

§ 7 ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ С ОРГАНИЗАЦИЙ

Баженов А.А.

НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ: НОВАЦИИ В КЛАССИФИКАЦИИ НАЛОГА И МЕТАМОРФОЗЫ ЭЛЕМЕНТОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Аннотация: В статье рассматриваются и анализируются особенности такого федерального налога как налог на добавленную стоимость (НДС). Выявлено, что традиционная классификация налогов по субъекту фактически несущему налоговое бремя предусматривает деление последних на прямые и косвенные. Однако, учитывая действующий механизм исчисления налога, а также источник его уплаты, появляется возможность классифицировать данный налог иначе. При этом данная возможность объективно доказывается и подтверждается соответствующей нормативно-правовой базой. Показано также, что постоянное развитие и совершенствование налогового законодательства становится в ряде случаев также и причиной возникновения новых проблем, требующих, в свою очередь, тщательного анализа специалистами для последующего принятия мер по устранению таких проблем, в том числе путем внесения изменений в налоговое законодательство. Одной из таких проблем, возникающих при расчете НДС, является конфликт налоговой базы с объектом налогообложения. Методология исследования базируется на диалектическом методе познания, предполагающим изучение экономических отношений и явлений в развитии и взаимосвязи, методы системного и сравнительного анализа, экономико-математического исследования данных, приемы синтеза, графического моделирования, методология теории статистики. В процессе анализа установлено, что особенности исчисления НДС в рамках действующего налогового законодательства предусматривают возможность классифицировать данный налог как косвенно-прямой. При этом традиционная классификация налогов (косвенные и прямые) с данной точки зрения должна оцениваться критически. Кроме того анализ соответствия объекта налогообложения по НДС с его налоговой базой свидетельствуют о проблеме, требующей законодательного разрешения, а именно для того чтобы устранить конфликт между налоговой базой и объектом налогообложения, необходимо моментом определения налоговой базы, определить не момент отгрузки или оплаты, а момент реализации, так как в этот момент может произойти либо отгрузка, либо оплата (если в договоре прямо обозначено данное обстоятельство).

Ключевые слова: НДС, прямые, косвенные, бремя, объект налогообложения, налоговая база, отгрузка, оплата, момент, обязанность.

Известно, что по субъекту, фактически несущему налоговое бремя, налоги делятся на прямые и косвенные.

Если обратиться к литературным источникам по экономике, то можно найти такие определения данным налогам.

Прямые налоги – налоги, взимаемые непосредственно с доходов и имущества налогоплательщика¹.

¹ Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. «Современный экономический словарь» (ИНФРА-М, 2006).

В этом случае субъектом уплаты налога является непосредственно сам налогоплательщик (носитель налога). Он производит уплату налога за счет собственных средств. Например, к таким налогам можно отнести налог на прибыль организаций, НДС², водный налог, налог на имущество организаций, транспортный налог и другие.

Косвенные налоги – это налоги на товары и услуги, оплачиваемые в цене товара или включенные в тариф услуги³. Собственник товара или лицо, которое оказывает услугу, является, по сути, сборщиком косвенного налога. Конечным его плательщиком является потребитель, который покупает товар или оплачивает услугу по цене, которая превышает цену производства на величину налога. Взимается косвенный налог в момент совершения расхода покупателя. В отличие от прямых налогов косвенные непосредственно не связаны с получаемым доходом или имуществом, находящимся в распоряжении налогоплательщика. К таким налогам относят налог на добавленную стоимость (НДС) и акцизы.

Рассмотрим выше обозначенную классификацию на примере НДС.

До 2006 года налогоплательщики в соответствии с налоговым законодательством каждый год могли выбирать метод определения выручки для целей НДС («по отгрузке» или «по оплате»). Практически основная масса организаций определяла

выручку «по оплате», поскольку экономически это соответствовало финансовым интересам организаций – «НДС уплачивался в бюджет только тогда, когда в организацию поступали денежные средства от покупателей». В этом случае источником уплаты НДС были средства, полученные от покупателей. И налог в соответствии с его экономическим смыслом относился к косвенным. В бухгалтерском учете это отражалось следующими бухгалтерскими записями:

- дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,
- кредит счета 90-1 «Выручка» (на сумму реализации товаров (работ, услуг) покупателю);
- дебет счета 90-3 «Налог на добавленную стоимость»,
- кредит счета 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами; субсчет расчетов по отложенному НДС» (на сумму начисленного НДС, подлежащего уплате из выручки за реализованную продукцию (работы, услуги));
- дебет счета 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами; субсчет расчетов по отложенному НДС»,
- кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (на сумму задолженности перед бюджетом по НДС в момент получения денежных средств от покупателя).

Однако, в случае неисполнения покупателем до истечения срока исковой давности по праву требования исполнения встречного обязательства, связанного с поставкой товара (выполнением работ, оказанием услуг), датой оплаты отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) для налогоплательщиков, утвердивших в учетной политике для целей НДС момент определения налоговой базы по мере поступления денежных средств,

² Баженов А.А., Усачева Е.В. Изменение налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц как дополнительный источник доходов регионального и местных бюджетов (на примере Владимирской области) // «Налоги и налогообложение», 2011, №12. – С. 10–14.

³ Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. «Современный экономический словарь» (ИНФРА-М, 2006).

признавалась наиболее ранняя из дат: день истечения указанного срока исковой давности либо день списания дебиторской задолженности.

При списании долга НДС исчислялся по мере поступления денежных средств либо в момент истечения срока исковой давности – в зависимости от того, что случится раньше. Данный порядок действовал до 2008 г. Если до этого момента возникшая ранее 2006 г. задолженность покупателей не была ими погашена, то все неоплаченные долги нужно было включить в базу первого налогового периода 2008 года (ведь НДС в момент отгрузки уплачен в бюджет не был).

С 1 января 2006 г. с изменением налогового законодательства⁴ организации утратили право выбора метода определения налоговой базы по НДС, поскольку вне зависимости от желания налогоплательщиков сумма налога должна определяться в строго установленный момент, как ранняя из двух дат (статья 167 НК РФ⁵):

- 1) день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- 2) день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Если рассматривать случай, когда наиболее ранней из дат определения налоговой базы является день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), а оплата за

соответствующие товары (работы, услуги) была произведена позже (например, в следующем налоговом периоде) или вовсе не поступила, то обязанность по уплате налога у поставщика возникает в любом случае. Тогда он должен будет заплатить налог из собственных средств. А это уже прямой налог. В бухгалтерском учете это отражается следующими бухгалтерскими записями:

- дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»,
- кредит счета 90-1 «Выручка» (на сумму реализации товаров (работ, услуг) покупателю).

И сразу возникает задолженность перед бюджетом:

- дебет счета 90-3 «Налог на добавленную стоимость»,
- кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (на сумму задолженности перед бюджетом по НДС).

Косвенным НДС остается только в одном случае, когда выручка от продажи товаров (работ, услуг) поступает в организацию сразу. Примером может служить деятельность организаций розничной торговли или общественного питания через стационарные торговые точки (залы обслуживания посетителей или торговые залы) площадью более 150 кв.м. В этом случае организация находится на общей системе налогообложения и уплачивает НДС. Момент реализации продукции будет совпадать с моментом получения выручки от покупателей, и уплата НДС будет производиться за счет средств покупателей.

Таким образом, учитывая действующее налоговое законодательство, справедливо было бы уточнить классическую классификацию налогов по субъектам, фактически несущим налоговое бремя, и выделить группу косвенно-прямых налогов, обозначив их как «direct-indirect tax».

⁴ Федеральный закон от 22.07.2005 №119-ФЗ «О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и о признании утратившими силу отдельных положений актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах».

⁵ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 5 авг. 2000 г. №117-ФЗ: принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 19 июля 2000 г. // Парл. газ. – 2000. – 10 авг.; Собр. законодательства Рос. Федерации. – 2000. – № 32, ст. 3340.

Данный вывод имеет теоретические и практическое значение для понимания сущности НДС в свете динамично развивающегося законодательства.

Постоянное развитие и совершенствование налогового законодательства становится в ряде случаев также и причиной возникновения новых проблем, требующих, в свою очередь, тщательного анализа специалистами для последующего принятия мер по устранению таких проблем, в том числе путем внесения изменений в налоговое законодательство.

Одной из таких проблем, возникающих при расчете НДС, является конфликт налоговой базы с объектом налогообложения.

Объектом налогообложения при расчете НДС является реализация (передача права собственности от продавца к покупателю) товаров, работ, услуг, имущественных прав на возмездной или безвозмездной основе, налоговая же база – это стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения.

Согласно смысловой последовательности действию при расчете НДС статья 146 «Объект налогообложения» Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) являются основополагающей (первичной) по отношению к другим нормам главы 21 НК РФ, в котором установлен по существу, закрытый перечень операций, относящихся к объекту налогообложения. Только лишь после выявления объекта налогообложения можно решать вопрос об определении конкретного размера налоговой базы, исчисляемого в порядке, предусмотренном статьей 153 «Налоговая база» НК РФ.

Статья 167 «Момент определения налоговой базы» НК РФ, устанавливающая время начала исчисления размера налого-

вой базы, завершает эту взаимосвязанную цепочку.

Согласно действующему налоговому законодательству моментом определения налоговой базы по НДС признается наиболее ранняя из следующих дат:

- день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Таким образом, вышеуказанные статьи НК РФ дают возможность последовательно ответить на вопросы: что (статья 146 НК РФ), в каком размере (статья 153 НК РФ) и в какой момент (статья 167 НК РФ) облагать НДС.

Представляется, что в этой трехзвенной цепочке главная роль принадлежит все-таки первому звену, то есть тому, что следует облагать налогом (объекту налогообложения), так как отсутствие этого звена, по мнению автора, вообще делает бессмысленным умозаключение о налоговой базе и тем более о ее моменте возникновения⁶.

Между тем, Федеральным законом от 22 июля 2005 года №119-ФЗ в главу 21 НК РФ внесены поправки, согласно которым с 1 января 2006 года остался только один метод исчисления НДС – «по отгрузке». Это значит, что организация, отгрузив свою продукцию и еще не получив за нее оплату, должно исчислить и уплатить НДС в бюджет.

Как было отмечено ранее, объектом налогообложения по НДС является ре-

⁶ Баженов А.А. Актуальные проблемы налогообложения и бухгалтерского учета: новации теории и практики: монография / А.А. Баженов; М-во образования и науки Рос. Федерации, ФГБОУ ВПО Владим. Гос. Ун-т – Владимир: Транзит-Икс, 2013. – 163 с.

лизация, то есть передача права собственности от продавца к покупателю, которая согласно гражданскому законодательству может быть установлена в виде определенного условия в договоре, например, после полной оплаты отгруженных товаров (п. 1 статьи 223 ГК РФ). То есть может так получиться, что объект налогообложения еще не возник (переход права собственности еще не состоялся), а налоговую базу уже необходимо определить и уплатить НДС в бюджет.

В данной ситуации возникает резонный вопрос: как можно определять налоговую базу, если отсутствует сам объект налогообложения? Это равносильно тому, чтобы считать налог на имущество при отсутствии самого имущества, процент за пользование денежным займом – при отсутствии выданного заемщику самого займа и т.д.

Объективно налоговая база не может существовать сама по себе в отрыве от объекта налогообложения. Не случайно законодатель установил в статье 153 НК РФ, что налоговая база определяется налогоплательщиком при реализации товаров (работ, услуг) в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг). Тем самым законодатель предусмотрел, что налоговая база определяется только в случае, если осуществлена реализация товаров (работ, услуг), то есть только при появлении объекта налогообложения. При отсутствии же объекта налогообложения налоговой базы быть не может.

Представляется, что в данной ситуации под днем отгрузки следует понимать не только сам момент отгрузки, но и факт состоявшейся реализации, поскольку в п. 3 статьи 153 НК РФ выручка непосред-

ственным образом увязывается с датой, соответствующей моменту определения налоговой базы при реализации (передаче) товаров, работ, услуг, имущественных прав, установленному в статье 167 НК РФ, а также наличие термина «выручка» в начале нормы п. 3 статьи 153 НК РФ тоже это доказывает.

Анализ правовой информации показывает, что согласно официальной позиции (Минфин России) НДС необходимо начислять в момент отгрузки товаров независимо от момента перехода права собственности (например, Письмо Минфина России от 08.09.2010 №03-07-11/379). Удивительно, что по такому спорному вопросу еще не сформирована судебная практика.

Конфликт объекта налогообложения и налоговой базы по НДС можно проиллюстрировать и с другой стороны.

На практике встречаются ситуации, при которых товары отгружаются, но право собственности на них не переходит, то есть товары отгружаются, а реализации не происходит, т.е. процесс отгрузки товара не всегда в обязательном порядке предполагает реализацию этого товара.

В этом случае расчет налоговой базы по НДС необходимо осуществлять по следующей технологической цепочке:

- 1) момент отгрузки товара;
- 2) момент установления факта реализации товара;
- 3) момент определения налогооблагаемой базы.

Начальной стадией этой технологической цепочки является отгрузка товара, оформляемая проводкой:

- дебет счета 45 «Товары отгруженные»
- кредит счета 43 «Готовая продукция».

Именно с этого момента и начинается отсчет пятидневного срока, в течение ко-

того продавец должен выставить покупателю счет-фактуру.

После возникновения права собственности у покупателя, то есть после осуществления факта реализации, оформляется следующая проводка:

- дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»
- кредит счета 90-1 «Выручка» и одновременно:
- дебет счета 90-2 «Себестоимость продаж»
- кредит счета 45 «Товары отгруженные».

В этот же момент должно начисляться в пользу бюджета налоговое обязательство по НДС:

- дебет счета 90-3 «Налог на добавленную стоимость»
- кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (если момент отгрузки товара наступил ранее произведенных денежных расчетов).

Таким образом, если день отгрузки товара (работ, услуг), передачи имущественных прав является наиболее ранней датой, то начисление налогового обязательства (через кредитовые обороты счета 68 «Расчеты по налогам и сборам») при условии отсутствия на эту дату перехода права собственности по ним, то есть отсутствия факта реализации, не должно происходить.

Из этого можно сделать очень важный вывод: если передача права собственности на товар не происходит, то и отсутствует факт его реализации. Отсутствие реализации имущества означает и отсутствие объекта налогообложения в соответствии со статьей 146 НК РФ, а, следовательно, отсутствие налоговой базы и отсутствие обязанности по исчислению налога.

При этом следует отметить, что этот вывод не противоречит принципам бух-

галтерского учета, на котором основываются учетные операции по НДС.

Таким образом, вышеизложенные рассуждения свидетельствуют о проблеме, требующей законодательного разрешения, а именно для того чтобы устранить конфликт между налоговой базой и объектом налогообложения, необходимо моментом определения налоговой базы, определить не момент отгрузки или оплаты, а момент реализации, так как в этот момент может произойти либо отгрузка, либо оплата (если в договоре прямо обозначено данное обстоятельство).

Выводы:

Таким образом, все вышеизложенное позволяет сформулировать следующие выводы:

1. Учитывая особенности исчисления НДС в рамках действующего налогового законодательства можно данный налог классифицировать как косвенно-прямой. При этом традиционная классификация налогов (косвенные и прямые) с данной точки зрения должна оцениваться критически.
2. Анализ соответствие объекта налогообложения по НДС с его налоговой базой свидетельствуют о проблеме, требующей законодательного разрешения, а именно для того чтобы устранить конфликт между налоговой базой и объектом налогообложения, необходимо моментом определения налоговой базы, определить не момент отгрузки или оплаты, а момент реализации, так как в этот момент может произойти либо отгрузка, либо оплата (если в договоре прямо обозначено данное обстоятельство).

Библиография:

1. А.А. Баженов, Н.Л. Новлянская. Анализ влияния налоговой задолженности на стоимость заемного капитала коммерческой организации // *Налоги и налогообложение*. – 2012. – 2. – С. 4–7.
2. Аринин Е.А. Теоретические аспекты организационно-правового механизма налогообложения в Российской Федерации. // *НВ: Финансовое право и управление*. – 2013. – №4. – С. 1–29. DOI: 10.7256/2306-4234.2013.4.855.
3. Баженов А.А. Актуальные проблемы налогообложения и бухгалтерского учета: новации теории и практики: монография/А.А. Баженов; М-во образования и науки Рос. Федерации, ФГБОУ ВПО Владим. Гос. Ун-т-Владимир: Транзит-Икс, 2013. – 163 с.
4. Баженов А.А. Методика раздельного учета затрат и «входного» НДС//*Налоговая политика и практика*. – 2008. – 12 – С. 34–42.
5. Баженов А.А. Проблема обеспечения тождественности расчетов между организацией и налоговым органом.//*Налоги и налогообложение*. – 2013. – № 7. – С. 504–511. DOI: 10.7256/1812-8688.2013.7.913.
6. Баженов А.А. Федеральные налоги и сборы: учебное пособие в схемах / А.А. Баженов; М-во образования и науки Рос. Федерации, ФГБОУ ВПО Владим. гос. ун-т – Владимир: Транзит-Икс, 2013. – 82 с.
7. Баженов А.А., Гудков А.С. Бухгалтерская отчетность и некоторые особенности ее формирования. *Вестник филиала ВЗФЭИ в г. Владимире: периодич. научн. изд.* / Мин-во обр. и науки РФ; ВЗФЭИ, филиал в г. Владимире. Вып.3. – Владимир: ООО «Сервис-Принт», 2009. – С. 10–11.
8. Баженов А.А., Гудков А.С. Тест: Знаете ли вы правила формирования бухгалтерской отчетности? // *Вестник профессиональных бухгалтеров*, №1. – М: ООО «Издательский дом БИНФА», 2009. – С. 30–31.
9. Баженов А.А., Мехдиев Ш.З. Налоговая безопасность как элемент национальной безопасности государства // *«Национальная безопасность»*, 2012, № 5. – С. 85–89.
10. Баженов А.А., Полякова Н.Н. Недобросовестное формирование показателей прибыли в бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций//*Национальная безопасность/nota bene*. – 2013. – 4 – С. 636–642.
11. Баженов А.А., Усачева Е.В. Изменение налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц как дополнительный источник доходов регионального и местных бюджетов (на примере Владимирской области) // *«Налоги и налогообложение»*, 2011, № 12. – С. 10–14.
12. Баженов А.А., Черникова Е.В. Общегосударственные проблемы неформальных взаимодействий в сфере оплаты труда // *Национальная безопасность/nota bene*. – 2014. – 1 – С. 108–116.
13. Баженов А.А., Чернятьева В.Г. Методологические основы оценки бизнеса//*Национальная безопасность/nota bene*. – 2013. – 3. – С. 516–522. DOI: 10.7256/2073-8560.2013.3.7746.
14. Ермакова М.С. Особенности формирования учетной политики для целей налогообложения агрохолдинга // *НВ: Финансовое право и управление*. – 2013. – №2. – С. 77–105. DOI: 10.7256/2306-4234.2013.2.778.
15. Михайлишина Я.И. Сущность налогового реформирования // *Налоги и налогообложение*. – 2013. – №3. – С. 217–227. DOI: 10.7256/1812-8688.2013.03.6.

16. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 5 авг. 2000 г. №117-ФЗ: принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 19 июля. 2000 г. // Парл. газ. – 2000. – 10 авг.; Собр. законодательства Рос. Федерации. – 2000. – № 32, ст. 3340.

References:

1. A.A. Bazhenov, N.L. Novlyanskaya. Analiz vliyaniya nalogovoi zadolzhennosti na stoimost' zaemogo kapitala kommercheskoi organizatsii // Nalogi i nalogooblozhenie. – 2012. – 2. – С. 4–7.
2. Arinin E.A. Teoreticheskie aspekty organizatsionno-pravovogo mekhanizma nalogooblozheniya v Rossiiskoi Federatsii. // NB: Finansovoe pravo i upravlenie. – 2013. – №4. – С. 1–29. DOI: 10.7256/2306-4234.2013.4.855.
3. Bazhenov A.A. Aktual'nye problemy nalogooblozheniya i bukhgalterskogo ucheta: novatsii teorii i praktiki: monografiya/A.A. Bazhenov; M-vo obrazovaniya i nauki Ros. Federatsii, FGBOU VPO Vladim. Gos. Un-t-Vladimir: Tranzit-Iks, 2013. – 163 s.
4. Bazhenov A.A. Metodika razdel'nogo ucheta zatrat i «vkhodnogo» NDS//Nalogovaya politika i praktika. – 2008. – 12-S. 34–42.
5. Bazhenov A.A. Problema obespecheniya tozhdestvennosti raschetov mezhdru organizatsiei i nalogovym organom.//Nalogi i nalogooblozhenie. – 2013. – № 7. – S. 504–511. DOI: 10.7256/1812-8688.2013.7.913.
6. Bazhenov A.A. Federal'nye nalogi i sbory: uchebnoe posobie v skhemakh / A.A. Bazhenov; M-vo obrazovaniya i nauki Ros. Federatsii, FGBOU VPO Vladim. gos. un-t – Vladimir: Tranzit-Iks, 2013. – 82 s.
7. Bazhenov A.A., Gudkov A.S. Bukhgalterskaya otchetnost' i nekotorye osobennosti ee formirovaniya. Vestnik filiala VZFEI v g. Vladimire: periodich. nauchn. izd. / Min-vo obr. i nauki RF; VZFEI, filial v g. Vladimire. Vyp.3. – Vladimir: OOO «Servis-Print», 2009. – S. 10–11.
8. Bazhenov A.A., Gudkov A.S. Test: Znaete li vy pravila formirovaniya bukhgalterskoi otchetnosti? // Vestnik professional'nykh bukhgalterov, №1. – M: OOO «Izdatel'skii dom BINFA», 2009. – S. 30–31.
9. Bazhenov A.A., Mekhdiev Sh.Z. Nalogovaya bezopasnost' kak element natsional'noi bezopasnosti gosudarstva // «Natsional'naya bezopasnost'», 2012, №5. – S. 85–89.
10. Bazhenov A.A., Polyakova N.N. Nedobrosovestnoe formirovanie pokazatelei pribyli v bukhgalterskoi (finansovoi) otchetnosti organizatsii//Natsional'naya bezopasnost'/nota bene. – 2013. – 4 – S. 636–642.
11. Bazhenov A.A., Usacheva E.V. Izmenenie nalogovykh vychetov po nalogu na dokhody fizicheskikh lits kak dopolnitel'nyi istochnik dokhodov regional'nogo i mestnykh byudzhetov (na primere Vladimirskoi oblasti) // «Nalogi i nalogooblozhenie», 2011, №12. – S. 10–14.
12. Bazhenov A.A., Chernikova E.V. Obshchegosudarstvennye problemy neformal'nykh vzaimodeistvii v sfere oplaty truda//Natsional'naya bezopasnost'/nota bene. – 2014. – 1 – S. 108–116.
13. Bazhenov A.A., Chernyat'eva V.G. Metodologicheskie osnovy otsenki biznesa//Natsional'naya bezopasnost'/nota bene. – 2013. – 3. – S. 516–522. DOI: 10.7256/2073-8560.2013.3.7746.
14. Ermakova M.S. Osobennosti formirovaniya uchetoj politiki dlya tselei nalogooblozheniya agrokholdinga // NB: Finansovoe pravo i upravlenie. – 2013. – № 2. – С. 77–105. DOI: 10.7256/2306-4234.2013.2.778.
15. Mikhailishina Ya.I. Sushchnost' nalogovogo reformirovaniya // Nalogi i nalogooblozhenie. – 2013. – №3. – С. 217–227. DOI: 10.7256/1812-8688.2013.03.6.
16. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii. Chast' vtoraya ot 5 avg. 2000 g. №117-FZ: prinyat Gos. Dumoi Feder. Sobr. Ros. Federatsii 19 iyul. 2000 g. // Parl. gaz. – 2000. – 10 avg.; Sotr. zakonodatel'stva Ros. Federatsii. – 2000. – № 32, st. 3340.