



# ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В УСЛОВИЯХ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

Золотарева А. Б.

## НОВЫЕ ПРАВИЛА НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ ЗА ЦЕНАМИ — ВЕЛИКАЯ ИЛЛЮЗИЯ

***Аннотация.** Первое время после вступления в силу раздела V.1 Налогового кодекса его появление воспринималось как значительное ослабление налогового контроля за ценообразованием. По буквальному смыслу этого раздела такой контроль допустим только со стороны ФНС России и только в отношении крупных сделок между взаимозависимыми лицами (так называемых «контролируемых сделок»). Однако с конца 2012 года стали появляться толкования норм раздела V.1 Минфином России, которые не только нивелировали законодательные уступки налогоплательщикам, но и поставили их в худшее положение по сравнению с периодом действия статей 20 и 40 НК. В статье используется метод сравнительно-правового анализа. (Хотя, на мой взгляд, в работах такого рода метод не имеет существенного значения). В статье проводится анализ аргументов, приводимых в поддержку официальных толкований норм раздела V.1 НК, и делается вывод о несоответствии этих толкований закону. Вместе с тем, по мнению автора, следование букве раздела V.1 НК также нежелательно, поскольку это открыло бы широкий простор для использования взаимозависимыми лицами трансфертных цен в схемах ухода от налогообложения. По результатам анализа даются предложения о направлениях совершенствования законодательства в целях устранения противоречий между нормами НК и правоприменительной практикой.*

***Ключевые слова:** налоги, налогообложение, Налоговый кодекс, трансфертные цены, налоговое администрирование, контроль за ценообразованием, контролируемые сделки, взаимозависимые лица, симметричные корректировки, соглашение о ценообразовании.*

**П**ервое время после вступления в силу раздела V.1 Налогового кодекса<sup>1</sup> его появление воспринималось как значительное ослабление налогового контроля

за ценообразованием. Однако с конца 2012 года стали появляться официальные толкования, которые не только нивелировали законодательные уступки налогоплательщикам, но и поставили их в худшее положение по сравнению с периодом действия статей 20 и 40 НК.

Рассмотрим сперва те нормы раздела V.1, которые позволяют сделать вывод о либера-

<sup>1</sup> Напомним, что этот раздел введен Федеральным законом от 18.07.2011 N 227-ФЗ и вступил в силу с 1 января 2012 года

## Проблемы налогообложения в условиях трансфертного ценообразования

лизации правил контроля за ценообразованием.

К ним относится, в первую очередь, абз.3 п.1 ст. 105.3, который фактически запрещает налоговым органам оспаривать цены в сделках между невзаимозависимыми лицами, объявляя, что «для целей настоящего Кодекса... [эти цены] признаются рыночными».

Более того, на наш взгляд, действующая редакция НК допускает оспаривание цен даже не во всех сделках между взаимозависимыми лицами, а лишь в тех из них, которые охватываются понятием «контролируемой сделки». Содержание этого понятия раскрывается в статье 105.14, полностью приводить которую мы здесь не будем. Скажем лишь, что для признания сделок между взаимозависимыми лицами<sup>1</sup> контролируемые должны соблюдаться целый ряд условий, в частности — хотя бы одна из сторон должна быть нерезидентом или пользоваться налоговыми льготами, сумма цен таких сделок за год должна превышать 60 миллионов (а в некоторых случаях — 1 миллиард) рублей и т. д. Причем п.1 ст. 105.16 НК обязывает налогоплательщиков уведомлять налоговые органы о совершенных ими в календарном году контролируемых сделках.

Согласно п.1 ст. 105.17 проверка полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами проводится не территориальными налоговыми органами, а непосредственно ФНС России *по месту ее нахождения* в трех случаях:

- на основании уведомления налогоплательщика о совершенных им контролируемых сделках;

<sup>1</sup> Следует оговориться, что п.1 ст. 105.14 НК приравнивает ряд сделок к сделкам между взаимозависимыми лицами, в том числе: сделки, совершаемые взаимозависимыми лицами через посредника, сделки в области внешней торговли товарами мировой биржевой торговли, а также сделки с резидентами офшорных зон

- на основании извещения территориального налогового органа о выявлении контролируемой сделки в ходе выездной или камеральной проверки налогоплательщика;
- при выявлении контролируемой сделки в результате проведения ФНС России повторной выездной проверки в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку (здесь в тексте НК имеется определенное несоответствие, поскольку в этом случае проверка проводится ФНС явно не по месту ее нахождения).

Тот факт, что контроль за сделками между взаимозависимыми лицами относится к исключительной компетенции ФНС, подтверждает следующая норма абз.3 п.1 ст. 105.17: «контроль соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, рыночным ценам *не может быть предметом выездных и камеральных проверок*». Хотя и здесь законодательная техника не на высоте, поскольку (как говорилось выше) ФНС может выявлять контролируемые сделки в ходе повторной выездной проверки в порядке контроля за деятельностью нижестоящего налогового органа. То есть в действительности имелось в виду, что контроль соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, рыночным ценам не может быть предметом камеральных проверок, а также выездных проверок, *проводимых территориальными налоговыми органами*.

Остается вопрос: а могут ли территориальные налоговые органы осуществлять контроль за ценами в сделках между взаимозависимыми лицами, не относящихся к категории «контролируемых»? Четкий ответ на этот вопрос дается в п.2 ст. 105.3, который гласит: «Определение в целях налогообложения доходов (прибыли, выручки) взаимозависимых лиц, являющихся сторонами сделки, которые могли бы быть получены этими

лицами, но не были получены вследствие отличия коммерческих и (или) финансовых условий указанной сделки от коммерческих и (или) финансовых условий такой же сделки, сторонами которой являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, производится федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов». То есть территориальные налоговые органы лишены права осуществлять ценовой контроль в сделках между взаимозависимыми лицами, как относящихся, так и не относящихся к категории «контролируемых». Единственное их полномочие в отношении контролируемых сделок состоит в информировании ФНС о выявлении таковых в ходе выездной или камеральной проверки (хотя, как будет показано ниже, Минфин России упорно оспаривает этот очевидный вывод).

Положение еще более запутывает то обстоятельство, что и право ФНС России осуществлять ценовой контроль в сделках между взаимозависимыми лицами, не относящихся к категории «контролируемых», вопреки приведенному выше п.2 ст. 105.3 НК, весьма сомнительно. Дело в том, что механизм реализации этого права Кодексом не установлен. По общим правилам ст. 82 НК налоговый контроль может осуществляться лишь в формах, предусмотренных Кодексом. Основными формами налогового контроля являются налоговые проверки. Все прочие упомянутые в главе 14 НК формы и методы контроля допускаются либо в рамках налоговых проверок, либо в связи с их проведением (например, согласно п.6 ст. 101 НК назначение дополнительных мероприятий налогового контроля возможно лишь в ходе рассмотрения материалов налоговой проверки). Согласно п.2 ст. 89 НК по общему правилу выездную налоговую проверку назначает налоговый орган по месту нахождения

организации или по месту жительства физического лица. Перечень исключений из этого правила является исчерпывающим. Причем вышестоящий налоговый орган (в том числе ФНС) вправе проводить выездную проверку только в порядке контроля за деятельностью нижестоящего. Учитывая, что нижестоящему налоговому органу в области ценового контроля предоставлены только полномочия по информированию ФНС о выявлении контролируемых сделок между взаимозависимыми лицами, предметом контроля ФНС в процессе повторной выездной проверки не могут быть сделки взаимозависимых лиц, не относящиеся к числу контролируемых.

На вопрос о возможности осуществления ФНС камеральных проверок применительно к сделкам между взаимозависимыми лицами, не относящимся к числу контролируемых, Кодекс прямого ответа не дает. П.2 ст. 88 НК говорит лишь, что камеральная проверка проводится «уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями... в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации (расчета)». Тем не менее, из этой нормы ясно следует, что камеральная проверка может проводиться только должностными лицами того налогового органа, в который представляется налоговая декларация (т.е. налогового органа по месту учета налогоплательщика), поскольку именно на его должностных лиц возложены служебные обязанности по проверке такой декларации. Со стороны должностного лица налогового органа, в котором налогоплательщик не состоит на учете, камеральная проверка такого налогоплательщика была бы превышением служебных полномочий.

Проведенный анализ приводит к выводу, что ФНС России может осуществлять контроль за ценообразованием в сделках между взаимозависимыми лицами только в рамках гла-

## Проблемы налогообложения в условиях трансфертного ценообразования

вы 14.5 НК, которая вопреки своему названию «Налоговый контроль в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами» посвящена исключительно контролируемым сделкам.

Ранее уже отмечалось, что основания для проведения проверок в рамках главы 14.5 жестко привязаны к поступлению в ФНС информации о контролируемых сделках.

Более того, п.2 ст. 105.17 дает основания оспаривать и закрепленное пунктом 1 той же статьи право ФНС проводить выездные проверки контролируемых сделок в порядке контроля за деятельностью нижестоящего налогового органа. Дело в том, что согласно п.2 ст. 105.17 решение руководителя ФНС о проведении проверки полноты исчисления и уплаты налогов в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами (читай — «контролируемых сделок между взаимозависимыми лицами») может быть вынесено «не позднее двух лет со дня получения уведомления или извещения, указанных в пункте 1 настоящей статьи». Напомним, что под «уведомлением» в п.1 ст. 105.17 понимается уведомление налогоплательщика о совершении им контролируемых сделок, а под «извещением» — извещение нижестоящим налоговым органом ФНС о выявлении в процессе налоговых проверок контролируемых сделок налогоплательщика, о которых последним не было представлено уведомления. Таким образом, п.2 ст. 105.17 не позволяет руководителю ФНС выносить решение о проведении проверки контролируемых сделок, о которых ФНС не была информирована посредством уведомления или извещения.

Обобщая краткий анализ раздела V.1 НК, приходим к выводу, что при строгом его толковании сфера применения ценового контроля оказывается радикально сужена по сравнению с ранее действовавшим законодательством: такой контроль допустим только со стороны

ФНС России и только в отношении контролируемых сделок (круг которых заведомо ограничен крупнейшими сделками). Цены по сделкам между взаимозависимыми лицами, не относящимся к числу контролируемых, а тем более цены по сделкам между лицами, не являющимися взаимозависимыми, контролю не подлежат.

Однако Минфин России с таким толкованием категорически не согласен. Так, в Письме от 18 октября 2012 г. N 03-01-18/8-145<sup>1</sup> Минфин утверждает, в частности, следующее:

1) «В случаях совершения между взаимозависимыми лицами сделок, не отвечающих признакам контролируемых, в которых исчисление налоговой базы осуществляется на основании положений отдельных статей части второй Кодекса исходя из цен, определяемых в соответствии со ст. 105.3 Кодекса (в том числе при реализации товаров (работ, услуг) по товарообменным (бартерным) операциям, реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, передаче права собственности на предмет залога залогодержателю при неисполнении обеспеченного залогом обязательства, передаче товаров (результатов выполненных работ, оказании услуг) при оплате труда в натуральной форме), контроль соответствия цен, примененных в таких сделках, рыночным ценам может быть предметом выездных и камеральных проверок».

На наш взгляд, в данном случае Минфин пошел на явное нарушение закона, чтобы восполнить правовой пробел, образовавшийся в результате принятия раздела V.1 НК. Действительно, при совершении перечисленных сделок исчисление налоговой базы налогоплательщиком без применения расчетных

<sup>1</sup> Данное Письмо Минфина направлено ФНС России налоговым органам в качестве руководящих указаний (см. Письмо ФНС России от 02.11.2012 N ЕД-4-3/18615)

методов определения цен невозможно, а значит — невозможен и контроль за правильностью уплаты налога без проверки представленного налогоплательщиком расчета. Однако наличие в Кодексе явного пробела не дает Минфину права подменять нормы кодекса своими решениями. Между тем, указанный вывод Минфина не только не основан ни на одной из норм НК, но и прямо противоречит п.2 ст. 105.3.

В более позднем письме Минфина<sup>1</sup> сделана попытка обосновать этот вывод ссылкой на п.12 ст. 105.3, который гласит: «В случае, если главами части второй настоящего Кодекса, регулирующими вопросы исчисления и уплаты отдельных налогов, определены иные правила определения цены товара (работы, услуги) для целей налогообложения, то применяются правила части второй настоящего Кодекса». Однако, на наш взгляд, эта ссылка совершенно неосновательна, поскольку те статьи второй части НК, которые имеет в виду Минфин в первом письме, не только не содержат иных по сравнению со ст. 105.3 правил определения цен для целей налогообложения, но прямо на эту статью ссылаются. Например, согласно п.2 ст. 154 «при реализации товаров (работ, услуг) по товарообменным (бартерным) операциям, реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, передаче права собственности на предмет залога залогодержателю при неисполнении обеспеченного залогом обязательства, передаче товаров (результатов выполненных работ, оказании услуг) при оплате труда в натуральной форме налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), *исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному статьей 105.3 настоящего Кодекса*, с уче-

том акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога».

2) Далее в письме от 18 октября 2012 г. Минфин утверждает: «В иных случаях установления фактов уклонения от налогообложения в результате манипулирования налогоплательщиком ценами в сделках необходимо доказывание получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды в рамках выездных и камеральных проверок, в том числе с применением методов, установленных гл. 14.3 Кодекса».

Если первый из тезисов рассматриваемого письма Минфина вступает в противоречие с отдельными нормами раздела V.1 НК, то этот тезис полностью дезавуирует всю логику этого раздела, которая состоит в ограничении ценового контроля в налоговых отношениях как по объекту (предмету), так и по субъекту. У Минфина же речь идет даже не о восстановлении ранее существовавших у низовых налоговых органов полномочий в области ценового контроля, а об их расширении, поскольку статья 40 НК по крайней мере содержала условия допустимости осуществления контроля за ценами. Если исходить из предложенного Минфином подхода, нормы раздела V.1 НК лишаются всякого смысла, т.к. получается, что ценовой контроль в отношении контролируемых сделок (т.е. крупных сделок между взаимозависимыми лицами) осуществляется по значительно более строгим правилам, чем ценовой контроль в отношении прочих сделок (в том числе мелких сделок между независимыми лицами). Точнее сказать, во втором случае какие-либо правила осуществления контроля просто отсутствуют, подменяясь произволом низовых налоговых органов. Заметим, в частности, что в приведенной цитате Минфин даже не настаивает на применении в таких случаях методов, установленных гл. 14.3 Кодекса, а лишь допускает их использование «в том числе». Кроме того, при осуществлении ценового контроля

<sup>1</sup> См. Письмо Минфина России от 26 декабря 2012 г. N 03-02-07/1-316

## Проблемы налогообложения в условиях трансфертного ценообразования

за рамками раздела V.1 НК не действуют такие предусмотренные им гарантии для налогоплательщика как возможность заключения с ФНС соглашения о ценообразовании и право на проведение симметричных корректировок контрагентами налогоплательщика.

Таким образом, имеет место вопиющее противоречие официального толкования букве НК, а значит — полная правовая неопределенность в этом вопросе. Из создавшегося положения может быть только два выхода: либо отменить акты Минфина и ФНС, содержащие такое толкование, либо легализовать это толкование в НК.

Признание недействительными указанных писем Минфина в порядке оспаривания подзаконных нормативных актов теоретически возможно (хотя ВАС РФ не имеет единообразной практики по таким делам, и с равной вероятностью может признать и не признать письма Минфина нормативными актами, подлежащими оспариванию<sup>1</sup>). Однако такое решение вопроса представляется нежелательным, так как по существу Минфин прав. Ограничение ценового контроля кругом контролируемых сделок открыло бы широкий простор для использования взаимозависимыми лицами трансфертных цен в схемах ухода от налогообложения.

Поэтому более правильным способом решения проблемы представляется внесение в НК поправок, которые допускали бы оспаривание цен в сделках между взаимозависимыми лицами<sup>2</sup> в рамках дел о необоснован-

ной налоговой выгоде. Последнее уточнение носит принципиальный характер, отсылая к толкованию необоснованной налоговой выгоды в Постановлении Пленума ВАС РФ № 53<sup>3</sup> и исключая возможность рассматривать в качестве таковой само по себе отклонение цены от рыночной.

Кроме того, необходимо предусмотреть четкие правила ценового контроля в сделках между взаимозависимыми лицами, не относящихся к числу контролируемых. Не видится препятствий к тому, чтобы предоставить такие полномочия низовым налоговым органам при условии сужения их дискреции в применении методов ценообразования по сравнению с гл. 14.3 Кодекса. Эта глава существенно расширила свободу усмотрения налоговых органов при определении цен в целях налогообложения по сравнению со статьей 40 (возможно, в связи с передачей этих полномочий от низовых налоговых органов ФНС). Так, если ранее применение расчетных методов определения цен (к которым относились лишь метод цены последующей реализации и затратный метод) допускалось только при отсутствии возможности определения рыночных цен на идентичные (однородные) товары, работы, услуги, то теперь ФНС в любом случае допускается использовать *комбинацию элементов пяти расчетных методов (!)*. Эта «норма» равносильна устранению всякой правовой регламентации методов определения цен для целей налогообложения. Поэтому при распространении ценового контроля на сделки, не относящиеся к числу контролируемых, свобода усмотрения налоговых органов должна быть ограничена.

Но главной гарантией против чрезмерного расширения масштабов ценового контроля должны быть правила симметричной коррек-

<sup>1</sup> Например, в Определениях ВАС РФ от 29 июня 2007 г. N 7526/07, от 9 октября 2007 г. N 12375/07 и от 28 февраля 2011 г. N ВАС-1615/11 письма Минфина не признаны нормативными актами, а в решениях ВАС РФ от 26 февраля 2013 г. N 16593/12, от 28 июня 2012 г. N ВАС-4569/12 — признаны

<sup>2</sup> К сделкам между взаимозависимыми лицами можно приравнять сделки, совершаемые через посредника, который не выполняет в них никаких дополнительных функций кроме перепродажи.

<sup>3</sup> Постановление Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006 г. N 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»

тировки. В отсутствие таких правил налоговые органы заинтересованы в оспаривании цен даже по сделкам, не содержащим никаких признаков злоупотребления правом, поскольку доначисление налога одной из сторон не сопро-

вождается обязанностью возратить излишне уплаченный налог другой стороне. Трудно избежать злоупотребления инструментом налогового контроля, который позволяет удвоить налоговые поступления с одной и той же базы.

### Библиография

1. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 N 146-ФЗ»: принят Гос. Думой Фе-дер. Собр. Рос. Федерации 16 июля 1998 г.: одобр. Советом Федерации Федер. Собр. Рос. Федерации 17 июля 1998 г. // «Собрание законодательства РФ», N 31, 03.08.1998, ст. 3824
2. Федеральный закон от 18.07.2011 N 227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения»: принят Гос. Думой Фе-дер. Собр. Рос. Федерации 8 июля 2011 г.: одобр. Советом Федерации Федер. Собр. Рос. Федерации 13 июля 2011 г. // «Собрание законодательства РФ», 25.07.2011, N 30 (ч. 1), ст. 4575.
3. Постановление Пленума ВАС РФ от 12 октября 2006 г. N 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» // Вестник ВАС РФ, N 12, декабрь, 2006
4. Определение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 29 июня 2007 г. N 7526/07 // Документ опубликован не был. Доступ из справ.— правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Определение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 9 октября 2007 г. N 12375/07 // Документ опубликован не был. Доступ из справ.— правовой системы «КонсультантПлюс».
6. Определение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28 февраля 2011 г. N ВАС-1615/11 // Документ опубликован не был. Доступ из справ.— правовой системы «КонсультантПлюс».
7. Решение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 26 февраля 2013 г. N 16593/12// Документ опубликован не был. Доступ из справ.— правовой системы «КонсультантПлюс».
8. Решение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 28 июня 2012 г. N ВАС-4569/12// Документ опубликован не был. Доступ из справ.— правовой системы «КонсультантПлюс».
9. Письмо Минфина России от 18 октября 2012 г. N 03–01–18/8–145// Документ опубликован не был. Доступ из справ.— правовой системы «КонсультантПлюс».
10. Письмо Минфина России от 26 декабря 2012 г. N 03–02–07/1–316 // Документ опубликован не был. Доступ из справ.— правовой системы «КонсультантПлюс».
11. Письмо ФНС России от 02.11.2012 N ЕД-4–3/18615 // Документ опубликован не был. Доступ из справ.— правовой системы «КонсультантПлюс».
12. Ефремова Т. А. Налоговое администрирование в России: предпосылки становления и особенности функционирования // NB: Финансовое право и управление. —2013. —2. — С. 1–23. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_622.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_622.html)

**Проблемы налогообложения в условиях трансфертного ценообразования**

13. Вачугов И. В. Повышение эффективности налогового администрирования как важный фактор ограничения теневой экономики // *Налоги и налогообложение*.—2013.—10.— С. 782–790. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.10.9571.
14. Ю. И. Петров Поиск Петром I решения фискальных задач в 1-й четверти XVIII века // *Исторический журнал: научные исследования*.—2012.—6.— С. 90–98.
15. Ефремова Т. А., Ефремова Л. И. Информационно-технологические основы модернизации налогового администрирования // *НВ: Финансовое право и управление*.—2012.—1.— С. 212–236. DOI: 10.7256/2306–4234.2012.1.361. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_361.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_361.html)
16. Л. С. Кирина Использование имитационного моделирования в системе государственного налогового прогнозирования и планирования // *Налоги и налогообложение*.—2012.—1.— С. 4–7.

**References (transliterated)**

1. “Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii (chast’ pervaya)” ot 31.07.1998 N 146-FZ”: prinyat Gos. Dumoi Fe-der. Sobr. Ros. Federatsii 16 iyulya 1998 g.: odobr. Sovetom Federatsii Feder. Sobr. Ros. Federatsii 17 iyulya 1998 g. // “Sobranie zakonodatel’sтва RF”, N 31, 03.08.1998, st. 3824
2. Federal’nyi zakon ot 18.07.2011 N 227-FZ “O vnesenii izmenenii v otдел’nye zakonodatel’nye акты Rossiiskoi Federatsii v svyazi s sovershenstvovaniem printsipov opredeleniya tsen dlya tselei nalogooblozheniya”: prinyat Gos. Dumoi Fe-der. Sobr. Ros. Federatsii 8 iyulya 2011 g.: odobr. Sovetom Federatsii Feder. Sobr. Ros. Federatsii 13 iyulya 2011 g. // “Sobranie zakonodatel’sтва RF”, 25.07.2011, N 30 (ch. 1), st. 4575.
3. Postanovlenie Plenuma VAS RF ot 12 oktyabrya 2006 g. N 53 «Ob otsenke arbitrazhnymi sudami obosnovannosti polucheniya nalogoplatel’shchikom nalogovoi vygody» // *Vestnik VAS RF*, N 12, dekabr’, 2006
4. Opredelenie Vysshego Arbitrazhnogo Suda Rossiiskoi Federatsii ot 29 iyunya 2007 g. N 7526/07 // Dokument opublikovan ne byl. Dostup iz sprav.— pravovoi sistemy “Konsul’tantPlyus”.
5. Opredelenie Vysshego Arbitrazhnogo Suda Rossiiskoi Federatsii ot 9 oktyabrya 2007 g. N 12375/07 // Dokument opublikovan ne byl. Dostup iz sprav.— pravovoi sistemy “Konsul’tantPlyus”.
6. Opredelenie Vysshego Arbitrazhnogo Suda Rossiiskoi Federatsii ot 28 fevralya 2011 g. N VAS-1615/11 // Dokument opublikovan ne byl. Dostup iz sprav.— pravovoi sistemy “Konsul’tantPlyus”.
7. Reshenie Vysshego Arbitrazhnogo Suda Rossiiskoi Federatsii ot 26 fevralya 2013 g. N 16593/12// Dokument opublikovan ne byl. Dostup iz sprav.— pravovoi sistemy “Konsul’tantPlyus”.
8. Reshenie Vysshego Arbitrazhnogo Suda Rossiiskoi Federatsii ot 28 iyunya 2012 g. N VAS-4569/12// Dokument opublikovan ne byl. Dostup iz sprav.— pravovoi sistemy “Konsul’tantPlyus”.
9. Pis’mo Minfina Rossii ot 18 oktyabrya 2012 g. N 03–01–18/8–145// Dokument opublikovan ne byl. Dostup iz sprav.— pravovoi sistemy “Konsul’tantPlyus”.
10. Pis’mo Minfina Rossii ot 26 dekabrya 2012 g. N 03–02–07/1–316 // Dokument opublikovan ne byl. Dostup iz sprav.— pravovoi sistemy “Konsul’tantPlyus”.
11. Pis’mo FNS Rossii ot 02.11.2012 N ED-4–3/18615 // Dokument opublikovan ne byl. Dostup iz sprav.— pravovoi sistemy “Konsul’tantPlyus”.
12. Efremova T. A. Nalogovoe administrirovanie v Rossii: predposylki stanovleniya i osobennosti funktsionirovaniya // *НВ: Финансовое право и управление*.—2013.—2.— С. 1–23. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_622.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_622.html)

13. Vachugov I. V. Povyshenie effektivnosti nalogovogo administrirovaniya kak vazhnyi faktor ogranicheniya tenevoi ekonomiki // Nalogi i nalogooblozhenie. —2013.—10.— С. 782–790. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.10.9571.
14. Yu. I. Petrov Poisk Petrom I resheniya fiskal'nykh zadach v 1-i chetverti XVIII veka // Istoricheskii zhurnal: nauchnye issledovaniya. —2012.—6.— С. 90–98.
15. Efremova T. A., Efremova L. I. Informatcionno-tehnologicheskie osnovy modernizatsii nalogovogo administrirovaniya // NB: Finansovoe pravo i upravlenie. —2012.—1.— С. 212–236. DOI: 10.7256/2306–4234.2012.1.361. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_361.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_361.html)
16. L. S. Kirina Ispol'zovanie imitatsionnogo modelirovaniya v sisteme gosudarstvennogo nalogovogo prognozirovaniya i planirovaniya // Nalogi i nalogooblozhenie. —2012.—1.— С. 4–7.