

## 1.2. ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫЙ ФОРМАТ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Зубко Е.И., к.э.н., доцент, кафедра экономики, «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»;

Чусов И.А., к.э.н., доцент, кафедра экономики, «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»;

Вдовина Т.В., магистр, кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

*Волгоградский кооперативный институт (филиал), Российский университет кооперации, г. Волгоград*

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ

В современных условиях институты позволяют ускорять инновационное развитие организационных единиц (систем). В статье с позиций институционализма рассматривается внутренний налоговый контроль. Представлены схематично элементы формирования системы внутреннего налогового контроля. Также авторами представлена взаимосвязь системы внутреннего налогового контроля и системы налогового учета в организациях.

Эффективность развития экономических субъектов обеспечивается через оптимизацию системы управления с использованием различных инструментов управления. Использование различных инструментов управления экономическими субъектами предполагает необходимость их постоянного совершенствования на основе общих принципов их построения. К инструментам управления экономических субъектов относятся и вопросы организации системы учета и контроля.

Рассмотрение вопросов организации системы учета и контроля экономических субъектов связано с основными направлениями их экономического развития как единого процесса или институционального формата. Основные направления организации системы учета экономических субъектов Российской Федерации определены концепциями реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международной практикой. Реализация концепций реформирования бухгалтерского учета РФ отражается в совершенствовании документов нормативного регулирования бухгалтерского учета. Примером совершенствования документов нормативного регулирования бухгалтерского учета является изменение:

- в системе субъектов регулирования бухгалтерского учета в соответствии со ст. 23 ФЗ-402 [1];
- в системе документов в области регулирования бухгалтерского учета в соответствии со ст. 21 ФЗ-402;
- в системе внутреннего контроля в соответствии со ст. 19 ФЗ-402.

В системе документов в области регулирования бухгалтерского учета экономических субъектов, в дополнение к учетной политике (ст. 8 ФЗ-402), в соответствии со ст. 21 ФЗ-402 введено понятие стандартов экономического субъекта, что, по нашему мнению, является одним из направлений очередного этапа совершенствования, затрагивающего и систему учета и систему внутреннего контроля.

Составляющей системы внутреннего контроля является внутренний налоговый контроль. Внутренний налоговый контроль представляет собой систему контрольных мероприятий за соблюдением налогового законодательства, осуществляемых внутри отдельно взятого экономического субъекта путем наблюдения, сопоставления, проверки и анализа функционирования управляемого объекта. Важной составляющей системы внутреннего контроля является внутренний налоговый контроль. Институциональный формат необходим для организации эффективной системы внутреннего налогового контроля.

Институциональный формат организации эффективной системы внутреннего налогового контроля определяет составляющие элементы формирования внутреннего налогового контроля (рис. 1):

- цель и функции внутреннего налогового контроля;
- задачи внутреннего налогового контроля;
- принципы (требования) функционирования внутреннего налогового контроля;
- оценка системы внутреннего налогового контроля.



Рис. 1. Элементы формирования системы внутреннего налогового контроля

Институциональный формат к формированию системы внутреннего налогового контроля представляет собой систему целевых установок, организованную в соответствии со свойственной комплексностью принципов, методик для препарирования в конкретные действия и последовательностью их формирования и оценки, настроенной на модернизацию контрольной деятельности [2].

Содержание элементов институционального формата к формированию системы внутреннего налогового контроля можно охарактеризовать на основе характеристики их понятий или определений следующим образом.

*Первое. Цель и функция внутреннего налогового контроля*, по нашему мнению, следует трактовать в формате:

- цель внутреннего налогового контроля – это его место или роль в обеспечении экономического приоритета развития экономического субъекта через оптимизацию налогового администрирования при определении системы налогообложения прибыли (доходов);
- функции внутреннего налогового контроля – это его значение по минимизации налоговых платежей и достижению максимально высокого уровня налоговой культуры экономического субъекта.

*Второе. Задачи внутреннего налогового контроля* определяются в соответствии с его целью и функцией.

Задачами системы внутреннего контроля являются:

- обеспечить снижение налоговой нагрузки и управление рисками финансово-налоговой деятельности, включая риск доначислений и риск переплаты налогов;
- обеспечить защиту интересов собственников путем контроля за соблюдением сотрудниками законодательства, нормативных актов и стандартов профессиональной деятельности;
- обеспечить совместную разработку с учетным персоналом системы ведения налогового учета в соответствии с требованиями законодательства и внутренних стандартов (учетной политики для целей бухгалтерского учета, налогообложения, договорная политика, директив и прочих внутренних требований руководства);
- обеспечить должный уровень полноты и точности первичных документов и качества первичной информации для принятия эффективных управленческих решений и своевременную подготовку, достоверность и полноту всех форм налоговой отчетности;
- обеспечить выявление и устранение налоговых правонарушений до их установления налоговыми органами;
- обеспечить гарантирование надежности, правильности расчета налогов и своевременности их уплаты, соответствующих характеру и масштабам, проводимых экономическим субъектом фактов хозяйственной жизни и предотвращение, и устранение ошибок при исчислении налогов.

Третье. Принципы (требования) функционирования внутреннего налогового контроля выражаются в необходимости включения в их содержание принципов институционального проектирования системы контроля. Принципы (требования) функционирования внутреннего налогового контроля можно подразделить на организационные и методические.

Организационные принципы функционирования внутреннего налогового контроля, как концептуальный элемент, базовое положение, предопределяет все последующие, вытекающие из него положения.

Принципы внутреннего контроля в организации управления экономическим субъектом (рис. 2) структурно могут быть разделены на три группы:

- юридические принципы (принципы легитимности, принципы гласности, принципа ответственности);
- базовые профессиональные принципы (принципы адекватности, компетентности, этических норм);
- организационные принципы (целостности, непрерывности, действенности, регулярности, непрерывности, действенности, регулярности).



**Рис. 2. Принципы внутреннего контроля в организации управления экономическим субъектом [3]**

Принцип легитимности предполагает, что контроль осуществляется в правовом поле, обеспечивая охрану интересов государства и общества в целом. Вследствие чего необходимо введение такого измерения легитимности, как соответствие действий экономических агентов и самой системы контроля правовым стандартам и локальным нормативным актам экономического субъекта.

Принцип гласности предусматривает предоставление по уровням управления общего объема контрольных доказательств и результатов в деталях, а общественности – информацию о результатах, не составляющих коммерческую тайну.

Принцип ответственности напрямую вытекает из принципа легитимности и предусматривает ответственность всех субъектов внутреннего контроля за соблюдение законов и правовых актов, регламентирующих их деятельность, а также ответственность за достоверность информации контроля.

Принцип адекватности, являясь основным принципом внутреннего контроля, означает, что содержание и организация контроля, его цели и задачи должны соответствовать задачам и функциям, которые стоят перед экономическим субъектом на данном этапе развития. Отсутствие адекватности функций контроля в системе контроллинга влечет бюрократизацию процессов управления, падение деловой активности на уровне инициатив, ориентирует деятельность не на корректное исполнение бизнес-задач, а на требования контроля.

Принцип компетентности заключается в проявлении контролером высокого уровня знаний при выполнении им своих обязанностей, обеспечивая эффективность и качество проводимых контрольных мероприятий.

Принцип этических норм определяет этическую платформу действий, поступков, решений персонала экономического субъекта, в служебные функции которого входит осуществление контроля. Даже идеально организованная система внутреннего контроля без определения этических границ поведения работников в деловой практике не сможет быть эффективной.

Принцип целостности обуславливается целью, для выполнения которой формируется система. В зависимости от стадии изучения объекта и проведения исследования цель варьирует от идеальных намерений до конкретных результатов, достижимых в некоторых временных интервалах.

Принцип непрерывности означает, что все объекты контроля подлежат постоянному предварительному, текущему и последующему контролю в сроки, установленные исходя из условий, характера и свойств деятельности субъектов контроля.

Принцип действенности проявляется в своевременности и полноте выявления отклонений от заданных параметров, их причин и лиц, ответственных за них, а также в оперативности исправления отрицательных результатов, явившихся следствием обнаруженных отклонений, и обеспечении возмещения нанесенного ущерба.

Принцип регулярности предполагает периодичность проведения контрольных мероприятий на одних и тех же участках, в том числе повторных проверок по устранению ранее выявленных нарушений и недостатков. Данное обстоятельство повышает эффективность контрольной работы, так как позволяет увеличить уровень обобщения востребованной информации, в динамике отследить позитивные и негативные тенденции в ходе контролируемого процесса, предложить обоснованные рекомендации по его корректировке.

Таким образом, принципы осуществления внутреннего контроля имеют решающее значение для его по-

строения в системе контроллинга и отражают специфику институциональных образований экономического субъекта. Методические принципы (требования) функционирования внутреннего налогового следует рассматривать как учет требований, предъявляемых к системе внутреннего налогового контроля, является основополагающим в институциональном формате и реализуются через внутренние стандарты экономического субъекта (организаций, предприятий). Внутренний налоговый контроль в экономических субъектах является важной частью современной системы управления, позволяющий достичь поставленных целей с минимальными затратами, на основе соблюдения следующих требований:

- наличие должностных инструкций;
- компетентность сотрудников осуществляющих внутренний налоговый контроль;
- понимание значения налоговой отчетности;
- соблюдение графика составления отчетности, налоговых платежей, наличие учетной политики в целях налогообложения, соответствие внешней отчетности внутренним отчетам, разработка процедур по защите от несанкционированного доступа к документам, записям, имуществу.

Выбор методов системы внутреннего налогового контроля определяется достижением цели и решения его задач. Свойственной особенностью методов системы внутреннего налогового контроля будет являться органически взаимосвязанная совокупность методических приемов, способов и средств, применяемых в процессе изучения законности, целесообразности и обоснованности (экономической оправданности) фактов хозяйственной деятельности, основанных на достижениях налогового анализа, бухгалтерского и налогового учета, содержащих информацию о налогооблагаемых базах налогов [7].

Методы налогового контроля могут включать:

- общенаучные методические приемы объектов контроля (анализ, индукция, дедукция, моделирование, экспериментирование и др.);
- собственные методические приемы (инвентаризация расчетов с бюджетом, арифметическая проверка, мониторинг, способ обратного счета, бенчмаркинг по исчислению налогов и другие документальные методы);
- специфические приемы смежных экономических наук (экономический анализ, экономико-математические методы, теория вероятностей математическая статистика).

Оценка системы внутреннего налогового контроля основывается на исследовании результатов взаимодействия ее элементов:

- наличие контрольной среды;
- организация информационных потоков;
- применяемые контрольные процедуры;
- идентификация и управление рисками;
- влияние на бухгалтерскую и налоговую отчетность.

Контрольные действия должны быть направлены, прежде всего, на оценку соответствия фактов хозяйственной деятельности законодательству РФ, договорной работы.

Внутренний налоговый контроль направлен на выявление негативных фактов, на оценку и управление рисками финансово-хозяйственной деятельности, в том числе в среде налогового учета. Среди внутренних налоговых рисков необходимо выделить риск неэффективной системы внутреннего налогового контроля и риск неэффективной системы налогового учета.

Первый риск связан с тем, что данная система не сможет выявить существенные искажения в информационной базе системы управления. Второй риск обусловлен тем, что ошибки, допускаемые в силу субъективных и объективных причин, не будут замечены специалистами, занимающимися в сфере налогообложения, попадут в его информационную систему, а оттуда в информационную систему управления. Эти два риска неразрывно связаны между собой, так как система внутреннего налогового контроля и система налогового учета находятся в зависимости друг от друга. Система внутреннего налогового контроля базируется на информации, формируемой системой налогового учета [6]. Также наблюдается и обратная зависимость, при которой сбои в системе внутреннего налогового контроля делают невозможным создание достоверного, безрискового учета налогов.

Следовательно, при построении концептуального подхода формирования внутреннего налогового контроля, необходимо учитывать результативность экономических субъектов (организаций, предприятий) по основной уставной деятельности. Результативность внутреннего налогового контроля оценивается посредством мониторинга, который достигается путем постоянного непрерывного контроля над деятельностью, оценкой отдельных функций или комбинацией по управлению и систематическому наблюдению. Непрерывный мониторинг осуществляется в ходе деятельности и включает функции управления, наблюдения и другие действия, совершаемые сотрудниками экономического субъекта в ходе исполнения своих обязанностей. Объем и частота проведения проверок отдельных функций, в первую очередь, зависит от оценки рисков и эффективности процедур непрерывного мониторинга.

Мониторинг существующей системы налогового контроля осуществляется по следующим направлениям:

- общий анализ и рассмотрение элементов системы внутреннего контроля экономического субъекта;
- определение основных факторов, влияющих на налоговые показатели;
- проверка методики исчисления налоговых платежей;
- правовая и налоговая экспертиза системы хозяйственных взаимоотношений;
- оценка документооборота и изучение функций и полномочий служб, ответственных за налоговый контроль.

Применительно к интересам внутренних пользователей, полученным по результатам внутреннего налогового контроля – это достоверная учетная и отчетная информация по исчислению налогов и формированию налоговой отчетности необходима собственникам, руководству экономического субъекта для принятия управленческих решений в целях регулирования величины и структуры налоговой базы, законных методов оптимизации налогообложения, разработки налоговых схем.

Фундаментальным элементом концептуального подхода формирования системы внутреннего налогового контроля является выявление ее элементов.

Систематизация определений системы внутреннего контроля, данных в отечественной литературе, позволяет сказать, что система внутреннего контроля – это совокупность организационных структур, политик, процедур и действий сотрудников ор-

ганизации, направленных на минимизацию рисков и обеспечение достижения ее целей.

А.А. Трубников под системой внутреннего контроля понимает «совокупность задач, принципов функционирования, организационных мер, методик и процедур, применяемых в качестве средств для упорядоченного и эффективного контроля за правильностью исчисленных сумм налогов (и иных данных, указываемых в налоговых регистрах, в формах внешней и внутренней налоговой отчетности), исправления и предотвращения ошибок и искажений информации в налоговых регистрах и формах налоговой отчетности, а также своевременной подготовки достоверной налоговой отчетности» [8].

Система внутреннего налогового контроля, по мнению авторов, должна рассматриваться, как система мер, направленных на выявление и устранение финансовых, правовых, производственных и прочих рисков, а также на выявление фактов хозяйственной деятельности, связанных с преднамеренным или непреднамеренным нарушением сотрудниками своих обязанностей, повлекшим за собой ухудшение финансового состояния экономического субъекта или его деловой репутации.

Следовательно, система внутреннего налогового контроля над совершаемыми фактами хозяйственной жизни в области налогообложения в экономических субъектах по подработке и хранению зерна (элеваторов) должна быть на достаточно высоком уровне.

Формируя систему внутреннего налогового контроля целесообразно учитывать, что в Налоговом кодексе РФ (НК РФ) установлена необходимость оформления документов в соответствии с законодательством РФ. В связи с этим четко определяются ситуации, когда для признания расходов в уменьшение налоговой базы оценивается не факт совершения хозяйственных операций, а формальная правильность оформления первичных документов. Исходя из этого, в частности, контроля по начислению и уплате налога на прибыль, работа системы внутреннего контроля экономических субъектов по подработке должна быть направлена как на проверку надлежащего оформления внутренних документов, фиксирующих движение ценностей (особенно зерна), так и на анализ полноты заполнения документов по приобретаемым материальным ценностям, работам и услугам со стороны (транспортировка, услуги для проведения определенного анализа зерна), поскольку подписываемые двумя сторонами документы являются основанием для признания расходов.

Система внутреннего налогового контроля, представляет собой функциональную взаимосвязь элементов, которой необходимо выделение и соблюдение, для следующего:

- соответствия деятельности экономического субъекта нормативным правовым актам;
- обеспечения достаточной уверенности достижения целей с позиции надежности;
- эффективности оптимизации факторов хозяйственной жизни.

Исследование показывает, что организация системы внутреннего налогового контроля и ее функционирование направлены на устранение каких-либо рисков хозяйственной деятельности в налоговой сфере.

Профессиональная постановка системы внутреннего налогового контроля в экономическом субъекте может оказать существенное влияние на эффективность финансово-хозяйственной деятельности. В том числе она способствует финансовой устойчивости, формированию своевременной и достоверной финансовой и налоговой отчетности, сохранности имущества и информации, соблюдению норм законодательства, внутренних процедур и регламентов [5].

Определение сферы воздействия системы внутреннего налогового контроля в исследовании является его важной задачей. На рис. 3 представлена сфера воздействия системы внутреннего налогового контроля в организации.



Рис. 3. Взаимодействие системы внутреннего налогового контроля и системы налогового учета в организациях

Исследования авторов показывают, что система налогового контроля состоит из следующих элементов:

- субъект налогового контроля – в экономическом субъекте являются лица, которые имеют контрольные полномочия и обязанности в сфере налогообложения;
- объект налогового контроля – это налогоплательщик и как следствие комплекс хозяйственной жизни финансово-хозяйственной деятельности и их результаты;
- предмет налогового контроля – результаты финансово-хозяйственной деятельности, на основании которых сформируется налоговая база, налоги, правильность исчисления расчетов и соответствие ст. 40 НК РФ, которые подлежат проверке;
- контрольные действия (процедуры);
- контрольная налоговая среда – философия руководства;
- период проведения – платежный налогом календарь (оперативный контроль, периодический контроль, документальный контроль, фактический контроль).

Также формируя надежную систему внутреннего налогового контроля, необходимо выявить внутренние факторы воздействия, влияющие на эффективность и безопасность налоговой сферы экономического субъекта (организаций, предприятий). К таким факторам относятся следующие:

- отношение руководства к внутреннему налоговому контролю (т.е. насколько правильно понимает руководство роль внутреннего налогового контроля в управлении экономического субъекта);
- внешние условия функционирования экономического субъекта, его размеры, оргструктура, масштабы и виды деятельности;
- количество и региональная неоднородность (разветвленность) месторасположения ее обособленных подразделений (филиалов, дочерних компаний);
- стратегические установки, цели и задачи;

- степень механизации и компьютеризации деятельности;
- ресурсное обеспечение;
- уровень компетентности кадрового состава.

Формирование эффективной функционирующей системы внутреннего налогового контроля проводится с учетом определенных внутренних факторов воздействия, влияющих на эффективность и безопасность налоговой сферы организаций, включает несколько этапов.

1. Критический анализ и сопоставление определенных для прежних условий хозяйствования целей функционирования экономического субъекта, принятого ранее курса действий, стратегии и тактики с видами деятельности, размерами, оргструктурой, а также с ее возможностями.
2. Разработка и документальное закрепление новой (соответствующей изменившимся условиям хозяйствования) деловой концепции экономического субъекта (организаций, предприятий) (что собой представляет экономический субъект, каковы ее цели, что он может, в какой области имеет конкурентные преимущества, каково желаемое место на рынке), а также комплекса мероприятий, способного привести эту деловую концепцию к развитию и совершенствованию экономического субъекта, успешной реализации ее целей, укреплению ее позиций на рынке. Такими документами должны быть положения о финансовой, производственно-технологической, инновационной, снабженческой, сбытовой, инвестиционной, учетной и кадровой политике. Данные положения должны разрабатываться на основе глубокого анализа (с проведением необходимых расчетов) каждого элемента политики и выбора из имеющихся альтернатив наиболее приемлемых для данного экономического субъекта. Документальное закрепление политики экономического субъекта в различных сферах его финансово-хозяйственной деятельности позволит осуществлять предварительный, текущий и последующий контроль всех аспектов ее функционирования, отраженных в соответствующих пунктах (элементах) политики.
3. Анализ эффективности существующей структуры управления, ее корректировка. Необходимо разработать положение об организационной структуре, в котором должны быть описаны все организационные звенья с указанием административной, функциональной, методической подчиненности, направления их деятельности, функции, которые они выполняют, установлен регламент их взаимоотношений, права и ответственность, показано распределение видов продуктов, ресурсов, функций управления по этим звеньям. То же самое относится и к положениям о различных структурных подразделениях (отделах, бюро, группах и т.д.), к планам организации труда их работников. Необходимо разработать (уточнить) план документации и документооборота, штатное расписание, должностные инструкции с указанием прав, обязанностей и ответственности каждой структурной единицы. Без такого строгого подхода невозможно осуществлять четкую координацию функционирования всех звеньев внутреннего налогового контроля экономического субъекта (организаций, предприятий) [4].
4. Разработка формальных типовых процедур налогового контроля конкретных финансовых и хозяйственных операций. Это позволит упорядочить взаимоотношения работников по поводу контроля финансово-хозяйственной деятельности, эффективно управлять ресурсами, оценивать уровень достоверности (качества) информации для принятия управленческих решений.
5. Учет компонентов внутренних «налоговых затрат» системы в налоговом контроле.
6. Составление алгоритма процесса внутреннего налогового контроля в элеваторах.

7. Оценка надежности и эффективности системы внутреннего налогового контроля.

Реализация предложенных этапов позволит эффективно выстроить и использовать систему внутреннего контроля экономического субъекта (организаций, предприятий).

## Литература

1. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон от 6 дек. 2011 г. №402-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Балашова Н.Н. Развитие внутреннего налогового контроля в системе корпоративного управления элеваторов [Текст] : монография / Н.Н. Балашова, И.А. Чусов. – Волгоград : ФГБОУ ВПО Волгоградский ГАУ, 2015. – 136 с.
3. Макарова Н.Н. и др. Контроль в системе контроллинга: инновационные ориентиры [Текст] / Н.Н. Макарова, Д.В. Чиков, И.А. Чусов // Аудит и финансовый анализ. – 2015. – №4. – С. 303-307.
4. Макарова Н.Н. Концепции формирования учетной политики экономических субъектов [Текст] : автореф. дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.12 / Н.Н. Макарова. – Йошкар-Ола, 2011. – 362 с.
5. Основы бухгалтерского учета и аудита в сфере сервиса [Текст] : учеб. пособие для вузов по экон. спец. и направлениям / С.К. Егорова, К.Я. Денисова ; Под ред. С.К. Егоровой. – М. : Юристъ, 2000. – 380 с.
6. Попонова Н.А. и др. Организация налогового учета и налогового контроля [Текст] : учеб. пособие / Н.А. Попонова, Г.Г. Нестеров, А.В. Терзиди. – М. : Эксмо, 2006. – 624 с.
7. Сидельникова Л.Б. Налоговый учет и учетная политика для целей налогообложения [Текст] / Л.Б. Сидельникова, Е.Н. Назарян. – М. : ИКФ Омега-Л, 2002. – 208 с.
8. Трубников А.А. Система внутреннего налогового контроля в крупной организации [Текст] / А.А. Трубников // Аудиторские ведомости. – 2006. – №3. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

## Ключевые слова

Внутренний контроль; принципы; институциональный; стратегический контроль; управленческий контроль; управление; агент; налоговый учет; налоговый контроль.

*Вдовина Татьяна Владимировна*

*Зубко Екатерина Ивановна*

*Чусов Иван Андреевич*

## РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлена тем, что в современных условиях существенных новаций требуется организация контрольных действий в системе исчисления и уплаты налогов в организации.

Профессиональная постановка системы внутреннего налогового контроля в экономическом субъекте может оказать существенное влияние на эффективность финансово-хозяйственной деятельности. В том числе она способствует финансовой устойчивости, формированию своевременной и достоверной финансовой и налоговой отчетности, сохранности имущества и информации, соблюдению норм законодательства, внутренних процедур и регламентов.

Научная новизна и практическая значимость. В статье с позиции институционального подхода рассматривается формирование системы внутреннего налогового контроля, где соблюдаются интересы заинтересованных сторон и складывается мотивационная структура агентов, что в свою очередь приводит к формированию концепций внутреннего налогового контроля. Описанные составляющие концепций становятся значимыми при формировании организационной модели (организационные инновации) функционирования системы внутреннего налогового контроля, посредством которой реализуется ее сущность. Практическая значимость представленных составляющих концепций контроля сводится к организации системы внутреннего налогового контроля.

Заключение: рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

*Морозова Н.И., д.э.н., доцент, заведующая кафедрой менеджмента, технологии торговли и общественного питания Волгоградского кооперативного института (филиал), Российский университет кооперации, г. Волгоград.*

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ