

## Організація податкової політики підприємства відповідно до вимог чинного законодавства

У статті висвітлюються організаційні підходи до формування податкової політики підприємства відповідно до вимог чинного законодавства, визначаються основні недоліки податкового законодавства, які суттєво впливають на організацію податкової політики підприємства. Доведено та запропоновано необхідність внесення відповідних змін до нормативних документів з метою приведення їх у відповідність з сучасними умовами регулювання податкових правовідносин та усунення колізій у системі податкового законодавства

**податкова політика, бухгалтерський облік, податковий облік, податки, податкові платежі, податкове планування, податковий кодекс, податкове законодавство, нормативні акти, платники податків, податкові органи**

Податкове законодавство впливає на діяльність бізнесу, а від його стабільності і прозорості залежить стратегія планування підприємницької діяльності. Систематизовані та удосконалені в Податковому кодексі податкові норми націлені, насамперед, на підтримку вітчизняного бізнесу та стимулювання розвитку національної економіки. Кожне підприємство повинно чітко знати, які податки треба платити сьогодні та які будуть сплачуватись ним через 2-3 роки, а відтак планувати розвиток свого бізнесу. Отримуючи доходи, підприємство визначає, яка їх частина залишиться на підприємстві, після сплати податків та може бути спрямована на розвиток бізнесу.

Функціонуючи в умовах дії Податкового кодексу, бізнесові кола України досі мають складності як в його розумінні, так і в застосуванні, а окремі його норми суперечать нормам інших діючих нормативно-правових актів.

Не досягнуто і очікуваної стабільності законодавства, тобто пп. 4.1.9, ст. 4 Кодексу «Основні засади податкового законодавства України», яким було визначено, що зміни до будь-яких елементів податків не можуть вводитися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки, по суті не діє. За перше півріччя 2011 р. (протягом нинішнього бюджетного року), вже п'яти законами України внесено зміни до діючого Податкового кодексу, але і цих змін недостатньо для приведення норм податкового законодавства до сучасних вимог регулювання податкових відносин. Потрібна системна робота над удосконаленням окремих норм Кодексу, оскільки не забезпечується справедливий підхід до оподаткування всіх категорій платників податків. Так, відшкодування податку на додану вартість в автоматичному режимі, породжує практику прийняття податковими органами декларацій до «відома» та не визнання задекларованого податкового кредиту без належного з'ясування причин виникнення розбіжностей по податкових зобов'язаннях контрагентів. Окремі норми Податкового кодексу просто створюють проблеми для ведення бізнесу взагалі, як то пп. 139.1.12, ст. 139 «Витрати, що не враховуються при визначенні оподатковуваного прибутку», згідно якого операції щодо придбання у фізичних осіб-підприємців товарів (робіт, послуг) та інших

альтернативні шляхи подолання цих неузгодженостей та вирішити ці питання на законодавчому рівні.

Нажаль, суб'єктам підприємницької діяльності практично не надано часу для адаптації до норм Податкового кодексу, а відповідальність за порушення його норм не поділяється на навмисну та ненавмисну, як це передбачено податковими кодексами інших країн, однак розміри санкцій за порушення податкового законодавства суттєво зросли.

Досить актуальною, і водночас складною проблемою, в умовах нестабільного та недосконалого податкового законодавства, нині є проблема організації податкової політики на рівні підприємства.

Для кожного підприємства важливо поряд з обліковою політикою, розробити свою податкову політику, в якій чітко визначити, які податки повинно сплачувати підприємство згідно чинного законодавства з врахуванням специфіки його діяльності, визначити організацію ведення податкового обліку, систему податкових реєстрів, розробити систему документообороту для формування показників податкових реєстрів, тощо.

Слід зазначити, що якщо питання формування та реалізації облікової політики підприємств знаходять висвітлення як у наукових працях, у професійній літературі та на сторінках періодичних видань, то дослідженням питань організації податкової політики належної уваги не приділяється.

У зв'язку з цим, теоретичних та практичних розробок потребують питання формування та реалізації податкової політики підприємств, і передусім її організація відповідно до вимог чинного законодавства, що свідчить про безумовну актуальність даного дослідження.

Метою статті є визначення та висвітлення організаційних підходів до формування податкової політики підприємства, відповідно до вимог чинного податкового законодавства. У процесі пошуку шляхів до вирішення окресленої вище наукової проблеми та досягнення мети статті, передбачено розгляд низки завдань, а саме: визначення місця і ролі бухгалтерського та податкового обліку в системі податкової політики підприємства; аналіз впливу чинного податкового законодавства на організацію податкової політики підприємства; взаємозв'язок податкової політики та податкового планування підприємства.

Податкова політика повинна бути спрямована на забезпечення податкового планування на підприємстві та ведення податкового обліку. В основі податкової політики повинен лежати налагоджений податковий облік. Враховуючи те, що правильність його ведення та своєчасне відображення податкових операцій у податковій звітності є однією з основних умов ефективної діяльності підприємств, облікове забезпечення звітності про податки і податкові платежі є надзвичайно важливим.

Відповідно до п. 44.1, ст. 44 Податкового кодексу «Вимоги до підтвердження даних, визначених у податковій звітності», для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством. Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, які не підтверджені документально.

Податковий облік на підприємстві повинен мати чітке законодавче обґрунтування усіх його елементів, можливість адекватного відображення реальної економічної ситуації в звітності та забезпечення належного контролю за сплатою

податків. Кінцевою метою податкового обліку є визначення правильних податкових зобов'язань по податках та зборах, що дозволяє виконати підприємству свій податковий обов'язок та встановити належний контроль за станом розрахунків з бюджетом та позабюджетними фондами. Правильно налагоджений податковий облік дозволяє уникнути небажаних ризиків та фінансових санкцій з боку контролюючих органів, економить час на отримання інформації щодо стану розрахунків з бюджетом та дозволяє мати всю необхідну інформацію для прийняття управлінських рішень.

Інформаційною базою податкового обліку є:

- первинні облікові документи (документи, що містять відомості про господарську операцію та підтверджують її здійснення);
- реєстри податкового обліку (форми систематизації даних податкового обліку за звітний (податковий) період), які згруповані відповідно до вимог податкового законодавства для відображення в податкових деклараціях;
- податкова звітність.

Після введення в дію Податкового кодексу, загальна кількість податків, які сплачують підприємства скоротилася по загальнодержавних податках з 29 до 18, а місцевих податків з 14 до 5, однак кількість звітів, декларацій та розрахунків і досі залишається значною. Проблема уніфікації та скорочення форм податкової звітності Кодексом не вирішена. Такі пропозиції, як перехід від щоквартальної форми декларування по окремих податках до щорічної, законодавцями не врахована. На сьогодні підприємства, для забезпечення своєї життєдіяльності, вимушені вести бухгалтерський, податковий та управлінський облік. Від належного ведення бухгалтерського обліку, напряду залежить і податковий облік, оскільки в основі обліку всіх господарських операцій лежить, все ж таки, бухгалтерський облік.

Поєднання бухгалтерського та податкового обліку - це одна із проблем сьогодення, яку допоки не вирішено в Україні. Введення в дію Податкового кодексу та різний порядок визначення доходу з метою оподаткування податком на прибуток - за датою переходу покупцеві права власності на товар, а по послугах - за датою складання акту (ст. 137, Податкового кодексу «Порядок визнання доходів»), а з податку на додану вартість - за визначенням дати виникнення податкових зобов'язань по першій події, що сталася раніше: по зарахуванню коштів від покупця на банківський рахунок платника податків, або по відвантаженню товарів (ст. 187, Податкового кодексу «Дата виникнення податкових зобов'язань»), ще більше ускладнили ведення податкового обліку. Порядок визначення доходів з метою формування об'єкта оподаткування податком на прибуток та обсягу податкових зобов'язань з ПДВ мають різну суть та є неспівставними.

Позитивним, при запровадженні Податкового кодексу є зміни в порядку нарахування амортизації основних засобів в податковому обліку, яка по суті наближена до амортизації основних засобів в бухгалтерському обліку, в основі якого лежить строк корисного використання об'єктів основних засобів та прямолінійний метод нарахування амортизації, що цілком відповідає строку їх морального старіння і є більш економічно обґрунтованими та відповідає методам, що зазначені в П(с)БО 7 «Основні засоби». Це дозволить більш реально зменшувати базу оподаткування з податку на прибуток і за рахунок амортизації накопичувати кошти на відновлення основних засобів.

Податкові розрахунки, або визначення за даними бухгалтерського обліку податкових різниць, які складаються на підприємствах, вимагають їх постійного взаємоузгодження з бухгалтерським обліком та сприяють збільшенню обсягів роботи бухгалтерів. Розбіжності в даних видах обліку пояснюються різною спрямованістю і різними цілями фінансової та податкової звітності. Бухгалтерська (фінансова) звітність надає змогу охарактеризувати фінансовий стан суб'єкта господарювання, а податкова -

стан розрахунків з бюджетом за відповідними податками і зборами. Ведення лише одного виду обліку або податкового, або бухгалтерського, не буде відтворювати належним чином стан фінансово-господарської діяльності підприємства.

Слід зазначити, що бухгалтерський та податковий облік мають різні цілі. Бухгалтерський облік має на меті надання достовірної інформації про фінансовий стан підприємства. Згідно ст. 1, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. за №996-XIV, зі змінами та доповненнями, бухгалтерський облік - це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Податковий облік підприємства виконує фіскальні і регулятивні функції та визначає податкові зобов'язання перед бюджетом.

В залежності від ступеня участі бухгалтерського обліку в системі податкового обліку, умовно можна виділити три види податкового обліку:

а) бухгалтерський податковий облік, при якому показники податкового обліку формуються переважно, а під час й винятково, за рахунок даних бухгалтерського обліку;

б) змішаний податковий облік, який обумовлює існування показників, що формуються на основі даних бухгалтерського обліку, але з використанням певних методів оподаткування;

в) абсолютний податковий облік, що припускає самостійне існування й застосування показників податкового обліку, які формуються без участі бухгалтерських способів обліку операцій і майна, винятково за рахунок методик, визначених в системі оподаткування.

З метою уникнення зайвих додаткових вибірок для визначення реальної суми відстрочених податкових активів та відстрочених зобов'язань, податковий облік доцільно будувати на принципах і методах бухгалтерського обліку, які визначені національними стандартами. Необхідно спростити податковий облік та максимально наблизити його показники до системи бухгалтерського обліку. Якщо порівнювати принципи ведення податкового та бухгалтерського обліку то слід зазначити, що цим двом видам обліку притаманні такі спільні риси, як: безперервність здійснення; суцільне відображення господарських фактів; юридична доказовість (документальний характер); вартісне вимірювання.

Згідно пп. 17.1.12, ст. 17, розділу 1 Податкового кодексу «Права платника податків», платник податків має право за методикою, затвердженою Міністерством фінансів України, вести облік тимчасових та постійних податкових різниць, та використовувати дані такого обліку для складання декларації з податку на прибуток, але такої Методики до цього часу просто немає. На сьогодні більшість підприємств ведуть автоматизований податковий облік за допомогою програмних продуктів, що також вимагає: проведення значної підготовчої роботи; визначення необхідного обсягу документообігу; підготовки різного роду довідників; визначення переліку документів, які мають вестися в електронній формі, а які в паперовій та кваліфікованого персоналу.

Важливим аспектом податкової політики на підприємстві є податкове планування. Податкове планування - це сукупність законних цілеспрямованих дій платника податків, пов'язаних з використанням методів та способів, а також всіх наданих законами пільг та звільнень від оподаткування з метою оптимізації податкових зобов'язань. Податкове планування, це не ухилення від сплати податків, а діяльність підприємства в законодавчому полі. Оптимізація податкових зобов'язань легітимним шляхом - це основна мета податкового планування. Підприємство, плануючи свої господарські операції, повинно чітко розуміти як вони будуть впливати на загальний

обсяг податкових зобов'язань по тих чи інших податках та наскільки, з точки зору податкового законодавства, вони є правомірними і заздалегідь подбати про їх належне документальне забезпечення як прямими доказами (наявність договорів, податкових накладних, актів виконаних робіт, платіжних документів), так і непрямими доказами (товарно-транспортні накладні, доручення, посвідчення на відрядження тощо). Напрямки податкової оптимізації в рамках діючого законодавства повинна визначати саме податкова політика підприємства, враховуючи всі ключові аспекти діяльності підприємства. Основними інструментами податкового планування є:

- а) облікова політика підприємства;
- б) правильне визначення обсягів оподатковуваних операцій, податкових зобов'язань та податкового кредиту;
- в) правильність застосування ставок оподаткування та можливість використання пільг, визначених законодавством, відповідно до специфіки діяльності підприємства;
- г) побудова належних договірних відносин підприємства зі своїми контрагентами в рамках дії господарських договорів.

Від того, наскільки правильно прораховуються всі ризики і податкові наслідки господарських операцій, залежить успішність діяльності підприємства.

У разі виникнення податкових спорів підприємство не завжди може довести правомірність своїх дій та має негативні наслідки, як то донарахування податків та застосування з боку контролюючих органів штрафних санкцій, а на доведення своєї правоти в судових органах потрібно відволікати значні людські ресурси (на сьогодні, з урахуванням строків проходження розгляду справи в судах трьох інстанцій, оскарження можуть тривати роками). Тому, доцільно заздалегідь передбачати та не допускати можливі невідповідності.

Щодо тих окремих недоліків, які на сьогодні має Податковий кодекс, то це недосконалі визначення окремих норм, або взагалі їх відсутність, що в подальшому призводить до неоднозначного тлумачення податкового законодавства різними сторонами податкових правовідносин. Так, наприклад, пп. 14.1.13, ст. 14 Податкового кодексу «Визначення понять», який містить визначення терміну «безоплатно надані товари, роботи, послуги», містить наступні протиріччя. В пункті «в» сказано: «товари, передані юридичній чи фізичній особі на відповідальне зберігання і використані нею» - в цій нормі повинно розглядатись для яких саме цілей вони використані і у разі їх використання за згодою поклажодавця доходом буде вважатися не сама річ, яка використовувалася, а результати її використання. Також, безоплатно надані товари визнаються доходом за датою їх надходження (п. 137.10 Податкового кодексу), але для товарів переданих на відповідальне зберігання, доцільно визнавати доходом дату їх фактичного використання у господарській діяльності і тільки за умови їх неповернення. Крім цього, ця норма не відповідає нормам Цивільного кодексу України, а саме ст. 950 – 951, згідно яких зберігач зобов'язаний відшкодувати збитки завдані поклажодавцеві.

У пп. 14.1.113, ст. 14 Податкового кодексу «Визначення понять», передбачено визначення терміну «митні платежі» - податки, що відповідно до цього Кодексу або митного законодавства справляються під час переміщення, або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на митні органи. Це визначення є неправильним по суті, бо розглядати митні платежі лише як податки не правильно, оскільки податки нараховуються на митну вартість та мито (ввізне) - п. 190.1, ст. 190 Податкового кодексу «Порядок визначення бази оподаткування для товарів, які ввозяться на митну територію України, послуг, які поставляються нерезидентами на митній території України». На нашу думку, доцільно це визначення викласти наступним чином: «митні платежі - мито, податки, що

відповідно до цього Кодексу або митного законодавства справляються під час переміщення, або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на митні органи».

Слід зазначити, що в ст. 9 Податкового кодексу «Загальнодержавні податки та збори», мито віднесено до загальнодержавних податків, але про механізм його справляння в Кодексі нічого не сказано і що малося на увазі: державне мито (регламентується Декретом кабінету міністрів України «Про державне мито» від 21.01.93 р. №7-93 та яке лише по окремих видах мита зараховується до Державного бюджету), чи ввізне (вивізне) мито, яке сплачується на митниці та зараховується до Державного бюджету?

У ст. 111, Податкового кодексу «Види відповідальності за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи», запроваджується новий вид відповідальності за порушення законодавства в галузі оподаткування, а саме фінансової, але визначення фінансової відповідальності у розумінні Податкового кодексу не надається.

В ст. 17, Податкового кодексу «Права платників податків», права платників податків звужено, а окремі його пункти скоріше є прямим обов'язком податкових органів, а не правом платників податків. Наприклад, відповідно до пп. 17.1.9, ст. 17, платник податків має право на нерозголошення контролюючим органом (посадовими особами) відомостей про такого платника без його письмової згоди та відомостей, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю та стали відомі під час виконання посадовими особами службових обов'язків, крім випадків, коли це прямо передбачено законами. Аналогічна норма міститься в ст. 21 Податкового кодексу «Обов'язки і відповідальність посадових осіб контролюючих органів», а саме пп. 21.1.6 констатує: «не допускати розголошення інформації з обмеженим доступом, що одержується, використовується, зберігається під час реалізації функцій, покладених на контролюючі органи».

Окремі статі Податкового кодексу виписані не точно. Так в пп. 17.1.11, ст. 17, якою визначено право платника на повне відшкодування збитків (шкоди), заподіяних незаконними діями (бездіяльністю) контролюючих органів (їх посадових осіб), у встановленому законом порядку, не зазначено за рахунок яких джерел погашаються ці збитки. В той же час, в п. 21.3, ст. 21 Податкового кодексу «Обов'язки і відповідальність посадових осіб контролюючих органів», зазначено, що шкода, завдана неправомірними діями посадових осіб контролюючих органів, підлягає відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету, передбачених таким контролюючим органам. Ці норми доцільно прописати один раз, але точно і правильно.

Відповідно до пп. 7.1, ст. 7 Податкового кодексу «Загальні засади встановлення податків і зборів», який визначає права платника податків при проведенні перевірок контролюючими органами, не надає права платнику податків бути ознайомленим з програмою перевірки, яка містить перелік питань з яких повинно перевірятися підприємство, що не зовсім узгоджується з п. 85.2, ст. 85 Податкового кодексу «Надання платниками податків документів», коли платника податків зобов'язують надати всі документи у повному обсязі що належать до предмету перевірки, або пов'язані з ним, однак предмет перевірки визначається саме програмою перевірки. В ст. 17, Податкового кодексу «Права платників податків» визначено, що підприємство повинно отримати акт перевірки, а про додатки до акту, які склалися під час перевірки нічого не оговорено тому, що на практиці надається лише акт, а при виникненні спірних питань йдуть посилання на додатки. В пп. 20.1.2, пп. 20.1.6, пп. 20.1.7, пп. 20.1.23, ст. 20, Податкового кодексу «Права органів державної податкової служби», йдеться про право вимоги податковими органами документів та їх копій під

час проведення перевірки, а потім це ж питання описано ще і в ст. 85 «Надання платниками податків документів». Ці повноваження податкових органів доцільно об'єднати, що надасть змогу спростити користування Податковим кодексом. Крім цього, відповідно до пп. 20.1.40, ст. 20 Податкового кодексу, органам податкової служби надано право звертатися до суду з позовом про вилучення оригіналів первинних фінансово-господарських і бухгалтерських документів у випадках передбачених кодексом. В той же час, згідно п. 85.5, ст. 85, податковій службі забороняється вилучення оригіналів первинних фінансово-господарських, бухгалтерських та інших документів за винятком випадків, передбачених кримінально-процесуальним законом. У відповідності з вимогами ч. 4 ст. 178 Кримінально-процесуального Кодексу України, примусова виїмка із житла чи іншого володіння особи, виїмка документа виконавчого провадження, а також виїмка оригіналів первинних фінансово-господарських та/або бухгалтерських документів проводиться лише за вмотивованою постановою судді, яка виноситься з додержанням порядку, встановленого частиною п'ятою статті 177 КПК України. Таким чином, Податковий кодекс в цій частині суперечить вимогам Кримінально-процесуального кодексу та своїм власним статтям.

В пп. 17.1.10, ст. 17 Податкового кодексу, правом платника податків є залік чи повернення надміру сплачених, а також надміру стягнутих сум податків та зборів, пені, штрафів у порядку, встановленому Кодексом, але нічого не сказано стосовно своєчасного повернення надміру сплачених податків.

Відповідно до пп. 20.1.19, ст. 20 Податкового кодексу, податкові органи мають право звертатися до суду щодо стягнення з дебіторів платника податків, що має податковий борг, сум дебіторської заборгованості, строк погашення якої настав та право вимоги якої переведено на органи державної податкової служби, у рахунок погашення податкового боргу такого платника податків, однак в правах платника податків не визначено, що він має право погашати свій податковий борг за рахунок третіх осіб.

Як бачимо, чинне податкове законодавство містить багато суперечливих та неоднозначних визначень і трактувань, що звичайно впливає на якість організації податкової політики підприємства та її використання як засобу оптимізації оподаткування в процесі податкового планування. Правила оподаткування повинні бути зрозумілими і чіткими як для фіскальних органів, так і для суб'єктів підприємницької діяльності, а збільшення повноважень контролюючих органів повинні бути обґрунтованими і сприяти збільшенню надходжень до бюджету, а не призводити до згортання бізнесу та тінізації економіки.

Таким чином, вирішення вказаних питань та внесення відповідних змін у податкове законодавство є досить важливими для підприємства у процесі його подальших взаємовідносин з податковими органами, ефективної організації податкової політики, зниження рівня податкового навантаження та запобігання податковим ризикам.

Розвиток подальших досліджень в даному напрямку повинен бути спрямований на розробку науково обґрунтованих рекомендацій щодо формування та реалізації податкової політики підприємств, та її адаптації відповідно до історично сформованих особливостей національної облікової системи.

## Список літератури

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436 – IV, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2. Гуренкова А. Бухоблік для оптимізації податків? Це можливо! /А. Гуренкова // Збірник систематизованого законодавства. Податкове планування: шляхи зменшення податкових ризиків та оптимізації оподаткування. – 2005. Вип.9. – С. 53 - 59.
3. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
4. Лист Міністерства фінансів України «Про облікову політику» від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793 [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
5. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755 - VI, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
6. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність / Михайло Семенович Пушкар. – Тернопіль: Карт – бланш, 2003. – 141 с.
7. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435 – IV, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

*Г.Кузьменко*

**Организация налоговой политики предприятия в соответствии с требованиями действующего законодательства**

В статье освещаются организационные подходы к формированию налоговой политики предприятия в соответствии с требованиями действующего законодательства, определяются основные недостатки налогового законодательства, которые существенно влияют на организацию налоговой политики предприятия. Доказана необходимость внесения соответствующих изменений в нормативные документы с целью приведения их в соответствие с современными условиями регулирования налоговых правоотношений и устранения коллизий в системе налогового законодательства

*G. Kuzmenko*

**Organization of tax policy of enterprise is in accordance with the requirements of current legislation**

In the article organizational approaches are illuminated to forming of tax policy of enterprise in accordance with the requirements of current legislation, the basic lacks of tax law, which substantially influence on organization of tax policy of enterprise, are determined. The necessity of bringing of corresponding changes is well-proven and offered to the normative documents with the purpose of bringing them over in accordance with the modern terms of adjusting of tax legal relationships and removal of collisions in the system of tax law

Одержано 07.10.11