

УДК 338.24.021.8

В. В. Мищенко

ФГБОУ ВО «Кузбасский государственный технический университет
им. Т.Ф. Горбачева», Кемерово, e-mail: vvlvla@mail.ru

РОССИЙСКАЯ ПРАКТИКА ПРИМЕНЕНИЯ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ: ПРОБЛЕМЫ И ВОЗМОЖНЫЕ ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

Ключевые слова: добавленная стоимость, налог на добавленную стоимость, налогообложение, конструкция НДС.

Косвенное налогообложение является одним из основных источников формирования государственного бюджета Российской Федерации. Одним из налогов, относимых к косвенному налогообложению относится налог на добавленную стоимость (НДС). История применения этого налога весьма продолжительна и неоднозначна. По утверждению и мнению сторонников этого налога, пришедшего на замену налогу с оборота, НДС несет в себе неоспоримые преимущества. По мнению других специалистов его применение сопровождалось как серьезными нарушениями законодательных норм его регулирующих, так обсуждений среди специалистов обоснованности этих норм. Достаточно сказать, что ни в одном налоговом законодательстве любой страны, применяющей НДС, нет законодательных норм, определяющих понятие «добавленная стоимость». Отсутствие закрепленного законодательно этого понятия делает практически невозможным определение такого важного параметра налога как налоговая база и соответственно ставит под сомнение экономическую целесообразность применения НДС как налога. Тем не менее принимая во внимание фискальные возможности НДС ни одно государство не собирается отказываться от его использования для наполнения бюджета. В этой ситуации остается только один возможный путь: найти возможность предложить необходимые изменения в конструкцию НДС и доказать обязательность их реализации.

Статья является продолжением дискуссии, затрагивающей проблемы НДС. Соответственно в статье автор излагает свою позицию в отношении конструкции НДС, обосновывая не соответствие ее основных элементов действующему налоговому законодательству РФ, и предлагает мероприятия по их устранению. В частности, автором предлагается изменение его основных параметров таких как объект налогообложения, плательщик налога, порядок его уплаты, а также ряд прочих мероприятий.

V. V. Mishchenko

Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education
«Kuzbass State Technical University. T.F. Gorbacheva», Kemerovo, e-mail: vvlvla@mail.ru

THE RUSSIAN PRACTICE OF VALUE ADDED TAX: PROBLEMS AND POSSIBLE WAYS OF THEIR SOLUTION

Keywords: value added, value added tax, taxation, construction of VAT.

Indirect taxation is one of the main sources of formation of the state budget of the Russian Federation. One of the taxes related to indirect taxation is value added tax (VAT). The history of application of this tax is very long and ambiguous. According to the statement and opinion of the supporters of this tax, which came to replace the turnover tax, VAT has undeniable advantages. According to other experts, its application was accompanied by serious violations of the legislative norms governing it, as well as discussions among specialists of the validity of these norms. It is sufficient to say that no tax legislation of any country that applies VAT has any legislation that defines the concept of «value added». The absence of this concept, enshrined in law, makes it practically impossible to define such an important parameter of the tax as the tax base and, accordingly, calls into question the economic feasibility of VAT as a tax. Nevertheless, taking into account the fiscal capacity of VAT, no state is going to refuse to use it to fill the budget. In this situation, there is only one possible way: to find the possibility to propose the necessary changes in the design of VAT and to prove the obligation of their realization.

The article is a continuation of the discussion concerning VAT issues. Accordingly, in the article the author sets out his position on the design of VAT, justifying the non-compliance of its main elements with the current tax legislation of the Russian Federation, and proposes measures to eliminate them. In particular, the author proposes to change its basic parameters such as the object of taxation, the tax payer, the procedure for its payment, as well as a number of other measures.

Введение

Мировая практика применения налога на добавленную стоимость (далее – НДС) насчитывает уже 65 лет, в том числе в Российской Федерации – 28 лет. Казалось бы, столь продолжительное применение этого налога должно было уже даже эмпирическим путем найти не только ответы на все проблемы, связанные с этим налогом, но и пути их решения. Однако реальность применения НДС, прежде всего на территории РФ, свидетельствует об обратном. В Российской Федерации в практику применения НДС ежегодно вносятся многочисленные изменения. Например, в 2016 г. такие изменения коснулись применения нулевой ставки НДС, порядка занесения полученных доходов для целей исчисления НДС. В 2017 г. были приняты три закона, затронувших, в частности, процедуру использования заявительного порядка НДС, условия, определяющие порядок исключения из-под налогообложения медицинских изделий, перечень реквизитов счетов-фактур. Изменения, внесенные в НДС в 2018 г., расширили состав налоговых агентов. Основное изменение 2019 г. – увеличение ставки НДС с 18 до 20%.

Эти примеры можно приводить до бесконечности. Они свидетельствуют только об одном: методология применения НДС – во всяком случае на территории РФ – не отработана и ее развитие идет исключительно эмпирическим путем. Необходимость внесения изменений в конструкцию НДС обусловлена как минимум двумя причинами. Первая – наличие выявленных или пока скрытых дефектов конструкции НДС. Вторая – желание государства максимально использовать фискальную функцию НДС.

Цель исследования

Налог на добавленную стоимость является одним из основных налогов, формирующих бюджет Российской Федерации. Доля НДС в доходах федерального бюджета составляла и продолжает составлять практически 40% [16]. Тем не менее, на сегодняшний день приходится констатировать, что НДС является самым неурегулированным с правовой точки зрения налогом. Эта неурегулированность проявляется в следующем.

1. В налоговом законодательстве РФ отсутствует понятие «добавленная стоимость» и порядок ее расчета. Последствие этого: отсутствие в гл. 21 НК РФ «Налог

на добавленную стоимость» четкой формулировки объекта обложения НДС. В результате законодатель был вынужден установить разнородные объекты обложения налогом на добавленную стоимость, которые не связаны между собой ни по смыслу, ни экономически. Так, в ст. 146 НК РФ «Объект налогообложения» определены четыре объекта налогообложения, а именно: реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, выполнение строительных-монтажных работ для собственного потребления, ввоз товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией [10].

Из перечисленных объектов обложения НДС только в первом с определенными оговорками можно предположить наличие добавленной стоимости. Второй и третий объекты обложения НДС в общеэкономическом смысле добавленной стоимости в себе не содержат, так как ее наличие не будет подтверждено фактом реализации названных объектов налогообложения. Четвертый объект налогообложения в момент обложения его НДС не обладает этой добавленной стоимостью ни с материальной точки зрения, ни с точки зрения экономической.

2. Освобождение ряда налогоплательщиков от уплаты НДС – прежде всего налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы, – делает невыгодным сотрудничество с ними организациям, являющихся плательщиками НДС. Эта «невыгодность» проявляется в том, что плательщики НДС не могут поставить себе на возмещение НДС по товарам (услугам, работам) приобретенных у налогоплательщиков, освобожденных от уплаты НДС. В результате НДС в этом случае для его плательщиков превращается в элементарный налог с оборота.

В связи с этим целью исследования является выявление дефектов налога на добавленную стоимость (НДС) в целом и его частной разновидности – конструкции, применяемой на территории Российской Федерации.

Материал и методы исследования

Обоснованность выводов, полученных автором, достигнута применением совокупности как эмпирических методов познания (констатация исторических

фактов), так и теоретических методов исследования (абстрактно-логический, описательный, индукция и дедукция).

Результаты исследования и их обсуждение

В ранее опубликованных нами статьях, посвященных проблемам НДС, мы говорили о несовершенстве НДС [5, 6, 7], которое, по нашему мнению, является следствием множественных дефектов конструкции НДС. К сожалению, эти дефекты получили свое закрепление в Налоговом кодексе РФ (далее – НК РФ). В частности, в статье, посвященной проблемам формирования налоговой базы НДС [5, с. 158–162], были изложены аргументы, подтверждающие дефектность конструкции НДС в целом, и соответственно вытекающие сложности применения НДС как налога.

Дальнейшее изучение конструкции НДС, практики его применения, процедуры формирования налоговой базы НДС позволило увидеть следующие проблемы.

Основополагающим моментом возникновения налоговой обязанности, связанной с реализацией товаров (работ, услуг), является совершение этой реализации. Эта норма зафиксирована в п. 1 ст. 39 НК РФ, согласно которой реализацией товаров (работ, услуг) признается «... передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу – на безвозмездной основе» [10]. Как видно по смыслу этой нормы реализацией признается передача права собственности в обмен на деньги или по согласию сторон иное средство платежа.

В п. 2 ст. 39 НК РФ говорится, что «место и момент фактической реализации товаров, работ или услуг определяются в соответствии с частью второй настоящего Кодекса», из чего следует, что порядок определения реализации для каждого из налогов определяется индивидуально в соответствии с нормами глав их регулирующих. Применительно к НДС это означает, что возникновение обязанности

по его уплате определяется моментом реализации товаров (работ, услуг). Наступление этого момента регулируется ст. 167 НК РФ «Момент определения налоговой базы», согласно которой моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из двух следующих дат:

«...1) отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;

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

В дальнейших пунктах ст. 167 НК РФ законодатель закрепил порядок определения налоговой базы для НДС по отдельным операциям.

По смыслу п. 1 ст. 167 НК РФ для хозяйственных операций, связанных с реализацией товаров (работ, услуг), налоговая база для расчета НДС определяется либо в момент отгрузки товара, либо в момент получения оплаты. Говоря иными словами, начисление НДС осуществляется без «привязки» к факту реализации товаров (работ, услуг). Как видно, п. 1 ст. 167 НК РФ вступает в противоречие с п. 2 ст. 146 НК РФ «Объект налогообложения», согласно которой реализацией для целей главы 21 НК РФ «Налог на добавленную стоимость» признается «... передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе признается реализацией товаров (работ, услуг)».

В чем же проявляется противоречие между упомянутыми статьями и в чем оно проявляется в действительности?

Наиболее распространенным в хозяйственной практике является договор поставки. По смыслу этого договора поставщик обязуется передать товары покупателю, а покупатель, в свою очередь, обязуется оплатить поставляемые ему товары. Отношения между поставщиком и покупателем по договору поставки регулируются, в частности, ст. 506 ГК РФ «Договор поставки» и ст. 516 ГК РФ «Расчеты за поставляемые товары».

Как известно, любой договор поставки содержит в себе существенные для сторон договора моменты. В первую очередь к ним следует отнести:

- момент и порядок передачи поставщиком товара покупателю (отгрузка товара);
- момент перехода права собственности на товар;

● момент, порядок и форма оплаты покупателем поставленного ему товара (оплата товара).

Сочетание этих моментов в договоре поставке направлено на защиту интересов сторон договора. В результате на практике наступление этих моментов в договоре, как правило, «разорвано» во времени. Говоря иными словами, отгрузка товара не означает передачи права собственности на него, а, например, оплата товара не означает, что товар покупателем получен и тем более получено им право собственности на этот товар. Безусловно, стороны договора поставки в силу защиты своих интересов будут стремиться к сокращению временных промежутков в цепочке «отгрузка – переход права собственности – оплата товара» и даже совмещать их во времени, но это совмещение не всегда может быть признано фактом реализации. Тем не менее, согласно нормам налогового законодательства у сторон договора, и в первую очередь поставщика товара, могут возникнуть налоговые обязательства.

С точки зрения гражданского законодательства договор будет считаться исполненным сторонами, если ими будет исполнены в полном объеме взаимные обязательства (п. 2 ст. 408 ГК РФ). До исполнения сторонами своих обязательств по договору они будут находиться по отношению друг к другу в качестве должника и кредитора. Из этого следует, что с позиции гражданского законодательства факт реализации товара можно и следует признавать состоявшимся только в том случае, если сторонами договора прекращены взаимные обязательства, предусмотренные условиями договора. Именно с этого момента и должны возникать налоговые обязательства – в частности, у поставщика товара – по уплате НДС.

Однако налоговое законодательство РФ «привязывает» возникновение налоговых обязательств по НДС либо по факту отгрузки, либо по факту оплаты товара. Вместе с тем налоговое законодательство предоставляет налогоплательщикам право самостоятельно определять момент наступления у них налоговых обязательств – с момента отгрузки товара или с момента получения оплаты за него.

Следует отметить, что ст. 167 НК РФ в редакции, утвержденной Федеральными законами от 29.12.2000 № 166-ФЗ

и от 29.05.2002 № 57-ФЗ, позволяла налогоплательщикам это право реализовать в полном объеме. Однако Федеральный закон № 119-ФЗ от 22.07.2005 г. существенно изменил редакцию ст. 167 НК РФ. Согласно изменениям, внесенным в ст. 167 НК РФ этим законом, моментом начисления налоговой базы по НДС является наиболее ранняя из следующих дат: либо день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав, либо день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав. Это изменение привело, на наш взгляд, к ограничению прав налогоплательщиков и тем негативным последствиям.

Сравнение редакций ст. 167 НК РФ до внесения в нее изменений Федеральным законом № 119-ФЗ от 22.07.2005 г. (Редакция 1) и после внесения этих изменений (Редакция 2) позволяет сделать следующие основные выводы:

1) Статья 167 НК РФ в Редакции 2 исключила **возможность** для налогоплательщиков исчислять и уплачивать НДС в зависимости от принятой учетной политики, **закрепив обязанность** устанавливать момент определения налоговой базы по одной из ранее наступивших дат: либо по отгрузке (передаче) товара, либо по получению оплаты (в т. ч. частичной) в счет предстоящих поставок. По сути это означает, что налогоплательщик должен будет уплачивать НДС как с отгрузки, так и с полученной оплаты.

2) Поскольку в Редакции 2 ст. 167 НК РФ законодатель исключил возможность для налогоплательщика фиксировать момент определения налоговой базы для расчета НДС по дню оплаты отгруженных товаров (пп. 2 п. 1 ст. 167 НК РФ в Редакции 1), то соответственно в Редакции 2 ст. 167 НК РФ исключен п. 2 этой статьи.

3) Исключение п. 2 ст. 167 НК РФ (Редакция 2) повлекло за собой исключение из гл. 21 НК РФ формулировки «оплата товара» как прекращения обязательства и соответственно исключение связи между реализацией и возникновением налоговой обязанности по НДС. В то же время п. 2 ст. 167 НК РФ в Редакции 1 полностью соответствовал нормам Гражданского кодекса РФ, определяющим порядок прекращения обязательства (ст. 408 «Прекращение

обязательства исполнением», ст. 409 «Отступное», ст. 410 «Прекращение обязательства зачетом»).

4) В результате изменений, внесенных в ст. 167 НК РФ и закрепленных Редакцией 2, у налогоплательщика возникла обязанность уплачивать НДС с каждой отгрузки товара и с каждой поступившей оплаты. Говоря иными словами, налогоплательщик обязан уплачивать НДС не только с реализации, но и возникающей у него, исходя из условий договора либо дебиторской, либо кредиторской задолженностей.

Рассмотрим несколько ситуаций, которые могут возникнуть у налогоплательщика в зависимости с учетом условий договора поставки.

Ситуация 1

Договором поставки предусмотрена следующая последовательность исполнения обязанностей сторон: отгрузка → *переход права собственности на товар* в момент получения товара покупателем → *оплата товара, например, через 1 месяц после получения товара*.

В этом случае поставщик будет обязан начислить НДС следующим образом.

Первый раз – на основании п. 1 ст. 167 НК РФ в момент отгрузки товара с отражением у себя в учете возникшей кредиторской задолженности поставщика. На этом же этапе поставщик товара будет обязан перечислить НДС в бюджет.

Второй раз – на основании абз. 2 п. 1 ст. 146 НК РФ в момент перехода права собственности, получения от покупателя соответствующих документов и соответственно отражения у себя в учете факта реализации.

Третий раз – на основании п. 2 ст. 167 НК РФ в момент получения оплаты от покупателя.

Ситуация 2

Договором поставки предусмотрена следующая последовательность исполнения обязанностей сторон: *полная оплата товара* → *его изготовление* → *отгрузка с одновременным переходом права собственности*.

Исходя из условий договора, поставщик будет обязан начислить НДС следующим образом.

Первый раз – на основании п. 2 ст. 167 НК РФ в момент получения опла-

ты от покупателя с отражением у себя в учете дебиторской задолженности перед покупателем товара и перечислением НДС в бюджет.

Второй раз – на основании п. 1 ст. 167 НК РФ в момент отгрузки товара с отражением у себя в учете возникшей кредиторской задолженности поставщика.

Безусловно, несмотря на неоднократное начисление НДС, в бюджет он будет уплачен один раз, и хотя рассмотренные ситуации носят условный и относительно «жесткий» характер, но все-таки они на практике они могут встретиться.

Следующей серьезной проблемой конструкции НДС, на наш взгляд, является противоречие между определением статуса плательщика налога с вытекающими для него обязанностями и фактическим его положением при исчислении и уплате НДС.

В налоговой практике принято выделять следующих участников – субъект налогообложения и носитель налога. Субъектом налогообложения является лицо, на котором лежит юридическая обязанность по уплате налога за счет принадлежащих им на праве собственности денежных средств (ст. 8 НК РФ). Для налогоплательщика важным является указание на необходимость уплаты налога за счет собственных средств, означающее, что уплата налога должна приводить к сокращению его доходов. Данное положение, предусмотренное ст. 8 НК РФ, фактически означает запрет каких-либо оговорок, в том числе и налоговых, предполагающих перекладывание обязанности уплаты налога на иное лицо. Носитель налога – это лицо фактически уплачивающее налог. Говоря иными словами субъект налогообложения и носитель налога это одно и то же лицо.

В соответствии с НК РФ к составу субъектов налогообложения отнесены непосредственно плательщик налогов и сборов и налоговый агент. Согласно ст. 19 НК РФ налогоплательщиками, плательщиками сборов, плательщиками страховых взносов признаются организации и физические лица, на которых возложена обязанность по их уплате. Статья 24 НК РФ определяет, что налоговыми агентами признаются лица, на которых возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему Российской

Федерации. При этом налоговые агенты имеют те же права, что и налогоплательщики. Иные лица, на которые налоговым законодательством возлагалась бы обязанность уплачивать налоги не определены и не установлены.

Однако законодательством определены случаи, при наступлении которых субъект налогообложения и носитель налога не совпадают. Как правило, это случаи, когда на налогоплательщика в силу закона возлагается выполнение им обязанностей налогового агента. Применительно к НДС эти случаи предусмотрены ст. 161 НК РФ. Какие-либо иные основания для переложения обязанности по уплате налога, в данном случае НДС, на иное лицо – конкретно на покупателя товаров (работ, услуг) – не предусмотрены и соответственно законодательно не установлены. Однако действующая конструкция НДС что предполагает переложение обязанности по его уплате на покупателя товаров (работ, услуг), то есть НДС предъявляется покупателю к уплате наряду с ценой товара (работ, услуг). Это свойство НДС объясняется тем, что НДС является налогом косвенным и соответственно переложение его уплаты на покупателя товаров, работ, услуг соответствует природе косвенных налогов.

Следует признать, что в экономической литературе в настоящее время отсутствует четкое и обоснованное разделение налогообложения на прямое и косвенное. Оно имеет весьма условный и в чем-то только фактический смысл, порой вступающий в противоречие с действующим законодательством. Соответственно и отнесение налогов к группе прямых налогов или косвенных налогов также носит весьма условный характер. При этом основным критерием отнесения налога к группе косвенных налогов является его переложение, то есть обязанность уплаты, на покупателя товара (работ, услуг). Однако, как показано выше переложение НДС с субъекта налогообложения на носителя налога допустимо только в том случае, если субъект налогообложения выполняет функции налогового агента. Следовательно, формат применения НДС – цена + НДС – с переложением уплаты НДС на покупателя противоречит НК РФ. Это ключевой дефект конструкции НДС, так как он отражает дефектность

идеологии НДС в целом. Соответственно этот ключевой дефект в той или иной степени является основой всех остальных дефектов конструкции НДС.

Результаты и выводы

Подводя итог всему вышесказанному, следует отметить, что НДС как налогу присущи весьма существенные недостатки, которые делают его применение весьма сложным. Стремление государства обеспечить максимальные поступления в бюджет по НДС путем изменения Налогового законодательства превалирует над целью построения справедливого и экономически обоснованного налогообложения, что также в конце концов приводит к усложнению применения НДС и его оторванности от экономической реальности.

Дефект 1. Отсутствие законодательно закрепленного понятия «добавленная стоимость» привело к применению суррогатной модели расчета НДС. Редакция ст. 167 НК РФ, утвержденная Федеральными законами от 22.07.2005 г. № 119-ФЗ, породила достаточно абсурдную необходимость неоднократного начисления НДС и, самое главное, пусть формальную, но обязанность его уплаты либо с кредиторской (ситуация 1), либо дебиторской задолженностей (ситуация 2). В результате этого фактическим объектом налогообложения НДС стали товарооборот (*пп. 1 п. 1 ст. 167 НК РФ*) и движение денежных средств, связанное с этим товарооборотом (*пп. 2 п. 1 ст. 167 НК РФ*).

Дефект 2. В НК РФ закреплено несколько объектов обложения налогом на добавленную стоимость. При этом у некоторых из них добавленная стоимость как элемент полной стоимости отсутствует в принципе. В результате этого имеются четкие основания утверждать, что НДС трансформируется в налог с оборота.

Дефект 3. Отсутствие четкого разделения прямого и косвенного налогообложения привело к тому, применение НДС необоснованно разделяет субъекта налогообложения (налогоплательщика) и носителя налоговой обязанности, то есть приводит к несовпадению носителя налоговой обязанности и фактического плательщика НДС. Говоря иными словами, плательщик НДС по законодательству фактически выступает налоговым агентом и выполняет его функции.

Предложения и рекомендации

В результате рассмотрения и анализа дефектов конструкции НДС представляется обоснованным и разумным внести следующие предложения по их устранению.

1) Надо полагать, что от практики использования НДС Правительство РФ не откажется, как минимум, по двум соображениям. Первое – НДС является одним из важнейших источников наполнения бюджета. Второе – применение НДС в налогообложении обязательно по международным соглашениям. Поэтому с целью снижения отрицательного эффекта НДС в действующую редакцию НК РФ необходимо внести понятие «добавленная стоимость», то есть закрепить его законодательно, что позволит более точно и экономически обоснованно сформулировать объект обложения НДС.

2) Установить, что объектом обложения НДС является конечное потребление, а не промежуточное.

3) Отменить обложение налогом на добавленную стоимость получен-

ных авансов, так как они по своему содержанию и смыслу не имеют никакого отношения к добавленной стоимости. Факт ее наличия устанавливается (признается обществом) только в момент реализации, то есть в момент перехода права собственности на товары (работы, услуги).

4) Предоставить возможность плательщикам НДС включать в возмещение как часть НДС по товарам (услугам, работам), приобретенным у налогоплательщиков, имеющих право не платить НДС.

5) Изменить статус плательщика НДС, то есть признать его налоговым агентом.

6) Изменить смысл НДС, назвав его налогом на потребление, что позволит более точно обосновать статус текущего плательщика НДС как налогового агента

7) Перейти в конечном итоге с уплаты этого косвенного налога, именуемого в настоящее время налогом на добавленную стоимость, в режим его уплаты как налога на потребление.

Библиографический список

1. Аналитическая справка о правовом регулировании и о предложениях по совершенствованию налога на добавленную стоимость // IV Всероссийский налоговый форум. URL: http://www.nalogforum.ru/rabmaterials_11.html.
2. Верещагин С.А. Варианты определения момента реализации для целей налогообложения. URL: <http://www.nalvest.ru/nv-articles/detail.php?ID=26935>.
3. Гаганов А.Ю. Налог на добавленную стоимость: проблемы правового регулирования // Налоги налогообложение. 2008. № 3.
4. Коченкова Ю. как определяется налоговая база для исчисления НДС. URL: <https://azbuha.ru/nds/nalogovaya-baza-dlya-ischisleniya-nds>.
5. Мищенко В.В., Мищенко Л.А. Проблемы косвенного налогообложения и возможные пути их решения // Вестник КузГТУ. Кузбасский государственный технический университет. 2014. №4 (104). С. 158–162.
6. Мищенко В.В. О направлениях развития методологии НДС // Научные итоги 2012 года: достижения, проекты, гипотезы: сборник материалов II Международной научно-практической конференции / под общ. ред. С.С. Чернова. Новосибирск: Изд-во НГТУ, 2012. С. 139–146.
7. Мищенко В.В. Методологические проблемы формирования базы налога на добавленную стоимость / В.В. Мищенко, Л.А. Мищенко // Вестник КузГТУ. 2015. № 6. С. 233–238.
8. Момент определения налоговой базы при реализации для целей исчисления НДС. Режим доступа: <https://buh.ru/articles/ljcumtnts/13251>.
9. Определение даты реализации в целях исчисления НДС. URL: <http://www.klerk.ru/buh/articles/243>.
10. Налоговый кодекс РФ. Части первая и вторая: по состоянию на 01 марта 2018 г. URL: <http://nalogovyukodeks.ru>.
11. «Налог с продаж получил научную основу» [Электронный ресурс] // «Коммерсант», № 42 (№ 3373) от 11.03.2006. URL: <http://www.kommersant.ru/doc.html?docId=65664>.
12. НДС и методики его расчетов. Режим доступа: http://service.systemgroup.com.ua/index.php?id=nds_ukr
13. Принципы налогообложения. URL: <http://www.grandars.ru/student/nalogi/principy-nalogooblozheniya.htm>.
14. Проблема совершенствования налога на добавленную стоимость в Российской Федерации // Программа партии Союза Правых Сил [Электронный ресурс]. URL: http://www.budgetrf.ru/Publications/Programs/Party/sps99/sps99-4/sps99-4000.htm#HL_3.
15. Федеральный бюджет на 2017–2019 годы: о чем говорят его основные параметры. URL: www.finam.ru/analysis/forecasts/federalnyiy-byudzhet-na-2017-2019-gody-o-chem-govoryat-ego-osnovnyye-parametry-20161024-13320.
16. Трунин И. Нужна ли отмена НДС в России. URL: <http://institutiones.com/general/1086-nuzhna-li-otmena-nds-v-rossii.html>.