществляется в результате проведения медико-социальной экспертизы исходя из комплексной оценки состояния организма гражданина на основе анализа его клинико-функциональных, социально-бытовых, профессионально-трудовых и психологических данных с использованием классификаций и критериев, утверждаемых Министерством труда и социальной защиты Российской Федерации.

Если, например, лицо признается инвалидом I группы на основании предусмотренного приказом Минтруда России от 17.12.2015 N 1024н «О классификациях и критериях, используемых при осуществлении медико-социальной экспертизы граждан федеральными государственными учреждениями медико-социальной экспертизы» такого критерия, как неспособность к трудовой деятельности или невозможность (противопоказанность) трудовой деятельности, то это должно признаваться основанием для невключения его в среднесписочную численность работников. Соответственно должно быть введено условие обязательного ежегодного представления справок по инвалидности работников одновременно с декларацией по НДС за IV квартал и декларации по налогу на прибыль организаций.

Регулярная (периодическая) подача справок необходима в случаях перехода лица из одной группы инвалидности в другую. Для повышения уровня эффективной работы налоговых органов необходимо более тесное информационное взаимодействие со структурами Фонда социального страхования Российской Федерации.

Отсутствие в Концепции планирования выездных налоговых проверок такого более общего критерия, как применение налогоплательщиком налоговой льготы, предопределено высокими налоговыми рисками злоупотребления, что требует более раннего мониторинга и реализуется в процессе такой формы налогового контроля, как камеральная проверка. Но здесь имеют место методологические проблемы.

Согласно юридическим нормам льготами как факультативным элементом налогообложения, предусмотренным законодательством о налогах и сборах, признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

Например, не облагается НДС передача товаров (выполнение работ, оказание услуг), передача имущественных прав безвозмездно в рамках благотворительной деятельности, за исключением подакцизных товаров (при соблюдении благотворительной организацией ряда условий) (пп. 13 п. 3 ст. 149 НК РФ). Не подлежат также налогообложению доходы физических лиц в натуральной форме в виде форменной одежды и вещевое имущество, полученные добровольцами, волонтерами в рамках гражданско-правовых договоров, предметом которых является безвозмездное выполнение работ, оказание услуг в соответствии с Федеральным законом от 11.08.1995 № 135-ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» и Федеральным законом от 04.12.2007 № 329-ФЗ «О физической культуре и спорте в Российской Федерации» (п. 3.2 ст. 217 НК РФ). Наконец, еще один пример — не облагаются суммы выплат в виде благотворительной помощи в денежной и натуральной форме, оказываемой в соответствии с законодательством

Российской Федерации о благотворительной деятельности зарегистрированными в установленном порядке российскими и иностранными благотворительными организациями (п. 8.2 ст. 217 НК РФ) и т.д.

Однако с правовой точки зрения не всякое снижение налогового бремени можно рассматривать как налоговую льготу, что находит отражение в разнонаправленных позициях субъектов налоговых отношений при решении спорных вопросов.

Отсутствие единства в применяемой терминологии в общей и специальной частях НК РФ, а также разрыв экономической теории и правовой практики нередко приводят к коллизиям в толковании и, как следствие, к рискам штрафных санкций налогоплательщиков, а также издержкам налоговых органов при реализации своих полномочий в ходе проведения процедур налогового контроля. Сложившееся законодательство не может отреагировать на такого рода обстоятельства — слишком объемными должны были бы быть изменения в используемой терминологии. В этом случае важно, чтобы судебная практика учитывала не только юридические постулаты, но и экономическое содержание явлений и операций.

При проведении камеральной налоговой проверки (п. 6 ст. 88 НК РФ) налогоплательщики по требованию налоговых органов обязаны представлять документы, подтверждающие право на налоговые льготы в случае их использования. В структуре главы 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ нет статьи, имеющей заголовок «Налоговые льготы», но имеется ст. 149 «Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)». Практика ее применения нередко приводит к возникновению споров, разрешение которых включает и судебные разбирательства.

Так, Пленум ВАС РФ был вынужден для целей обеспечения единообразных подходов к разрешению споров, связанных с применением главы 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ, дать арбитражным судам соответствующие разъяснения (Постановление ВАС РФ от 30.05.2014 № 33). В частности, при применении ст. 149 НК РФ судам рекомендовано принимать во внимание сущностное содержание понятия «налоговая

льгота». В результате становится возможным применение п. 6 ст. 88 НК РФ в отношении тех из перечисленных в ст. 149 НК РФ оснований освобождения от налогообложения, которые по своему характеру отвечают такому пониманию налоговой льготы.

Соответственно при камеральной проверке документы могут быть истребованы, например, согласно пп. 5 п. 2 ст. 149 НК РФ, установившему налоговую льготу в отношении столовых образовательных и медицинских организаций, пп. 1 п. 3 ст. 149 НК РФ в отношении религиозных организаций, пп. 2 п. 3 ст. 149 НК РФ в отношении общественных организаций инвалидов, пп. 14 п. 3 ст. 149 НК РФ в отношении коллегий адвокатов, адвокатских бюро и адвокатских палат.

В то же время, по другим позициям, которые вышеуказанным Пленумом были расценены, как освобождения, не имеющие своей целью предоставление определенной категории лиц преимуществ по сравнению с другими лицами, совершающими такие же операции, а представляющие собой специальные правила налогообложения соответствующих операций, документы не могут быть истребованы, ибо здесь нет

объекта налогообложения (п. 2 ст. 146 НК РФ, п. 2, 3 ст. 149 НК РФ).

Выявление организаций, стремящихся к получению налоговой выгоды с использованием налоговых льгот и освобождений по НДС в процессе камерального контроля особенно затруднен, если схема многозвенная и лишь одним из участников является налогоплательщик, имеющий льготы.

## Выводы

Налоговый контроль за реализацией мер социальной поддержки граждан выступает эффективным элементом системы государственного контроля. В целях его совершенствования необходимо решить как методологические, так и практико-ориентированные вопросы, включая регламенты взаимодействия с заинтересованными ведомствами и субъектами хозяйствования, эффективность методик ведения мониторинга на основе текущего и углубленного анализа результативности социальных налоговых льгот и прямого бюджетного финансирования, а также оценки реальной потребности лиц в социальной поддержке.

## Литература

1. Савченко Л.А. К вопросу определения налогового контроля // Очерки налогово-правовой науки современности: монография. Москва-Харьков: Право, 2013. С. 445–448.
2. Кучерявенко Н.П. Налоговые процедуры: правовая природа и классификация: монография. К.: Правова едність, 2009. С. 412.
3. Грищенко А.В. Совершенствование методического обеспечения налогового контроля некоммерческих организаций // Экономика. Налоги. Право. № 1 2016. С. 143–151.
4. Ильин А.Ю. Юридическое содержание видов, форм и методов налогового контроля // Финансовое право. 2014. № 1. С. 28–34.

## References

1. Savchenko L.A. To the question of the definition of tax control // Essays on tax and legal science of modernity: monograph [K voprosu opredeleniya nalogovogo kontrolya // Ocherki nalogovo-pravovoi nauki sovremennosti: monografiya]. Moscow-Kharkov: Right, 2013, p. 445–448.
2. Kucheryavenko N.P. Tax treatment: the legal nature and classification: the Monograph [Kucheryavenko N.P. Nalogovye procheduri: nalogovaya priroda i klassifikaciya]. Kiev, Legal Yednist, 2009, 496 p.
3. Grishchenko A.V. Publications of Young Researchers Improving Methodological Support for Tax Control of Non-Profit Organizations [Grishhenko A.V. Sovershenstvovanie metodicheskogo obespechenija nalogovogo kontrolja nekommercheskih organizacij]. *Economics, Taxes. Law*, No 1, 2016, pp. 143–151.
4. Ilyin A. Yu. Legal content types, forms and methods of tax control [Uridicheskoe sodержanie vidov, form i metodov nalogovogo kontrolya] *Financial law*, 2014, No. 1, p. 28–34.