

§ 3 НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ

Баженов А.А.

ПРОБЛЕМА ОБЕСПЕЧЕНИЯ ТОЖДЕСТВЕННОСТИ РАСЧЕТОВ МЕЖДУ ОРГАНИЗАЦИЕЙ И НАЛОГОВЫМ ОРГАНОМ

Аннотация: Данная статья иллюстрирует проблему обеспечения тождественности расчетов между организацией и налоговым органом. Показано, что действующее законодательство предусматривает весьма определенное условие, при котором все расчеты с бюджетом должны быть согласованы с налоговым органом и тождественны. При этом оставление на бухгалтерском балансе неурегулированных сумм по этим расчетам не допускается. Это обстоятельство становится определяющим, если необходимо подтвердить остатки по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» при проведении инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности. По мнению автора, первичным учетным документом, являющимся основанием для отражения сумм начисленных налогов в бухгалтерском учете, должны являться подписанные руководителем организации налоговая декларация или расчет авансового платежа. Отражая в бухгалтерском учете налоги и сборы по дате подписания налоговой декларации (расчета авансового платежа) на 31 декабря отчетного периода будет соблюдаться тождественность расчетов с налоговым органом, и обеспечиваться требование действующего законодательства. При этом все суммы по расчетам с налоговым органом будут урегулированы, что является необходимым условием их отражения на бухгалтерском балансе.

Review: This article illustrates a problem of identity of payments between an organization and a tax body. It is shown that current legislation provides for a specific requirement that all budget payments should be coordinated with a tax body and identical. It is not acceptable to have unregulated sums for these payments at the accounting balance sheet. This condition becomes a defining one, if one needs to confirm the balance on account 68 "Taxes and levies payments" when controlling inventory before an annual accounting (financial) report. In the opinion of the author, the tax declaration or an advance payment calculation signed by a head of organization should be regarded as primary accounting documents for the payment of taxes for the accounting purposes. By including taxes and levies up to the date of signing of a tax declaration (advance payment report) into an accounting report for December 31 of a reporting period, one shall achieve identity of payments to a tax body and meet the requirements of the current legislation. At the same time, all of the sums of payments to the tax bodies shall be regulated, which is a necessary condition for their disclosure in a balance sheet.

Ключевые слова: налог, отчетность, расчеты, согласованы, тождество, бюджет, декларация, требование, начисление, период

Keywords: tax, calculation, reporting, payments, confirmed, identity, budget, declaration, request, charging, period.

В пункте 74 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 №34н (с изменениями и дополнениями)¹ (далее – Положение №34н), предусмотрено, что отражаемые в бухгалтерской отчетности суммы по расчетам бюджетом должны быть согласованы с соответствующими организациями и тождественны. Оставление на бухгалтерском балансе неурегулированных сумм по этим расчетам не допускается.

Данная норма Положения №34н представляет собой весьма жесткое требование по обеспечению взаимных расчетов между организацией и налоговым органом, в том числе при проведении инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Анализ специальной периодической литературы показал, что данная проблема не поднималась и не исследовалась. В этой связи ее решение представляет собой весьма интересную задачу.

Насколько решается эта проблема, автор попытается привести соответствующие доводы и аргументацию.

Так в соответствии с п. 38 Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)», утвержденного Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 №43н (с изменениями и дополнениями) (далее – ПБУ 4/99) статьи бухгалтерской отчетности, составляемой за отчетный

год, должны подтверждаться результатами инвентаризации активов и обязательств².

Это означает, что задолженность организации по налогам и сборам на 31 декабря отчетного года, подлежащая отражению в бухгалтерской (финансовой) отчетности должна быть сопоставима с задолженностью этой организации, отражаемой в бухгалтерском учете у администратора налоговых платежей.

В соответствии с п. 1.4 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 №49 (далее – Методические указания по инвентаризации), основной целью инвентаризации обязательств, в том числе налоговых, является проверка полноты отражения их в учете³. При этом инвентаризация расчетов с бюджетом заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета (п. 3.44), а инвентаризационная комиссия путем документальной проверки должна установить правильность расчетов с налоговыми органами (п. 3.48).

Таким образом, вышеприведенные нормы Методических указаний по инвентаризации означают, что в отношении обязательств по налогам и сборам, суммы, исчисленные к уплате в бюджет, должны соответствовать данным налогового органа, а процедура сверок расчетов по инициати-

¹ Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34н // Бюлл. норм. акт. федер. орг. исполнит. влас. – 14.09.1998. – №23, Росс. газ. («Ведомст. прилож.») – 31.10.1998. – №208.

² Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99): Приказ Минфина РФ от 06 июля 1999 г. №43н // Финан. газ. – 1999. – №34, Экон. и жизнь. – 1999. – №35.

³ Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: Приказ Минфина РФ от 13 июня 1995 г. №49 // Финан. газ. – 1995. – №28, Экон. и жизнь. – 1995. – №29.

ве налогоплательщика⁴ с формированием выписки операций по расчету с бюджетом, акта совместной сверки расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам, а также справки о состоянии расчетов по налогам, сборам, пеням и штрафам⁵, по мнению автора, объективно необходима, в том числе для целей формирования достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Соответствие налоговых обязательств организации данным налогового органа может быть как относительным, так и абсолютным.

Относительное соответствие исчисленных сумм к уплате в бюджет по учетным данным организации может соответствовать данным налогового органа, но из-за различий в порядке отражения налогов и сборов в учете организации и оперативно-бухгалтерском учете налоговых органов, по времени различаться.

Абсолютное соответствие, по мнению автора, продиктовано нормой п. 74 Положения № 34н.

⁴ Об утверждении Регламента организации работы с налогоплательщиками, плательщиками сборов, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и налоговыми агентами: Приказ ФНС РФ от 09 сентября 2005 г. САЭ-3-01/444@ // Докумен. и коммент. – 03.10.2005. – №19.

⁵ Об утверждении Административного регламента Федеральной налоговой службы по исполнению государственной функции по бесплатному информированию (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также представлению форм налоговых деклараций (расчетов) и разъяснению порядка их заполнения: Приказ Минфина РФ от 18.01.2008 №9н // Росс. газ. – 2008. – 13 мая. – №100.

Дело в том, что согласно Философскому энциклопедическому словарю «тождество» – понятие, выражающее предельный случай равенства объектов, когда не только все родовидовые, но и все индивидуальные их свойства совпадают⁶.

То есть формально должно быть обеспечено равенство между отражением к уплате налогов и сборов в бухгалтерском учете организации и в налоговом органе.

Однако в налоговом органе начисленные суммы к уплате в оперативно-бухгалтерском учет отражаются по сроку уплаты налога на основании поданной налоговой декларации, например, по налогу на имущество организаций за 2012 год в части, подлежащей доплате за 4 квартал – 30 марта 2013 года⁷.

Возникает вопрос, как сделать, чтобы на конец отчетного периода, суммы, начисленные к уплате организацией, были идентичными (тождественными) аналогичным суммам в учете налогового органа согласно карточке «Расчеты с бюджетом».

В большинстве своем налоги являются разновидностью расходных обязательств организации. Так, согласно п. 18 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99», утвержденного Приказом Минфина РФ от 06 мая 1999 г. №33н, расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и

⁶ Философский энциклопедический словарь / Под ред. Л. Ф. Ильичёва, П. Н. Федосеева, С. М. Ковалёва, В. Г. Панова. – М.: Советская энциклопедия, – 1983.

⁷ Об утверждении Единых требований к порядку формирования информационного ресурса «Расчеты с бюджетом» местного уровня: Приказ ФНС РФ от 18 января 2012 г. №ЯК-7-1/9@.

иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности)⁸.

Трактуя данную норму ПБУ 10/99 традиционно, налоги в бухгалтерском учете организаций подлежат начислению по окончании каждого квартала последним днем (например, та же сумма налога на имущество организаций, подлежащего доплате за 4 квартал начисляется 31 декабря). При этом данная операция оформляется бухгалтерской справкой, которая рассматривается в качестве первичного учетного документа.

Однако точную дату начисления налогов и сборов бухгалтерский учет не определяет.

Налоговый кодекс РФ (деле – НК РФ) дает более четкое представление о дате признания расходов в налоговом учете.

Так согласно п.п. 1 п. 7 статье 272 НК РФ для расходов в виде сумм налогов (авансовых платежей по налогам), сборов и иных обязательных платежей – это дата начисления налогов (сборов). Однако в какой момент начислять налоги и сборы НК РФ также не разъясняет, несмотря на то, что и в налоговом учете действует допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности⁹ (п. 1 статьи 272 НК РФ).

Методические рекомендации по применению главы 25 «Налог на прибыль

организаций» части второй Налогового кодекса Российской Федерации, утвержденных Приказом МНС России от 20.12.2002 №БГ-3-02/729, которые утратили силу для налогоплательщиков, но не для налоговых органов разъясняет, что основанием для учета расходов будут суммы, отражаемые в налоговых декларациях по соответствующему налогу, подлежащие уплате в бюджет. Подобные расходы учитываются в том периоде, за который представляются расчеты (декларации)¹⁰, то есть последний день периода, за который подается декларация (п. 1 раздела 5.4).

Основанием для начисления в налоговом учете также является бухгалтерская справка (статья 313 НК РФ).

Этой позиции придерживались в своих Письмах налоговые органы (Письмо УМНС России по г. Москве от 30.06.2004 №26-12/43524, Письмо УМНС России по г. Москве от 21.05.2004 №26-12/35053, Письмо УМНС России по г. Москве от 27.01.2004 №26-12/05495), а также судебные инстанции (Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 15.05.2006 №Ф04-4554/2005(22397-А27-40) по делу №А27-14945/2004-2, Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 20.02.2006 №Ф04-529/2006(19877-А45-40).

Однако существует мнение, в том числе и официальное, что все-таки первичным учетным документом, являющимся основанием для отражения сумм начисленных

⁸ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99»: Приказ Минфина РФ от 06 мая 1999 г. №33н // Росс. газ. – 22.06.1999. – №116 (начало – п. 16 Положения), №117 (п. 16 Положения – конец), Бюлл. норм. акт. федер. орг. исполнит. влас. – 28.06.1999. – №26.

⁹ 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.

¹⁰ Об утверждении Методических рекомендаций по применению главы 25 «Налог на прибыль организаций» части второй Налогового кодекса Российской Федерации: Приказ МНС РФ от 20 декабря 2002 г. №БГ-3-02/729 // «Налоговый вестник», №11/5, 2003 (Методические рекомендации п. 6.3.3 – 9), «Экономика и жизнь», №1, 2003, «Налогообложение», №2, 2003 (начало), «Налогообложение», №3, 2003 (окончание).

налогов в бухгалтерском учете, должна являться подписанная руководителем организации налоговая декларация или расчет авансового платежа.

При этом датой начисления налога необходимо признать день отражения его в учете (Постановление ФАС Северо-Западного округа от 06.06.2005 №А26-12323/04-211). Дело в том, что понятие «дата начисления налога» законодательством о налогах и сборах не определено. Судебная практика по данному вопросу исходит из того, что основанием для учета подобных расходов являются суммы налога, начисленные за истекший налоговый период и отражаемые в налоговых декларациях по соответствующему налогу (Постановление ФАС Московского округа от 20.04.2010 №КА-А40/3559-10).

Данная позиция представляется автору более логичной и обоснованной в рамках заявленной проблемы, тем более, что, например, Минфин России в письме от 03.10.2006 №03-03-04/1/684 указал, что суммы таможенных пошлин, начисленные в соответствии с положениями статьи 319 Таможенного кодекса РФ, отраженные во временной таможенной декларации, учитываются в составе прочих расходов для целей налогообложения прибыли по дате составления временной таможенной декларации.

Тот факт, что налоговая декларация или расчет авансового платежа имеют несравненное преимущество перед бухгалтерской справкой в качестве документа по признанию начисленного налога в расходах, является п. 16 ПБУ 10/99, в соответствии с которым расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии одного из следующих условий: «сумма расхода может быть определена».

Так в соответствии с п. 1 статьи 80 НК РФ налоговая декларация представляет собой письменное заявление или заявление, составленное в электронной форме и переданное по телекоммуникационным каналам связи с применением усиленной квалифицированной электронной подписи, налогоплательщика об объектах налогообложения, о полученных доходах и произведенных расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, об исчисленной сумме налога и (или) о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты налога.

Расчет авансового платежа представляет собой письменное заявление или заявление, составленное в электронной форме и переданное по телекоммуникационным каналам связи с применением усиленной квалифицированной электронной подписи, налогоплательщика о базе исчисления, об используемых льготах, исчисленной сумме авансового платежа и (или) о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты авансового платежа¹¹.

Как видно определенность расходов в виде налога юридически будет подтверждаться подписанной руководителем организации налоговой декларацией или расчетом авансового платежа.

Поскольку декларация или расчет авансового платежа в установленном законом порядке предоставляется в налоговые органы, то в соответствии с п. 6 статьи 9 Федерального закона от 06 декабря 2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с из-

¹¹ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ: принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 16 июля 1998 г. // Росс. газ. – 1998. – 06 авг. – №148 – 149; Собр. законодательства Рос. Федерации. – 1998. – №31, ст. 3824.

менениями и дополнениями), они также могут рассматриваться в качестве первичных учетных документов¹².

Все вышеизложенное можно подтвердить и очень простым примером. Ведь если рассмотреть обычный акт на оказанные услуги в рамках консультационного договора, например, в первом квартале какого-либо года, то согласно тому же п. 18 ПБУ 10/99 организация не признает его в расходах в последний день квартала, а признает его по дате акта, указанной на нем при его составлении.

Таким образом, отражая в бухгалтерском учете налоги и сборы по дате подписания налоговой декларации (расчета авансового платежа) на 31 декабря отчетного периода будет соблюдаться тождественность расчетов с налоговым органом, и обеспечиваться требование п. 74 Положения № 34н. При этом все суммы по расчетам с налоговым органом будут урегулированы, что является необходимым условием их отражения на бухгалтерском балансе.

Выводы:

Таким образом, все вышеизложенное позволяет сформулировать следующие выводы:

1. Действующее законодательство предусматривает весьма определенное условие, при котором все расчеты с бюджетом должны быть согласованы с налоговым органом и тождественны. При этом оставление на бухгалтерском балансе неурегулирован-

ных сумм по этим расчетам не допускается. Это обстоятельство становится определяющим, если необходимо подтвердить остатки по счету 68 “Расчеты по налогам и сборам” при проведении инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

2. По мнению автора, первичным учетным документом, являющимся основанием для отражения сумм начисленных налогов в бухгалтерском учете, должны являться подписанные руководителем организации налоговая декларация или расчет авансового платежа.

3. Отражая в бухгалтерском учете налоги и сборы по дате подписания налоговой декларации (расчета авансового платежа) на 31 декабря отчетного периода будет соблюдаться тождественность расчетов с налоговым органом, и обеспечиваться требование п. 74 Положения № 34н. При этом все суммы по расчетам с налоговым органом будут урегулированы, что является необходимым условием их отражения на бухгалтерском балансе.

Библиография:

1. Боровская И.В. Годовая инвентаризация расчетов и резервов // Российский налоговый курьер, 2011, № 3. С. 25-33.
2. Варпаева И.А. Инвентаризация обязательств // “Все для бухгалтера”, 2012, №2.
3. Герасимова А.Р. Актуальные советы аудитора // “Клуб главных бухгалтеров”, 2011, №6. С. 29-39.
4. Лощина Г.Н. Инвентаризация дебиторской и кредиторской задолженности (расчетов) // “Российский налоговый курьер”, 2009, №1-2.

¹² О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06 декабря 2011 г. №402-ФЗ // Официальный интернет-портал правовой информации. <http://www.pravo.gov.ru>, 07.12.2011, Парл. Газ. – 2011. – 09-15 декаб. №54, Рос. газ. – 2011. – 09 декаб. №278, Собр. законод. РФ. – 2011. – 12 декаб. №50, ст. 7344.

5. Луганская О.В. Инвентаризация: бухгалтерский учет и налогообложение. М.: ГроссМедиа Ферлаг, РОСБУХ, 2009. – 264 с.
6. Манохова С.В. Порядок проведения инвентаризации // “Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение”, 2010, №11. С. 63-78.
7. 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.
8. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая от 31 июля. 1998 г. №146-ФЗ: принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 16 июля. 1998 г. // Росс. газ. – 1998. – 06 авг. – №148-149; Собр. законодательства Рос. Федерации.-1998.-№31, ст. 3824.
9. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06 декабря 2011 г. №402-ФЗ // Офиц. интернет-портал прав. информ. <http://www.pravo.gov.ru>, 07.12.2011, Парл. Газ. – 2011. – 09-15 декаб. №54, Рос. газ.-2011.-09 декаб. №278, Собр. законод. РФ. – 2011. – 12 декаб. №50, ст. 7344.
10. Об утверждении Административного регламента Федеральной налоговой службы по исполнению государственной функции по бесплатному информированию (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также представлению форм налоговых деклараций (расчетов) и разъяснению порядка их заполнения: Приказ Минфина РФ от 18.01.2008 №9н // Росс. газ.-2008.-13 мая.-№100.
11. Об утверждении Единых требований к порядку формирования информационного ресурса “Расчеты с бюджетом” местного уровня: Приказ ФНС РФ от 18 января 2012 г. №ЯК-7-1/9@.
12. Об утверждении Методических рекомендаций по применению главы 25 “Налог на прибыль организаций” части второй Налогового кодекса Российской Федерации: Приказ МНС РФ от 20 декабря 2002 г. №БГ-3-02/729 // “Налоговый вестник”, №11/5, 2003 (Методические рекомендации п. 6.3.3-9), “Экономика и жизнь”, №1, 2003, “Налогообложение”, №2, 2003 (начало), “Налогообложение”, №3, 2003 (окончание).
13. Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: Приказ Минфина РФ от 13 июня 1995 г. №49 // Финан. газ.-1995. – №28, Экон. и жизнь. – 1995.-№29.
14. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Бухгалтерская отчетность организации” (ПБУ 4/99): Приказ Минфина РФ от 06 июля 1999 г. №43н // Финан. газ.-1999. – №34, Экон. и жизнь. – 1999.-№35.
15. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Расходы организации” ПБУ 10/99”: Приказ Минфина РФ от 06 мая 1999 г. №33н // Росс. газ. – 22.06.1999. – №116 (начало – п. 16

Положения), №117 (п. 16 Положения-конец), Бюлл. норм. акт. федер. орг. исполнит. влас. – 28.06.1999. – №26.

16. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34н // Бюлл. норм. акт. федер. орг. исполнит. влас. – 14.09.1998. – №23, Росс. газ. (“Ведомст. прилож.”) – 31.10.1998. – №208.
17. Об утверждении Регламента организации работы с налогоплательщиками, плательщиками сборов, страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и налоговыми агентами: Приказ ФНС РФ от 09 сентября 2005 г. САЭ-3-01/444@ // Докумен. и коммент. – 03.10.2005. – №19.
18. Семенихин В.В. Годовой отчет 2012. “ГроссМедиа”, “РОСБУХ”, 2013.
19. Софийская Н.М. Сверка расчетов // “Жилищно-коммунальное хозяйство: бухгалтерский учет и налогообложение”, 2012, №8.
20. Философский энциклопедический словарь / Под ред. Л. Ф. Ильичева, П. Н. Федосеева, С. М. Ковалева, В. Г. Панова.-М.: Советская энциклопедия, – 1983.
21. Шишкеедова Н.Н. Бухгалтерский документооборот и инвентаризация // “Советник бухгалтера”, 2011, №4. С. 12-18.

References (transliteration):

1. Borovskaya I.V. Godovaya inventarizaciya raschetov i rezervov // Rossiyskiy nalogovyy kur'er, 2011, № 3. S. 25-33.
2. Varpayeva I.A. Inventarizaciya obyazatel'stv // “Vse dlya buhgaltera”, 2012, №2.
3. Gerasimova A.R. Aktual'nye sovery auditora // “Klub glavnyh buhgalterov”, 2011, №6. S. 29-39.
4. Loschinina G.N. Inventarizaciya debitorskoy i kreditorskoy zadolzhennosti (raschetov) // “Rossiyskiy nalogovyy kur'er”, 2009, №1-2.
5. Luganskaya O.V. Inventarizaciya: buhgalterskiy uchet i nalogooblozhenie. M.: GrossMedia Ferlag, ROSBUH, 2009.-264 s.
6. Manohova S.V. Poryadok provedeniya inventarizacii // “Torgovlya: buhgalterskiy uchet i nalogooblozhenie”, 2010, №11. S. 63-78.
7. Semenihihin V.V. Godovoy otchet 2012. “GrossMedia”, “ROSBUH”, 2013.
8. Sofiyskaya N.M. Sverka raschetov // “Zhilishchno-kommunal'noe hozyaystvo: buhgalterskiy uchet i nalogooblozhenie”, 2012, №8.
9. Filofofskiy enciklopedicheskiy slovar' / Pod red. L. F. Il'icheva, P. N. Fedoseeva, S. M. Kovaleva, V. G. Panova.-M.: Sovetskaya enciklopediya,-1983.
10. Shishkoedova N.N. Buhgalterskiy dokumentooborot i inventarizaciya // “Sovetnik buhgaltera”, 2011, №4. S. 12-18.