

# СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

С. В. Фрумина

## НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

**Аннотация.** Предметом исследования данной статьи является налогообложение субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации. Автором исследуются особенности налогообложения малых организаций с учетом последних изменений законодательства. Особое внимание уделяется специальным налоговым режимам и налоговым проблемам с которыми сталкиваются малые предприятия в результате финансово-хозяйственной деятельности. Приводится статистика уплаты налогов малыми организациями и рассматриваются отдельные вопросы налогового регулирования как возможности пополнения доходной базы бюджета Российской Федерации в период секвестирования. Используя методы индукции, дедукции и сравнительного анализа автор детально рассматривает преимущества и недостатки сложившейся в Российской Федерации системы налогообложения малого бизнеса. Основными выводами, сформулированными в результате исследования, являются отдельные вопросы, связанные с гармонизацией законодательства Российской Федерации, регламентирующего налогообложение субъектов малого и среднего предпринимательства. В частности, оспаривается целесообразность отмены с 2018 года единого налога на вмененный доход и введения ограничений по упрощенной системе налогообложения.

**Ключевые слова:** финансовое регулирование, налоговое законодательство, налоговая политика, бюджет, специальные налоговые режимы, налог, малый бизнес, налоговое регулирование, налоговая нагрузка, налоговые льготы.

**Abstract.** The subject of the present research article is taxation of small business enterprises in the Russian Federation. In her research Frumina examines peculiarities of taxation of small business enterprises taking into account the most recent legislative amendments. Much attention is paid to special tax regimes and tax issues faced by small enterprises as a result of their financial and economic activity. The author of the article provides statistical data regarding payments of taxes by small enterprises and considers particular issues of tax regulation as an opportunity to refill the income base of the Russian Federation budget during the period of sequestering. Using the methods of induction, deduction and comparative analysis the author examines advantages and disadvantages of the current system of small business taxation in the Russian Federation. The main conclusions made by the author as a result of her research cover particular provisions related to harmonization of the Russian Federation legislation regulating taxation of small and medium business entities. In particular, the author questions whether it would be reasonable to refuse from the single tax on imputed earnings and impose limitations on the simplified tax system in 2018.

**Keywords:** tax regulation, financial regulation, tax law, tax policy, budget, special tax regimes, tax, small business, tax burden, tax benefits.

На уровне высших эшелонов государственной власти развитию малого предпринимательства уделяется повышенное внимание. В послании Президента Федеральному Собранию на 2016 год ставится задача развития данной сферы экономических отношений путем формирования программ импортозамещения, поддержки экспорта, технологического обновления производств и подготовки профессиональных кадров.

В настоящее время поставленные задачи имеют особую актуальность ввиду увеличения безработицы, сокращения рабочих мест, которые опосредуют необходимость восстановления экономики, в том числе, благодаря стимулированию малого бизнеса. Ведь значение малого предпринимательства увеличивается при экономической нестабильности в силу его возможности быстрее адаптироваться к происходящим трансформациям [11, с.155]. Поэтому, справедливо суждение

DOI: 10.7256/1812-8688.2016.8.19839

635

При цитировании этой статьи сноска на doi обязательна

о том, что именно на развитие малого бизнеса должны быть направлены основные усилия государства, а финансовое регулирование данной сферы экономических отношений должно стать доминирующим.

Финансовое регулирование субъектов малого и среднего бизнеса представляет собой целенаправленное воздействие на данные субъекты с использованием налоговых и бюджетных методов, в целях предотвращения возможных, либо устранения существующих диспропорций путем стимулирования, либо ограничения их развития. Налоговые методы регулирования применяются на федеральном, региональном и местном уровне бюджетной системы и включают следующие инструменты: состав налогов, взимаемых с малых предприятий, включая специальные налоговые режимы; налоговые льготы и преференции; величину налоговых ставок [15, с.25]. Используя налоговые методы государство стремится регулировать экономическое поведение организаций малого бизнеса, создавая равные условия всем участникам общественного воспроизводства, либо предоставляя преимущества отдельным категориям налогоплательщиков благодаря снижению налоговой нагрузки (до 50-70%) [12, с.58]. Благодаря использованию налоговых методов формируется доходная база бюджетов бюджетной системы.

Налоговое регулирование малого бизнеса основано на исполнении положений Налогового кодекса Российской Федерации, Основных направлений налоговой политики на соответствующие годы и множества нормативных правовых актов, направленных на поддержку малого и среднего бизнеса в нашей стране. Однако изменения в правовом поле не улучшают положение субъектов малого и среднего предпринимательства, среди основных проблем функционирования которых остаются запутанность и сложность налоговой системы, непосильная налоговая нагрузка, нестабильность налогового законодательства, которое разрабатывается на федеральном, региональном и местном уровнях.

На уровне федерации осуществляется разработка основных документов, регламентирующих направления налоговой политики государства, принимаются федеральные законы, постановления Правительства и указы Президента

Российской Федерации. Все элементы федеральных налогов, в не зависимости направлений их зачисления, утверждаются и подлежат корректировке только на федеральном уровне. Следовательно, все налоговые ставки, объекты налогообложения, налоговые базы, применяемые малыми и средними предприятиями, в регионах, за некоторыми исключениями, изменению не подлежат. В основном документе, регламентирующем налогообложение всех субъектов экономических отношений – Налоговом кодексе Российской Федерации - отсутствует понятие «малое предприятие» или «субъект малого бизнеса», следовательно, регулирование путем предоставления налоговых льгот, либо изменений условий налогообложения напрямую к малым предприятиям не относится [13, с.649].

Вместе с тем, функционирующая в настоящее время в Российской Федерации налоговая система предоставляет организациям, ограниченным в численности работников, видах осуществляемой экономической деятельности, получаемой выручки и др. возможность использовать общую систему налогообложения, а также специальные налоговые режимы: упрощенную систему налогообложения (УСН), систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД), систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН), патентную систему налогообложения (ПСН) и систему налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (СРП).

С точки зрения финансового регулирования, специальные налоговые режимы (далее по тексту СНР) рассматриваются как инструменты, направленные на стимулирование роста организаций малого бизнеса и повышение результативности их функционирования. Использование налогоплательщиками СНР обеспечивает им ряд преимуществ, в том числе, упрощенные учет и отчетность, а также сниженную налоговую нагрузку [9, с.156].

Проведенное исследование показало, что поступление налога, связанного с применением упрощенной системы налогообложения, в консолидированном бюджете Российской Федерации составляет 3-4% [4, с.66]. Это свидетельствует о том, что упрощенная система налогообложения в формировании бюджетных доходов занимает

незначительное место, при том, что она занимает 57% поступлений от всех СНР [8, с.480], следовательно, является наиболее востребованной.

С точки зрения финансового регулирования прерогатива изменений по УСН возложена на федеральный уровень. С позиции региона корректировке подлежат только налог на имущество организаций, налог на игорный бизнес и транспортный налог и то исключительно в изменении налоговых ставок в размерах установленного лимита, смещении сроков передачи налоговой декларации и расчета авансовых платежей. Перечисленные действия применимы только к тем субъектам малого и среднего предпринимательства, которые используют общую систему налогообложения.

Динамику поступлений в бюджеты бюджетной системы нашей страны в результате уплаты налога по упрощенной системе налогообложения, можно проследить на рисунке 1.

Как свидетельствуют данные рисунка 1, поступления в бюджеты всех уровней в рамках упрощенной системы налогообложения увеличивается из года в год. По информации, представленной Федеральной налоговой службой

Российской Федерации (далее по тексту – ФНС), в 2013 г. 31 субъект Российской Федерации осуществил передачу доходов от упрощенной системы налогообложения на местный уровень в общем объеме 41,9 млрд. рублей (примерно 20% от всех поступлений по данному налогу). При этом 10 регионов передали в местные бюджеты 100% доходов от упрощенной системы налогообложения.

В 2014 г. 30 субъектов Российской Федерации передали доходов от упрощенной системы налогообложения на местный уровень в общем объеме 35,73 млрд. рублей (примерно 16% от всех поступлений по данному налогу). при этом передачу 100% доходов от упрощенной системы налогообложения в местные бюджеты осуществили также 10 регионов [4, с.68]. В 2015 г. по УСН было начислено 221 млрд. руб., что составило 57% всех начисленных налогов в составе специальных налоговых режимов.

При анализе распределения исчисленного за налоговый период УСН по федеральным округам, очевидно преобладание Центрального федерального округа, доля которого составляет 37% от общей суммы уплаченных налогов (рис. 2).



Рис. 1. Поступления в бюджеты бюджетной системы в рамках упрощенной системы налогообложения, млрд. руб.; доля УСН в бюджете Российской Федерации, %

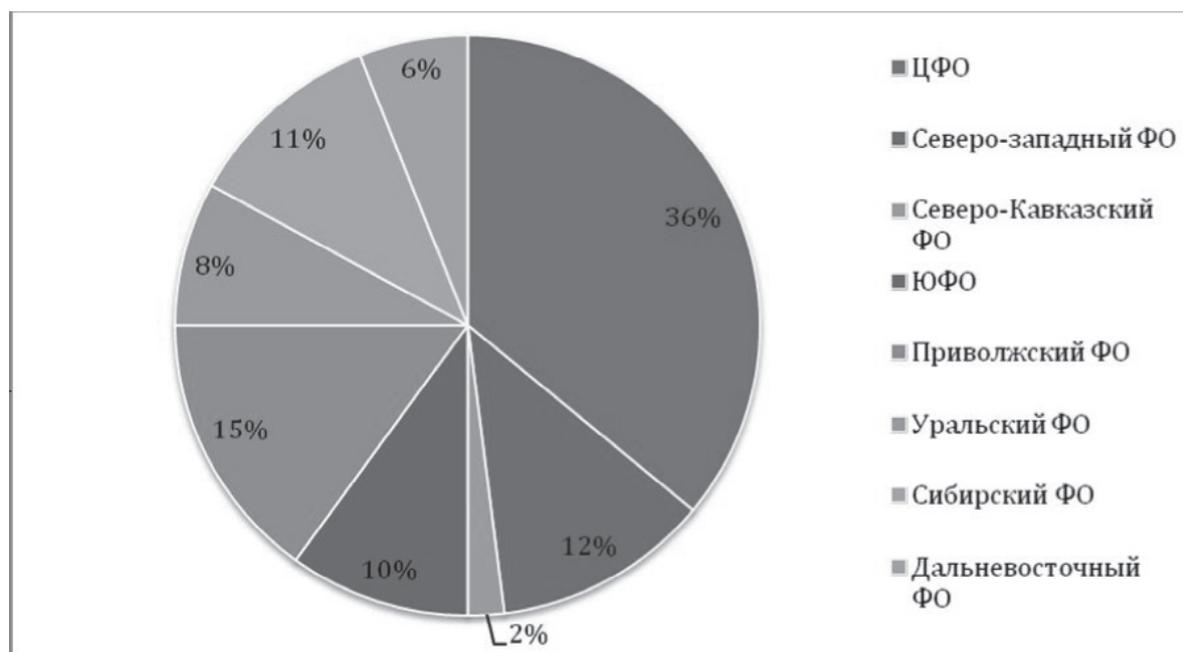


Рис. 2. Распределение УСН по федеральным округам Российской Федерации, %

Это свидетельствует с одной стороны о большем количестве МСП, зарегистрированных в ЦФО, а с другой – о создании в данном округе благоприятных условий для организаций малого и среднего бизнеса, перешедшего на упрощенную систему налогообложения.

Следующий специальный налоговый режим, достаточно распространенный среди субъектов малого предпринимательства – патентная система налогообложения – занимает всего 0,8% поступлений от специальных налоговых режимов в бюджетную систему страны.

Прерогатива по внесению изменений в инструменты налогового регулирования по патентной системе налогообложения у регионов больше, нежели по УСН. В частности, регионы имеют право самостоятельно участвовать в определении величины базовой доходности на основе которой осуществляется расчет размера патента. Кроме того, регионы вправе выбрать виды ИП, регулируемые Налоговым кодексом, которые подлежат переходу на данный режим и т.д.

В целом, патентная система доказала свою востребованность индивидуальными предпри-

нимателями. Так, с 01.01.2009 до 01.01.2013 число индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения на основе патента (напомним, что с 2009 по 2012 гг. в Российской Федерации действовала УСН на основе патента), выросло с 3,2 до 93 тыс. человек, а объем сборов – с 14 до 425 млн. руб. (рис. 3). При этом на конец 2013 года эта система налогообложения не применялась в 26 регионах.

Данные по налоговым поступлениям от применения патентной налоговой системы демонстрируют их значительный рост в 2013 году по сравнению с 2012 годом. Так, объем налоговых поступлений от применения патентной налоговой системы за 2013 год составил 1,94 млрд. руб., что в 5 раз выше по сравнению с поступлениями налога, уплачиваемого в 2012 году в виде стоимости патента как подвида УСН.

После введения нового специального налогового режима – ПСН, количество выданных патентов значительно возросло. Число плательщиков налога по патентной системе в 2014 году составило около 76 тыс. человек, общее количество выданных патентов – 88688 единиц, а сборы – 3,39 млрд. руб.

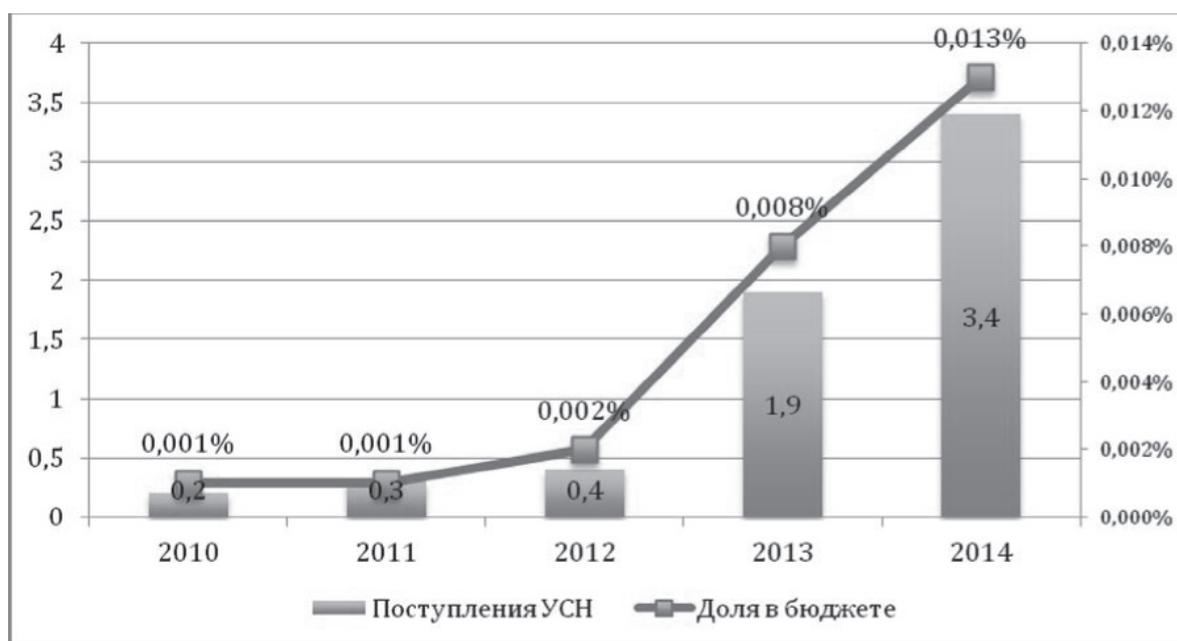


Рис. 3. Поступления в бюджеты бюджетной системы в рамках патентной системы налогообложения, млрд. руб.; доля ПСН в бюджете Российской Федерации, %

2015 год отличается положительной динамикой и демонстрирует увеличение количества выданных патентов на 23533 единицы. Предположительно в 2016 году количество выданных патентов увеличится, в том числе по причине расширения перечня видов деятельности на которые можно получить патент с 2016 г. с 47 до 63.

Интересно распределение патентов по федеральным округам Российской Федерации. По состоянию на 1 января 2015 года наибольшее количество выданных патентов наблюдается в Центральном федеральном округе – 52 594 единицы.

В целом, доля налоговых поступлений от ПСН в составе специальных налоговых режимов в 2014 г. составляла лишь 0,027%. По состоянию на 2015 г. ситуация значительно не улучшилась, о чем свидетельствует значение показателя, равное 0,8%. Столь низкие результаты можно объяснить непопулярностью данного налогового режима среди представителей малого бизнеса, которые последние объясняют недоработкой и пробелами в законодательстве.

При анализе поступлений от ЕНВД в бюджетную систему Российской Федерации было

установлено, что по объему финансовых ресурсов, формирующих доходы бюджетов, ЕНВД значительно отстает от УСН. Так, в 2014 году величина поступлений по данному специальному налоговому режиму составила 76, 62 млрд. руб. (рис. 4).

Регулирование ЕНВД, несмотря на ограничение верхних пределов базовой доходности Налоговым кодексом Российской Федерации, осуществляется на местном уровне, где принимаются нормативные правовые акты муниципальных образований. Муниципалитеты имеют возможность уменьшить налоговую базу при корректировке коэффициента К2. Города федерального значения (Москва, Санкт-Петербург и Севастополь) также могут осуществлять налоговое регулирование субъектов малого предпринимательства в разрезе ЕНВД, путем снижения ставки с 15 до 7,5% [2].

Доля ЕНВД в составе бюджета Российской Федерации также незначительна, и составляет всего 0,29%. В структуре налоговых доходов бюджетной системы в 2014 г. ЕНВД занимал 0,6%, а среди специальных налоговых режимов ЕНВД находится на третьем месте, уступая УСН и системе налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

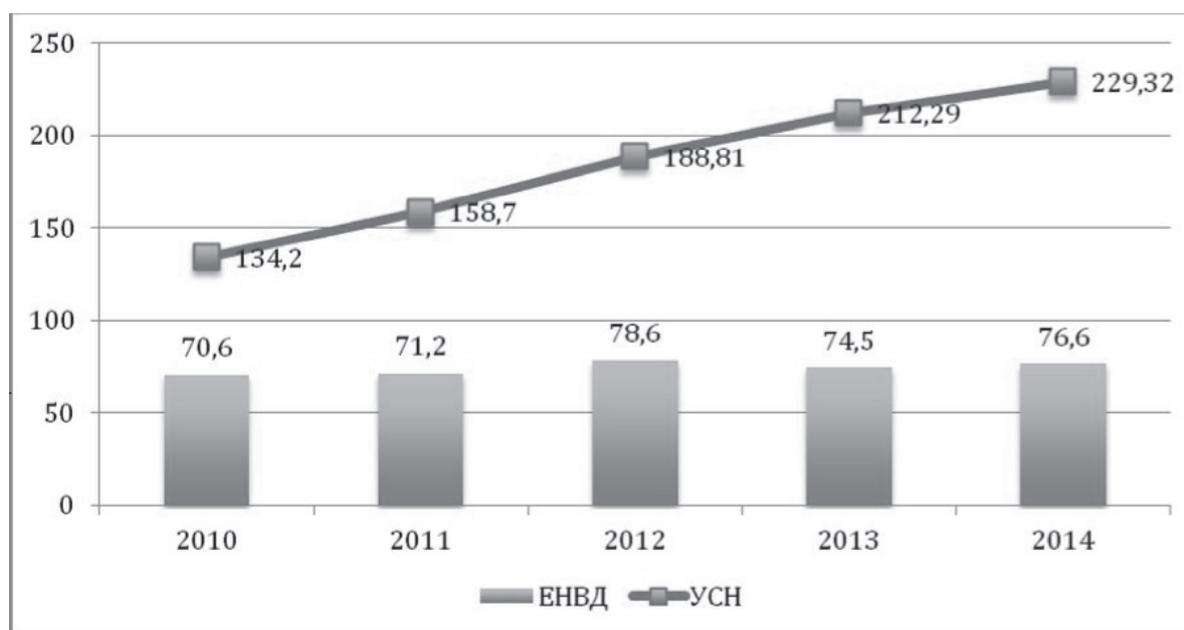


Рис. 4. Динамика поступлений ЕНВД и УСН в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, млрд. руб.

Распределение налога по федеральным округам демонстрирует отличие от предыдущих проанализированных режимов налогообложения. Так, выбор субъектами малого и среднего предпринимательства в целом по Российской Федерации осуществляется более равномерно [5, с.408].

Несмотря на то, что специальные налоговые режимы представляют собой действенный инструмент государственного регулирования малого предпринимательства, они, учитывая все законодательные изменения, включают отдельные проблемы нормативно-правового характера, которые подлежат разрешению.

Во-первых, как уже было отмечено, терминологическая проблема содержится в основном документе – Налоговом кодексе – где отсутствует понятие «малое предпринимательство», а следовательно, не предусмотрена его адресная поддержка.

То есть, правовое поле не содержит классификацию, позволяющую выделить малые предприятия как отдельную категорию налогоплательщиков. В повествовании Налогового кодекса положения гл. 26.1, 26.2, 26.3, 26.4, 26.5, применяются в отношении налогоплательщи-

ков, перешедших на специальные налоговые режимы, а не в отношении малых и средних предприятий.

Решение данной проблемы видится во внесении данной терминологической конструкции в Налоговый кодекс с уточнением о возможности использования специальных налоговых режимов именно малыми предприятиями.

Во-вторых, в соответствии с Основными направлениями налоговой политики в 2018 году ЕНВД будет отменен [3]. Это может отрицательно сказаться на развитии малого предпринимательства. Полагаем, что патентная система не может стать полноценной заменой ЕНВД, поскольку применима только для индивидуальных предпринимателей. Более того, отмена ЕНВД ограничит выбор малых предприятий в специальных налоговых режимах. Учитывая, что патентную систему применяют индивидуальные предприниматели, ЕСХН и СРП используется только при специфических видах деятельности, единственным специальным налоговым режимом, после отмены ЕНВД для малых предприятий останется УСН.

К тому же, величину ЕНВД можно уменьшить на сумму выплаченных страховых взносов.

Данное положение не распространяется на патентную систему и делает ее непривлекательной при одинаковой стоимости единого налога и патента.

Безусловно, применение ЕНВД осложнено рядом факторов, среди которых: уклонение от налога путем найма работников без заключения трудового договора; уменьшение торговых платежей, сокрытие торговых точек и др. Однако данные негативные факторы не столь критичны. В этой связи предлагаем, внести корректировки в налоговое законодательство, которые позволят пресечь возможность упомянутых нарушений налогоплательщиками и продолжить применение ЕНВД в качестве специального налогового режима.

В противном случае, при отмене ЕНВД, необходимо расширить перечень видов деятельности для применения патентной системы налогообложения, до перечня, включаемого ЕНВД, законодательно предусмотреть возможность снижения размера патента на взносы в государственные внебюджетные фонды.

В-третьих, в редакции Федерального закона от 06.04.2015 №84-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» организациям, перешедшим на упрощенную систему налогообложения запрещается создавать филиалы. Данная мера, по мнению коллектива авторов, сузит перечень налогоплательщиков и сократит поступления от данного налога в бюджеты бюджетной системы. В связи с этим предлагаем для плательщиков упрощенной системы налогообложения пересмотреть налоговое законодательство в части создания филиалов. Данная мера позволит привлечь дополнительные доходы, что особенно важно в период секвестирования бюджета.

В-четвертых, в нашей стране существует проблема дробления бизнеса в стремлении получения налоговых льгот. В целях перехода на специальные налоговые режимы, организации разбиваются на отдельные структуры, дабы снизить налоговое бремя. Для устранения данной проблемы предлагаем доработать налоговое

законодательство Российской Федерации в части ужесточения форм и методов налогового контроля дабы избежать ситуации деления крупного бизнеса в оппортунистических целях.

Таким образом, можно утверждать, что Российская Федерация движется по правильной траектории, принимаемые в законодательстве изменения положительно отражаются на деятельности малых предприятий. И, несмотря на то, что доля специальных режимов в общей структуре налоговых доходов невелика и составляет порядка 4%, в то время как основная часть налоговых доходов приходится на федеральные налоги, налоговые режимы выполняют ряд важных функций и обеспечивают полноценный контроль за малым и средним бизнесом, а также способствуют аккумуляции денежных средств в государстве.

В настоящее время Правительство путем введения новых и совершенствования уже существующих налоговых режимов пытается увеличить общее количество субъектов малого и среднего предпринимательства, обеспечивает более эффективный контроль, а также продолжает поступательно увеличивать поступления от специальных режимов налогообложения. При этом проведение грамотной бюджетно-налоговой политики в отношении малых и средних предприятий позволяет в полной мере решить большое количество наиболее важных задач современной налоговой политики Российской Федерации. Следует помнить, что тотальное снижение налоговых ставок для организаций малого и среднего бизнеса не повысит доходы государства [14, с.845]. Опыт зарубежных стран, демонстрирующих поступательное развитие малого бизнеса, свидетельствует «разумном» налогообложении, позволяющем в полном объеме обеспечивать выполнение социальных функций государства. Поэтому акцент в государственном регулировании малого предпринимательства следует сместить в сторону пресечения уклонений от уплаты налогов, сокрытия объектов налогообложения, налогооблагаемой базы и т.д.

## Библиография

1. Налоговый кодекс Российской Федерации.
2. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов.
3. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и плановый период 2015 и 2016 годов.
4. Доклад о ходе реализации мер поддержки малого и среднего предпринимательства в 2010-2013 годах и основных направлениях развития малого и среднего предпринимательства на ближайшую и среднесрочную перспективу. Министерство экономического развития Российской Федерации, 2014.
5. Агузарова Ф.С., Хидирова Э.А. Тенденции развития налогообложения малого бизнеса в Российской Федерации // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2015. №3. С. 407-410.
6. Ахмадеев Р.Г., Косов М.Е. Налоги на конечное потребление в странах ОЭСР и России // Финансы и кредит. 2015. №20(644). С. 22-30.
7. Демченко М.В. Денежные средства в хозяйственном обороте: особенности и правовой режим // Экономика. Налоги. Право. 2011. №4. С. 120-123.
8. Корень А.В., Краубергер Ж.Ю. Специальные налоговые режимы в реализации государственной политики по поддержке малого и среднего бизнеса // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2015. №6. С. 479-481.
9. Мельничук М.В. Обеспечение законности методов оптимизации налогообложения, как фактор экономической безопасности // сборник научных трудов «Научные записки кафедры управления и планирования социально-экономических процессов им. заслуженного деятеля науки РФ Ю.А. Лаврикова», 2010. С. 155-157.
10. Понкратов В.В. Антикризисный план и бюджетный маневр 2015 // Вестник Финансового университета. 2015. №2(86). С. 70-75.
11. Ручкина Г.Ф. Развитие малого и среднего предпринимательства в России: проблемы правоприменения // Вестник РГГУ. Серия: Экономика. Управление. Право. 2009. №11. С. 155-163.
12. Тимошенко В.А., Титова А.О. О совершенствовании налогообложения субъектов бизнеса // Известия Саратовского университета. Новая серия. Серия: Экономика. Управление. Право. 2016. Т. 16. №1. С. 55-62.
13. Тускаева М.Р., Гоконяева Д.А., Ревазова Э.Т. Налоговое регулирование малого предпринимательства // Fundamental research. 2015. №12. С. 648-652.
14. Фрумина С.В., Киселева Т.Ю., Дзусова С.С. Особенности налогообложения некоммерческих организаций в Российской Федерации // Налоги и налогообложение. 2014. №9. С. 837-845.
15. Шаров В.Ф., Ахмадеев Р.Г., Косов М.Е. Региональные и местные налоги. М.: Юнити-Дана, 2015. 227 с.
16. Княжева О.В. Современная налоговая политика России и тенденции ее развития в 2015-2016 гг. // Финансы и управление. 2015. №3. С. 25 - 40. DOI: 10.7256/2409-7802.2015.3.15238. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_15238.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_15238.html)

## References (transliterated)

1. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii.
2. Osnovnye napravleniya nalogovoi politiki Rossiiskoi Federatsii na 2016 god i planovyi period 2017 i 2018 godov.
3. Osnovnye napravleniya nalogovoi politiki Rossiiskoi Federatsii na 2014 god i planovyi period 2015 i 2016 godov.

4. Doklad o khode realizatsii mer podderzhki malogo i srednego predprinimatel'stva v 2010-2013 godakh i osnovnykh napravleniyakh razvitiya malogo i srednego predprinimatel'stva na blizhaishuyu i sredne-srochnuyu perspektivu. Ministerstvo ekonomicheskogo razvitiya Rossiiskoi Federatsii, 2014.
5. Aguzarova F.S., Khidirova E.A. Tendentsii razvitiya nalogooblozheniya malogo biznesa v Rossiiskoi Federatsii // Mezhdunarodnyi zhurnal prikladnykh i fundamental'nykh issledovaniy. 2015. №3. S. 407-410.
6. Akhmadeev R.G., Kosov M.E. Nalogi na konechnoe potreblenie v stranakh OESR i Rossii // Finansy i kredit. 2015. №20(644). S. 22-30.
7. Demchenko M.V. Denezhnye sredstva v khozyaistvennom oborote: osobennosti i pravovoi rezhim // Ekonomika. Nalogi. Pravo. 2011. №4. S. 120-123.
8. Koren' A.V., Krauberger Zh.Yu. Spetsial'nye nalogovye rezhimy v realizatsii gosudarstvennoi politiki po podderzhke malogo i srednego biznesa // Mezhdunarodnyi zhurnal prikladnykh i fundamental'nykh issledovaniy. 2015. №6. S. 479-481.
9. Mel'nichuk M.V. Obespechenie zakonnosti metodov optimizatsii nalogooblozheniya, kak faktor ekonomicheskoi bezopasnosti // sbornik nauchnykh trudov «Nauchnye zapiski kafedry upravleniya i planirovaniya sotsial'no-ekonomicheskikh protsessov im. zaslužennogo deyatelya nauki RF Yu.A. Lavrikova», 2010. S. 155-157.
10. Ponkratov V.V. Antikrizisnyi plan i byudzhetniye manevr 2015 // Vestnik Finansovogo universiteta. 2015. №2(86). S. 70-75.
11. Ruchkina G.F. Razvitie malogo i srednego predprinimatel'stva v Rossii: problemy pravoprimeniya // Vestnik RGGU. Seriya: Ekonomika. Upravlenie. Pravo. 2009. №11. S. 155-163.
12. Timoshenko V.A., Titova A.O. O sovershenstvovanii nalogooblozheniya sub'ektov biznesa // Izvestiya Saratovskogo universiteta. Novaya seriya. Seriya: Ekonomika. Upravlenie. Pravo. 2016. T. 16. №1. S. 55-62.
13. Tuskaeva M.R., Gokonaeva D.A., Revazova E.T. Nalogovoe regulirovanie malogo predprinimatel'stva // Fundamental research. 2015. №12. S. 648-652.
14. Frumina S.V., Kiseleva T.Yu., Dzusova S.S. Osobennosti nalogooblozheniya nekommercheskikh organizatsii v Rossiiskoi Federatsii // Nalogi i nalogooblozhenie. 2014. №9. S. 837-845.
15. Sharov V.F., Akhmadeev R.G., Kosov M.E. Regional'nye i mestnye nalogi. M.: Yuniti-Dana, 2015. 227 s.
16. Knyazheva O.V. Sovremennaya nalogovaya politika Rossii i tendentsii ee razvitiya v 2015-2016 gg. // Finansy i upravlenie. 2015. №3. С. 25 - 40. DOI: 10.7256/2409-7802.2015.3.15238. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_15238.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_15238.html)