

УДК 336.225.62

UDC 336.225.62

**ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЙ ПОДХОД К
ФОРМИРОВАНИЮ СИСТЕМЫ
УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

**THEORY AND METHODOICAL APPROACH TO
FORMATION OF A SYSTEM OF
MANAGEMENT ACCOUNTING FOR THE
TAXATION**

Сигидов Юрий Иванович
д.э.н., профессор, заслуженный работник высшей
школы РФ

Sigidov Yuri Ivanovich
Dr.Sci.Econ, professor, Honored Worker of Higher
Education of the Russian Federation

Гапоненко Юрий Алексеевич
к.э.н., доцент кафедры налогов и налогообложения

Gaponenko Yury Alekseevich
Cand.Econ.Sci., associate professor of the Taxes and
taxation faculty

Баранников Антон Александрович
студент учетно-финансового факультета
*Кубанский государственный аграрный
университет, Краснодар, Россия*

Barannikov Anton Aleksandrovich
student of the Registration and financial faculty
Kuban state agrarian university, Krasnodar, Russia

В статье рассмотрены концепции построения,
уточнены методические категории управленческого
учета для целей налогообложения, описана
управленческая модель оценки формирования
налоговой отчетности по аналитическим данным
центров ответственности, расписаны процедуры
системного анализа информатизации учета для
целей налогообложения

In the article, we have considered construction concepts;
we have also specified the methodical categories of
management accounting for the taxation and described
the administrative model of an assessment of formation
of the tax reporting according to analytical data of the
centers of responsibility and presented the procedures of
the system analysis of informatization of the account for
the taxation purposes

Ключевые слова: УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ,
НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ, СИСТЕМА
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ, ТЕОРИЯ, МЕТОДИКА

Keywords: MANAGEMENT ACCOUNTING, TAX
ACCOUNTING, SYSTEM TAXATION, THEORY,
TECHNIQUE

Появление и развитие систем бухгалтерского учета и учета в
фискальных целях (учета для целей налогообложения) происходило
относительно независимо друг от друга, под воздействием различных
экономических и политических факторов.

Важный аспект в данном вопросе заключается в том, что
возникновение учета для целей налогообложения не является следствием
развития бухгалтерского учета. Однако учет для целей налогообложения
невозможно рассматривать как некое субъективное волеизъявление
государства. Формирование самостоятельной системы данного вида учета
было обусловлено требованием времени, что подтверждается историей
становления и развития системы учета для целей налогообложения в
экономическом законодательстве Российской Федерации [3].

Особую значимость приобретают вопросы адекватного сочетания и гармонизации принципов и порядка сосуществования системы бухгалтерского учета и учета для целей налогообложения. Приоритетной становится необходимость идентификации элементов системы ведения учета и составления отчетности для целей финансового контроля, управления, налогообложения, планирования и прогнозирования деятельности организаций, то есть инструментария управленческого учета для целей налогообложения.

Управленческий учет охватывает всю систему формирования и использования информации для управления бизнесом в целом, включая стратегическое управление, планирование и контроль, обеспечение оптимального использования материальных, финансовых и трудовых ресурсов [5].

Система управленческого учета, необходимая для принятия управленческих решений, представлена на рисунке 1.

Совокупность различных приемов и способов, посредством которых отражаются объекты управленческого учета в информационной системе предприятия, является методом управленческого учета. Элементы метода действуют не изолированно, а в системе организации внутренних хозяйственных связей предприятия, направленной на решение задач учета, что способствует достижению основной цели управленческого учета.

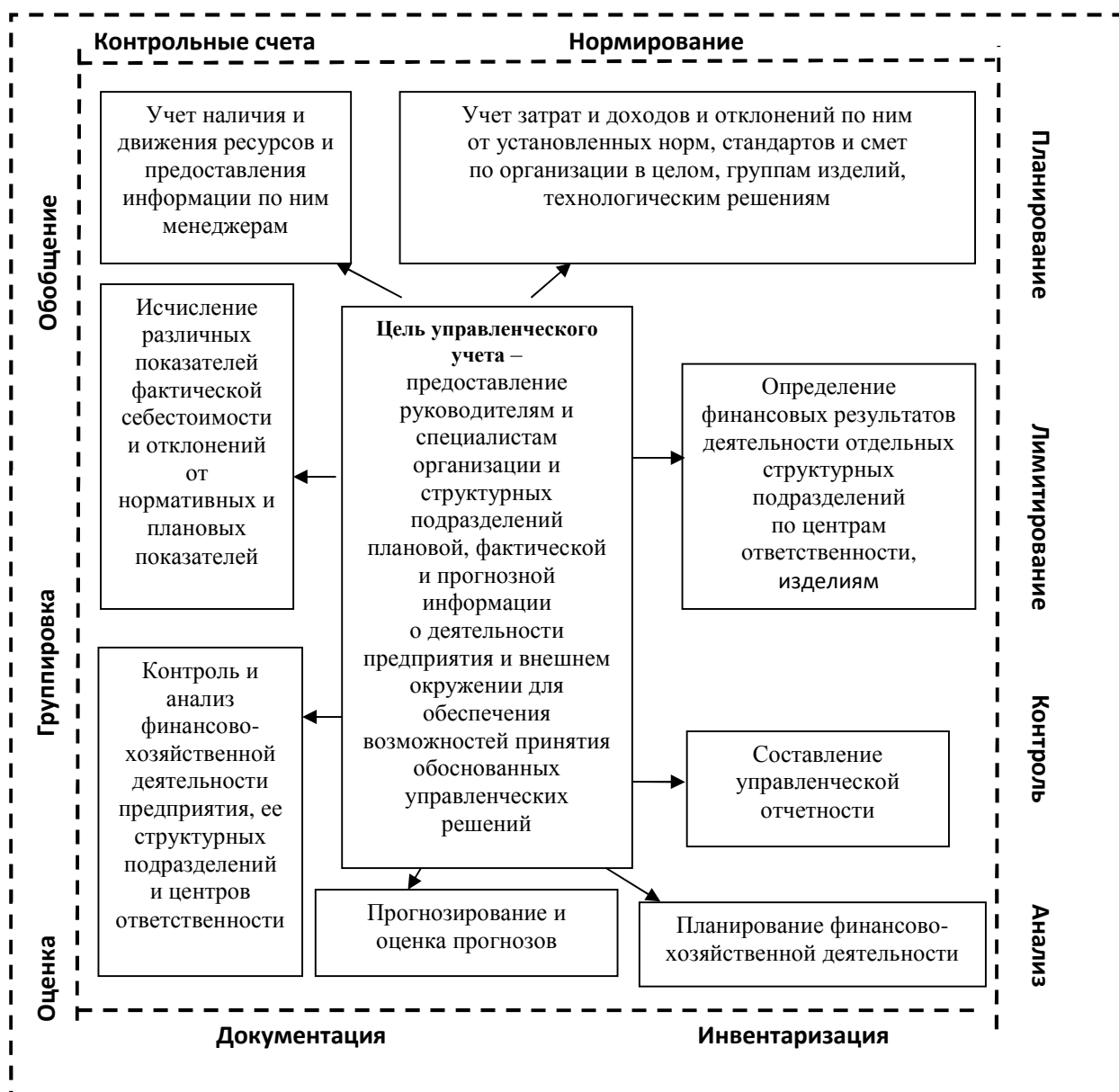


Рисунок 1. Система управленческого учета на предприятии

Таким образом, управленческий учет очень тесно связан с оптимизацией налогов, так как при разработке схем налогового планирования происходит управление налогооблагаемой базой, то есть выбирается наиболее выгодный вариант учета с точки зрения роста доходов организации или снижения затрат [16]. Таким образом, перед

управленческим учетом стоят основные вопросы – просчитать разные варианты, учесть все и выбрать лучший из них с учетом ограничений [9].

Учет для целей налогообложения возник в начале XX века, когда расходы во время Первой мировой войны заставили правительства стран – участниц военных действий искать дополнительные источники финансирования и вводить налоги на доходы предприятий. С этого момента государство в лице налоговых органов начало интересоваться источником информации о финансах предприятия, то есть бухгалтерским учётом. Таким образом, бухгалтерский учёт, изначально не предназначенный для целей налогообложения, стал выполнять несвойственные ему функции [7].

С конца 60-х годов налоговая система выделяется в качестве самостоятельного инструмента экономической политики государства. Устанавливаются правила, исходя не из экономической сущности отношений, выступающих в качестве объекта регулирования, а из потребностей налогообложения. Одностороннее искажение правил бухгалтерского учёта стало идти в разрез с интересами остальных пользователей финансовой отчетности, таким образом, обозначилась необходимость разделения бухгалтерского учета и учета для целей налогообложения.

В России о необходимости выделения учета для целей налогообложения стали дискутировать в период становления рыночных отношений.

Исходя из анализа нормативной базы по налоговому и финансовому законодательству, предлагаем следующую периодизацию становления и развития учета для целей налогообложения в России (рис. 2).

Таким образом, изменения, вносимые в нормативные акты в области налогового законодательства, послужили причиной зарождения новой учетной системы, направленной на наиболее эффективную оценку

методики планирования и прогнозирования налогообложения на предприятиях.

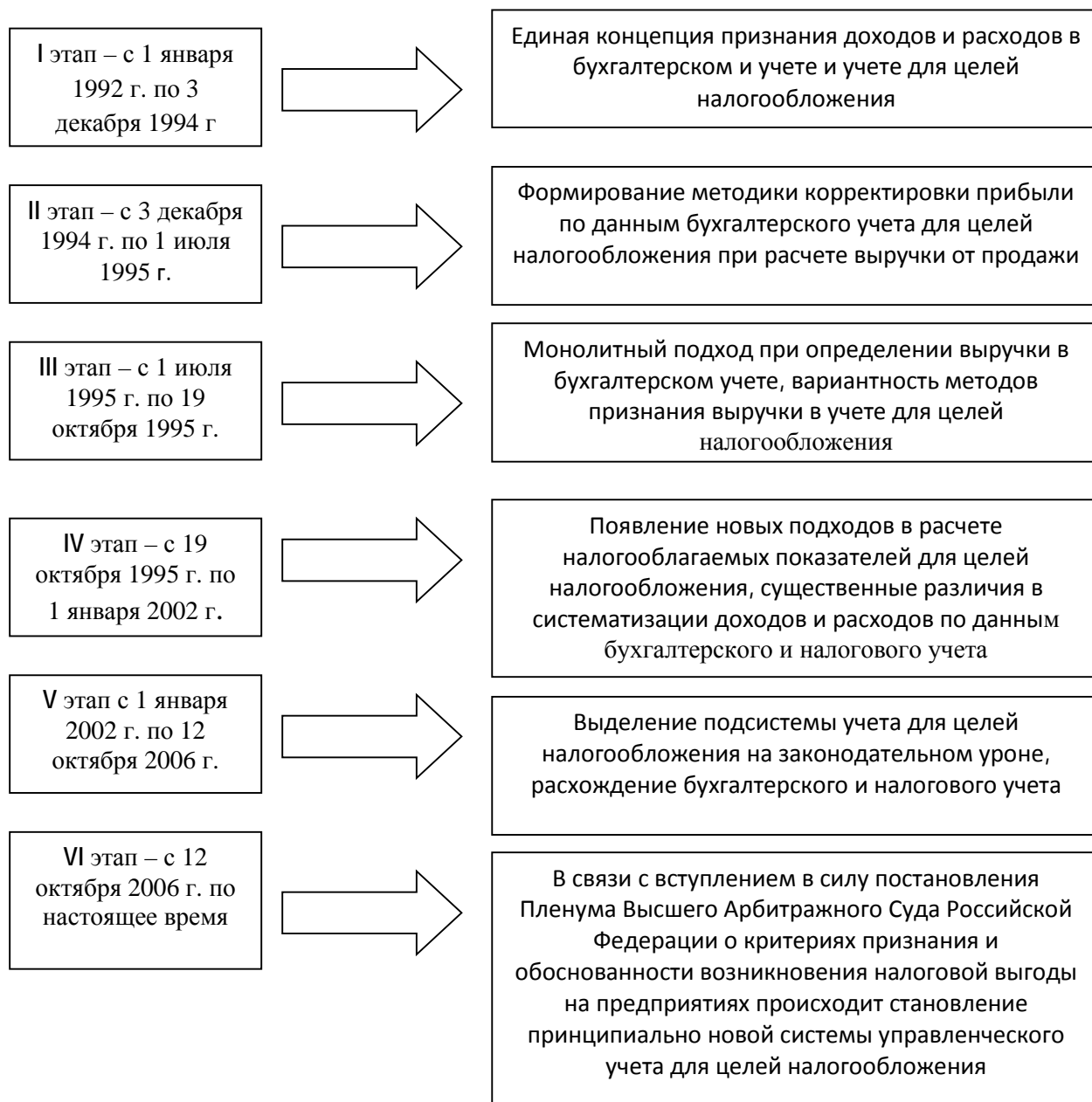


Рисунок 2 – Периодизация становления и развития учета для целей налогообложения в России

Налоговая система в современном государстве является основой его финансовой политики, от четкости и рациональной организации которой зависят, в конечном счете, экономический рост и потенциал страны, благосостояние и качество жизни населения. Чем стабильнее система налогообложения, тем увереннее чувствует себя субъект хозяйствования:

он может заранее и достаточно точно рассчитать, каков будет финансовый результат проекта (сделки, операции), либо его деятельность за определенный период [12].

Существует несколько групп налогов, которые по-разному влияют на величину финансовых ресурсов предприятия. Предлагаемая классификация налогов для оптимизации налоговой нагрузки предприятия приведена на рисунке 3.



Рисунок 3. Классификация налогов для целей оптимизации налоговой нагрузки предприятия

Стремление организации обеспечить конкурентоспособность своих товаров и услуг при данной системе налогообложения обуславливает необходимость поиска сбалансированного уровня платежей, при котором оптимизируются интересы самих организаций и интересы государства.

Существует множество вариантов для управленческого анализа эффективности управления налогооблагаемыми показателями.

Эффективность оптимизации налоговых платежей зависит не столько от самого налога, сколько от финансового состояния предприятия в целом.

Мы считаем, что модель оптимизации налогооблагаемой базы должна строиться на принципах системы управленческого учета, направленных на принятие эффективных управленческих решений в области налогообложения (рис. 4) [6].



Рисунок 4. Принципы функционирования системы управленческого учета для целей налогообложения

Таким образом, управленческий учет для целей налогообложения – это система наблюдения, обобщения текущих данных, анализ и оценка полученной информации, необходимой для правильного исчисления и

управления налоговыми обязательствами плательщика с целью их планирования и оптимизации.

Считаем необходимым при формировании аналитических регистров учета для целей налогообложения использовать оперативную информацию, обрабатываемую по соответствующим центрам ответственности, исходя из состава налогооблагаемых показателей (центр доходов, расходов и т.д.) (рис. 5).

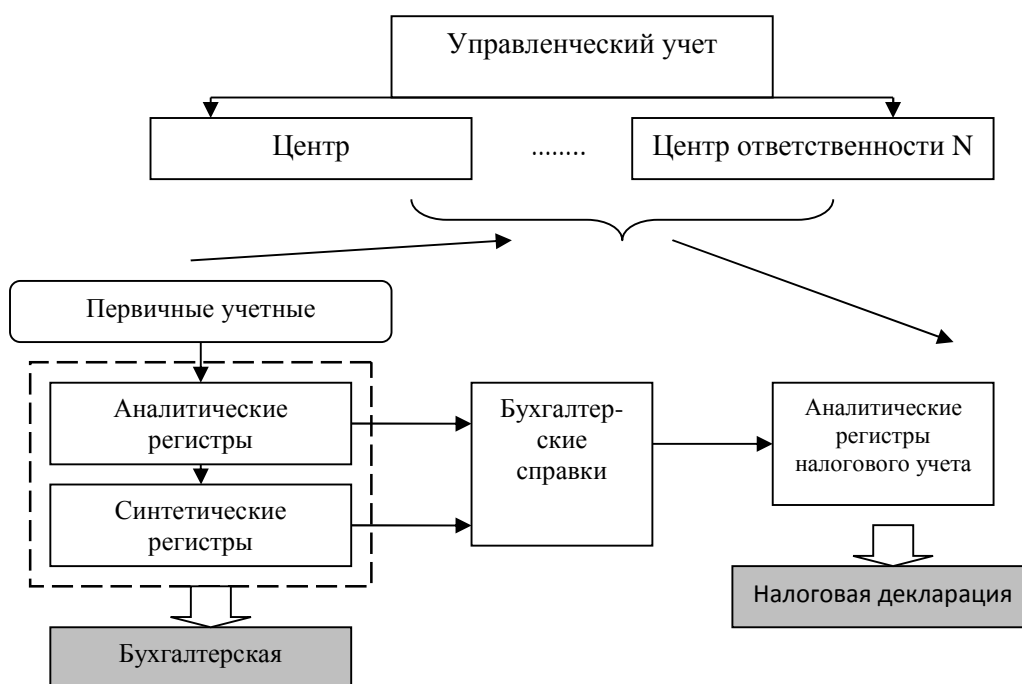


Рисунок 5. Схема формирования показателей налоговой отчетности в системе управленческого учета

Учет для целей налогообложения должен быть организован таким образом, чтобы обеспечить возможность непрерывного отражения в хронологической последовательности фактов хозяйственной деятельности, систематизации указанных фактов (учет доходов и расходов) и формирования показателей налоговой отчетности [10]. Предлагаемые на современном этапе модели ведения учетной системы не отвечают целям управления организацией в целом и налоговой нагрузкой, в частности.

Таким образом, для успешного функционирования системы жизнедеятельности предприятия необходима объективная и полная первичная информация для правильной и оперативной оценки каждого из установленных показателей, а значит, на предприятии должен быть организован управленческий учет, аккумулирующий сведения о налоговом потенциале с учетом имеющихся альтернативных вариантов оптимизации налогообложения.

Построение модели взаимодействий управленческого учета и налогообложения требует системности в процессе накопления и обобщения данных о доходах, расходах и налоговых обязательствах в учете, а также их представление в отчетности. В ее основе должна быть схема отражения на счетах бухгалтерского учета, которая, с одной стороны, не нарушала бы целостности учета и не искажала реальных результатов деятельности организации, а с другой – приводила бы к системному формированию информации, обеспечивающей задачи учета и налогообложения на уровне государства [11].

Базовые элементы взаимодействия учетных систем предприятия для целей налогообложения приведены в таблице 1 [17].

Таким образом, налоговая политика организации, отражаемая в учетной политике для целей налогообложения, является важнейшим элементом налогового планирования.

Таблица 1 – Модель гармонизации учетной системы и системы налогообложения хозяйствующего субъекта

Раздел учетной политики	Состав учетных процедур
Бухгалтерский учет для целей налогообложения	<ol style="list-style-type: none"> 1. Формирование первичной учетной документации 2. Проверка соответствия заполненных форматов стандартам документооборота 3. Внесение изменений и корректировок в первичные учетные документы 4. Заполнение учетных регистров в соответствии с системой ведения учета и налогообложения

	<ol style="list-style-type: none"> 5. Заполнение обязательных форматов отчетности в соответствии со стандартами бухгалтерского учета и с системой ведения учета и налогообложения. 6. Подготовка первичной документации к архивному хранению в соответствии со стандартами документооборота. 7. Заполнение обязательных форматов отчетности в соответствии с Налоговым кодексом РФ и в соответствии с системой ведения учета и налогообложения. 8. Сдача форматов налоговой отчетности в соответствующие территориальные органы (налоговые, статистики и внебюджетных фондов) с соблюдением регламентов сдачи отчетности. 9. Предоставление информации (суммы, сроки) о налоговых платежах в соответствии с регламентом налоговых выплат. 10. Сверка информации о начисленных и перечисленных суммах налоговых платежей с соответствующими территориальными органами (налоговые и внебюджетные фонды). 11. Анализ результатов сверки, исправления и корректировки.
<p>Управленческий учет для целей налогообложения</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Заполнение регистров управленческого учета в соответствии с разработанной системой управленческого учета. 2. Формирование бюджета налогов. 3. Заполнение форматов отчетности в соответствии с утвержденными регламентирующими документами 4. Расчет основных показателей хозяйственной деятельности, влияющих на налоговый потенциал предприятия, в том числе расчет налоговой нагрузки. 5. Сопоставление расчетных показателей с прогнозируемыми [4, с. 12]. 6. Анализ результатов хозяйственной деятельности за период (аналитическая записка) для принятия управленческого решения в области налогового планирования и оптимизации и рекомендации по возможным вариантам оптимизации налогообложения 7. Оценка соответствия существующей системы управленческого учета для целей налогообложения основным целям и задачам хозяйственной деятельности, определенных стратегическим планом в области налогового планирования и управления организацией в целом.

Такой документ, как учетная политика организации для целей налогообложения является центральным по значимости документом системы постановки и ведения учета для целей налогообложения.

Внедрение элементов управленческого учета в учетную политику предприятия позволяет не только гармонизировать учетные системы, но и формировать дополнительные информационные потоки для налогового планирования.

Задача прогнозирования финансового результата и управления прибылью предприятия тесным образом связана с проблемой налогового планирования. Налоговое планирование представляет собой интеграционный процесс, заключающийся в упорядочивании хозяйственной деятельности в соответствии с действующим налоговым законодательством и стратегией развития предприятия [13].

Управленческий учет для целей налогового планирования следует осуществлять в два этапа. На первом этапе осуществлять поисковые исследования с оценкой важнейших экономических параметров, существенно влияющих на суммарные налоговые платежи и величину валовой прибыли предприятия, а также проводить прогнозирование оптимальной величины прибыли.

На втором этапе – вести традиционный управленческий учет с постоянным контролем отклонений параметров от планируемых величин и одновременной их корректировкой.

Целесообразно использовать специальный численный матрично-балансовый метод, который на базе первичных учетных документов формирует на основе систем проводок бухгалтерскую, налоговую или аналогичную им матричную модель хозяйственной деятельности предприятия [2, с. 103].

С помощью любой из этих моделей можно осуществлять выбор различных экономических параметров, а также проводить налоговое планирование и управление прибылью предприятия.

Алгоритм метода и главного его звена – прикладной учетно-налоговой модели предприятия как хозяйствующего субъекта описывается блок-схемой, представленной на рисунке 6.

Статистическая модель характеризуется тем, что отображает конкретную многообразную деятельность фирмы, включающую весь спектр хозяйственных, налоговых и договорных отношений, усредненных за несколько отчетных периодов.



Рисунок 6. Блок-схема алгоритма численного метода управленческого учета для целей налогообложения

В существующей методологии учета для целей налогообложения часто отсутствует системный подход: одни виды налогов являются стимулирующими для отдельных аспектов деятельности, а другие – совершенно иные, отсутствует единый источник налоговых платежей,

методы расчета, выделяются косвенные налоги (НДС, акцизы), кроме этого отдельные виды налогов несопоставимы и т.п. Использование системного подхода к исчислению налогов означает единый источник налогов – прибыль, причем с учетом меры влияния налоговых составляющих прибыли на саму прибыль, а также с учетом отчислений во внебюджетные фонды. Мы считаем, что необходимы единая налоговая правовая база, система мер, способствующих росту ответственности за налоговые правонарушения, а также сокращающих риск и повышающих инвестиционную активность и устойчивость предпринимательской деятельности хозяйствующих субъектов.

Актуальной задачей налогового планирования на предприятии является моделирование возможности снижения налогового бремени, оптимизации налоговой нагрузки [8].

В настоящее время необходимость прогнозирования воздействия уровня налогообложения на деятельность хозяйствующего субъекта является одной из важнейших задач системы управления предприятием. Необходима методика оценки предельной нормы, несоответствие которой влечет потери, как общества, так и государства. Таким образом, главной задачей государственного управления становится определение совокупной величины налогов с тем, чтобы она, с одной стороны, максимально соответствовала государственным расходам, а с другой – оказывала слабо отрицательное воздействие на деловую активность.

Предлагаемая база системного анализа в условиях автоматизации приведена на рисунке 7.

Мы считаем, что компьютерное моделирование, вычислительный эксперимент системы поддержки принятия решений в налоговом планировании позволяют отсеять ошибки стратегии и тактики налогообложения. Из-за длительности и сложности, а также плохой структурированности процессов в этих системах математическое и

компьютерное моделирование часто может стать наиболее рациональным, адекватным и эффективным методом исследования этих систем и управления процессами.

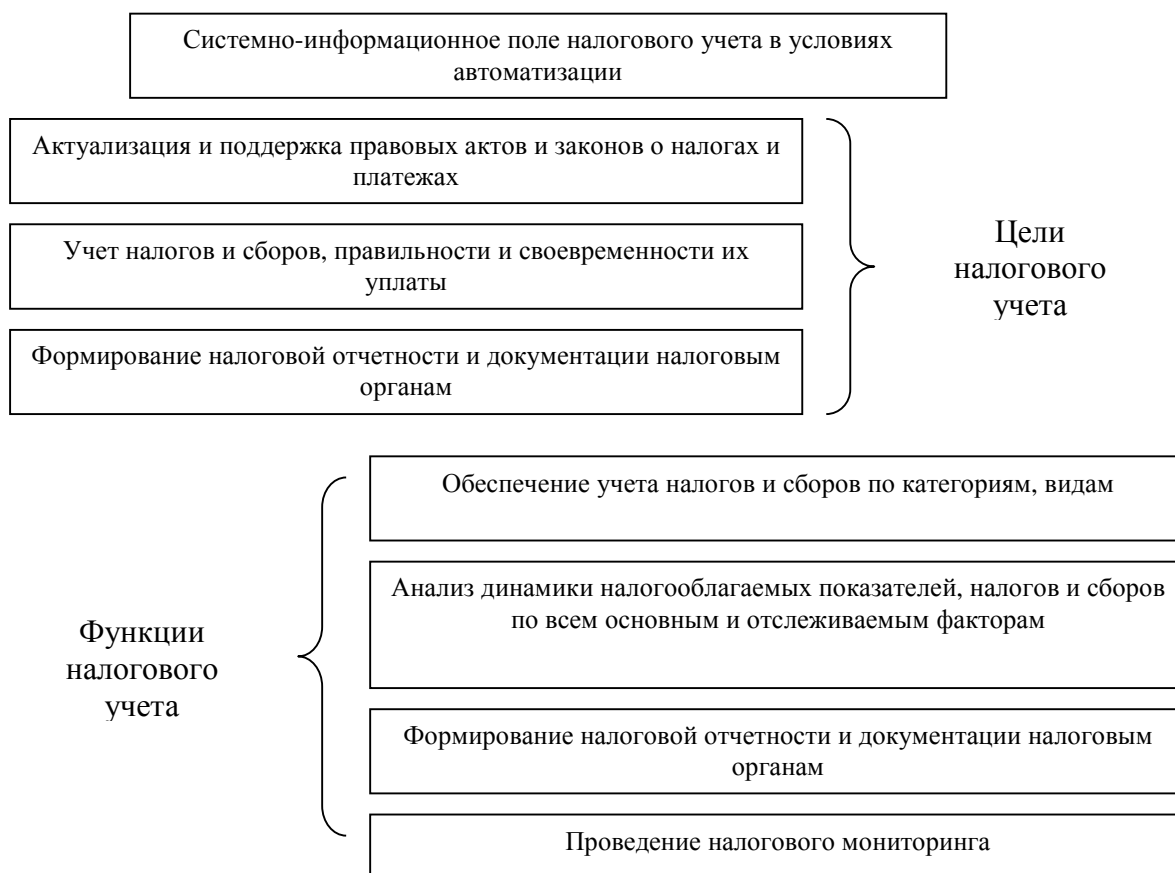


Рисунок 7. Системно-информационное поле налогового учета в условиях автоматизации

Таким образом, системный анализ информатизации учета для целей налогообложения представляет собой методику, с помощью которой в стратегию предприятия и основные производственные процессы поэтапно внедряются требования по обеспечению оптимизации налогообложения [14].

При учете налогооблагаемых показателей целесообразно проводить оценку влияния внешних и внутренних факторов на их величину (рис. 8).

Считаем необходимым при оценке налогооблагаемой прибыли предприятия принимать во внимание не только налоговые показатели, но и

факторы, оказывающие влияние на управление прибылью организации. Для данных целей целесообразно применять систему «Standard – costs».

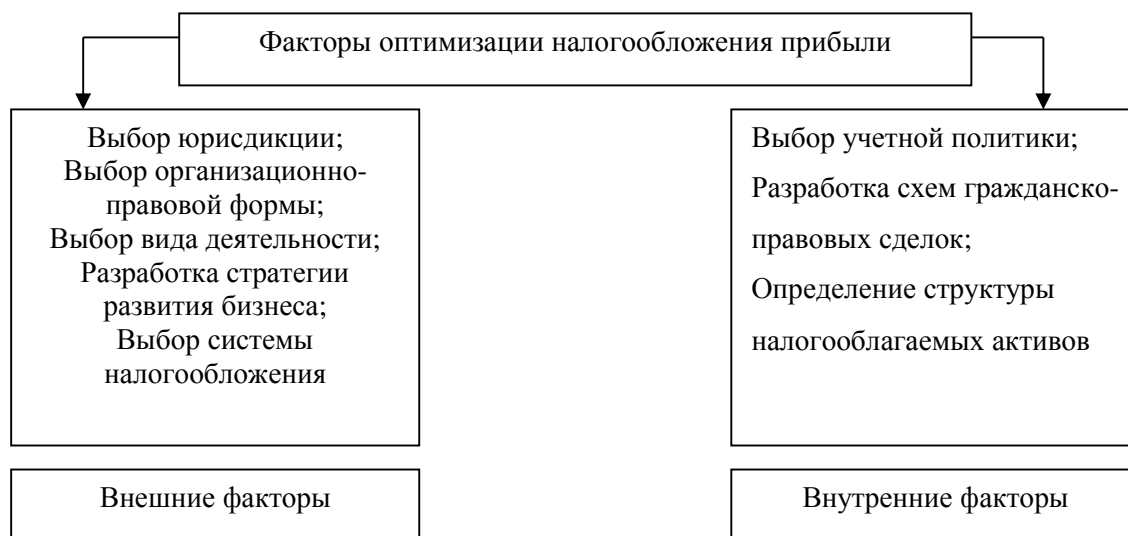


Рисунок 8. Факторы оптимизации налогообложения прибыли

Данная система позволяет учитывать те факты, которые будут происходить, а не то, что произошло, и обособленно отражать возникшие отклонения. Основная задача данной системы – учет потерь и отклонений в прибыли предприятия с последующей оценкой их влияния на налогооблагаемые показатели.

Анализ применяемых систем налогообложения, особенности уплаты налогов и их удельный вес в каждой системе, показатели их динамики позволяют разработать на предприятии эффективные методики налоговой оптимизации. Схема измерения налогооблагаемых показателей прибыли в системе управленческого учета представлена на рисунке 9.

Таким образом, необходимость обеспечения эффективного управления деятельностью предприятия в условиях динамично развивающегося налогового законодательства предопределяет создание системы управленческого учета налогооблагаемых показателей.

Мы считаем, для объективной оценки уровня налоговых обязательств любого предприятия следует проводить налоговый анализ деятельности предприятия по двум направлениям [15]:

- анализ абсолютной налоговой нагрузки на предприятие;
- анализ относительной налоговой нагрузки на предприятие.

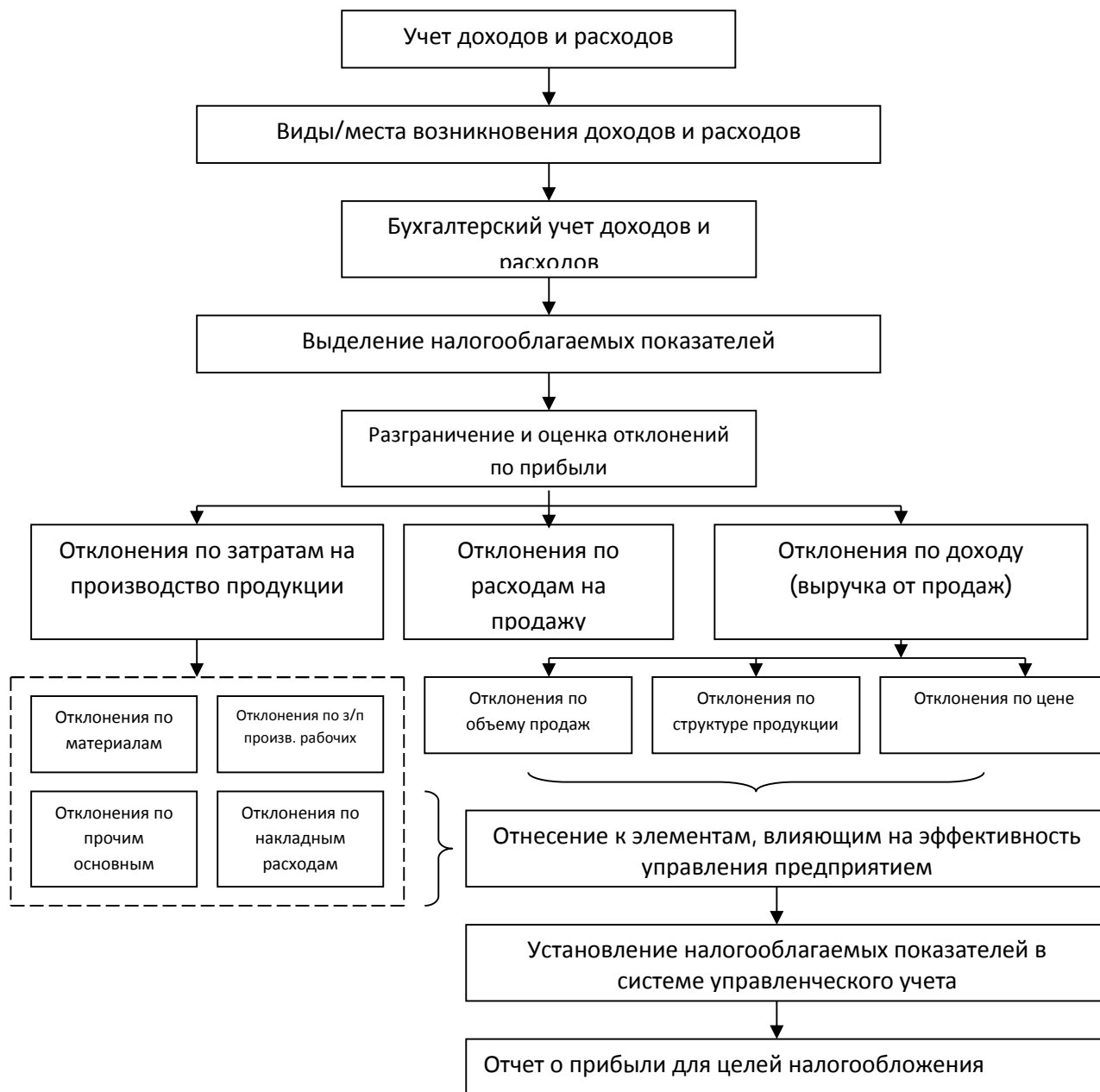


Рисунок 9. Система учета налогооблагаемых показателей по отклонениям прибыли, затрат и доходов

Предложенная методика налогового анализа позволяет оценить уровень налоговых обязательств и способствует выработке рациональных решений по оптимизации налогообложения предприятия.

При необходимости по данной методике может быть рассчитана налоговая нагрузка в расчете на одного работника.

Преимуществом данной методики является то, что она позволяет с различной степенью детализации в зависимости от поставленной управленческой задачи рассчитать налоговую нагрузку, а также то, что она может применяться экономическими субъектами любых отраслей народного хозяйства.

Использование при расчетах по этой методике показателей, отражаемых в отчетности экономического субъекта, значительно сокращает процесс расчетов.

Анализ налоговых рисков направлен на выявление действий налогоплательщика при исчислении налогов, которые могут привести к доначислениям по результатам налоговой проверки.

Анализ налоговых рисков не гарантирует полного отсутствия доначисленных сумм налога, пеней и штрафов, но позволит спрогнозировать ряд возможных доначислений по результатам налоговой проверки, подготовить обоснование своей позиции, а возможно, принять позицию налоговых органов во избежание доначислений, в случае наличия отрицательной арбитражной практики по данному вопросу [18]. В ходе анализа налоговых рисков, как правило, выявляются и налоговые запасы – переплаты, позволяющие минимизировать отрицательные результаты налоговой проверки. В настоящее время для определения налоговых рисков недостаточно знания налогового права и бухгалтерского учета. Необходимо определять индикативные показатели налоговых рисков, состав которых приведен на рисунке 10.

Данные показатели устанавливают четкие экономико-управленческие ориентиры, позволяющие превентивно в перспективе смоделировать налоговые риски.

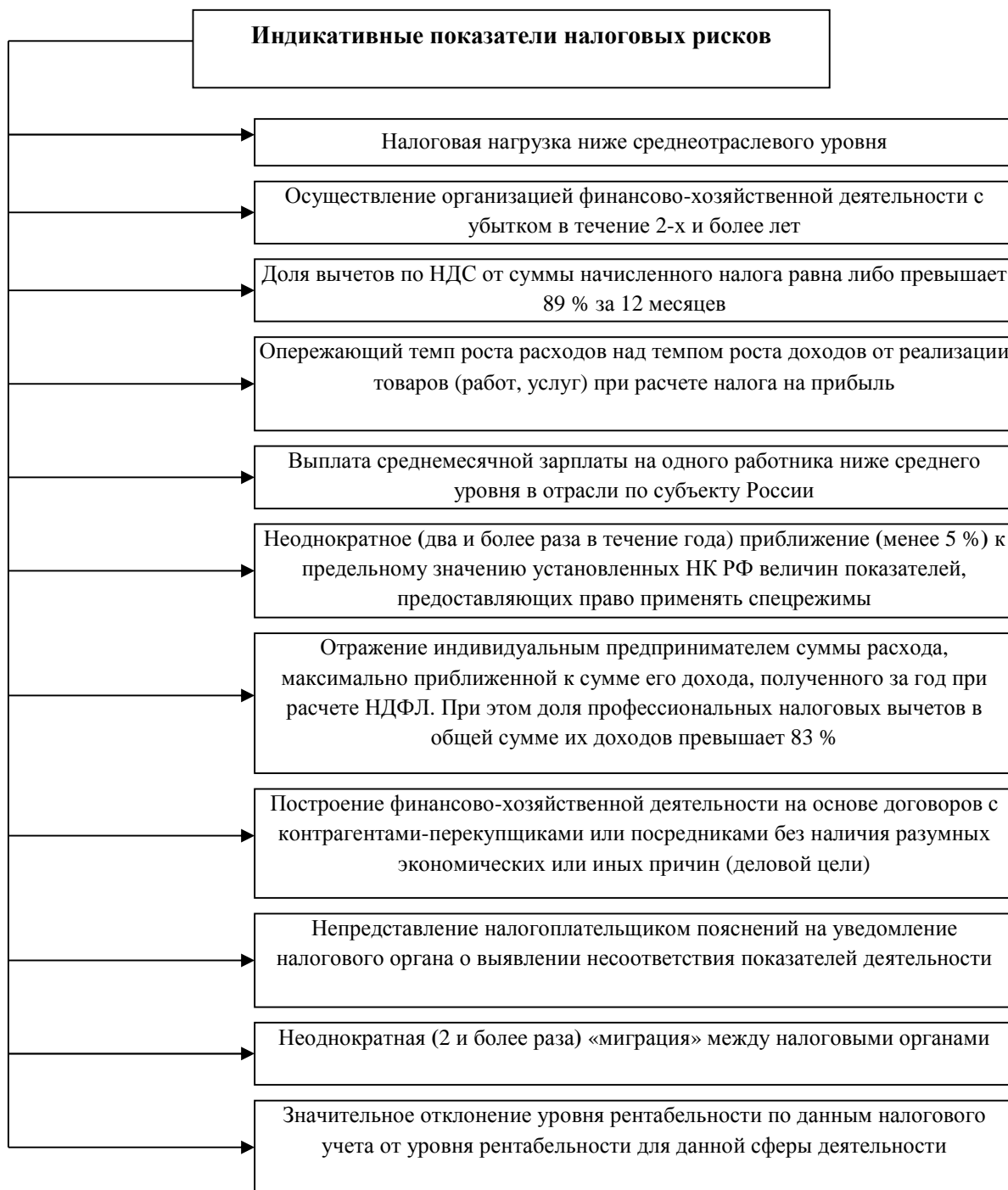


Рисунок 10. Индикативные показатели налоговых рисков

При оценке экстремальных рисков предлагаем использовать методы теории экстремальных величин. Одной из основных задач, возникающих в области налогового планирования, является оценивание потенциального ущерба в случае наступления экстремальных

событий, являющихся редкими, но наносящих значительный финансовый ущерб.

Таким образом, в процессе реформирования экономических отношений возникает необходимость в аналитических процедурах, направленных на развитие информативности систем. В системе учета для целей налогообложения целесообразно формировать информационную базу на основе всесторонней внутренней и внешней оценки бизнес-процессов.

В современной экономике на первое место выдвигаются проблемы управления налоговыми обязательствами организации. Существующая система учета налогообложения не содержит исчерпывающей информации о доходах и расходах организации, поэтому невозможно точно определить эффективность мероприятий и внедряемых систем по обеспечению и повышению качества налогового планирования. Одним из элементов механизма повышения качества деятельности экономических субъектов является организация управленческого учета для целей налогообложения.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (в редакции от 30 декабря 2013 г. № 294 – ФЗ)
2. Акулич М.В. Налоговый учет и отчетность. – М.: Питер, 2009. – 208 с.
3. Бархатов А.П., Бодрова Т.В. Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в России на среднесрочную перспективу и некоторых проблемах ее реализации // Управленческий учет. – 2008. – № 1. – С. 102–108.
4. Бодрова Т.В. Моделирование системы управленческого учета для целей налогообложения при различных вариантах соотношения бухгалтерского и налогового учетов // Управленческий учет. – 2008. – № 6.
5. Бодрова Т.В. Теория и методология формирования системы управленческого учета для целей налогообложения: Автореф. ... д.э.н. – Орел: ОрелГТУ, 2008. – 50 с.
6. Бодрова Т.В. Управленческий учет как бизнес-процесс управления налоговой нагрузкой хозяйствующего субъекта // Управленческий учет. – 2008. – № 5.
7. Бодрова Т.В., Кабыткина А.С., Петрыкина М.М. Организация ведения раздельного учета налога на добавленную стоимость в холдинговых структурах // Управленческий учет. – 2007. – № 4. – С. 45–53.
8. Денисов А. Налоговая схема России. – М.: Дело и сервис, 2010. – 72 с.
9. Касьянова Г.Ю. Налог на прибыль. Просто о сложном. – М.: АБАК, 2012. – 512 с.

10. Касьянова Г.Ю. Реализация. Бухгалтерский и налоговый учет. – М.: АБАК, 2012. – 200 с.
11. Лазарева Н.В. Налоги и налогообложение. – Ростов н-Д.: Феникс, 2009. – 320 с.
12. Лермонтов Ю.М. Представление налоговой отчетности. – М.: ГРОСБУХ, 2009. – 160 с.
13. Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение. – М.: Дело, 2004. – 400 с.
14. Лыкова Л.Н. Налоговая система России. Общее и особенности. – М.: Наука, 2006. – 448 с.
15. Лыкова Л.Н., Букина И.С. Налоговые системы зарубежных стран. – М.: Юрайт, 2013. – 432 с.
16. Нестеров Г.Г. Терзиди А.В. Налоговый учет. – М.: РидГрупп, 2011. – 304 с.
17. Черник Д. Налоги и налогообложение. – М.: Юрайт, 2013. – 394 с.
18. Шредер Н.Г. Совмещение бухгалтерского и налогового учетов. – М.: Горячая линия бухгалтера, 2006. – 152 с.

References

1. Nalogovyy kodeks Rossiyskoy Federatsii (v redaktsii ot 30 dekabrya 2013g. № 294 – FZ).
2. Akulich M.V. Nalogovyy uchet i otchetnost. – М.: Piter, 2009. – 208 s.
3. Barkhatov A.P., Bodrova T.V. Kontseptsii razvitiya bukhgalterskogo ucheta i otchetnosti v Rossii na srednesrochnuyu perspektivu i nekotorykh problemakh yeye realizatsii // Upravlencheskiy uchet. – 2008. – № 1. – S. 102–108.
4. Bodrova T.V. Modelirovaniye sistemy upravlencheskogo ucheta dlya tseley nalogooblozheniya pri razlichnykh variantakh sootnosheniya bukhgalterskogo i nalogovogo ucheta // Upravlencheskiy uchet. – 2008. – № 6.
5. Bodrova T.V. Teoriya i metodologiya formirovaniya sistemy upravlencheskogo ucheta dlya tseley nalogooblozheniya: Avtoref. ... d.e.n. Orel: OrelGTU, 2008. – 50 s.
6. Bodrova T.V. Upravlencheskiy uchet kak biznes-protsess upravleniya nalogovoy nagruzkoy khozyaystvuyushchego subyekta // Upravlencheskiy uchet. – 2008 – № 5.
- Bodrova T.V., Kabytкина A.S., Petrykina M.M. Organizatsiya vedeniya razdelnogo ucheta naloga na dobavlenuyu stoimost v kholdingovykh strukturakh // Upravlencheskiy uchet. – 2007. – № 4 – S. 45–53.
8. Denisov A. Nalogovaya skhema Rossii. – М.: Delo i servis, 2010. – 72 s.
9. Kasyanova G.Yu. Nalog na pribyl. Prosto o slozhnom – М.: АБАК, 2012. – 512 с.
10. Kasyanova G.Yu. Realizatsiya. Bukhgalterskiy i nalogovyy uchet. – М.: АБАК, 2012. – 200 с.
11. Lazareva N.V. Nalogi i nalogooblozheniye. – Ростов н-Д.: Feniks, 2009. – 320 с.
12. Lermontov Yu.M. Predstavleniye nalogovoy otchetnosti M.: GROSBUKh, 2009. – 160 s.
13. Lykova L.N. Nalogi i nalogooblozheniye. – М.: Delo, 2004. – 400 с.
14. Lykova L.N. Nalogovaya sistema Rossii. Obshcheye i osobennosti. – М.: Nauka, 2006. – 448 с.
15. Lykova L.N., Bukina I.S. Nalogovyye sistemy zarubezhnykh stran. – М.: Yurayt, 2013. – 432 с.
16. Nesterov G.G. Terzidi A.V. Nalogovyy uchet. – М.: RidGrupp, 2011. – 304 с.
17. Chernik D. Nalogi i nalogooblozheniye. – М.: Yurayt, 2013. – 394 с.
18. Shreder N.G. Sovmeshcheniye bukhgalterskogo i nalogovogo ucheta. – М.: Goryachaya liniya bukhgaltera, 2006. – 152 с.