

10.22. МЕХАНИЗМ, ИНСТРУМЕНТЫ И ОСОБЕННОСТИ РЕГУЛИРОВАНИЯ РЫНКА АЛКОГОЛЬНОЙ ПРОДУКЦИИ В РЕГИОНЕ (НА ПРИМЕРЕ РСО – АЛАНИЯ)

Тегетаева О.Р., ассистент кафедры
«Налоги и налогообложение»

*Северо-Осетинский государственный
университет им. К.Л. Хетагурова*

В статье рассматриваются инструменты воздействия на алкогольный рынок, среди которых ведущую роль играет механизм акцизного налогообложения, рассмотрена взаимосвязь акцизной политики и размеров теневого сектора рынка алкогольной продукции.

Алкогольная отрасль на протяжении ряда лет является наиболее важной и значимой отраслью в экономике РСО-Алания. Основные виды производимой в РСО-Алания алкогольной продукции являются:

- водка;
- ликероводочные изделия;
- винные напитки;
- плодородное вино.

Успешное осуществление политики развития цивилизованного рынка спиртовой и ликероводочной продукции обуславливает необходимость использования в регионе инструментов государственного регулирования в сфере производства алкогольной продукции. Социально-экономические особенности региона обуславливают разработку регионально-дифференцированных мер реализации национальной алкогольной политики государства, учитывающей как фискальную, так и социальную составляющую. Специфика конкретного региона, в том числе и РСО-Алания, предопределяет целесообразность использования конкретного набора инструментов регулирования рынка алкогольной продукции. В частности, возникает необходимость продуманной и взвешенной акцизной политики в области налогообложения алкогольной продукции.

Акцизы на алкогольную продукцию являются одной из важнейших статей доходной части бюджетной системы РСО-Алания, что можно отметить по данным исполнения бюджета РСО-Алания за последние 5-8 лет. Акцизы выступают наиболее результативным механизмом государственного регулирования алкогольного рынка, однако, претерпевают ежегодное индексирование ставок и тем самым повышают потребительские цены на алкогольную продукцию. Это способствует росту контрафакта, однако при этом не обеспечивают увеличение доходных поступлений в бюджеты, особенно региональные и местные.

Мы считаем, что повышение ставок акцизов должно приводить к увеличению доходов всех бюджетов. Однако, как свидетельствуют статистические данные, этого не происходит, а имеет место обратная ситуация. Более того, в сфере производства алкогольной продукции можно отметить, что производство водки в РФ только в 2011 году снизилось на 9,5%, производство напитков крепостью ниже 25 градусов сократилось на 9,1%, а производство спиртных напитков крепостью от 25 до 40 градусов сократилось на 39,5% [6].

По мнению директора Центра исследований федерального и региональных рынков алкоголя В. Дробиза «сокращение доли легальной водки в районе 10% будет происходить каждый год и продолжается уже четвертый год подряд». При этом эксперт уверен в том, что рост ставок акцизов не приводит к соответствующему увеличению их собираемости. Так, за период с января по ноябрь 2011 года акцизов собрано всего на 6% больше, чем за тот же период 2007 года, а ставка за это время увеличилась на 40%. Хотелось бы сделать вывод о том, что россияне стали меньше пить крепких спиртных напитков, но этого не происходит, т.е. идет постепенное замещение легальной водки производством нелегальной алкогольной продукции. По мнению В.Дробиза, особенностью 2012-2014 гг. станет то, что в итоге пить суррогатную водку будут не только маргинальные слои населения, но и более благополучные [6].

Это мнение разделяет и руководитель Центра разработки национальной алкогольной политики П. Шапкин. В своем интервью «Российской газете» он говорит о том, что «идея Минфина компенсировать снижение ставок страховых взносов в социальные фонды и частично покрыть дыру в бюджете за счет увеличения акцизов на спирт, понятна». Их могут сократить с 34 до 30% для всех и до 20% для малого неторгового бизнеса. По некоторым оценкам, это обойдется государственной казне в 120-140 млрд. рублей. Но эксперты уверяют, что вряд ли эту проблему можно решить с помощью повышения акцизов на алкогольную продукцию. В своих рассуждениях П.Шапкин указывает, что сегодня в год собирается порядка 85 млрд. рублей акцизов на алкоголь, не считая пива. По итогам 2012 года планируется собрать 150 млрд. рублей, но соберут максимум около 100 млрд. рублей. И поясняет, что при постепенном повышении стоимости водки доступность алкоголя будет снижаться и закономерным итогом станет расцвет «легального самогонварения»[7]. Следует также отметить, что аналогичная ситуация складывается и с производством других подакцизных товаров.

Следовательно, можно сделать вывод, что ставка акцизов уже с 2011 года превысила предельную ставку, поэтому согласно кривой А. Лаффера производство падает, а налогоплательщики переходят в «теневой» сектор, что свидетельствует о низкой эффективности применения ставок акцизов.

Рассмотрим нелегальный сектор алкогольного бизнеса РСО-Алания, который, в частности, связан с теневой экономикой. На наш взгляд, это обусловлено во многом тем, что производство и реализация алкогольной продукции требует разрешительных процедур со стороны государства.

Среди многих причин существования теневого сектора в данной отрасли наиболее существенные и важные, по нашему мнению, две: рост налогов и усиление государственного регулирования и контроля над экономикой. В России неофициальный алкогольный бизнес в значительной степени обусловлен сверхприбылями, получаемыми производителями и торговцами за счет неуплаты налогов. Этот рынок имеет особое значение, в связи с тем, что является как ликвидной, так и быстрой по оборачиваемости вложенных средств.

Сегодня в России не существует единой методики оценки теневого сектора экономики, которая могла бы давать наиболее достоверные результаты. При оценке теневого сектора экономики определенной территории

необходимо учесть специфику конкретного региона, а также статистический материал, который для каждого метода определен.

Как уже отмечалось выше, в Российской практике имеет место тесная связь между увеличением налогов на алкогольную продукцию (в частности, акцизов) и ростом ее теневых оборотов. Так увеличение ставок акцизов на спирт этиловый из всех видов сырья в 2007 года не привело к увеличению поступлений по данному налогу в бюджетную систему РФ. Если рассматривать ситуацию в РСО-Алания, то можно отметить, что произошло почти двойное сокращение темпов роста производства этилового спирта в 2011 года к уровню 2007 года, а, значит, и акцизных поступлений. (табл. 1)

Таблица 1

ВЛИЯНИЕ ИНДЕКСАЦИИ АКЦИЗОВ НА ТЕМПЫ РОСТА ПРОИЗВОДСТВА И ПОСТУПЛЕНИЙ АКЦИЗОВ НА ЭТИЛОВЫЙ СПИРТ ИЗ ВСЕХ ВИДОВ СЫРЬЯ

Показатель	Годы			
	2008	2009	2010	2011
Темп роста производства этилового спирта из всех видов сырья в РСО-Алания	100	81,49	84,58	54,50
Темп роста ставок акцизов на этиловый спирт из всех видов	100	106,56	113,81	108,20
Темп роста поступлений акцизов на этиловый спирта из всех видов сырья в консолидированный бюджет РСО-Алания	100	94,27	53,13	39,65

Аналогичная ситуация складывается и в сфере производства вин (табл. 2) и в сфере алкогольной продукции с содержанием этилового спирта свыше 25% (табл. 3).

Таблица 2

ВЛИЯНИЕ ИНДЕКСАЦИИ АКЦИЗОВ НА ТЕМПЫ РОСТА ПРОИЗВОДСТВА И ПОСТУПЛЕНИЙ АКЦИЗОВ НА ВИНА, ЗА ИСКЛЮЧЕНИЕМ НАТУРАЛЬНЫХ В РСО-АЛАНИЯ

Показатель	Годы			
	2008	2009	2010	2011
Темп роста производства вин, за исключением натуральных в РСО-Алания	100	85,94	79,82	55,08
Темп роста ставок акцизов на вина, за исключением натуральных	100	106,50	135,02	120,12
Темп роста поступлений акцизов на вина, за исключением натуральных в консолидированный бюджет РСО-Алания	100	51,43	125,06	69,99

Меры, которые приняло государством в 2010 году, в частности закон об индексации акцизов в 2012–2014 годах предусматривает рост акцизов на алкогольную и табачную продукцию, который опережает прогнозируемый уровень инфляции по стране. Соответствующими решениями предусмотрено, что стоимость бутылки дешевой водки в России в 2014 году составит 180 рублей. Дополнительные доходы бюджета, по расчетам Минфина РФ, в 2012 году от индексации акцизов на крепкий алкоголь составят 135 млрд. рублей, к 2014 году увеличатся до 250 млрд. рублей. [2] Также высокое и резкое увеличение ставок акцизов на алкогольную продукцию ставит в трудное положение ее легальных производителей, что, впоследствии приводит к сокращению ле-

гального производства алкогольной продукции и их переходу в теневой сектор экономики.

Таблица 3

ВЛИЯНИЕ ИНДЕКСАЦИИ АКЦИЗОВ НА ТЕМПЫ РОСТА ПРОИЗВОДСТВА И ПОСТУПЛЕНИЙ АКЦИЗОВ НА АЛКОГОЛЬНУЮ ПРОДУКЦИЮ С СОДЕРЖАНИЕМ ЭТИЛОВОГО СПИРТА СВЫШЕ 25% В РСО-АЛАНИЯ

Тыс. дкл.

Наименование	Годы			
	2008	2009	2010	2011
Спирт этиловый	4 285,29	3 492,2	1 903,16	2 075,58
Водка и ликероводочные изделия	2 095,7	1 146,6	1 422,6	93,64
Коньяки	130,10	115,40	102,6	32,97
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 25% (за исключением вин) и спиртосодержащая продукция	2 225,8	1 262,00	1 525,2	126,61
Вина виноградные и плодовые	2 507,2	2 403,1	2262,20	1 455,41
Вина шампанские	3 117,9	2 430,9	1 596,4	669,77
Вина, за исключением натуральных, в том числе шампанских, игристых, газированных и шипучих	5 625,1	4 834	3 858,6	2 125,18

Проводя анализ производства и отгрузки этилового спирта из пищевого сырья за 2011 год в сравнении с соответствующим периодом 2010 года можно отметить значительный рост производства. Так, производство спирта в 2011 году на предприятиях РСО-Алания составило 2 075,576 тыс. дкл. или 129,4% к уровню 2010 года. При этом объемы закупки этилового спирта предприятиями республики для дальнейшего производства водки и ликероводочных изделий в 2011 году самые низкие за все годы работы алкогольной отрасли. Данная динамика тревожит, так как доказывает о возобновлении подпольного сектора экономики в данной отрасли в регионе.

Так же следует добавить, что увеличилась отгрузка спирта на 11,0% и составила в 2011 году 2 159,736 тыс. дкл. Из данного количества отгружено за пределы республики 1343,193 тыс. дкл. или 146.2% к уровню 2010 года. Отгрузка же на экспорт возросла и составила 448,4 тыс. дкл. и возросла на 4,5 раза.

Следовательно, можно сделать вывод, что акцизная политика в отношении алкогольной продукции является важнейшим фактором регулирования размеров теневого оборота, что также доказано факторно – аналитическим анализом. Мы считаем, что этот метод позволяет оценить величину всего теневого сектора экономики как сумму отраслевых, региональных или других составляющих. В отношении алкогольной отрасли, в качестве составляющих можно взять следующие виды продукции: водку и ликероводочные изделия, вино, шампанское, коньяк (иногда в этот перечень включается и пиво).

Для оценки построим регрессию теневой экономики (X) на основании различных факторов-детерминантов (Ai, i = 1, 2, ..., n).

При линейной регрессии имеем:

$$X = \sum_{i=1}^n A_i \cdot o_i$$

где Ai – коэффициенты регрессии;
o – случайная ошибка;

X – неизвестная величина, для определения которой используются коэффициенты A_i , значения которых подбирают экспертно.

Помимо факторов в данном методе задействованы индикаторы, которые представляют собой описание связи теневой экономики и факторов.

Применение данного метода для алкогольной отрасли представлено на рис. 1.

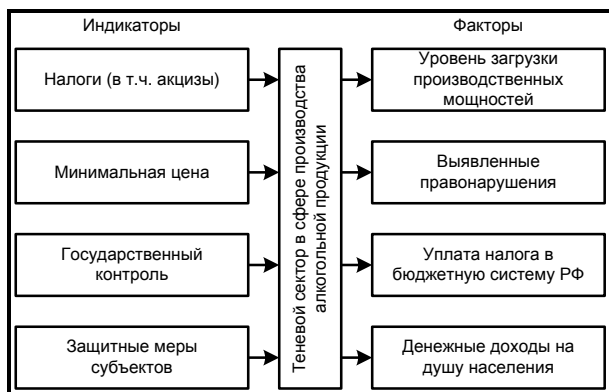


Рис. 1. Факторы и индикаторы теневого сектора на алкогольном рынке

Практика показывает, что именно невыплаченный налог, в частности акциз, составляет наибольшую часть прибыли нелегальных производителей. Так, при увеличении акцизов, если не повышать минимальную отпускную цену, у нелегальных производителей расширяются возможности по демпингованию и вытеснению легальных производителей с рынка. Поставщиков, предлагающих на рынок подпольный алкоголь, нельзя рассматривать только как конкурентов легальных предприятий, они также являются в основном нелегальными производителями и не платят налоги в бюджетную систему в полном объеме.

Еще один элемент регулирования рынка – установление минимальной цены отгруженной алкогольной продукции. Так, с 1 января 2010 г. в России установлен минимальный порог цен на водку, а с 1 июня 2010 года и на весь без исключения крепкий алкоголь. Индексация минимальной цены алкогольной продукции является мероприятием, вызванным увеличением акцизов. Так, с 1 января 2012 года акциз на алкоголь крепостью более 9% был повышен с 231 до 254 рублей за 1 литр спирта, с 1 июля акциз повышается до 300 рублей. Впоследствии, акцизы на алкогольную продукцию согласно основным направлениям налоговой политики на 2013-2015 годы [3] будут повышаться ежегодно и к 2014 года достигнет уровня 500 рублей. С 2015 года Минфин предлагает более медленное повышение акцизов – на уровне двойной инфляции. [4] Поэтому считаем, что индексация минимальной отпускной цены не должна быть такой резкой, так как большинство предприятий, занятых в алкогольной сфере перейдут в теневой сектор. Так же вероятность перехода в нелегальный сектор экономики данных предприятий также усиливает и тот факт, что:

- с 1 июля 2011 года НК РФ предписывает производителям алкогольной продукции оплачивать авансовые платежи по акцизу в бюджет, размер которого определяется исходя из общего объема закупаемого (передаваемого в структуре одной организации) спирта, который производитель планирует закупать в следующем месяце и соот-

ветствующей ставки акциза, которая установлена НК РФ в отношении алкогольной или спиртосодержащей продукции и должен быть уплачен до отгрузки продавцом производителю алкогольной продукции этилового или коньячного спирта произведенных в России;

- в 2011 году истек срок действия лицензий у 85% участников алкогольного рынка [8]. Около 30% компаний, которые должны были подать в Росалкоголь документы на продление лицензии, так и не подали их. В 2011 году алкогольный рынок добровольно покинули 800 оптовиков. [5]

В РСО-Алания доказательство этому факту являются итоги проведенного Росалкогольрегулированием совместно с МВД России в апреле 2012 года мониторинга по выявлению и пресечению незаконной деятельности в сфере производства и оборота алкогольной продукции с поддельными федеральными специальными марками (ФСМ).

В ходе данного мониторинга выявлено:

- 23 организации, осуществляющие реализацию алкогольной продукции без маркировки ФСМ и с ФСМ, имеющими признаки подделки;
- реализация алкогольной продукции индивидуальными предпринимателями, без лицензий и контрольно-кассовой техники;
- ЗАО «Элита» (г. Владикавказ) в марте 2012 года осуществляло производство продукции без соответствующей лицензии. В ходе проверки ЗАО «Элита» выявлено более 2 млн. литров спиртосодержащей и алкогольной продукции, а также более 41 тыс. бутылок водки.
- незаконное осуществление деятельности ООО «Главспиртторг» (г. Ардон), лицензия у которого была аннулирована в декабре 2010 г. На территории организации выявлено более 400 тыс. литров этилового спирта.

По итогам проверки вся выявленная нелегальная продукция были арестованы. В отношении ООО «Главспиртторг» было возбуждено уголовное дело. Материалы административных дел, возбужденных в отношении ЗАО «Элита» и ООО «Главспиртторг» по факту незаконного производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции переданы в суд.

Также следует отметить, что большая часть правонарушений приходится на малые предприятия, так как маленьким структурам легче скрыть неофициально произведенную продукцию, чем большим, а так же на предприятия, которые уже занимались официальным производством алкогольной продукции, в связи с тем, что у них уже существует клиентская база для реализации произведенной нелегальной продукции, в частности это имело место в деятельности ЗАО «Элита».

В январе 2011 года в РСО-Алания имели федеральные лицензии на производство этилового спирта и алкогольной продукции одиннадцать спиртовых, пять спиртоводочных и двадцать шесть ликероводочных предприятия, оснащенных самым современным технологическим оборудованием с высокой производительностью [8]. Однако в течение 2011 года у двадцати четырех предприятий закончился срок действия 5-летних лицензий. Получить новые лицензии на производство этилового спирта и алкогольной продукции смогли два предприятия, на производство виноматериалов только ООО «Винтрест-7».

На начало 2012 года в республике имеют лицензии 5 спиртовых и 10 ликероводочных предприятий, из них действие у предприятия ООО «Держава-Юг» и ООО «Фаворит» приостановлены. Значит, необходим государственный контроль за предприятиями, у которых закончился срок действия лицензий, в связи с тем, что

они могут производить и реализовывать нелегальную продукцию уже имеющимся покупателям.

Защитные меры регионов по регулированию данного рынка заключаются в том, что согласно закону о федеральном бюджете, акциз поровну делится между федеральным и региональным бюджетами. Т.е. субъект Федерации получает половину акциза с местной продукции, в связи с этим региональные органы власти заинтересованы в устранении ненужной конкуренции местным производителям.

Важное значение имеет фактор жесткости контроля государства за развитием теневого сектора алкогольного рынка. За последние 5 лет органами внутренних дел в рамках своей компетенции проводятся мероприятия по выявлению и пресечению деятельности подпольных изготовителей алкогольной продукции. Т.е. жесткость контроля государства растет, однако, сам теневой сектор расширяется. Поэтому необходимо рассмотреть также отдельные проявления связей теневого алкогольного рынка и индикаторов.

Главный индикатор, на наш взгляд, это связь между количеством действующих на конкретной территории алкогольпроизводящих заводов и коэффициентом использования их мощностей. Так в частности, в РСО-Алания в течение 2011 года алкогольпроизводящие заводы были загружены на 6,4% своей мощности. Из 16 спиртовых предприятий в 2011 году производство и отгрузку осуществляли только 5, а из 31 предприятия, у которых имелись лицензии на производство алкогольной продукции, производством занимались всего 8, остальные предприятия практически производственные мощности не использовали.

По оценкам Минэкономразвития России, ликероводочное предприятие не может рентабельно работать, если его мощности загружены менее чем на треть. Но в то же время, несмотря на вроде бы полную убыточность отрасли, в последние годы количество хозяйственных объектов данного профиля в республике не уменьшалось, что доказывает фактическое производство крепких алкогольных напитков на алкогольпроизводящих предприятиях, которое значительно превышает отчетные показатели.

Также важным индикатором теневого алкогольного рынка являются средние денежные доходы на душу населения. На наш взгляд, здесь прослеживается обратная пропорциональная связь, т.е. чем ниже уровень денежных доходов на душу населения, тем выше спрос на дешевые подпольные напитки. Об этом свидетельствует ситуация, которая прослеживается за период с 2008-2011 года, так, можно сделать вывод, что при росте денежных доходов на душу населения с 2008 года на 38,58% и при 52,93% увеличении ставок акцизов на алкогольную продукцию с содержанием этилового спирта свыше 25% и вин, за исключением натуральных, поступления по акцизам на соответствующую продукцию увеличилось лишь на 12,37%.

Нами рассмотрены именно эти два вида подакцизной продукции, так как в РСО-Алания более 80% поступлений приходится на эти виды акцизов (табл. 4).

Следовательно, можно сделать вывод, что резкое увеличение индексации алкогольной продукции, который запланирован Минфином РФ до 2015 года приведет к увеличению спроса населения на нелегальную продукцию в алкогольной отрасли. Поэтому, доходные показатели поступлений денежных средств в бюджет будут

меньше прогнозируемых Минфином РФ. Ситуация на теневого алкогольного рынке России, в том числе и РСО-Алания представляется тревожной, поэтому регулирование рынка алкогольной продукции в регионе должно быть направлено на его позитивное развитие и функционирование. Для этого необходимо формирование социально приемлемого уровня и социально приемлемой структуры легального производства и потребления алкогольной продукции с использованием административных и рыночных механизмов регулирования производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции при тесном взаимодействии государства и бизнес-сообщества.

Таблица 4

ВЛИЯНИЕ ВЗАИМОСВЯЗИ ТЕМПОВ РОСТА ИНДЕКСАЦИИ АКЦИЗОВ И ДЕНЕЖНЫХ ДОХОДОВ НА ДУШУ НАСЕЛЕНИЯ НА ПОСТУПЛЕНИЯ АКЦИЗОВ В БЮДЖЕТНУЮ СИСТЕМУ РФ

Показатель	Годы			
	2008	2009	2010	2011
Темп роста денежных доходов на душу населения в РФ	100	112,84	126,39	138,58
Темп роста ставок акцизов на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 25%	100	106,63	121,04	133,14
Темп роста ставок акцизов на вина, за исключением натуральных	100	106,50	143,80	172,73
Средний темп роста ставок акцизов на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 25% и вин, за исключением натуральных	100	106,56	132,42	152,93
Темп роста поступлений акцизов на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 25% и акцизов на вина, за исключением натуральных в бюджетную систему РФ	100	90,79	103,00	112,37

Органы законодательной и исполнительной власти как на федеральном, так и на региональном уровнях должны разработать такую концепцию государственной алкогольной политики, которая бы включала комплекс мер, направленных на:

- усиление ответственности за нелегальное производство и реализацию алкогольных напитков;
- содействие популяризации идеи умеренного потребления алкогольных напитков, что может происходить за счет качественного изменения структуры потребляемой алкогольной продукции в сторону уменьшения его суррогатной части, а также роста потребления слабоалкогольной продукции.

На наш взгляд, это позволит повысить действенность государственного контроля и эффективность регулирования алкогольного рынка, а также сформировать цивилизованную структуру потребления алкогольной продукции в стране.

Тегетаева Оксана Руслановна

Литература

1. О социально-экономических тенденциях развития алкогольного рынка в России и совершенствовании законода-

тельного механизма его регулирования: Рекомендации к парламентским слушаниям. Государственная Дума, Комитет по экономической политике и предпринимательству. М., 2000. 15 июня.

2. Замглавы Минфина рассказал, что ждет курильщиков и любителей алкоголя. // РБК daily. – 18.10.2011. <http://www.rbcdaily.ru/2011/10/18/market/562949981758638>.
3. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов».
4. Минфин хочет замедлить рост акцизов в 2015 году: нужно гармонизировать акцизную политику в рамках ТС. // Газета.ру. – 13.04.2012. http://www.gazeta.ru/business/news/2012/04/13/n_2292633.shtml].
5. Каждый третий оптовик покинет алкогольный рынок. // РБК daily. – 18.02.2011: <http://www.rbcdaily.ru/2011/02/18/market/562949979734138>.
6. Фомченков Т. В России стали делать меньше водки // Российская газета, 26.01.2012г. – www.rg.ru.
7. Фомченков Т. Водка бывает хорошая или народная // Российская газета, 28.06.2011г. – www.rg.ru.
8. Государственный сводный реестр выданных, приостановленных и аннулированных лицензий на производство, хранение и оптовую реализацию этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции по состоянию на 23.09.2011г. – www.fsrar.ru.

Ключевые слова

Алкогольный рынок; национальная алкогольная политика; теневая экономика; акцизного налогообложение; минимальная цена алкогольной продукции.

РЕЦЕНЗИЯ

В рецензируемой научной статье автором рассматривается весьма актуальная экономическая проблема, касающаяся раскрытия влияния акцизной налоговой политики на состояние рынка алкогольной продукции.

Актуальность темы исследования заключается в том, что в структуре исследуемого рынка большую долю занимает теневой сектор, что приводит к недополучению налоговых доходов. В своей статье автор раскрывает связь между акцизной политикой, проводимой в стране, и размерами нелегальной части алкогольного рынка, рассматривает значение индексирования ставок акцизов и установлению минимальных цен в процессе ценообразования.

В качестве рекомендации автору можно было бы посоветовать в дальнейших исследованиях более подробно рассмотреть прочие инструменты регулирования рынка алкогольной продукции, оказывающие влияние на увеличение объемов производства, и, как следствие, увеличение налоговых поступлений в части акцизов, как в масштабах РФ, так и в исследуемом регионе Российской Федерации.

В целом статья Тегетаевой О.Р. представляет собой научный интерес, как для финансистов, так и для работников налоговых органов и может быть рекомендована к публикации.

Журавлева Т.А., д.э.н., профессор кафедры налогов и налогообложения ВГНА Минфина России