

СИСТЕМЫ СТАБИЛИЗАЦИИ: ФИНАНСОВЫЙ КОНТРОЛЬ

Аганина Р.Н.

ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В УСЛОВИЯХ САМОРЕГУЛИРОВАНИЯ¹

Аннотация: Предмет исследования составляют правовые нормы, регулирующие аудиторскую деятельность в современных условиях внедрения механизма саморегулирования, правоприменительная и судебная практика, а также концептуальные точки зрения правоведов и экономистов относительно развития правового регулирования аудиторской деятельности. Изучаются особенности оказания аудиторами и аудиторскими организациями прочих услуг с учетом специфики саморегулирования. Особое внимание уделяется таким услугам как налоговое консультирование, постановка и ведение налогового учета и осуществление оценочной деятельности. Рассматривается проблематика «параллельного членства» в саморегулируемых организациях. В процессе изучения материалов, относящихся к предмету исследования, автором представленной статьи использовались такие общенаучные методы, как анализ и синтез, метод моделирования, метод системного подхода, диалектический, дедуктивный и индуктивный методы. Анализ соответствующего законопроекта приводит автора к выводу о том, что сегодня наблюдается тенденция «искусственного» сужения различных видов оказываемых аудиторами услуг путем создания дополнительных барьеров, что приводит к двойному членству в различных саморегулируемых организациях. Такое «двойное членство» приведет к необходимости уплаты дополнительных членских взносов и взносов в компенсационные фонды. Автор полагает, что это будет достаточно ощутимым бременем для аудиторов.

Abstract: The object of studies involves legal norms regulating audit in the modern conditions of introduction of the self-regulation, legislative and judicial practices, as well as conceptual points of views of legal scholars and economists regarding the development of legal regulation of audit. The author studies specific features of provision of other services by auditors and audit organizations with due respect for the specific features of self-regulation. Special attention is paid to the tax consulting, tax reporting and evaluation activities. The author views the specificities of “parallel membership” in self-regulated organizations. In the process of studying the materials regarding the object of studies the author of the article used general scientific methods, such as analysis and synthesis, modeling, systemic approach, dialectic method, deduction, induction. The analysis of the relevant legislative draft makes an author conclude that currently there is a tendency for the artificial narrowing of the various types of services provided by auditors via formation of the additional barriers, leading to the double membership in various self-regulated organizations. Such a double membership results in the need to pay additional membership fees, and the fees for the compensation foundations. The author considers that it shall be a significant burden for the auditors.

Ключевые слова: Аудит, аудиторская деятельность, саморегулирование, членство, саморегулируемая организация, прочие услуги, налоговое консультирование, требования к членству, оценочная деятельность, компенсационный фонд.

Keywords: Audit, auditing activity, self-regulation, membership, self-regulated organization, other services, tax consulting, requirements to membership, evaluation activity, compensation fund.

Аудит представляет собой один из наиболее важных элементов рыночной экономики, способствующий развитию предпринимательской

деятельности в целом. В последние годы наблюдается устойчивый интерес к аудиту, что вызвано рядом причин. Мы можем выделить, на наш взгляд, три основные: во-первых, кардинальным образом изменился подход в самом регулировании аудиторской деятельности. Так,

¹ Данная статья (работа) подготовлена в рамках Программы стратегического развития ФГБОУ ВПО Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА); НИР «Саморегулирование предпринимательской и профес-

сиональной деятельности: единство и дифференциация», проект № 2.1.1.3.

президент РФ подписал ФЗ от 30 декабря 2008 года №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»², согласно которому лицензирование было заменено обязательным членством аудиторских организаций и аудиторов в саморегулируемых организациях аудиторов (далее – СРО аудиторов). Далее следует отметить, что большинство хозяйствующих субъектов подвержены проведению обязательного аудита. И, наконец, актуальным вопросом на сегодняшний день является вопрос повышения качества аудиторских услуг. В этой связи необходимо отметить следующее: известно, что аудит представляет собой независимую проверку бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Практика насчитывает значительное количество случаев, когда аудиторы подтверждали достоверность бухгалтерской отчетности своих клиентов в то время, когда в отношении данных хозяйствующих субъектов инициировалось введение процедур банкротства.

Безусловно, мы не можем говорить о том, что аудиторское заключение является единственным или ключевым фактором принятия инвестором решения о вложении средств, абсолютной гарантией устойчивого положения хозяйствующего субъекта. В подтверждение этого можно привести отечественную практику последнего времени. По причине громких скандалов и общественного резонанса, вызванного отзывом Банком России лицензий на осуществление банковской деятельности у ряда кредитных организаций, Советом по аудиторской деятельности было внесено предложение Росфиннадзору осуществить внешний контроль качества работы аудиторских организаций, проводивших аудит бухгалтерской отчетности таких банков. Аналогичное требование адресовано СРО аудиторов в отношении ее членов, проводивших аудит этих банков³. В тоже время не стоит умалять значение аудиторского заключения, которое при условии добросовестной работы аудитора с учетом контроля со стороны СРО может поспособствовать принятию стратегически важного инвестиционного решения. Таким образом, можно прийти к заключению, что аудиторская деятельность в настоящее время развивается весьма динамично.

19 июня 2014 года состоялось очередное заседание Совета по аудиторской деятельности, на котором была представлена Публичная декларация целей и задач Министерства финансов России на 2014 год. В

результате анализа сложившейся практики проведения аудиторской деятельности на территории РФ и состояния рынка аудиторских услуг был сделан вывод о том, что для улучшения качества оказываемых услуг, стабилизации аудиторского рынка крайне необходимым является активизация деятельности саморегулируемых организаций. В результате изучения представленных материалов по вопросам проведения внешнего контроля качества аудиторов и аудиторских организаций, были сформулированы отдельные предложения для СРО, например, необходимость развивать практику применения мер дисциплинарной ответственности для тех субъектов аудиторской деятельности, которые допустили повторные нарушения федерального законодательства, стандартов аудиторской деятельности и правил независимости. Было также предложено проведение в обязательном порядке дополнительного обучения в порядке повышения квалификации аудиторов как меры воздействия на лиц, допустивших нарушения в своей деятельности. Таким образом, целый комплекс проблем, связанных с правовой регламентацией аудиторской деятельности, до сих пор не имеет однозначного разрешения.

Представляется целесообразным остановиться на некоторых проблемах правового регулирования аудиторской деятельности в условиях нового для российской действительности механизма саморегулирования.

Предпринимательская деятельность не развивается изолированно, она тесно связана с любыми изменениями в социальной сфере жизни общества, политике государства, экономическими преобразованиями. Следует отметить и последние нововведения в этой области. Так, в целях реализации норм Федерального конституционного закона от 21 марта 2014 г. № 6-ФКЗ «О принятии в Российскую Федерацию Республики Крым и образовании в составе Российской Федерации новых субъектов – Республики Крым и города федерального значения Севастополя» подготовлен законопроект № 541391-6 «О внесении изменений в Федеральный закон «Об особенностях функционирования финансовой системы Республики Крым и города федерального значения Севастополя на переходный период»⁴. Таким образом, количество аудиторов и аудиторских организаций в РФ увеличится. Очевидно, что невозможно за считанные дни адаптировать предпринимательскую деятельность хозяйствующих субъектов к новым форматам, тре-

² СЗ РФ, 05.01.2009, №1, ст.15

³ URL:http://minfin.ru/ru/accounting/audit/council/information/index.php?id_4=22013

⁴ URL:<http://www.duma.gov.ru/systems/law/?number=541391-6&sort=date>

Системы стабилизации: финансовый контроль

буется длительный переходный период, в рамках которого указанные субъекты смогут осуществлять свою деятельность с определенными преференциями. Согласно Законопроекту физические и юридические лица, включенные по состоянию на 16 марта 2014 года в Реестр аудиторских фирм и аудиторов Аудиторской палаты Украины, смогут осуществлять аудиторскую деятельность в пределах территорий Республики Крым (далее – Крым) и города федерального значения Севастополя (далее – Севастополь) в переходный период на основании соответствующих документов. Законопроектом предусматривается, что для осуществления до 1 января 2015 года аудиторской деятельности на всей территории Российской Федерации аудиторы Крыма и Севастополя, а также юридические лица должны вступить в члены одной из саморегулируемых организаций аудиторов, кроме того, аудиторы Крыма и Севастополя должны также получить квалификационный аттестат аудитора и до указанной выше даты пройти обучение по программе повышения квалификации для аудиторов. Отмечено, что плановые проверки качества работ не будут проводиться до 1 января 2015 года. Безусловно, указанный Законопроект и действующий Закон об аудиторской деятельности в достаточной мере очерчивают правовое поле деятельности аудиторов и аудиторских организаций, однако ряд нюансов, вытекающих из практического опыта и многолетней судебной практики должны объясняться самим профессиональным сообществом аудиторов. Необходимо обеспечить проведение различных мастер-классов, семинаров, круглых столов, в рамках которых, аудиторы Крыма и Севастополя смогут получить ответы на актуальные вопросы. Отрадно, что многие представители профессионального сообщества уже откликнулись на такую инициативу, прилагая максимум усилий для адаптации новых аудиторов и аудиторских организаций к российскому законодательству.

Так, СРО аудиторов некоммерческое партнерство «Московская аудиторская палата» и Учебно-методический центр Московской аудиторской палаты «Интеркон-Интеллект» 30 мая 2014 года провели в Севастополе партнерскую конференцию «Саморегулирование в России. Саморегулируемая организация аудиторов «Московская аудиторская палата»⁵. Участники конференции обсудили множество вопросов: нормативно-правовая основа деятель-

ности саморегулируемых организаций аудиторов в России; функции саморегулирования, переданные саморегулируемым организациям аудиторов Минфином России и прочие.

Далее остановимся на вопросе оказания аудиторами и аудиторскими организациями прочих услуг с учетом специфики саморегулирования. Действительно Закон об аудиторской деятельности предусматривает возможность индивидуальным аудиторам и аудиторским организациям оказывать прочие, связанные с аудиторской деятельностью услуги. Закон об аудиторской деятельности не дает определение понятия «прочие услуги».

Перечень подобного рода услуг достаточно широк: постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, бухгалтерское консультирование, налоговое консультирование, постановка, восстановление и ведение налогового учета, составление налоговых расчетов и деклараций, оценочная деятельность, разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов. Исходя из сущности данных услуг, можно сделать вывод, что прочими услугами являются услуги, отличные от аудита, направленные на устранение выявленных неточностей, нарушений или ошибок, а также оказание помощи хозяйствующему субъекту в различных сферах деятельности.

При принятии Закона об аудиторской деятельности активно обсуждался вопрос о необходимости такого массива оказываемых аудиторами услуг. Как обычно мнения экспертов разделились. Одни сочли целесообразным обращение к американскому опыту по данному вопросу. В свое время после череды крупных скандалов, результатом которых стал подрыв доверия к аудиторам ввиду их недобросовестной деятельности, американским правительством был принят Закон Сарбэйнса-Оксли («Sarbanes-Oxley Act of 2002»)⁶, целью которого является повышение качества оказываемых аудиторских услуг и доверия к представителям аудиторского сообщества. Анализ данного акта позволяет сделать вывод о том, что на сегодняшний день американское законодательство существенным образом ограничивает совмещение аудиторской и консультационной деятельности. Известно, что некоторые аудиторские организации не только способствовали даче ложных аудиторских заключения, но и оказывали помощь своим клиентам в вопросе ухода от выплаты налогов. Таким образом, существование такого обширного перечня

⁵ URL: <http://www.m-auditchamber.ru/work/news/Press-reliz-09.06.2014.pdf>

⁶ URL: <http://www.soxlaw.com/>

консультационных услуг влияет на независимость аудитора. В итоге Закон Сарбэйнса-Оксли ограничивает услуги оказываемые аудиторами лишь консультированием по вопросам ведения бухгалтерского учета. Сторонники такого подхода аргументировали свою позицию тем, что узкий перечень оказываемых услуг позволяет обеспечить принцип независимости аудитора. Представители другой точки зрения, по большей части, практикующие аудиторы отстаивали необходимость открытого перечня прочих услуг, объясняя это необходимостью обеспечения аудиторов занятостью на протяжении всего года. Не ставя перед собой цель детального анализа всех перечисленных в Законе об аудиторской деятельности услуг, хотелось бы остановиться на двух. Так, пункт 2 статьи 7 Закона об аудиторской деятельности предусматривает возможность аудиторов осуществлять *налоговое консультирование, постановку, восстановление и ведение налогового учета, составление налоговых расчетов и деклараций*. В связи с этим представляется интересной законодательная инициатива по данному вопросу. 23 мая 2014 года в Государственную Думу был внесен законопроект № 529626-6 «О налоговом консультировании»⁷. В пояснительной записке к тексту законопроекта отмечено, что на сегодняшний день услуги по налоговому консультированию, постановке, восстановлению и ведению налогового учёта, составлению налоговых расчётов и деклараций входят в состав прочих услуг, связанных с аудиторской деятельностью, и оказываются аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами. Авторы законопроекта акцентируют внимание на том, что потребителями такого рода услуг являются чаще всего представители среднего или крупного предпринимательства, а малый бизнес, физические лица выходят за рамки таких правоотношений, не обладают информацией о возможности налогового консультирования, что, в свою очередь, приводит к отрицательным последствиям. Большое количество налогоплательщиков, не обладающих достаточными компетентными знаниями, допускают многочисленные ошибки при заполнении различных налоговых документов, что приводит к необходимости применения налоговых санкций и в целом не улучшает бизнес-климат. По идее авторов законопроекта внедрение института налоговых консультантов призвано устранить данные проблемы. Предлагается создание СРО налоговых организаций. Безусловно, положительным аспектом такой

инициативы является то, что при принятии подобного закона будут установлены единые квалификационные требования к налоговым консультантам, определены основные принципы их деятельности, подробно рассмотрены основные права и обязанности субъектов.

Законопроект раскрывает понятие СРО налоговых консультантов, под которой следует понимать некоммерческую организацию, созданную в целях обеспечения деятельности по налоговому консультированию, основанную на членстве, объединяющую налоговых консультантов, налоговые консультации и внесенную в государственный реестр СРО налоговых консультантов, налоговых консультаций. Требования к некоммерческой организации, претендующей на получение статуса саморегулируемой организации оценщиков, типичны. Так, некоммерческая организация должна объединять в своем составе не менее ста налоговых консультантов и/или налоговых консультаций. Следует отметить, что обычно, когда членами СРО являются физические и юридические лица, закон разграничивает пределы численного порога для тех и других. Однако в представленном Законопроекте такой градации нет. Безусловно, некоммерческая организация должна разработать стандарты и правила своей деятельности, обеспечить дополнительную имущественную ответственность каждого ее члена перед консультируемыми лицами и иными лицами, а также обеспечить информационную открытость и разработать программы повышения квалификации своих членов. СРО налоговых консультантов будет объединять в своем составе как физических, так и юридических лиц (по аналогии с аудиторской деятельностью). Лицо, имеющее иное высшее образование, должно иметь стаж работы в сфере экономики, финансов или налогообложения не менее двух лет. В стаж работы по специальности, необходимый для допуска к квалификационному экзамену, в том числе, включается стаж работы аудитором или помощником аудитора.

Однако возникает ряд вопросов. Удельный вес в работе аудитора приходится как раз на консультирование по вопросам налогообложения. В случае принятия подобного Закона у аудиторов, занимающихся оказанием консультационных услуг в сфере рассматриваемых отношений, возникнет обязанность быть членами и данной СРО налоговых консультантов. Такое «двойное членство» приведет к необходимости уплаты дополнительных членских взносов и взносов в компенсационные фонды. Полагаем, что это будет достаточно ощутимым бременем для аудиторов. Более того, следует отметить, что такой параллелизм уже

⁷ URL: <http://www.duma.gov.ru/systems/law/?number=529626-6&sort=date>

Системы стабилизации: финансовый контроль

существует в аудиторской практике. Другие, так называемые, прочие, связанные с аудиторской деятельностью услуги, могут осуществляться как аудиторами, так и другими субъектами права, в силу дозволения закона, например *оценочные услуги* (пункт 7 статьи 7 Закона об аудиторской деятельности). В соответствии с Законом об оценочной деятельности оценщик для доступа на профессиональный рынок должен быть членом СРО оценщиков. Таковым по законодательству об оценочной деятельности может быть лишь физическое лицо. Следовательно, аудиторская организация вправе проводить оценку объектов оценки, если в штате есть аудитор, являющийся членом не только СРО аудиторов,

но и СРО оценщиков. Таким образом, можно сделать вывод о том, что сегодня наблюдается тенденция «искусственного» сужения различных видов оказываемых аудиторами услуг путем создания дополнительных барьеров, что приводит к двойному членству в различных саморегулируемых организациях.

Очевидно, что в сфере аудиторской деятельности намечен новый этап развития с акцентом на механизм саморегулирования. Полагаем, что конструктивный диалог между государством и профессиональным сообществом аудиторов будет способствовать выработке эффективных мер, направленных на совершенствование аудиторской деятельности.

Библиография:

1. Андрощук В.В. Статья о возможности использования в российских условиях опыта и рекомендаций объединений зарубежных ревизоров по противодействию мошенничеству и хищениям // NB: Национальная безопасность. – 2013. – № 4. – С.1-18. DOI: 10.7256/2306-0417.2013.4.8905. URL: http://e-notabene.ru/nb/article_8905.html
2. Маммадов Е.Ф. Вопросы совершенствования налогового администрирования в Азербайджане // Налоги и налогообложение. – 2013. – № 12. – С. 104-107. DOI: 10.7256/1812-8688.2013.12.4468
3. И.В. Ершова. Бухгалтерский учет в условиях членства России в ВТО и Таможенном союзе // Финансовое право и управление. – 2013. – № 1. – С. 104-107. DOI: 10.7256/2013.1.9646
4. Андрощук В.В. О возможности использования в российских условиях опыта и рекомендаций объединений зарубежных ревизоров по противодействию мошенничеству и хищениям // Национальная безопасность / nota bene. – 2013. – № 3. – С. 104-107. DOI: 10.7256/2073-8560.2013.3.8910
5. А.В. Юрченко. Об опыте организации общеуниверситетского факультатива по вопросам обеспечения безопасности предпринимательской деятельности в национальном исследовательском университете «Высшая школа экономики» // Национальная безопасность / nota bene. – 2013. – № 1. – С. 104-107. DOI: 10.7256/2073-8560.2013.01.16
6. А.А. Баженов, Л.С. Царькова. Аудит налогообложения хозяйствующих субъектов при осуществлении аудиторской деятельности // Налоги и налогообложение. – 2013. – № 1. – С. 104-107. DOI: 10.7256/1812-8688.2013.01.4
7. Г. Н. Курбанов. Аудит консолидированной финансовой отчетности // Налоги и налогообложение. – 2012. – № 5. – С. 104-107.
8. Д. А. Коростелев. Государственный аудит: юридическая природа и нормативное содержание (конституционно-правовой аспект) // Политика и Общество. – 2012. – № 2. – С. 104-107.
9. Е. Ф. Маммадов. Вопросы совершенствования налогового администрирования в Азербайджане // Налоги и налогообложение. – 2012. – № 2. – С. 104-107
10. Косорукова И.В., Родин А.Ю., Рутгайзер В.М. Научно-практический комментарий к Федеральному закону от 29 июля 1998 г. №135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации». Часть 1 // Административное и муниципальное право. – 2010. – 7. – С. 81 – 91.
11. Рутгайзер В.М. Проблемы правового регулирования оценочной деятельности в России. // Административное и муниципальное право. – 2010. – 12. – С. 82 – 87.
12. И.В. Ершова Бухгалтерский учет в условиях членства России в ВТО и Таможенном союзе // Финансовое право и управление. – 2013. – 1. – С. 24 – 35. DOI: 10.7256/2013.1.9646.
13. Чхутиашвили Л.В. Российские коммерческие банки в современных условиях: основные направления качественного совершенствования и перспективы развития // NB: Финансовое право и управление. – 2013. – 2. – С. 51 – 76. DOI: 10.7256/2306-4234.2013.2.641. URL: http://www.e-notabene.ru/flc/article_641.html
14. Мусаева Х.М. О проблемах и перспективах развития налогового федерализма в условиях модернизации экономики РФ // NB: Финансовое право и управление. – 2013. – 1. – С. 49 – 63. DOI: 10.7256/2306-4234.2013.1.476. URL: http://www.e-notabene.ru/flc/article_476.html

References (transliteration):

1. Androshchuk V.V. Stat'ya o vozmozhnosti ispol'zovaniya v rossiiskikh usloviyakh opyta i rekomendatsii ob'edinenii zarubezhnykh revizorov po protivodeistviyu moshennichestvu i khishcheniyam // NB: Natsional'naya bezopasnost'. – 2013. – № 4. – С.1-18. DOI: 10.7256/2306-0417.2013.4.8905. URL: http://e-notabene.ru/nb/article_8905.html

2. Mammadov E.F. Voprosy sovershenstvovaniya nalogovogo administrirovaniya v Azerbaidzhane // *Nalogi i nalogooblozhenie*. – 2013. – № 12. – S. 104-107. DOI: 10.7256/1812-8688.2013.12.4468
3. I.V. Ershova. Bukhgalterskii uchët v usloviyakh chlenstva Rossii v VTO i Tamozhennom soyuze // *Finansovoe pravo i upravlenie*. – 2013. – № 1. – S. 104-107. DOI: 10.7256/2013.1.9646
4. Androshchuk V.V.. O vozmozhnosti ispol'zovaniya v rossiiskikh usloviyakh opyta i rekomendatsii ob'edinenii zarubezhnykh revizorov po protivodeistviyu moshennichestvu i khishcheniyam // *Natsional'naya bezopasnost' / nota bene*. – 2013. – № 3. – S. 104-107. DOI: 10.7256/2073-8560.2013.3.8910
5. A.V. Yurchenko. Ob opyte organizatsii obshcheuniversitetskogo fakul'tativa po voprosam obespecheniya bezopasnosti predprinimatel'skoi deyatel'nosti v natsional'nom issledovatel'skom universitete «Vysshaya shkola ekonomiki» // *Natsional'naya bezopasnost' / nota bene*. – 2013. – № 1. – S. 104-107. DOI: 10.7256/2073-8560.2013.01.16
6. A.A. Bazhenov, L.S. Tsar'kova. Audit nalogooblozheniya khozyaistvuyushchikh sub'ektov pri osushchestvlenii auditor'skoi deyatel'nosti // *Nalogi i nalogooblozhenie*. – 2013. – № 1. – S. 104-107. DOI: 10.7256/1812-8688.2013.01.4
7. G. N. Kurbanov. Audit konsolidirovannoi finansovoi otchetnosti // *Nalogi i nalogooblozhenie*. – 2012. – № 5. – S. 104-107.
8. D. A. Korostelev. Gosudarstvennyi audit: yuridicheskaya priroda i normativnoe soderzhanie (konstitutsionno-pravovoi aspekt) // *Politika i Obshchestvo*. – 2012. – № 2. – S. 104-107.
9. E. F. Mammadov. Voprosy sovershenstvovaniya nalogovogo administrirovaniya v Azerbaidzhane // *Nalogi i nalogooblozhenie*. – 2012. – № 2. – S. 104-107
10. Kosorukova I.V., Rodin A.Yu., Rutgaizer V.M. Nauchno-prakticheskii kommentarii k Federal'nomu zakonu ot 29 iyulya 1998 g. №135-FZ «Ob otsenochnoi deyatel'nosti v Rossiiskoi Federatsii». Chast' 1 // *Administrativnoe i munitsipal'noe pravo*. – 2010. – 7. – С. 81 – 91.
11. Rutgaizer V.M. Problemy pravovogo regulirovaniya otsenochnoi deyatel'nosti v Rossii. // *Administrativnoe i munitsipal'noe pravo*. – 2010. – 12. – С. 82 – 87.
12. I.V. Ershova Bukhgalterskii uchët v usloviyakh chlenstva Rossii v VTO i Tamozhennom soyuze // *Finansovoe pravo i upravlenie*. – 2013. – 1. – С. 24 – 35. DOI: 10.7256/2013.1.9646.
13. Chkhutiashvili L.V. Rossiiskie kommercheskie banki v sovremennykh usloviyakh: osnovnye napravleniya kachestvennogo sovershenstvovaniya i perspektivy razvitiya // *NB: Finansovoe pravo i upravlenie*. – 2013. – 2. – С. 51 – 76. DOI: 10.7256/2306-4234.2013.2.641. URL: http://www.e-notabene.ru/flc/article_641.html
14. Musaeva Kh.M. O problemakh i perspektivakh razvitiya nalogovogo federalizma v usloviyakh modernizatsii ekonomiki RF // *NB: Finansovoe pravo i upravlenie*. – 2013. – 1. – С. 49 – 63. DOI: 10.7256/2306-4234.2013.1.476. URL: http://www.e-notabene.ru/flc/article_476.html