ФИНАНСОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ

УДК 336.221.262

В.А. Алкаева

АНАЛИЗ ПОСТУПЛЕНИЙ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ ОТ КОНСОЛИДИРОВАННЫХ ГРУПП НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ ЗА 2012–2015 ГГ.

Аннотация. В статье дается характеристика консолидированной группы налогоплательщиков. Проводится сравнительный анализ поступлений налога на прибыль организаций от деятельности консолидированных групп налогоплательщиков за 2012–2015 г. Выявлено снижение поступлений налога на прибыль в бюджеты субъектов РФ в результате деятельности консолидированных групп. Сформулированы проблемы, которые привели к таким результатам.

Ключевые слова: консолидированная группа налогоплательщиков, налог на прибыль организаций, анализ, бюджет, мораторий.

Vera Alkaeva

THE ANALYSIS OF PROFIT TAX FROM CONSOLIDATED GROUPS OF TAXPAYERS FOR 2012–2015 YEARS

Annotation. The article gives characteristic of consolidated group of taxpayers. The comparative analysis of profit tax from consolidated groups of taxpayers for 2012–2015 is presented. It is revealed a reduction in profit tax to the budgets of different regions of Russian Federation as a result of function of consolidated groups. Problems that led to such results are formulated.

Keywords: consolidated group of taxpayers, profit tax, analysis, budget, moratorium.

Практика создания консолидированных групп налогоплательщиков в России началась с 2012 г. с введения в действие Федерального закона № 321-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с созданием консолидированной группы налогоплательщиков» [7]. Консолидированной группой налогоплательщиков (КГН) признается добровольное объединение налогоплательщиков налога на прибыль на основе договора в порядке и на условиях, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации (НК РФ), в целях исчисления и уплаты налога на прибыль организаций с учетом совокупного финансового результата хозяйственной деятельности указанных налогоплательщиков (п.1 ст. 25.1 НК РФ) [7]. Целью создания КГН является экономически обоснованное распределение налога на прибыль организаций по субъектам Российской Федерации [9]. Наибольшая сумма налога консолидированных групп должна поступать в бюджеты тех субъектов РФ, где создано большее число рабочих мест и находится производство, что следует из п. 6 ст. 288 НК РФ, а не по месту регистрации компаний.

В соответствии с п.1 ст. 25.1 НК РФ объединение налогоплательщиков в КГН является правом, а не обязанностью, и возможно только для прибыли, облагаемой по ставке 20 % (п. 9 ст. 278.1 НК РФ). Для создания консолидированной группы налогоплательщиков компании должны соответствовать критериям, перечисленным в ст. 25.2 НК РФ. Основными из них являются: доля владения одной организацией в уставном капитале других должна составлять не менее 90 %, рассчитанная прямым или косвенным методом; за год, предшествующий году создания КГН, все в совокупности участники должны соответствовать следующим условиям:

1) уплаченная совокупная сумма налога на добавленную стоимость, акцизов, налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых, без учета сумм налогов, уплаченных в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, должна составлять не менее 10 млрд руб.;

2) суммарный объем выручки от продажи товаров, продукции, выполнения работ и оказания услуг, а также от прочих доходов по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности, должен составлять не менее 100 млрд руб.;

3) совокупная стоимость активов по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности на 31 декабря должна составлять не менее 300 млрд руб. [7].

Исходя из минимальных значений очевидно, что консолидированную группу налогоплательщиков могут создать лишь очень крупные компании, что и подтвердила практика первых лет действия закона о КГН. Стоит учесть, что в предыдущих редакциях закона порог совокупной стоимости активов устанавливался в размере 1 трлн руб., а сумма уплаченных налогов – 15 млрд руб. [8]. Важным этапом при создании КГН является определение ответственного участника. Он является представителем консолидированной группы в налоговых органах, на него возложена обязанность по исчислению и уплате налога на прибыль организаций по всей группе, что и является одной из задач создания КГН: объединение ряда процедур налогового администрирования для снижения издержек. Права и обязанности ответственного участника прописаны в ст. 25.5 НК РФ. Документом, подтверждающим его полномочия, является договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков, который подписывается всеми участниками КГН и подлежит обязательной регистрации в налоговом органе по месту нахождения ответственного участника.

В первый год действия закона о КГН было создано 11 консолидированных групп. Консолидированные группы создали такие компании нефтегазовой отрасли и металлургии как ОАО «НК «Роснефть», ОАО «Лукойл», ОАО «АК «Транснефть», ОАО «Газпром», ОАО «Северсталь», ОАО «ГМК «Норильский никель» и др. В 2013 г. насчитывалось уже 15 КГН. На 1 января 2014 г. их количество увеличилось до 16: еще 2 были созданы и одна ликвидирована [11]. В 2015 г. должны были присоединиться еще пять КГН к уже действующим, но Государственная Дума РФ Федеральным законом № 366-ФЗ от 24 ноября 2014 г. приостановила действие новых пяти КГН, а также пополнение состава уже существующих, до 1 января 2016 г. Таким образом, участники КГН, зарегистрированных в 2014 г., самостоятельно исчисляли и уплачивали налог на прибыль в 2015 г. Далее Федеральным законом № 325-ФЗ от 28 ноября 2015 г. «О внесении изменений в часть первую и статьи 342.4 и 342.5 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» мораторий на действие новых КГН, созданных в течение 2014–2015 гг., был продлен до 01 января 2018 г., т.к. согласно ст. 3 данного Федерального закона эти КГН считаются незарегистрированными и в связи с этим до 01 марта 2016 г. налоговые органы должны уведомить ответственного участника такой группы о признании соответствующего договора незарегистрированным. В той же статье отмечается, что в течение 2016–2017 гг. договоры о создании КГН, а также изменения, связанные с присоединением к такой группе новых организаций (за исключением случаев реорганизации участников группы), регистрации налоговыми органами не подлежат [17]. Отсюда следует, что мораторий продлен до 2018 г. и будут функционировать только созданные до 2014 г. КГН. Что касается зарегистрированных налоговыми органами в 2014–2015 гг. изменений в договоры о создании КГН, связанные с присоединением к такой группе новых организаций (за исключением случаев реорганизации участников группы), то они вступают в силу с 01 января 2016 г. [13].

По итогам 2012 г. снижение поступления налога на прибыль организаций в результате деятельности консолидированных групп налогоплательщиков в объеме 60,8 млрд руб. наблюдалось в 18 субъектах РФ, в 2013 г. – в объеме 63,7 млрд руб. в 20 субъектах. Наибольшее снижение поступлений налога произошло в бюджеты: в 2012 г. – г. Москвы (41,5 млрд руб.) и Нижегородской области (5,9 млрд руб.), в 2013 г. – г. Москвы (34,3 млрд руб.) и Красноярского края (5,8 млрд руб.) В то же время отмечено увеличение поступлений налога на прибыль организаций в объеме 52,6 млрд руб. в 65 субъектах РФ по итогам 2012 г., и в объеме 47,3 млрд руб. в 62 субъектах в 2013 г. Наибольшие суммы на-

лога поступили в бюджеты: в 2012 г. – Ямало-Ненецкого автономного округа (7,7 млрд руб.) и Самарской области (5,0 млрд руб.), в 2013 г. – Ленинградской области (4,1 млрд руб.) и Астраханской области (3,5 млрд руб.) [11]. Всего в 2012 г. сумма поступлений налога на прибыль от КГН в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации составила 493,9 млрд руб., в 2013 г. – 348,2 млрд руб. Снижение составило 145,7 млрд руб., из них только 16,4 млрд руб. – за счет консолидации убытков внутри КГН [11].

В 2014 г. у 53 регионов поступления налогов на прибыль выросли на 61,9 млрд руб., у 32 – снизились на 127 млрд. На долю КГН пришлось 3,3 % потерь из общего сокращения поступлений по налогу на прибыль организаций. Больше других потеряли г. Москва и г. Ханты-Мансийск, так как прежде в их бюджеты поступали налоги холдинговых компаний [1].

В 2012 г. были приняты поправки в НК РФ, способствовавшие плавному снижению доходов г. Москвы из-за действия КГН. Начиная с 2012 г. ОАО «Газпром» объявил себя консолидированной группой налогоплательщиков, из-за перехода налоговых платежей КГН «Газпрома» в регионы г. Москва могла лишиться в 2012 г. 50 млрд руб. Всего потери Москвы от введения закона о КГН оцениваются в 100 млрд руб. в год, потому как кроме ОАО «Газпром» консолидированные группы налогоплательщиков создали ОАО «НК «Роснефть» (в результате столичный бюджет лишается 15 млрд руб. в год), ОАО «Лукойл» (4 млрд руб. в год).

Предложенные поправки в НК РФ, вводящие особый порядок расчета платежа налога на прибыль организаций для КГН, в состав которой входят «организации, являющиеся собственниками объектов Единой системы газоснабжения», касаются исключительно «Газпрома» и вводят переходные положения до 2015 г., исходя из которых, сумма налоговых отчислений в региональные бюджеты перераспределяется не сразу вся, а постепенно. Это касается не только Москвы, но и в меньшей мере 11 других крупных городов, например, Санкт-Петербург и Тюмень. Согласно Федеральному закону № 19-ФЗ от 30 марта 2012 г. «О внесении изменений в ст. 67 части первой и ст. 288 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» в 2012 г. Москва недополучит от КГН «Газпрома» 20 % налога на прибыль (потери составят 11 млрд руб. вместо 50 млрд), в 2013 г. – 40 % налога (21 млрд руб.), в 2014 г. – 60 % налога (32 млрд руб.), а к 2015 г. доля выпадающих доходов увеличится до 80 % (43 млрд руб.), в 2016 г. потери достигнут 100 % [2].

Хотелось бы наглядно проиллюстрировать, какую долю от поступлений налога на прибыль организаций в столичный бюджет занимают поступления от КГН с начала 2012 г. по 01 января 2016 г. Данные в таблицах ниже представлены на основе проведенного анализа официальной информации, опубликованной на сайтах Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы РФ и Счетной палаты РФ [3; 4; 9].

Таблица 1

**Роль КГН в поступлении налога на прибыль организации за 2012–2015 гг.,
данные по г. Москве**

Год	Налог на прибыль организаций, зачисляемый в бюджет г. Москвы, тыс.руб.	Сумма исчисленного налога на прибыль организаций по КГН, зачисляемая в бюджет г. Москвы, тыс.руб.	Доля КГН, %
на 01.01.2013	545 853 003	141 045 198	26 %
на 01.01.2014	485 719 084	88 640 029	18 %
на 01.01.2015	485 429 133	53 795 513	11 %
на 01.01.2016	484 746 305	30 737 755	6 %

В первый год действия закона о КГН доля поступлений налога на прибыль от их деятельности составляла 26 % от суммы зачисляемого налога в бюджет г. Москвы. С 2013 по 2015 гг. роль КГН в доходах столицы уменьшается в среднем на 6 % при относительно одинаковой сумме зачисляемого налога на прибыль организаций в бюджет ежегодно в рассматриваемый период (см. табл. 1).

Проанализируем количество участников КГН за 2012–2015 гг., зарегистрированных на территории г. Москва (см. табл. 2). Как видно, несмотря на увеличение количества участников КГН, налоговая база постепенно уменьшается.

Таблица 2

Количество участников КГН на территории г. Москва за 2012–2015 гг.

Год/Данные по г. Москва	Налоговая база для исчисления налога исходя из доли, тыс.руб.	Количество участников консолидированных групп налогоплательщиков, показатели по которым и (или) по их обособленным подразделениям включены в отчет (ед.)
на 01.01.2013	783 584 417	102
на 01.01.2014	492 444 609	157
на 01.01.2015	298 863 961	214
на 01.10.2015	316 920 988	199

Согласно п. 1 ст. 284 НК РФ власти субъектов РФ имеют право снизить ставку налога, подлежащего зачислению в свои бюджеты, до 13,5 %. Для привлечения крупных налогоплательщиков – участников КГН и удержания имеющих таким правом в 2012 г. воспользовались власти Ленинградской области, Ханты-Мансийского автономного округа-Югры, снизив ставку до 14 %, власти Хабаровского края, снизив ставку до 13,5 %. Законом г. Москвы № 26 от 07 мая 2014 г. «Об установлении ставки налога на прибыль организаций для организаций нефтяной отрасли» ставка устанавливается в размере 13,5 % и применяется с 1 января 2015 г. [6]. Согласно прогнозам правительства Москвы, эта мера обеспечит прирост доходов в бюджет города не менее 2 млрд руб. в год [15]. Пониженные налоговые ставки, установленные законами субъектов РФ, применялись участниками 8 КГН, в результате поступления налога на прибыль в бюджеты регионов были снижены за 2012 г. на 20,4 млрд руб., за 2013 г. – на 18,6 млрд руб. [3]

Изначально предполагалось, что принятие закона о КГН не приведет к расходам федерального бюджета, но на практике ситуация сложилась иным образом. Уже в первый год действия закона начали поступать обращения глав различных субъектов РФ по вопросу компенсации из федерального бюджета выпадающих доходов региональных бюджетов в связи с созданием КГН (см. табл. 3).

Таблица 3

Динамика изменения поступлений налога на прибыль организаций в связи с созданием КГН за 2012–2014 гг.

Год	2012	2013	2014
<i>Увеличение поступлений налога</i>			
Количество регионов	65	62	53
Поступление, млрд руб.	52,6	47,3	61,9
<i>Снижение поступлений налога</i>			
Количество регионов	18	20	32
Потери, млрд руб.	60,8	63,7	127

Распоряжением Правительства Российской Федерации № 2465-р от 22 декабря 2012 г. было направлено 25 % резерва дотаций (0,9 млрд руб.) на частичное компенсирование выпадающих доходов региональных бюджетов [12]. Распоряжением № 2402-р от 18 декабря 2013 г. 6 млрд руб. в качестве дотаций было направлено в целях частичной компенсации бюджетам субъектов Федерации (в связи с созданием КГН) снижения поступлений налога на прибыль организаций в размере более 1 % налоговых и неналоговых доходов (Республика Карелия, Красноярский и Пермский края, Белгородская, Брянская, Волгоградская, Нижегородская, Самарская, Тамбовская и Томская области). На заседании Правительства 10 июля 2014 г. было принято решение о выделении 20 млрд руб., которые полностью покроют потери субъектов РФ, связанные с введением законодательства по КГН, за 2013 г. и частично с учетом ранее предоставленной финансовой помощи направляются средства на потери регионов в 2012 г. [16].

Основная проблема заключается в невозможности корректно спрогнозировать налоговые поступления от консолидированных групп налогоплательщиков в соответствующий бюджет субъекта РФ, так как КГН имеют возможность суммировать прибыли и убытки внутри созданной группы. На федеральном и региональном уровне отсутствуют единые подходы к расчету выпадающих доходов по налогу на прибыль организаций по КГН, нет механизма прогнозирования результатов деятельности КГН на предстоящий период в разрезе территорий, а также методики определения компенсации выпадающих доходов бюджетов регионов [4]. В Налоговом Кодексе Российской Федерации отсутствуют правовые нормы, предусматривающие обязанность представления информации об исчисленной сумме налога на прибыль организаций в условиях до создания КГН для сравнения с исчисленной суммой налога на прибыль организаций, входящих в КГН. Во многих формах отчетности отсутствует аналитика по КГН, которая помогла бы рассчитать влияние образования консолидированных групп налогоплательщиков на поступления налога в бюджет [11]. Принимаются меры для решения вышеперечисленных проблем: новая форма налоговой декларации по налогу на прибыль организаций была дополнена приложением № 66 к листу 02, в котором должны отражаться доходы и расходы участников КГН, сформировавших консолидированную налоговую базу в целом по группе. Эта норма действует с 10 января 2015 г. [14]. Также с 2015 г. появляются данные по КГН в отчете № 1-НМ «Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации». Несмотря на приостановку действия новых КГН, с 2018 г. Федеральным законом № 325-ФЗ от 28 ноября 2015 г. уже вводятся изменения в главу 3.1. НК РФ, касающиеся КГН, а именно: минимальный срок действия КГН увеличен с двух до пяти лет; участник КГН вправе добровольно прекратить свое участие в группе не ранее чем по истечении пяти налоговых периодов по налогу на прибыль организаций с даты присоединения к этой группе (включая периоды продления срока действия договора о создании КГН). Также вводятся изменения в отношении действующих КГН: при реорганизации участника КГН реорганизованные организации подлежат обязательному включению в состав этой группы, если они соответствуют условиям ст.25.2 НК РФ; выбранные показатели, необходимые для определения налоговой базы и уплаты налога на прибыль организаций по каждому участнику КГН не подлежат изменению в течение всего срока действия договора о создании КГН, в котором они и должны быть прописаны [17].

В ноябре 2015 г. Министр финансов Российской Федерации А.Г. Силуанов провел «круглый стол» по вопросу функционирования института КГН, обсуждался проект Федерального закона «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации», которым предусматривается продление действующего моратория на вступление в силу зарегистрированных налоговыми органами договоров о создании КГН до 1 января 2019 г. и уточняются процедуры участия в КГН организаций, создаваемых в процессе реорганизации участников такой группы. Также указанный законопроект содержит нормы, которые позволят обеспечить доступ должностных лиц финансо-

вых органов субъектов Российской Федерации к некоторым сведениям о налогоплательщиках, входящих в состав КГН, которые в настоящее время составляют налоговую тайну. На основании этих данных будет делаться прогноз поступлений в бюджет [5].

Все чаще появляются предложения, ограничивающие учет убытков в совокупной налоговой базе по КГН. Пока же мораторий на действие новых КГН, созданных в течение 2014–2015 гг., был продлен до 01 января 2018 г., а договоры о создании КГН, созданные в течение 2016–2017 гг., а также изменения, связанные с присоединением к такой группе новых организаций (за исключением случаев реорганизации участников группы), регистрации налоговыми органами не подлежат. В экспертном совете при комитете по бюджету и финансовым рынкам Совета Федерации идет активное обсуждение дальнейшей судьбы КГН, вплоть до отмены соответствующей главы НК РФ. Против кардинального реформирования данного режима и его отмены выступает Министерство финансов, аргументируя выпадение доходов компенсацией издержек из федерального бюджета и готовностью работать с субъектами РФ по данному вопросу [18].

В «Основных направлениях налоговой политики Российской Федерации на 2016 г. и плановый период 2017 и 2018 годов» Министерством Финансов РФ был проведен анализ основных итогов функционирования КГН, основанный на данных ФНС России по результатам 2014 г. Были выделены ряд направлений для совершенствования института КГН [10]: особенности формирования КГН (в частности, в отношении состава участников, соблюдение условий); механизм смены ответственного участника КГН, порядок зачета ответственным участником КГН налога, уплаченного участниками группы за пределами Российской Федерации; порядок распределения налога на прибыль организаций для уплаты в бюджеты субъектов Российской Федерации по месту нахождения участников КГН и их подразделений; процедура перерасчета налоговых обязательств, возникших до момента создания КГН; применение участниками КГН пониженных ставок налога на прибыль организаций, установленных субъектами Российской Федерации с одновременным анализом изменения налоговой базы по налогу, что позволит учесть влияние пониженных ставок на изменение поступлений налога в целом по КГН по сравнению с индивидуальной уплатой налога.

Государство не только не хочет отказываться от данного режима, но и пытается в период действия моратория сформулировать набор мер по реформированию КГН с тем, чтобы этот механизм не только способствовал справедливому распределению доходов от налога на прибыль организаций между региональными бюджетами, но и не создавал неопределенности при планировании бюджетов субъектов РФ, а также давал возможности для управления своими налоговыми обязательствами для крупных холдингов.

Библиографический список

1. Базанова, Е. Холдингам могут запретить объединять налоги до 2018 г. [Электронный ресурс] / Е. Базанова. – Режим доступа : http://www.audit.gov.ru/press_center/publications-in-mass-media/21835?sphrase_id=1760306 (дата обращения : 11.03.2016).
2. Вислогузов, В. Москва держится за «Газпром» [Электронный ресурс] / В. Вислогузов. – Режим доступа : <http://www.kommersant.ru/doc/1896007> (дата обращения : 11.03.2016).
3. В долгосрочной перспективе фактор КГН не влечет уменьшения поступлений в бюджет [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.audit.gov.ru/press_center/news/18091?sphrase_id=1966781 (дата обращения : 11.03.2016).
4. Госдолг регионов РФ ежегодно растет на 36–40 % [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.audit.gov.ru/press_center/news/14608?sphrase_id=223394 (дата обращения : 11.03.2016).
5. Информационное сообщение «О круглом столе по вопросу функционирования института консолидированных групп налогоплательщиков» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.minfin.ru/ru/press-center/index.php> (дата обращения : 11.03.2016).

6. Закон г. Москвы от 07.05.2014 № 26 «Об установлении ставки налога на прибыль организаций для организаций нефтяной отрасли». [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.03.2016).
7. Налоговый кодекс Российской Федерации. 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 15.02.2016). [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.03.2016).
8. Налоговый подкомитет Госдумы поддержал снижение требований для консолидированных групп налогоплательщиков. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.top.rbc.ru/spb_freeneews/20/10/2011/820784.shtml. (дата обращения : 11.03.2016).
9. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов (дата публикации: 06.06.2013). [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.minfin.ru/ru/performance/tax_relations/policy/ (дата обращения : 10.03.2016).
10. Основные направления налоговой политики на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=62450 / (дата обращения : 11.03.2016).
11. Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка результативности администрирования консолидированных групп налогоплательщиков» [Электронный ресурс] // Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. – 2014. – № 9. – Режим доступа : http://www.audit.gov.ru/activities/bulleten/797/19141/?sphrase_id=259421 (дата обращения : 10.03.2016).
12. Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка эффективности предоставления и применения налоговых льгот и преференций в части администрирования налога на прибыль организаций» [Электронный ресурс] // Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. – 2013. – № 7. – Режим доступа : http://www.audit.gov.ru/activities/bulleten/646/16633/?sphrase_id=282092 (дата обращения : 19.02.2016).
13. Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 17 декабря 2015 г. № 03-03-10/74186. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.03.2016).
14. Приказ ФНС России от 26.11.2014 г. № ММВ-7-3/600@ «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций в электронной форме». [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.03.2016).
15. Проценко, Л. Пусть меньше, но платите. Столица намерена сократить местные налоги нефтяникам. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.rg.ru/2014/05/05/nalogi-site.html> (дата обращения : 11.03.2016).
16. Стенограмма заседания Правительства РФ 10.07.2014 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.government.ru/news/13675/> (дата обращения : 11.03.2016).
17. Федеральный закон от 28.11.2015 г. № 325-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и статьи 342.4 и 342.5 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : Справочная правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 11.03.2016).
18. Штыкина, А. Российским холдингам хотят запретить экономить на налогах [Электронный ресурс] / А. Штыкина. – Режим доступа : <http://www.rbcdaily.ru/economy/562949992917502> (дата обращения : 10.03.2016).