

УДК 336.226.322

## МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ БАЗЫ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Мищенко Владимир Владимирович<sup>1</sup>,

кандидат экономических наук. E-mail: [vvlvla@mail.ru](mailto:vvlvla@mail.ru)

Мищенко Людмила Анатольевна<sup>2</sup>,

кандидат экономических наук, доцент. E-mail: [vvlvla@mail.ru](mailto:vvlvla@mail.ru)

<sup>1</sup>Кузбасский технический университет имени Т.Ф. Горбачева, Россия, 650000, г. Кемерово, ул. Весенняя, 28.

<sup>2</sup>Кемеровский институт ФГБОУ (филиал) «РЭУ им. Г.В. Плеханова», Россия, 650992, г. Кемерово, пр-т Кузнецкий, 39

**Аннотация.** Налог на добавленную стоимость является в настоящее время одним из основных налогов, формирующих государственный бюджет Российской Федерации. Практика применения этого налога имеет длительную историю. Однако до сих пор остаются не решенными многие проблемы, сопровождающие этот налог. В частности, это касается объектов обложения налогом на добавленную стоимость. Авторы статьи, проведя анализ методологических основ налога на добавленную стоимость, выявили их несоответствие ключевым нормам налогового законодательства, а в отдельных случаях и противоречие им.

**Ключевые слова.** Налог, налог на добавленную стоимость, налог с оборота, налог с продаж, методологические основы налога на добавленную стоимость, налоговая база НДС, совершенствование косвенного налогообложения.

Система косвенного налогообложения играет важнейшую роль в формировании государственных бюджетов. Общеизвестно, что в отличие от прямых налогов (налог на прибыль, налог на имущество и т.д.) косвенное налогообложение выполняет исключительно одну функцию – фискальную.

Практике применения косвенного налогообложения, в том числе и мировой, известны три основных вида косвенных налогов:

- налог с оборота – объект налогообложения производство и оптовые продажи;
- налог с продаж – объект налогообложения розничные продажи;
- налог на добавленную стоимость (НДС) – объект налогообложения добавленная стоимость.

Последний вариант косвенного налогообложения в настоящее время получил наибольшее распространение. Это объясняется наличием у НДС преимуществ перед налогом с оборота и налогом с продаж.

В частности, в качестве положительных черт НДС называются следующие.

Во-первых, НДС обладает нейтральностью по отношению к любой стране-производителю, к производственному циклу, к методам производства.

Во-вторых, НДС по сравнению с прочими моделями косвенного налогообложения обладает большей устойчивостью к собираемости. Эта устойчивость обеспечивается тем, что плательщиками НДС являются все юридические лица, задействованные в производственной цепочке, начиная с добычи сырья до выпуска конечной продукции. При обложении только последней стадии движе-

ния товара – розничной продажи – (налогом с продаж) такая возможность теряется.

В-третьих, методология НДС предусматривает обложение налогом только части стоимости, создаваемой на очередной стадии движения товара, свободной от других ранее уплаченных налогов. Под налог с продаж или налог с оборота попадает валовая стоимость продукции (услуг, работ), сформировавшаяся на всей стадии их движения, в том числе под обложение налогом с продаж попадают и налоги, начисленные и уплаченные на предыдущих стадиях.

В-четвертых, НДС, начисляемый на импортируемые товары, обеспечивает взимание налога в первом пункте ввоза их в страну и позволяет собирать налоги уже на стадии таможенного оформления.

В-пятых, НДС психологически легче воспринимается конечным потребителем, так как, равномерно распределяясь по всей производственной цепочке, он скрыт от прямого видения конечным потребителем, который был и остается его основным плательщиком.

Вместе с тем в адрес этого высказано и продолжает высказываться много критических замечаний.

В частности, утверждается, что НДС в силу своей природы является главным сдерживающим фактором экономического роста, администрирование НДС весьма трудоемко и дорогостоящее. В силу своих специфических черт – наличие процедуры возмещения из бюджета – НДС приобрел репутацию криминального налога.

Возможным вариантом решения проблем, порождаемых НДС, является его замена налогом с

продаж, предполагающим, что объектом налогообложения должно явиться конечное потребление, государственные закупки, расходы организаций, не связанные с производством, и/или оплаченные наличными денежными средствами [18]. Проведенное по этому вопросу специальное исследование позволило его авторам прийти к выводу о целесообразности такой замены. Опасение вызвали только возможные потери бюджета при переходе с одного налога на другой [13,15,17,19].

Проблема НДС и косвенного налогообложения в целом действительно важна по следующим соображениям.

Во-первых, НДС – один из главных налоговых источников формирования государственных бюджетов стран, применяющих НДС. В частности, в Российской Федерации по оценкам специалистов за счет НДС формируется до 40% федерального бюджета [9].

Во-вторых, налог с продаж как альтернатива НДС предполагает, что этим налогом будет облагаться конечное потребление. Поскольку в подавляющем своем большинстве конечными потребителями являются физические лица, то введение налога с продаж смесят бремя уплаты налога в их сторону и, очевидно, повлечет за собой снижение уровня жизни граждан РФ;

В-третьих, применяемая и закрепленная методология НДС настолько неудачна и противоречива, что выгоды, приносимые НДС по сути дела нивелируются негативными последствиями его применения. Например, по данным проверок Счетной палаты РФ только выплата процентов за несвоевременный возврат НДС из бюджета составляет в среднегодовом исчислении около 2,2 млрд. руб. [3].

На наш взгляд проблема, о которой идет речь, заключается не только в замене НДС на иной косвенный налог. Проблемы косвенного налогообложения гораздо шире. В первую очередь следует обсуждать методологические основы косвенного налогообложения, так как в них кроется источник всех его проблем. Именно несовершенство методологии косвенных налогов вынуждало в поисках решения проблем, порождаемых ими, менять один налог на другой.

Замечание, касающееся несовершенства методологии, в равной мере относится и к НДС. Авторами настоящей статьи эти вопросы изучались и по ним высказывалось мнение [10,11,12]. Однако актуальность вопроса побуждает продолжить его обсуждение.

Широкое применение НДС в настоящее время не является подтверждением его безупречности. Изучение истории возникновения НДС показало, что этот налог не всегда признавался эффективным инструментом косвенного налогообложения.

В подтверждение этого тезиса достаточно сказать, что о НДС как формате косвенного налогообложения впервые заговорили в 1918 г. Одна-

ко окончательно применяться в налогообложении НДС стал только в 60-х годах прошлого века. При этом внедрение НДС в практику применения сопровождалось его неприятием со стороны некоторых стран.

В частности, в [16] говорится, что «...во второй половине 1960-х годов НДС негативно воспринимался правительствами стран Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР). К 1967 году только два государства ОЭСР имели в своей налоговой системе рассматриваемый налог — Франция (частичный НДС) и Финляндия (НДС вводился на региональном уровне). Остальные государства ОЭСР либо не имели общих налогов на потребления (Япония и Турция), либо взимали одноступенчатые налоги, либо каскадные налоги с продаж производителем товара, оптового или розничного продавца».

Однако сближение экономик европейских государств повлекло за собой унификацию налоговых законодательств. В частности, это относится к косвенному налогообложению, в котором различные модели оборотных налогов были заменены на НДС. Так, например, Бельгия, Франция, ФРГ, Италия, Люксембург и Нидерланды унифицировали свое налоговое законодательство, так как были связаны уже заключенным экономическим соглашением. Дания, Норвегия и Швеция совершили переход от налога с продаж к НДС в промежутке между концом 1960-х и началом 1970-х, увидев в нем потенциальный источник дополнительных доходов для реализации своих социальных программ [16]. В середине 1970-х годов к этим странам присоединились Великобритания, Ирландия и Австрия. Но уже к этому времени обязательным условием вступления в ОСЭР оговаривалось применение в национальных системах налогообложения НДС [16].

Как видно, на распространение НДС, повлияли не только экономические выгоды, но определенные принудительные меры.

Несмотря на продолжительную и широкую практику применения НДС вопрос о его методологической и методической безупречности остается открытым для обсуждения.

Для ответа на этот вопрос следует определить те позиции, с которых НДС следует рассматривать. С нашей точки зрения эти позиции сводятся к следующим основным моментам:

1. цели и задача применения НДС;
2. соответствие формальных признаков НДС и его содержания в целом решаемой задаче и налоговому законодательству.

Налог на добавленную стоимость как оборотный налог предназначен выполнять только одну функцию — фискальную, то есть исключительно наполнение государственного бюджета доходами. Какие-либо другие функции — регулирующие, социальные и т.д. — на этот налог не возлагаются, о чем убедительно свидетельствует история его

возникновения и современная практика применения НДС.

Согласно п.1 ст. 8 НК РФ, «под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований» [14].

По отношению к НДС эта цель формулируется более конкретно, а именно – изъятие части добавленной стоимости. Соответственно, опираясь на такую формулировку цели применения НДС, следует рассматривать адекватность его методологии.

Одним из ключевых положений применения какого-либо налога является его четкая формальная определенность, которая должна в полной мере отражать его содержание и целевую регулирующую направленность. Об этом, в частности, говорится в Постановлении Конституционного Суда РФ от 20.02.2001 N 3-П , а именно: «Формальная определенность налоговых норм предполагает их достаточную точность, чем обеспечивается их правильное понимание и применение. Расплывчатость налоговой нормы может привести к не согласующемуся с конституционным принципом правового государства произвольному и дискриминационному ее применению государственными органами и должностными лицами... и тем самым - к нарушению конституционного принципа юридического равенства и вытекающего из него требования равенства налогообложения, закрепленного п. 1 ст. 3 Налогового кодекса Российской Федерации, а потому предусмотренный в дефектных - с точки зрения требований юридической техники - нормах налог не может считаться законно установленным»[5].

В отношении всей совокупности налогов, предусмотренных Налоговым кодексом РФ, такая «формальная определенность налоговых норм» соблюдается в полном объеме. Например, в главе 25 «Налог на прибыль» в статье 247 «Объект налогообложения» [14] дано четкое определение прибыли, которой для целей налогообложения в общем виде признаются «...полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов...». Не менее четкие и конкретные определения даны и в отношении других налогов.

Исключение составляет налог на добавленную стоимость. В действующем Налоговом кодексе РФ отсутствует не только четкая формулировка понятия «добавленная стоимость», но и экономическое содержание этой категории. В результате в Налоговом кодексе РФ отсутствует и четкая формулировка объекта обложения этим налогом, связанная экономическим смыслом с объектом налогообложения.

В частности, в ст. 146 «Объект налогообложения» [14] перечислены четыре основания, по которым налогоплательщик должен исчислить НДС и перечислить его в бюджет, а именно:

1) реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав;

2) передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4) ввоз товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Из названия налога – «налог на добавленную стоимость» – следует, что объектом обложения налогом должна являться не вся стоимость, а только ее часть - добавленная стоимость. При этом обязательным условием ее фактического существования является признание добавленной стоимости рынком, то есть продукт, в котором присутствует добавленная стоимость, должен быть реализован. Как видно, из перечисленных 4-х оснований, по которым налогоплательщик должен исчислить и уплатить НДС, только одно основание с определенными оговорками соответствует этому требованию.

Такие основания как «... передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд....» и «.. выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления..» в общекономическом смысле добавленной стоимости не имеют, так как ее наличие не подтверждено фактом реализации.

Последнее определение объекта налогообложения – «..ввоз товаров на территорию Российской Федерации...» – также не обладает добавленной стоимостью ни материальной точки зрения, ни с точки зрения экономической.. Это утверждение имеет следующее объяснение.

Во-первых, если ввезенный товар должен в дальнейшем подвергнуться обработке для изменения своей первоначальной материально-вещественной формы, то физические признаки добавленной стоимости появятся только после проведения этой обработки. Однако эти физические признаки добавленной стоимости не являются в экономическом смысле доказательством ее наличия. В этом случае физически добавленная стоимость только тогда станет экономически стоимостью добавленной, когда состоится факт реализации. Именно через реализацию общество при-

знает экономическую целесообразность добавленной стоимости.

Во-вторых, если товар ввезен на территории Российской Федерации с целью дальнейшей перепродажи, то признаком накопления добавленной стоимости будет являться его удорожание по мере прохождения пути от таможни до покупателя. Однако и в этом случае общественным признаком добавленной стоимости будет являться только реализация этого товара.

Следовательно, п.п. 2,3,4 ст. 146 НК РФ противоречат ст. 38 НК РФ «Объект налогообложения», которой предусмотрено, что «объект налогообложения – реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход...» [14]. Кроме этого в этих подпунктах описаны объекты налогообложения, которые по своей природе не соответствуют идеи и смыслу НДС, так как не содержат в себе добавленной стоимости.

Отсутствие четкой формулировки в НК РФ «добавленная стоимость» и соответственно порядка ее расчета нарушает еще одно ключевое требование, вытекающее из НК РФ, а именно требование об установлении параметров налоговой базы как одного из основных элементов налога. Оно вытекает по смыслу из ст. 17 НК и сводится к тому, что параметры налоговой базы будут объективны и обоснованы в том случае, если объект налогообложения и его налоговая база будут обладать едиными мерными характеристиками. Говоря иными словами, налоговая база будет точно измерять объект налогообложения.

По отношению к НДС это требование не соблюдается. Следуя, смыслу и логике НДС налоговая база должна определяться величиной добавленной стоимости. Отсутствие такого измерителя вынуждает законодателя в ст. 153 «Налоговая база» НК РФ [14] измерять налоговую базу НДС размером дохода или выручки, полученной от реализации всей стоимости продукта, но не величиной добавленной стоимости.

По требованиям ст. 52 и п.1 ст.53 НК РФ любой налог исчисляется как произведение налоговой базы на налоговую ставку. В отношении НДС этой требование невыполнимо по выше изложенным причинам. Поэтому в целях сохранения смысла НДС как налога законодатель установил исчисление НДС в виде разницы между двумя величинами, одна из которых рассчитана по правилам ст. 153, и второй частью, которую в практике называют «налоговым вычетом». Однако этот элемент налогообложения – налоговый вычет – в качестве обязательного п.1 ст. 17 НК не предусмотрен. Включение в порядок расчета налога элемента, не предусмотренного ст. 17, следует признать расширением параметров, формирующих структуру налоговой базы НДС и очевидным отступлением от его содержания.

Следующим спорным моментом применяемой конструкции НДС является порядок его исчисле-

ния и, как следствие этого, определение статуса участников в этом процессе.

По смыслу ст. 8 НК РФ, определяющей понятие налога, предусмотрено, что налог – это часть денежных средств налогоплательщика, принадлежащих ему на праве собственности, хозяйственного ведения [14]. Ключевым моментом в данном случае является указание на принадлежность этих денежных средств.

Действующий механизм расчета НДС противоречит этой норме.

Технология расчета НДС предусматривает выставление счета покупателю, в котором указывается цена товара и НДС, то есть счет на оплату содержит в себе две составляющих:

- товарную – в виде цены товара;
- фискальную – в виде начисленного НДС.

Товарная составляющая счета является «...отражением расходов поставщика на создание добавленной стоимости, объективно необходимые при создании добавленной стоимости, и является для покупателя фактической данностью, обусловленной ценовыми параметрами предшествующих сделок поставщика с субпоставщиками» [5]. Говоря иными словами, рынок через факт реализации признает объективность и необходимость расходов поставщика и, следовательно, необходимость их возмещения.

Наличие фискальной составляющей в счете означает следующее:

1) поставщик перекладывает бремя уплаты НДС на покупателя, оставляя за собой по сути дела только обязанность перечислить полученный налог в бюджет;

2) налог, включенный в счет и рассчитанный согласно требованиям п.2 ст. 153 и п. 1 ст. 154 НК РФ по отношению ко всей стоимости, «...создает уникальную фискальную ситуацию, когда бюджет обречен на получение от каждого налогоплательщика экономически необоснованных отчислений, заранее "запограммированных" законом к их последующему возмещению либо в виде возврата из бюджета...» » [5].

Увеличение цены отчужденного покупателю товара на ту часть налога, которая впоследствии будет уменьшена на вычеты или возмещена из бюджета свидетельствует о несовершенстве методологии НДС и, как следствии, необоснованном обременении налогоплательщика

В заключение проведенного анализа методологических основ НДС, закрепленных в НК РФ, представляется возможным сделать следующие выводы.

Налоговая система РФ внедрила в свою практику налог на добавленную стоимость, не установив законодательно его основные содержательные параметры – добавленную стоимость и порядок ее определения. Отсутствие этой законодательной нормы не позволяет установить четкий и бесспорный алгоритм исчисления налоговой базы

добавленной стоимости. В результате налог на добавленную стоимость рассчитывается на основании налоговой базы с несоответствующими ему стоимостными характеристиками, в том числе с присутствием в этой стоимостной характеристике и других налогов (таможенная пошлина, акцизы).

Исчисление НДС на основании полной стоимости налоговой стоимости (доход, выручка) вынудило законодателя ввести такую процедуру как возмещение части налога из государственного бюджета. Как показывает практика, эта процедура сопровождается большими и неоправданными общественными издержками для ее реализации и контроля за соблюдением законности.

Попытка придать применяемой методике расчета НДС соответствие смыслу налога вынудило законодателя использовать такой элемент как «вычет». Применение этого элемента, также как и возмещение налога из бюджета, методологически и соответственно методически сложно. Их пороки используются для незаконных уменьшений НДС к платежу в бюджет, что в свою очередь требует усиления контроля со стороны государства и соответственно роста затрат, связанных с администрированием НДС.

Все вышесказанное свидетельствует о несовершенстве механизма НДС и требует его дальнейшего развития.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Абрамов М.Д. Улучшенный НДС – альтернатива налогу с продаж. [Электронный ресурс]//Налоговые споры: теория и практика, 2006, №10// Режим доступа: <http://fin-buh.ru/text/28147-1.html>
2. Аналитическая справка о правовом регулировании и о предложениях по совершенствованию налога на добавленную стоимость//[IV Всероссийский налоговый форум]. Режим доступа: [http://www.nalogforum.ru/rabmaterials\\_11.html](http://www.nalogforum.ru/rabmaterials_11.html)/
3. Бюджет потерял 6,5 млрд.руб. от возврата НДС[ Электронный ресурс]// Режим доступа: <http://www.vestifinance.ru/articles/22209>
4. Воловик Е. Практика применения НДС и налога с продаж в зарубежных странах. [Электронный ресурс]// Режим доступа: <http://fingazeta.ru/discuss/49959/> (дата обращения: 29.08.12)
5. Гаганов А.Ю. Налог на добавленную стоимость: проблемы правового регулирования./ Налоги налогообложение, №3, 2008 г.
6. Земцова Ю. Откуда есть пошел НДС[Электронный ресурс]// Режим доступа: <http://fingazeta.ru/taxes/otkuda-est-poshel-nds-173770/>.
7. Квятко Е. Зачем отбирают добавленное? [Электронный ресурс]//Режим доступа: <http://www.bolshoybusiness.ru/archive/46/1133/> (дата обращения: 29.08.12)
8. Корниенко Н.Ю.,Головнева М.С.. НДС и налог с продаж: доводы «за» и «против» [Электронный ресурс]// Режим доступа: <http://www.iep.ru/ru/kommentarii/nds-i-nalog-s-prodazh-dovody-za-i-protiv.html> /.
9. Минфин отказался вводить налог с продаж[Электронный ресурс]//Режим доступа: <http://lenta.ru/news/2012/02/01/notax/>.
10. Мищенко В.В., Мищенко Л.А. Проблемы косвенного налогообложения и возможные пути их решения./ Вестник Кузбасского государственного технического университета, 2014, № 4 (104), с.158-162.
11. Мищенко В.В. О направлениях развития методологии НДС// Научные итоги 2012 года: достижения, проекты, гипотезы: сборник материалов II Международной научно-практической конференции / Под общ. редакцией С.С. Чернова. – Новосибирск: Издательство НГТУ, 2012, с.139 -146.
12. Мищенко В.В., Мищенко Л.А. О возможностях и направлениях совершенствования методологии НДС / Экономика и социум, №5, 2012 [Электронный ресурс]// Режим доступа: <http://www.iupr.ru>.
13. Мищенко В.В. Об объективных условиях применения НДС и налога с продаж/ Экономика и социум, №6, 2013, [Электронный ресурс]// Режим доступа: <http://www.iupr.ru>.
14. Налоговый кодекс РФ. Части первая и вторая: по состоянию на 01 марта 2014 г. – М.: ООО «Рид групп». – 720 с.
15. «Налог с продаж получил научную основу» [Электронный ресурс]// "Коммерсант", № 42 (№3373) от 11.03.2006// Режим доступа: <http://www.kommersant.ru/doc.html?docId=65664>
16. Проблема совершенствования налога на добавленную стоимость в Российской Федерации// Программа партии Союза Правых Сил [Электронный ресурс]. Режим доступа: [http://www.budgetrf.ru/Publications/Programs/Party/sps99/sps99-4/sps99-4000.htm#HL\\_3](http://www.budgetrf.ru/Publications/Programs/Party/sps99/sps99-4/sps99-4000.htm#HL_3)
17. Савкин А. «Бизнес», № 42 (247) от 13 марта [Электронный ресурс]// Режим доступа: [http://www.b-online.ru/articles/a\\_12292.shtml/](http://www.b-online.ru/articles/a_12292.shtml/).
18. Сопоставление НДС и налога с продаж [Электронный ресурс]// Режим доступа: <http://www.klerk.ru/buh/articles/44916/>.
19. НДС сменит налог с продаж? [Электронный ресурс] // "Ведомости", 13.03.2006, №42 (1569) //Режим доступа: [http://www.ofdp.ru/news/\\_news130306at102212/full.shtml](http://www.ofdp.ru/news/_news130306at102212/full.shtml)//(дата обращения: 29.08.12)
20. Трунин И. Нужна ли отмена НДС в России// URL: [http://institutiones.com/general/1086-nuzhna-li-otmena-nds-v-rossii.html/](http://institutiones.com/general/1086-nuzhna-li-otmena-nds-v-rossii.html).

UDC 336.226.322

**METHODOLOGICAL PROBLEMS THE BASE VALUE ADDED TAX****Vladimir V. Mishchenko<sup>1</sup>,**C.Sc. (Economic), Associate Professor, E-mail: [vvlvla@mail.ru](mailto:vvlvla@mail.ru)**Lyudmila A. Mishchenko<sup>2</sup>,**C.Sc. (Economic), Associate Professor, e-mail: [vvlvla@mail.ru](mailto:vvlvla@mail.ru)<sup>1</sup>T.F. Gorbachev Kuzbass State Technical University, 28, Vesennyaya, st., Kemerovo, 650000, Russia<sup>2</sup>G.V. Plekhanov, Kemerovo Institute (branch) Russian University of Economics, 39, Kuznetskyi avenue, 650992, Russia

**Abstract.** *Value added tax is currently one of the main taxes to the state budget of the Russian Federation. The practice of this tax has a long history. However, still remain unresolved many of the problems that accompany this tax. In particular, it concerns the objects of taxation with value added tax. The authors, after analyzing the methodological foundations of the value added tax, have identified their key mismatch of tax legislation, and in some cases contradicting.*

**Keywords.** Tax, value added tax, VAT, sales tax, methodological basis of value added tax, VAT tax base, improving the indirect taxation.

**REFERENCES**

1. Abramov M.D. Uluchshennyj NDS – al'ternativa nalogu s prodazh. [Jelektronnyj re-surs]//Nalogovye spory: teoriya i praktika, 2006, №10// Rezhim dostupa: <http://fin-buh.ru/text/28147-1.html>
2. Analiticheskaja spravka o pravovom regulirovaniij i o predlozhenijah po sovershenstvovaniju naloga na dobavlennuju stoimost'//[IV Vserossijskij nalogovoj forum]. Rezhim dostupa: <http://www.nalogforum.ru/>
3. Bjudzhet poterjal 6,5 mlrd.rub. ot vozvrata NDS[ Jelektronnyj resurs]// Rezhim dostupa: <http://www.vestifinance.ru/articles/22209>
4. Volovik E. Praktika primenenija NDS i nalog s prodazh v zarubezhnyh stranah. [Jelektronnyj resurs]// Rezhim dostupa: <http://fingazeta.ru/discuss/49959/> (data obrashhenija: 29.08.12)
5. Gaganov A.Ju. Nalog na dobavlennuju stoimost': problemy pravovogo regulirovaniya./ Nalogi na logoooblozenie, №3, 2008 g.
6. Zemcova Ju. Otkuda est' poshel NDS[Jelektronnyj resurs]// Rezhim dostupa: <http://fingazeta.ru>.
7. Kvitko E. Zachem otbirajut dobavlennoe? [Jelektronnyj resurs]//Rezhim dostupa: <http://www.bolshoybusiness.ru/archive/46/1133/> (data obrashhenija: 29.08.12)
8. Kornienko N.Ju.,Golovneva M.S.. NDS i nalog s prodazh: dovody «za» i «protiv» [Jelektronnyj resurs]// Rezhim dostupa: <http://www.iep.ru/ru/komentarii/nds-i-nalog-s-prodazh-dovody-za-i-protiv.html> /
9. Minfin otkazalsja vvodit' nalog s prodazh [Jelektronnyj resurs] // Rezhim dostupa: <http://lenta.ru/news/2012/02/01/notax/>.
10. Mishchenko V.V., Mishchenko L.A. Problemy kosvennogo nalogoooblozenija i vozmozhnye puti ih re-shenija./ Vestnik Kuzbasskogo gosudarstvennogo tehnicheskogo universiteta, 2014, № 4 (104), s.158-162.
11. Mishchenko V.V. O napravlenijah razvitiya metodologii NDS// Nauchnye itogi 2012 goda: dostizhe-nija, proekty, gipotezy: sbornik materialov II Mezhdunarodnoj nauchno-prakticheskoj konferencii / Pod obshh. redakciej S.S. Chernova. – Novosibirsk: Izdatel'stvo NGTU, 2012, s.139 -146.
12. Mishchenko V.V., Mishchenko L.A. O vozmozhnostjah i napravlenijah sovershenstvovanija metodologii NDS / Jekonomika i socium, №5, 2012 [Jelektronnyj resurs]// Rezhim dostupa: <http://www.iupr.ru>.
13. Mishchenko V.V. Ob ob#ektivnyh uslovijah primenenija NDS i naloga s prodazh/ Jekonomika i so-cium, №6, 2013, [Jelektronnyj resurs]// Rezhim dostupa: <http://www.iupr.ru>.
14. Nalogovij kodeks RF. Chasti pervaja i vtoraja: po sostojaniju na 01 marta 2014 g. – M.: OOO «Rid grupp» – 720 p
15. «Nalog s prodazh poluchil nauchnuju osnovu» [Jelektronnyj resurs]//«Kommersant», № 42 (№3373) ot11.03.2006// Rezhim dostupa: <http://www.kommersant.ru/doc.html?docId=65664>
16. Problema sovershenstvovanija naloga na dobavlennuju stoimost' v Rossiskoj Federacii// Pro-gramma partii Sojuza Pravyh Sil [Jelektronnyj resurs]. Rezhim dostupa: <http://www.budgetrf.ru/Publications/Programs/>
17. Savkin A. «Biznes», № 42 (247) ot 13 marta [Jelektronnyj resurs]// Rezhim dostupa: [http://www.b-online.ru/articles/a\\_12292.shtml](http://www.b-online.ru/articles/a_12292.shtml)//.
18. Sopostavlenie NDS i naloga s prodazh [Jelektronnyj resurs]// Rezhim dostupa: <http://www.klerk.ru/buh/articles/44916/>.
19. NDS smenit nalog s prodazh? [Jelektronnyj resurs] // "Vedomosti", 13.03.2006, №42 (1569) //Rezhim dostupa: [\(data obrashhenija: 29.08.12\)](http://www.ofdp.ru/news/_news130306at102212/full.shtml)
20. Trunin I. Nuzhna li otmena NDS v Rossii// URL: <http://institutiones.com/general/1086-nuzhna-li-otmena-nds-v-rossii.html>.

*Received 12 October 2015*