

Баценков Н. Н. / Batsenkov N. N.

**ОТДЕЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ПРАВОПРИМЕНИТЕЛЬНОЙ ПРАКТИКИ
НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ, ВОЗНИКАЮЩИЕ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ
КОНТРОЛЯ ЗА ИСЧИСЛЕНИЕМ И УПЛАТОЙ НДС**

**SEPARATE PROBLEMS OF LAW ENFORCEMENT PRACTICE OF TAX
AUTHORITIES, ARISING IN THE COURSE OF MONITORING OVER THE
CALCULATION AND PAYMENT OF VAT**

*Баценков Николай
Николаевич*

*Заместитель руководителя
управления ФНС России по
Московской области, совет-
ник государственной граждан-
ской службы РФ 1 класса,
Москва.*

*Batsenkov Nikolai
Nikolaevich,*

*Deputy Head of the Federal Tax
Service of Russia for Moscow
region, 1st class adviser of Public
Civil Service of the Russian
Federation, Moscow.*

В статье проводится обзор отдельных проблем правоприменительной практики налоговых органов, возникающие при проведении контроля за исчислением и уплатой НДС. Автор предпринимает попытку выявить причины возникновения конфликта между налогоплательщиками, плательщиками НДС и налоговыми органами и делает собственные выводы.

Ключевые слова: контроль, налог, НДС, конфликт, налоговый орган, налогоплательщик, налоговая проверка

The article gives an overview of specific problems of law enforcement practice of tax authorities arising from the conduct of control over the calculation and payment of VAT. The author attempts to identify the causes of conflict between taxpayers, payers of VAT and tax authorities and makes his own conclusions.

Keywords: monitoring, tax, VAT, conflict, tax authority, taxpayer, tax audit.

Правоприменительная практика налоговых органов в области контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах при исчислении и уплате НДС наиболее обширна и характеризуется высокой степенью конфликтности и опровержимости. Во многом это связано со сложностью и противоречивостью законодательства по вопросам исчисления, взимания и уплаты НДС и зачастую требует отдельного разъяснения со стороны специалистов налоговых органов и толкования со стороны судов высших инстанций.

Контроль за соблюдением налогоплательщиками, плательщиками сборов, налоговыми агентами законодательства о налогах и сборах в части исчисления и уплаты НДС осуществляется посредством проведения камеральных и выездных налоговых проверок. Камеральная налоговая проверка проводится на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, плательщиком сбора, налоговым агентом в соответствии с пунктом 1 статьи 88 НК РФ [2]. Камеральная налоговая проверка проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями без какого-либо специального решения руководителя налогового органа. Срок проведения проверки – три месяца со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации (расчета по НДС) в налоговый орган (пункт 2 статьи 88 НК РФ). Дата начала камеральной налоговой проверки указывается в акте проверки. При проведении камеральной налоговой проверки расчета по НДС имеет значение:

- ранее представленные налоговые декларации (расчеты);
- уточненные налоговые декларации (расчеты);
- документы, ранее полученные (составленные) в ходе выездных и камеральных налоговых проверок, иных мероприятий налогового контроля;
- заявления и сообщения, полученные от налогоплательщика и третьих лиц;
- материалы, полученные от правоохранительных и иных органов, от внебюджетных фондов, в том числе в соответствии с ведомственными соглашениями с ФНС России, региональными ведомственными соглашениями и т. д.;
- иные документы и сведения, полученные налоговым органом на законных основаниях.

Камеральные налоговые проверки проводятся в следующем порядке:

- 1) ввод в автоматизированную информационную систему налоговых органов (далее – АИС «Налог») представленных налогоплательщиком данных налоговых деклараций (расчетов). При этом допускается представление

информации как на бумажных носителях, так и в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи. На этой же стадии происходит автоматизированный арифметический контроль в отношении всех представленных расчетов и формируется протоколы ошибок. Протоколы хранятся в базе данных и используются в работе отделом камеральных проверок;

2) автоматизированный камеральный контроль, осуществляемый отделом камеральных проверок, в отношении всех представленных налоговых деклараций (расчетов);

3) оформление результатов проверки актом налоговой проверки в соответствии со статьей 100 НК РФ.

В случае выявления нарушений законодательства о налогах и сборах в области исчисления НДС в соответствии с главой 21 НК РФ, регулирующей вопросы исчисления и уплаты НДС, составляется протокол.

Отдел камеральных проверок, в отношении всех представленных налоговых деклараций (расчетов по НДС) осуществляет проверку:

1) сопоставимости показателей налоговой декларации (расчета по НДС) с показателями налоговой декларации (расчета) предыдущего отчетного (налогового) периода;

2) взаимосвязки показателей проверяемой налоговой декларации (расчета) с показателями налоговых деклараций (расчетов) по другим видам налогов и бухгалтерской отчетностью;

3) достоверности показателей налоговой декларации (расчета) на основе анализа всей имеющейся в налоговом органе информации и др.;

4) правильности отражения сведений в карточке «РСБ» налогоплательщика;

5) правильности исчисления налоговой базы;

6) обоснованности применения налоговых льгот, налоговых ставок и др.

Кроме указанного работники камерального отдела проводят анализ между протоколом разногласий по результатам арифметического контроля и протоколом проверки по контрольным соотношениям, сформированный при вводе данных налоговых деклараций (расчетов) в АИС «Налог». Затем формируются и обобщаются протоколы сопоставления показателей налоговых деклараций (расчетов) и бухгалтерской отчетности и иных данных, содержащихся в информационных ресурсах налогового органа, а также информации внешних источников.

При возможности проводится сопоставление показателей деклараций (расчетов по НДС) и бухгалтерской отчетности с показателями по аналогичным

налогоплательщикам и со среднеотраслевыми показателями исчисления и уплаты НДС (по предыдущим периодам).

Если налоговый контроль исчисления и уплаты НДС осуществляется в порядке выездной налоговой проверки, налоговый орган вправе проводить осмотр территорий, помещений лица, в отношении которого проводится налоговая проверка. В целях выяснения обстоятельств, имеющих значение для полноты проверки (пункт 1 статьи 92 Кодекса), анализируются документы, представленные налогоплательщиком для проведения камеральной налоговой проверки (декларации по налогу на добавленную стоимость (пункты 8 и 8¹ статьи 88 НК РФ)) и другие.

При проведении налогового контроля за исчислением и уплатой НДС имеют место многочисленные проблемы. Рассмотрим некоторые из них:

Проблема 1. Нормативно не закреплена ответственность налогоплательщика и его должностных лиц в связи с ограничением доступа представителя налогового органа на территорию налогоплательщика. Такое право предоставлено налоговому органу в силу статьи 31 (подпункт 6) НК РФ. В порядке, предусмотренном статьей 92 НК РФ, налоговые органы вправе осматривать любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, проводить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества. Такой доступ осуществляется строго на добровольной основе с согласия налогоплательщика.

Проблема 2. Законом ограничено право налогового органа при проведении налоговой проверки, затребовать у налогоплательщика дополнительные документы, кроме: подтверждающих право на налоговые льготы, документов, которые должны прилагаться к налоговой декларации (расчету), документов, подтверждающих правомерность применения налоговых вычетов (статья 172 НК РФ) [3]. Для получения дополнительных сведений налоговые органы вынуждены делать соответствующие запросы в органы исполнительной власти, органы местного самоуправления, банки, общественные организации и др. Это может привести к сокращению времени, необходимого для проведения проверки. Между тем, при выявлении несоответствий между ранее полученными налоговым органом документов, и фактическими данными, выявленными в ходе налогового контроля, а также в иных случаях, имеется необходимость запроса налоговым органом у налогоплательщика дополнительных документов.

В этой связи имеет место предложение о необходимости внесения изменений в действующее законодательство о налогах и сборах. Статью 31 НК РФ дополнить положениями следующего содержания: при выявлении противоречий и несоответствия между сведениями, содержащимися в налоговой декларации налогоплательщика по налогу на добавленную стоимость, либо при выявлении несоответствия сведений об операциях, содержащихся в налоговой декларации, сведениям об указанных операциях, содержащимся в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, представленной в налоговый орган другим налогоплательщиком (иным лицом, на которое в соответствии с главой 21 Кодекса возложена обязанность по представлению налоговой декларации), или в журнале учета полученных и выставленных счетов-фактур, представленном в налоговый орган лицом, в случае, если такие противоречия или несоответствия свидетельствуют о занижении суммы налога на добавленную стоимость подлежащей уплате в бюджет, либо о завышении суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению, налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика дополнительные документы, подтверждающие правильность произведенных расчетов.

Следует отметить, что отказ налогоплательщика от представления запрашиваемых при проведении налоговой проверки документов или непредставление их в установленные сроки признаются налоговым правонарушением и влекут ответственность, предусмотренную пунктом 1 статьи 126 НК РФ. Кроме указанного непредставление в налоговый орган документов и (или) иных сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, а равно представление таких сведений в неполном объеме или в искаженном виде образует состав административного правонарушения и влечет административную ответственность должностных лиц (часть 1 статьи 15.6 КоАП РФ).

В случае отказа или непредставления налогоплательщиком дополнительно запрашиваемых налоговым органом документов для проведения налогового контроля в сроки, установленные в требовании, должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, имеет право произвести выемку необходимых документов в порядке статьи 94 НК РФ.

Проблема 3. Имеют место проблемы установления круга налогоплательщиков и отнесения определенных категорий лиц к плательщикам налога. Законодательно круг налогоплательщиков налога на добавленную стоимость закреплен в статье 143 НК РФ. К ним отнесены: организации; индивидуальные предприниматели; лица, признаваемые налогоплательщиками налога

на добавленную стоимость в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле. Понятие «организация» легально закреплено в пункте 2 статьи 11 НК РФ и охватывает как российские, так и иностранные организации. Российские организации – это юридические лица, образованные в соответствии с национальным законодательством. Содержание понятия организации раскрывается в Гражданском кодексе РФ. Иностранные организации – иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств... (пункт 2 статьи 11 НК РФ).

Иностранная организация, осуществляющая деятельность в Российской Федерации (извлекающая прибыль) должна встать на налоговый учет [4] по месту нахождения своих постоянных представительств в Российской Федерации. Таким образом, иностранная организация, извлекающая доход через свое представительство на территории Российской Федерации, является налогоплательщиком налога на добавленную стоимость по месту постановки на учет своего представительства. Российские ученые неоднократно в своих исследованиях отмечали, что нормы о налогообложении иностранных организаций через постоянное представительство в Российской Федерации изначально отличались наличием существенных коллизий [9, 20-27]. В подпункте 4 пункта 1 статьи 148 НК РФ законодатель вводит дефиницию «место осуществления деятельности». Таким местом признается территория Российской Федерации, в случае фактического присутствия покупателя работ (услуг) на территории Российской Федерации на основе государственной регистрации организации, а при ее отсутствии – на основании места, указанного в учредительных документах организации, места управления организацией, места нахождения его постоянно действующего исполнительного органа, места нахождения постоянного представительства (если работы (услуги) оказаны через это постоянное представительство), места жительства физического лица.

В пункте 2.1 Приказа МНС РФ от 28 марта 2003 г. N БГ-3-23/150 дается разъяснение о том, что наличие постоянного представительства иностранной организации в Российской Федерации определяется исходя из положений законодательства о налогах и сборах. В случае если иностранная организация является лицом с постоянным местопребыванием в государстве, в отношениях с которым у Российской Федерации (СССР) существует действующее

соглашение об избежании двойного налогообложения, при определении наличия постоянного представительства приоритет имеют положения соответствующего международного договора [7].

Представительство иностранной организации, состоящее на учете в налоговых органах Российской Федерации, обязано составлять счета-фактуры при совершении операций, признаваемых объектом налогообложения в соответствии с главой 21 НК РФ [5].

Таким образом, основной критерий, необходимый и достаточный для взимания НДС с иностранной организации – наличие (отсутствие) постоянного представительства в Российской Федерации.

Понятие постоянного представительства иностранной организации в Российской Федерации приведено в пункте 2 статьи 306 НК РФ. При этом следует обратить внимание на то, что оно приводится для целей главы 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций». На это обстоятельство прямо указано в указанной норме. Под постоянным представительством иностранной организации в Российской Федерации понимается филиал, представительство, отделение, бюро, контора, агентство, любое другое обособленное подразделение или иное место деятельности этой организации (далее – отделение), через которое организация регулярно осуществляет предпринимательскую деятельность на территории Российской Федерации, связанную с:

- пользованием недрами и (или) использованием других природных ресурсов;
- проведением предусмотренных контрактами работ по строительству, установке, монтажу, сборке, наладке, обслуживанию и эксплуатации оборудования, в том числе игровых автоматов;
- продажей товаров с расположенных на территории Российской Федерации и принадлежащих этой организации или арендуемых ею складов;
- осуществлением иных работ, услуг.

Постоянное представительство иностранной организации считается образованным с начала регулярного осуществления предпринимательской деятельности через ее отделение. При этом деятельность по созданию отделения сама по себе не создает постоянного представительства. Постоянное представительство прекращает существование с момента прекращения предпринимательской деятельности через отделение иностранной организации (п. 3 ст. 306 НК РФ) [9, 20-27].

Таким образом, возникновение постоянного представительства иностранной организации основано на соблюдении трех обязательных условий:

- 1) создание постоянного представительства исключительно для осуществления предпринимательской деятельности;
- 2) место деятельности должно находиться на территории Российской Федерации;
- 3) деятельность не должна носить временного характера.

Однако, с появлением электронной коммерции концепция «постоянного представительства» вообще потеряла свою актуальность, – пишет, например, Н. М. Васильева. Поскольку вести экономическую деятельность за границей стало возможным и без постановки на учет по месту извлечения прибыли. Наиболее типичным примером является электронная коммерция, когда местом нахождения постоянного представительства является место расположения сервера, на котором находится веб-сайт – средство электронной коммерции [8]. Веб-сайт может быть зарегистрирован в любой стране и даже под вымышленным брендом. Таким примером может служить туристическая фирма Дрим-лайн, которая ведет активную работу по распространению туристического продукта по всей территории Российской Федерации. Дрим-лайн зарегистрирована в Гамбурге (Германия) и не имеет постоянного представительства в России. При этом по заключении договоров на приобретение туристического продукта деньги предлагается переводить непосредственно в Германию на частные счета.

Соответственно возникает проблема взимания налога НДС с иностранных организаций не зарегистрировавших постоянное представительство на территории Российской Федерации, но осуществляющих деятельность по извлечению дохода и привлечения их к налоговой ответственности в случае выявления фактов нарушения законодательства о налогах и сборах.

Имеют место проблемы взимания НДС с индивидуального предпринимателя. Индивидуальные предприниматели по общим правилам признаются плательщиками НДС. Индивидуальные предприниматели, согласно норм ГК РФ – это физические лица, осуществляющие деятельность без образования юридического лица [1]. Такое право гарантируется всем гражданам Российской Федерации в соответствии с правилами статьи 23 ГК РФ. Лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность, при отсутствии регистрации в качестве индивидуального предпринимателя не вправе ссылаться на то, что он не является индивидуальным предпринимателем (часть 4 статьи 23 ГК РФ). Так гражданин, сдающий свою недвижимость (квартиру, дачу) в аренду (оказывающий услуги передачи в наем) обязан уплачивать НДС. При этом он не вправе ссылаться на то обстоятельство, что он не является

индивидуальным предпринимателем, поскольку не зарегистрирован в налоговом органе в качестве такового. Такая позиция прямо разъяснена в письмах МНС России от 13.05.2004 N 03-1-08/1191/15@ и от 23.06.2003 N 03-1-08/1920/16-Ч127. В то же время, при осуществлении деятельности вне рамок предпринимательской деятельности физическим лицом, имеющим статус индивидуального предпринимателя, такая реализация не подпадает под объект обложения НДС [10].

Так, ФАС Уральского округа вынес решение о том, что наличие статуса индивидуального предпринимателя не может изменить определенный гражданским законодательством статус принадлежащего ему как физическому лицу недвижимого имущества, даже если такое имущество сдается собственником в аренду в качестве индивидуального предпринимателя [6]. Такой вывод судом основан на том обстоятельстве, что индивидуальный предприниматель использует свое имущество не только для занятия предпринимательской деятельностью, но и в качестве личного имущества, необходимого для личных нужд, поэтому его имущество не может быть разграничено.

Следует отметить, что специальные налоговые режимы могут предусматривать освобождение от обязанности индивидуального предпринимателя от уплаты НДС. На налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, не распространяется обязанность оформлять счета-фактуры.

Индивидуальные предприниматели, применяющие патентную систему налогообложения, также не признаются плательщиками НДС, за исключением, подлежащего уплате НДС при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых не применяется патентная система налогообложения. Данное обстоятельство образует конфликт правоотношений между налоговыми органами и индивидуальными предпринимателями и явилось основанием для его разрешения в Конституционном суде Российской Федерации.

Проблема 5. Налоговый кодекс не предусматривает обязанность налогоплательщика представить уточненную налоговую декларацию в связи с нарушениями, выявленными налоговым органом в результате налоговой проверки. Таким образом, при перерасчете налогоплательщиком (налоговым агентом) сумм налога и предоставлении декларации (расчета) за последующий налоговый период не учитываются результаты налоговых проверок, проведенных налоговым органом, за тот налоговый период, по которому налогоплательщиком (налоговым агентом) производится перерасчет сумм налога.

Результаты налоговых проверок фиксируются только в решении о привлечении (об отказе в привлечении) к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Вынесение в резолютивной части решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения предложения о внесении необходимых исправлений в документы бухгалтерского и налогового учета, означает лишь право, но не вменяет обязанность налогоплательщика представить уточненные налоговые декларации. Пункт 1 статьи 81 НК РФ предусматривает право налогоплательщика при обнаружении факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, внести необходимые изменения в налоговую декларацию и представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию. Такие изменения налогоплательщик имеет право внести в случае самостоятельного обнаружения им недостоверных сведений, а также ошибок, не приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате.

Налоговые декларации не относятся к документам налогового учета, а представляют собой заявления 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 конкретных налогов (пункт 1 статьи 80 Кодекса). Невнесение налогоплательщиком изменений в налоговые декларации (расчеты) ведет к возможности дальнейшего искажения отчетности. Следовательно пункт 1 статьи 81 НК РФ необходимо дополнить абзацем следующего содержания:

«При выявленных в ходе налогового контроля нарушениях законодательства о налогах и сборах. Уточненная налоговая декларация может быть представлена до принятия решения по налоговой проверке первичной (предыдущей) налоговой декларации за тот же налоговый (отчетный) период».

При этом праву налогоплательщика на предоставление уточненной налоговой декларации должно корреспондироваться полномочие налогового органа на ее проверку. Проверка уточненной налоговой декларации проводится индивидуально, исходя из содержания внесенных в нее изменений. Уточненная налоговая декларация может быть проверена налоговым органом в рамках камеральной налоговой проверки, и/или в рамках проводимой выездной налоговой проверки (если уточненная декларация (расчет по НДС) были представлены при проведении выездной налоговой проверки).

Список литературы:

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации // Система ГАРАНТ: [Электронный ресурс]. – НПП Гарант-Сервис. – Электрон. дан. – [М., 2014].
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть I // Система ГАРАНТ: [Электронный ресурс]. – НПП Гарант-Сервис. – Электрон. дан. – [М., 2014].
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть II // Система ГАРАНТ: [Электронный ресурс]. – НПП Гарант-Сервис. – Электрон. дан. – [М., 2014].
4. Постановление Правительства РФ от 26 февраля 2004 г. № 110 «О совершенствовании процедур государственной регистрации и постановки на учет юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» // СЗ РФ. 2004. № 10. Ст. 864.
5. Письмо Минфина России от 2 августа 2013 // Система ГАРАНТ: [Электронный ресурс]. – НПП Гарант-Сервис. – Электрон. дан. – [М., 2014].
6. Постановление ФАС Уральского округа от 12.01.2010 N Ф09-5369/09-С2 // Система ГАРАНТ: [Электронный ресурс]. – НПП Гарант-Сервис. – Электрон. дан. – [М., 2014].
7. Приказ «Об утверждении Методических рекомендаций налоговым органам по применению отдельных положений главы 25 Налогового кодекса Российской Федерации, касающихся особенностей налогообложения прибыли (доходов) иностранных организаций» // Финансовый вестник. Финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2003. № 5.
8. Васильева Н. М. Особенности налоговых правоотношений в сфере электронной коммерции // Финансовое право. 2006. № 3.
9. Кобзарь-Фролова М. Н. Налогово-правовое регулирование деятельности иностранных организаций через постоянное представительство // Финансовое право. 2010. № 9.
10. Лермонтов Ю. М. Постатейный комментарий к главе 21 Налогового кодекса Российской Федерации «Налог на добавленную стоимость» // КонсультантПлюс. Версия-Проф [Электронный ресурс]. – Электрон. дан. – [М., 2014].

References:

1. Civil Code of the Russian Federation [Grazhdanskii kodeks Rossiiskoi Federatsii]. *System GARANT* [Electronic resource], Moscow: 2014.

2. Tax Code of the Russian Federation. Part I [Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii. Chast' I]. *System GARANT* [Electronic resource], Moscow: 2014.
3. Tax Code of the Russian Federation. Part II [Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii. Chast' II]. *System GARANT* [Electronic resource], Moscow: 2014.
4. RF Government Decision No. 110 from February 26, 2004 "On Improving the Procedures of State Registration of Legal entities and Individual Entrepreneurs" [Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 26 fevralya 2004 g. № 110 «O sovershenstvovanii protsedur gosudarstvennoi registratsii i postanovki na uchet yuridicheskikh lits i individualnykh predprinimatelei»]. *SZ RF – Collection of Laws of the RF*, 2004, no. 10, article 864.
5. Letter from the Ministry of Finance of Russia from August 2, 2013 [Pis'mo Minfina Rossii ot 2 avgusta 2013]. *System GARANT* [Electronic resource], Moscow: 2014.
6. Resolution of the Federal Arbitration Court of Ural district N F09-5369 / 09-C2 from 12.01.2010 [Postanovlenie FAS Ural'skogo okruga ot 12.01.2010 N F09-5369/09-S2]. *System GARANT* [Electronic resource], Moscow: 2014.
7. Order "On approval of methodological recommendations for tax authorities on the application of certain provisions of chapter 25 of the Tax Code of the Russian Federation concerning the features of taxation of profit (income) of foreign companies" [Prikaz «Ob utverzhdenii Metodicheskikh rekomendatsii nalogovym organam po primeneniyu otdelnykh polozhenii glavy 25 Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii, kasayushchikhsya osobennostei nalogoblozheniya pribyli (dokhodov) inostrannykh organizatsii»]. *Finansovyi vestnik. Finansy, nalogi, strakhovanie, bukhgalterskii uchet – Financial Bulletin. Finance, taxes, insurance, accounting*, 2003, no. 5.
8. Vasil'eva N. M. Features of Tax Relations in the Sphere of E-commerce [Osobennosti nalogovykh pravootnoshenii v sfere elektronnoi kommertsii]. *Finansovoe pravo – Financial Law*, 2006, no. 3.
9. Kobzar'-Frolova M. N. Tax and Legal Regulation of Activity of Foreign Organizations through a Permanent Establishment [Nalogovo-pravovoe regulirovanie deyatel'nosti inostrannykh organizatsii cherez postoyannoe predstavitel'stvo]. *Finansovoe pravo – Financial Law*, 2010, no. 9.
10. Lermontov Yu. M. Paragraph-to-paragraph Commentary to Chapter 21 of the Tax Code of the Russian Federation "Value Added Tax" [Postateinyi kommentarii k glave 21 Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii «Nalog na dobavlenuyu stoimost'»]. *Konsul'tant Plus. Professional version* [Electronic resource], Moscow: 2014.