



ЭКОЛОГИЯ, ЭКОНОМИКА И ПРАВО

Ю.И. ОВЧИННИКОВА

ОБОСОБЛЕННЫЕ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ: ПОНЯТИЕ И МЕСТО В НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЯХ

С принятием Налогового кодекса Республики Беларусь от 19 декабря 2002 г. № 166-З (в редакции Закона Республики Беларусь от 26 декабря 2007 г. № 302-З) (далее — НК Республики Беларусь) актуальным становится вопрос о месте обособленных подразделений белорусских организаций в налоговых правоотношениях.

Цель статьи — определение понятия «обособленное подразделение организаций», изучение подходов к установлению места филиалов, представительств и иных обособленных подразделений организаций в налоговых правоотношениях, а также исследование вопроса о том, какие иные структурные единицы организаций, кроме филиалов и представительств, следует отнести к обособленным подразделениям. Использованы труды ученых Д.В. Винницкого, В.В. Витрянского, С.А. Герасименко, М. Николаева, О.И. Юстуса, А.М. Эрделевского [1 — 5].

За основу взяты соответствующие положения законодательства Республики Беларусь, Российской Федерации, Азербайджанской Республики, Кыргызской Республики, Республики Казахстан, Республики Молдова и Республики Узбекистан, касающиеся обособленных подразделений организаций.

Вопрос о том, являются или нет обособленные подразделения организаций самостоятельными субъектами налоговых правоотношений относится к малоисследованному и дискуссионному в юридической науке. Существует две противоположные точки зрения.

Одни ученые (например, Д.В. Винницкий) включают обособленные подразделения юридических лиц в состав налогоплательщиков [1]. Такой подход реализован в статье 13 Налогового кодекса Азербайджанской Республики, согласно которому плательщиками налогов и сборов являются предприятия — резиденты и нерезиденты, а под словом «предприятия» подразумеваются также филиалы, структурные подразделения или иные отдельные подразделения юридических лиц, имеющие самостоятельный баланс, текущие и иные счета [6].

Д.В. Винницкий полагает, что новое налоговое законодательство Российской Федерации в рассматриваемой части менее последовательно, чем ранее

действовавшее. Признание филиалов и иных обособленных подразделений российских организаций самостоятельными участниками налоговых отношений целесообразно с учетом следующих принципиально значимых положений:

1) необходимость наибольшей персонификации и конкретизации установленных Налоговым кодексом Российской Федерации и иным законодательством о налогах и сборах Российской Федерации прав и обязанностей организаций и их обособленных подразделений в налоговых отношениях;

2) потребность в максимальной индивидуализации налоговой ответственности;

3) реальный учет эффективности экономической деятельности обособленных подразделений юридического лица при налогообложении;

4) справедливое разграничение фискальных интересов различных региональных и местных бюджетов. Проблема реализации фискальных интересов региональных и местных бюджетов при деятельности на соответствующей территории филиала (или представительства) юридического лица стоит весьма остро. Ситуация, когда обособленное подразделение юридического лица использует природные и людские ресурсы одного региона, а получателем основной массы налоговых платежей является другой (например, г. Москва), неприемлема для цивилизованного государства. Это влечет неравномерное экономическое развитие субъектов Федерации, подрывает финансовые основы федерализма. Действующее налоговое законодательство Российской Федерации на сегодняшний день не смогло решить эту проблему [1, 46]. То, что эти субъекты не могут рассматриваться в качестве самостоятельных субъектов налоговой ответственности, Д.В. Винницкий считает свидетельством «незавершенности развития их налоговой правосубъектности и недостаточно четкой позиции законодателя по этому вопросу» [1, 55]. Решение данной проблемы он видит в признании гражданским законодательством вещных прав названных подразделений на обособленное у них имущество (соответственно, и признания данных подразделений субъектами гражданского права). Возможен, по мнению автора, и другой вариант: установление законодательством о налогах и сборах особых ограничительных управленческих прав филиалов и представительств на использование и распоряжение имуществом юридического лица.

Полагаем, что вопросы правового положения участников гражданского оборота регулируются гражданским законодательством. Соответственно изменения гражданско-правового статуса этих субъектов, касающиеся, в частности, прав на имущество, происходят путем внесения поправок и дополнений в гражданское законодательство. Поэтому спорной представляется позиция Д.В. Винницкого о необходимости установления в законодательстве о налогах и сборах ограничительных управленческих прав филиалов и представительств на использование и распоряжение имуществом юридического лица.

Другие авторы, напротив, считают нецелесообразным признание за филиалами и другими подразделениями организаций статуса самостоятельных налогоплательщиков [2, 42].

О.И. Юстус отмечает, что самая очевидная причина, по которой филиалы и представительства не могут быть признаны налогоплательщиками, заключается в том, что они не являются субъектами юридической ответственности. В налоговом праве санкции носят денежный характер, обращение которых происходит на имущество правонарушителя. Обособленные подразделения собственного имущества не имеют, поэтому в случае признания филиалов и представительств самостоятельными налогоплательщиками за совершенные ими налоговые правонарушения фактически будут отвечать организации-учредители, наделившие их имуществом. Из сказанного следует вывод: поскольку обособленные подразделения не являются субъектами имущественной ответственности, они не могут выступать в роли налогоплательщика [4, 151].

Именно такой подход реализован в ст. 9 Налогового кодекса Кыргызской Республики, ст. 5 Налогового кодекса Республики Молдова, ст. 10 Налогового кодекса Республики Казахстан, ст. 13 Налогового кодекса Республики Узбекистан [7–10].

Мы присоединяемся к позиции, что обособленные подразделения белорусских организаций, не наделенные вещными правами в отношении находящегося у них имущества, правовым статусом налогоплательщика не должны обладать, и считаем, что определение в качестве налогоплательщиков только физических лиц и организаций соответствует общепринятому пониманию субъектов гражданского права. По-видимому, при принятии НК Республики Беларусь законодатель исходил из того, что налоги, как известно, платит юридическое лицо, но не обособленные подразделения, которые не обладают гражданской правосубъектностью и не являются собственниками имущества.

Закрепление за обособленными подразделениями организаций статуса налогоплательщика, на наш взгляд, нельзя признать обоснованным по следующим основаниям. Во-первых, увеличение числа налогоплательщиков за счет обособленных подразделений организаций не означает автоматического увеличения денежных поступлений от налогов в государственную казну. Во-вторых, возникает дополнительная нецелесообразная работа по составлению документов и их проверке, связанных с уплатой налогов. В-третьих, гражданское законодательство не признает за обособленными подразделениями качества имущественной обособленности, поскольку все имущество обособленного подразделения белорусской организации является собственностью создавшей их организации.

До принятия НК Республики Беларусь национальное налоговое законодательство признавало в качестве налогоплательщиков, а соответственно и субъектов налоговых правоотношений не только самих юридических лиц, но и их филиалы, представительства и другие обособленные подразделения [11]. В соответствии с гражданским законодательством Республики Беларусь юридические лица могут осуществлять деятельность посредством создания представительств и филиалов. Иными словами, в своей деятельности филиалы и представительства не являются самостоятельными структурами, они часть создавшего их юридического лица, выступают от его имени и действуют самостоятельно только в рамках предоставленных прав.

Таким образом, по ранее действовавшему законодательству одно юридическое лицо выступало в качестве нескольких самостоятельных налогоплательщиков. Результат — появление норм, регламентировавших налоговые последствия движения денег и материальных средств внутри налогоплательщиков. В итоге законодательство становилось все казуистичнее и не отвечает потребностям развития экономики.

В НК Республики Беларусь и, в частности, в ст. 13, нашла отражение концепция юридического лица собственника имущества — участника налоговых отношений. Со вступлением в силу Общей части НК Республики Беларусь указанные выше подразделения организаций, имеющие отдельный баланс и текущий (расчетный) либо иной банковский счет, не признаются плательщиками налогов и сборов, а их функции в сфере налогообложения заключаются в исполнении налоговых обязательств юридических лиц [12; 13]. Также филиалы, представительства и иные обособленные подразделения юридических лиц не названы в ст. 4 НК Республики Беларусь, которая устанавливает субъектный состав участников налоговых отношений [12].

В налоговом законодательстве Республики Беларусь отсутствует дефиниция обособленного (структурного) подразделения юридического лица, а также филиала и представительства. В этих условиях целесообразно обратиться к Гражданскому кодексу Республики Беларусь (далее — ГК Республики Беларусь) [14], поскольку, во-первых, в нем закреплены положения о таких видах обособленных подразделений организаций, как филиалы и представительства. Во-вторых, понятия и термины гражданского права в Налоговом кодексе применяются в тех значениях, в каких они используются в гражданском праве, если иное не установлено НК Республики Беларусь.

Действующее гражданское законодательство также не содержит дефиниции обособленного подразделения. При этом ГК Республики Беларусь четко опреде-

лены такие виды обособленных подразделений, как представительство и филиал, но отсутствует указание на то, что эти два вида обособленных подразделений являются единственно возможными. Данный факт в процессе правоприменения и правотворчества порождает различные толкования как сущности, так и пределов компетенции обособленных подразделений. Проблема в том, что понятие «обособленное подразделение» используется не только гражданским, но и налоговым, а также бюджетным и банковским законодательством.

Исходя из норм гражданского законодательства (ст. 51) представительство — обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения, осуществляющее защиту и представительские интересы юридического лица, совершающее от его имени сделки и иные юридические действия. Филиал — обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все или часть его функций, в том числе функции представительства. Представительства и филиалы не являются юридическими лицами. Юридическое лицо, создавшее структурное подразделение, наделяет их имуществом и действует на основании утвержденных им положений. Имущество представительства и филиала юридического лица учитывается отдельно на балансе создавшего их юридического лица. Руководители представительств и филиалов назначаются юридическим лицом и действуют на основании его доверенности. Представительства и филиалы должны быть указаны в уставе создавшего их юридического лица. Никаких вещных прав на выделенное им имущество ни у филиалов, ни у представительств нет. В рамках предоставленных полномочий руководитель филиала (представительства) совершает сделки от имени юридического лица, а не от имени филиала или своего. Таким образом, филиал (представительство), выступая в гражданском обороте от имени юридического лица, является его законным представителем [14].

В соответствии с законом Республики Беларусь «О хозяйственных обществах» от 9 декабря 1992 г. №2020-ХІІ (в редакции Закона Республики Беларусь от 10 января 2006 г. №100-З) хозяйственное общество может в порядке, установленном Законом и иным законодательством, создавать представительства и филиалы, которые не являются юридическими лицами и действуют от имени этого общества на основании положений, утвержденных создавшим их хозяйственным обществом. То есть хозяйственные общества могут создавать только филиалы и представительства [15].

НК упоминает и другие обособленные подразделения юридических лиц, не называя, однако, что это за подразделения. Как уже отмечалось, действующее законодательство (в том числе и налоговое) не раскрывает содержания понятия «обособленное (структурное) подразделение юридического лица». Более того, указанный термин в законодательстве Республики Беларусь самостоятельно не употребляется и юридического значения не имеет. Термин используется в совокупности с другими признаками, характеризующими организационное и (или) территориальное обособление структурного подразделения или структурной единицы юридического лица [3]. ГК Республики Беларусь предусматривает лишь частный случай, указывая на признаки лишь двух разновидностей обособленных подразделений юридического лица. Признаки, свойственные филиалам и представительствам, не могут расцениваться как характерные для всех видов обособленных подразделений юридического лица.

Ранее дефиниция обособленного подразделения была дана в ст. 1 Правил организации наличного денежного обращения в Республике Беларусь, утвержденных постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 31 октября 2002 г. № 213: обособленные подразделения — это филиалы, представительства и другие подразделения предприятия, правовой статус которых определяется положением, утвержденным предприятием, с правом открытия соответствующих банковских счетов [16]. Однако в настоящее время указанное

постановление утратило силу в соответствии с постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 24 августа 2007 г. № 166.

Таким образом, остается неясным вопрос о том, что законодательство о налогах и сборах Республики Беларусь намерено считать обособленными подразделениями организаций. Представляется, что для исключения неточностей и неясностей необходимо в НК Республики Беларусь дать определение обособленного подразделения юридического лица, как это сделано, например, в ст. 11 Налогового кодекса Российской Федерации и в ст. 10 Налогового кодекса Республики Казахстан [8; 17].

Под обособленным (структурным) подразделением организации следует понимать относительно обособленную и организационно оформленную часть организации, созданную вне места ее расположения для выполнения конкретной функции, которая оборудована стационарными рабочими местами, действует на началах самоуправления, наделена соответствующим объемом полномочий (прав), возглавляется руководителем и имеет правовое обоснование образования. В соответствии с белорусским налоговым законодательством обособленные (структурные) подразделения организаций подразделяются на следующие виды: 1) филиалы; 2) представительства; 3) иные обособленные подразделения юридических лиц.

С наличием у организаций обособленных подразделений налоговое законодательство связывает определенные правовые последствия. На юридические лица Республики Беларусь возложена обязанность по постановке на учет филиалов, представительств и иных обособленных подразделений юридических лиц в налоговых органах по месту их нахождения, а также по извещению налогового органа по месту постановки на учет юридического лица о создании или ликвидации обособленных подразделений организации — в срок не позднее десяти рабочих дней со дня их создания или ликвидации [12].

В связи с этим возникает закономерный вопрос о том, что понимается под местом нахождения представительства, филиала либо иного обособленного подразделения, и с какого момента представительство, филиал либо иное обособленное подразделение можно считать созданным.

Главный отличительный признак обособленного подразделения — его расположение вне места нахождения юридического лица. Но что означает «располагаться вне места нахождения лица»? Например, юридическое лицо арендует одно нежилое помещение в здании и располагается в нем, затем создает в структуре новый отдел, выполняющий часть функций юридического лица, и одновременно арендует еще одно нежилое помещение на том же этаже здания, где и размещает новый отдел. Следует ли считать такой отдел отдельно расположенным обособленным подразделением? По-видимому, вряд ли. Изменится ли ответ на поставленный вопрос, если новое помещение будет расположено на другом этаже здания? В другом здании на той же улице? На другой улице в том же населенном пункте?

Эту цепочку вопросов можно продолжать, но ответ на любой из них зависит от того, что следует считать расположением подразделения вне места нахождения создавшего его юридического лица. Очевидно, для этого необходимо в первую очередь установить, что следует считать местом нахождения юридического лица. Действующее законодательство не запрещает юридическому лицу фактически располагать свои части (подразделения) на нескольких расположенных в разных местах территориях, что зачастую наблюдается и на практике.

В ГК и НК Республики Беларусь есть специальные нормы, посвященные месту нахождения юридического лица (п. 2 ст. 50 ГК и ст. 15 НК). По общему правилу п. 1 ст. 15 НК Республики Беларусь место нахождения плательщика — организации признается место ее государственной регистрации. Согласно п. 3 ст. 50 ГК Республики Беларусь место нахождения юридического лица указывается в его учредительных документах.

А что такое «место государственной регистрации организации»?

Так, А.М. Эрделевский [5] выделяет три возможных варианта определения данного понятия:

1) место совершения акта государственной регистрации организации. Поскольку это действие совершается по месту нахождения регистрирующего органа, местом нахождения организации при таком подходе оказывается место нахождения регистрирующего органа. Однако в этом случае любое подразделение организации, а также ее органы, оказались бы территориально обособленными от ее места нахождения, поскольку они не могут располагаться в помещениях органа государственного управления, осуществляющего регистрацию юридических лиц [3]. На наш взгляд, такой подход к определению места государственной регистрации вряд ли соответствует точному смыслу п. 1 ст. 15 НК Республики Беларусь;

2) место государственной регистрации организации — территория, в пределах которой совершение акта государственной регистрации организации оказывается подведомственным определенному регистрирующему органу.

В этом случае подразделение организации, находящееся хотя бы и не по указанному в учредительных документах месту нахождения организации, но в пределах упомянутой выше территории, следовало бы считать располженным по месту нахождения организации в смысле п. 1 ст. 15 НК Республики Беларусь и, соответственно, не относить его к числу обособленных подразделений;

3) место регистрации организации — это место, указанное в учредительных документах в качестве места нахождения организации. Логический порок последнего определения состоит в том, что в этом случае место нахождения организации определялось бы как место ее государственной регистрации, а последнее — нахождения.

Представляется, что такой простор для различных подходов к определению места нахождения организации (а, соответственно, и к определению понятий ее обособленного подразделения и места его нахождения) дает достаточные основания для вывода о наличии в налоговом законодательстве неустраиваемой неясности, препятствующей уяснению точного смысла этих понятий.

Мы присоединяемся к точке зрения А.М. Эрделевского и М. Николаева, которые полагают, что из приведенных трех вариантов определения места нахождения организации наименее противоречивым, хотя и не бесспорным, оказывается второй, при котором местом нахождения организации следовало бы считать всю территорию, подпадающую под юрисдикцию определенного регистрирующего органа, выбор которого определяется указанным в представляемых для государственной регистрации учредительных документах предполагаемым местом нахождения организации [3, 23; 5].

Соответственно, обособленное подразделение организации будет считаться расположенным вне места ее нахождения в том случае, если оно находится на территории, которая не подпадает под юрисдикцию определенного регистрирующего органа, который указан в учредительных документах юридического лица в качестве места нахождения организации.

Отмеченная неясность в вопросах об определении места нахождения организации и наличии у нее обособленного подразделения во многих случаях может создать неясность и в вопросе о необходимости постановки того или иного подразделения организации на учет в налоговом органе. При таких обстоятельствах в связи с отсутствием вины организации — налогоплательщика на нее (до соответствующего уточнения налогового законодательства) вряд ли может быть возложена ответственность за невыполнение ею требований о постановке на учет в налоговых органах по месту нахождения ее обособленных подразделений.

На вопрос о том, что считать моментом создания обособленного подразделения, нет прямого указания закона (например, при создании юридического лица). Поэтому следует руководствоваться нормой о приобретении силы изменений учредительных документов юридических лиц. Согласно п. 3 ст. 48 ГК Республики Беларусь изменения учредительных документов (в том числе в части внесения сведений о наличии представительств и филиалов) приобре-

тают силу для третьих лиц (налоговых и иных государственных органов, банков, контрагентов и т. п.) с момента государственной регистрации таких изменений. Таким образом, открытие обособленным структурным подразделением счета, постановка на налоговый учет, совершение от имени юридического лица сделок и иных юридически значимых действий может осуществляться только после государственной регистрации изменений в устав юридического лица в части включения сведений о наличии обособленных структурных подразделений.

Однако эти положения применимы только по отношению к филиалам и представительствам, так как пункт 10 Положения о государственной регистрации и ликвидации (прекращении деятельности) субъектов хозяйствования [18] распространяется лишь на случаи создания (ликвидации) таких обособленных подразделений, как представительства и филиалы. Коммерческие и некоммерческие организации обязаны в месячный срок внести в учредительные документы соответствующие изменения и дополнения и представить их в установленном порядке для государственной регистрации в случаях создания (ликвидации) обособленных структурных подразделений (представительств, филиалов).

В связи с этим возникает вопрос: необходимо ли регистрировать иные обособленные (структурные) подразделения? Какой момент считается моментом создания таких структурных подразделений?

Обособленные подразделения юридических лиц, не обладающие перечисленными в ч. 3 ст. 13 НК Республики Беларусь признаками (отдельный баланс и счета в банке), не могут рассматриваться в качестве лиц, на которых лежит обязанность по исполнению налоговых обязательств создавшего их юридического лица. Следовательно, только при наличии у обособленного подразделения отдельного баланса и счета в банке данное подразделение приобретает статус лица, обязанного исчислять суммы налогов, сборов пошлин и исполнять налоговые обязательства создавшего его юридического лица.

В законодательстве Республики Беларусь четко не регламентирован вопрос о том, в каких случаях у обособленного подразделения должен быть отдельный баланс.

Для таких обособленных подразделений, как филиалы и представительства, предусмотрена также постановка на учет в Фонде социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь в течение 10 рабочих дней со дня государственной регистрации изменений и дополнений, вносимых в учредительные документы создающих их юридических лиц [19]. В законодательстве о Фонде социальной защиты населения Республики Беларусь не упоминаются иные обособленные подразделения. В связи с этим возникает вопрос о постановке их на учет и уплате взносов в фонд.

Обособленные подразделения юридических лиц для регистрации представляют заявление, свидетельства о государственной регистрации юридического лица; учредительных документов юридического лица и иных документов, подтверждающих его создание, а также копии документов, подтверждающих создание обособленных подразделений (положение об обособленном подразделении, распоряжение (приказ) о создании, доверенность, выданная юридическим лицом руководителю обособленного подразделения); свидетельства о постановке на учет в налоговом органе; страхового свидетельства страхователя — юридического лица [20]. Но и в законодательстве о страховании не дано определения понятия обособленного подразделения. Следовательно, надо использовать его в трактовке НК, в котором данная дефиниция также отсутствует.

С учетом изложенного представляется целесообразным включить в НК Республики Беларусь определение обособленного подразделения юридического лица, а также установить момент создания обособленных подразделений юридических лиц и место их нахождения.

Таким образом, считаем необходимым изложить п. 1 ч. 1 ст. 1 закона Республики Беларусь «Об обязательных страховых взносах в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь» в следующей редакции [21]: «работодатели — юридические лица (включая таковые

с иностранными инвестициями, осуществляющие деятельность на территории Республики Беларусь), их представительства, филиалы и иные обособленные подразделения, индивидуальные предприниматели, предоставляющие работу гражданам по трудовым договорам, гражданско-правовым договорам, предметом которых являются оказание услуг, выполнение работ и создание объектов интеллектуальной собственности (далее — гражданско-правовой договор), физические лица, предоставляющие работу гражданам по трудовым договорам, а также юридические лица, предоставляющие работу на основе членства (участия) в юридических лицах любых организационно-правовых форм».

Литература

1. Винницкий, Д.В. Субъекты налогового права / Д.В.Винницкий. — М.: НОРМА, 2000.
2. Витрянский, В.В. Налоговые органы, налогоплательщик и Гражданский кодекс / В.В. Витрянский, С.А. Герасименко. — М.: Междунар. центр финансово-экон. развития, 1995.
3. Николаев, М. Обособленные структурные подразделения: некоторые вопросы правового статуса / М. Николаев // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2008.
4. Юстус, О.И. Некоторые проблемы определения субъектов финансовой ответственности налогоплательщиков — юридических лиц / О.И. Юстус // Вестн. СГАП. — 1997. — № 1.
5. Эрделевский, А.М. Обособленные подразделения в налоговом законодательстве / А.М. Эрделевский // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2008.
6. Налоговый кодекс Азербайджанской Республики: Кодекс Азербайджанской Республики: с изм. и доп. // Федеральная налоговая служба Рос. Федерации [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.nalog.ru>. — Дата доступа: 11.07. 2008.
7. Налоговый кодекс Кыргызской Республики: Кодекс Кыргызской Республики, 26 июня 1996 г.: с изм. и доп. // Федеральная налоговая служба Рос. Федерации [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.nalog.ru>. — Дата доступа: 11.07. 2008.
8. Налоговый кодекс Республики Казахстан: Кодекс Республики Казахстан: с изм. и доп. // Федеральная налоговая служба Рос. Федерации [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.nalog.ru>. — Дата доступа: 11.07. 2007.
9. Налоговый кодекс Республики Молдова: Кодекс Республики Молдова, 4 февр. 2002 г., № 17-5-10: с изм. и доп. // Федеральная налоговая служба Рос. Федерации [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.nalog.ru>. — Дата доступа: 11.07. 2008.
10. Налоговый кодекс Республики Узбекистан: Кодекс Республики Узбекистан, 24 апреля 1997 г., РУ № 396-1: с изм. и доп. // Федеральная налоговая служба Рос. Федерации [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.nalog.ru>. — Дата доступа: 11.07. 2008.
11. О налогах и сборах, взимаемых в бюджет Республики Беларусь: Закон Респ. Беларусь, 20 дек. 1991 г., № 1323-ХП // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2008.
12. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Общая часть): Кодекс Республики Беларусь, 19 дек. 2002 г., № 166-З, с изм. и доп. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2008.
13. О введении в действие Общей части Налогового кодекса Республики Беларусь: Закон Респ. Беларусь от 4 янв. 2003 г. № 184-З: с изм. и доп. // Консультант Плюс: Беларусь, Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2008.
14. Гражданский кодекс Республики Беларусь (Общая часть): Кодекс Республики Беларусь, 7 дек. 1998 г., № 218-З: с изм. и доп. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2008.
15. О хозяйственных обществах: Закон Респ. Беларусь от 9 дек. 1992 г. № 2020-ХП: с изм. и доп. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2008.
16. Об утверждении Правил организации наличного денежного обращения в Республике Беларусь: постановление Правления Национального банка Респ. Беларусь от 31 окт. 2002 г., № 213: с изм. и доп. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2008.
17. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая), 31 июля 1998 г., № 146-ФЗ: с изм. и доп. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2008.
18. Об упорядочении государственной регистрации и ликвидации (прекращения деятельности) субъектов хозяйствования: Декрет Президента Респ. Беларусь, 16 марта 1999 г., № 1 с изм. и доп. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2008.