

УДК 336.025

ББК 65.261.4

Артеменко Дмитрий Анатольевич

к.э.н., доц., докторант кафедры экономической теории,

Южный федеральный университет.

E-mail: dartemen@mail.ru

### Финансовый аспект институционализации налогового администрирования The financial aspect of the institutionalization of the tax administration

*Снижение уровня доходов бюджетной системы России в условиях экономического кризиса повышает значимость эффективного налогового администрирования, которое нацелено на оптимизацию управления налоговой системой, адаптацию фискальных механизмов к изменению экономических условий, создание максимально благоприятных возможностей для выполнения налогоплательщиками возложенных на них обязанностей. В статье систематизированы этапы институционального оформления отношений в сфере администрирования налогов и сборов, проанализирована результативность расходования заемных средств, предоставленных международными организациями на этапе становления института налогового администрирования, дана теоретическая оценка динамики концептуальных изменений содержания деятельности налоговых органов.*

*Lower income levels of the budgetary system of Russia in the economic crisis increases the importance of effective tax administration, which aims at optimizing the management of the tax system, fiscal adjustment mechanisms to change the economic conditions to create maximum opportunities for the implementation of the taxpayers of their duties. In the article the author presents the steps to institutionalize relations in the sphere of the tax administration and fees and analyzes the impact of spending borrowed funds provided by international organizations at the stage of formation of the Institute of Tax Administration. The theoretical evaluation of the dynamics of the conceptual changes in the contents of the tax authorities is given.*

*Ключевые слова: налогово-бюджетная реформа, налоговая система, налоговый механизм, налоговая служба, налоговое администрирование, налоговый контроль, модернизация налоговых органов, займы Всемирного банка, взимание налогов, сервис налогоплательщиков,*

*Keywords: fiscal reform, tax system, tax mechanism, tax service, tax administration, tax control, modernization of the tax authorities, World Bank loans, taxation, service tax payers,*

Институт налогового администрирования выступает составным элементом организационной структуры уполномоченных контрольных органов, важнейшей частью налоговой системы, обязательным атрибутом управления государственными финансами, predetermined объективностью существования налоговых отношений как основного источника государственных доходов. Будучи неотъемлемой частью общественного регулирования, налоговое администрирование обеспечивает практическую реализацию фискальной функции налогов.

Институционализация налогового администрирования проявляется через развитие налоговых отношений, придания им не только обязательственного, но и рефлексивного статуса посредством законодательного закрепления и практического воплощения взаимных прав и обязанностей участников, а также через упорядочивание налоговых норм и правил, их уточнение и конкретизацию в законе. Организационные преобразования налоговых органов способствуют трансформации института налогового администрирования. Особенности институциональных преобразований в системе управления налоговыми отношениями формируют принципиально новые социально значимые институты, ставя перед ними более сложные задачи.

После распада СССР и оформления России как самостоятельного государства в августе 1991г. была осуществлена широкомасштабная комплексная налоговая реформа. Формирование новой самостоятельной налоговой системы России началось в октябре – декабре 1991г., когда был подготовлен и принят основополагающий налоговый Закон «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» от 27 декабря 1991г. № 2118-1<sup>1</sup>, а также были приняты соответствующие законы по основным видам налогов – по налогу на добавленную стоимость, подоходному налогу, налогу на прибыль, акцизах и т.д. Для контроля за соблюдением налогового законодательства и обеспечением своевременности и полноты поступления налогов и сборов Указ Президента РСФСР от 21.11.1991 N 229 «О Государственной налоговой службе РСФСР»<sup>2</sup> была образована самостоятельная Государственная налоговая служба РСФСР (далее - ГНС РФ) выделением её из состава Министерства финансов РФ. Кроме того, регламентация полномочий, прав и обязанностей налоговой службы была установлена Законом РФ от 21.03.1991 г. N 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации»<sup>3</sup>.

Эволюция институционального обеспечения налогового администрирования на протяжении новейшей истории российского государства характеризуется пос-

<sup>1</sup> Закон РФ от 27.12.1991 N 2118-1 (ред. от 11.11.2003) «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2004) // Ведомости СНД и ВС РФ, 12.03.1992, N 11, ст. 527. (Утратил силу с 1 января 2005 года в связи с принятием Федерального закона от 29.07.2004 N 95-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах» // Собрание законодательства РФ, 02.08.2004, N 31, ст. 3231)

<sup>2</sup> Указ Президента РСФСР от 21.11.1991 N 229 «О Государственной налоговой службе РСФСР» // Ведомости СНД и ВС РСФСР, 21.11.1991, N 47, ст. 1641.

<sup>3</sup> Закон РФ от 21.03.1991 N 943-1 (ред. от 18.07.2005) «О налоговых органах Российской Федерации» // Ведомости СНД и ВС РСФСР, 11.04.1991, N 15, ст. 492 (утратил юридическую силу)

## Ретроспектива институционализации налогового администрирования в Российской Федерации

Этапы	Период	Содержание этапа	Характеристика основных событий этапа
1 этап	1990-1992	Организация института	- создание Главной государственной налоговой инспекции в составе Министерства финансов РФ (1990 год) - создание Государственной налоговой службы РФ (1991 год), - институциональное оформление налоговой системы РФ, - формализация налогообложения подзаконными актами
2 этап	1993-1997	Первичное формирование и установление норм и правил	- внедрение информационных технологий и функциональной модернизации в рамках пилотных проектов; - отсутствие территориального единства налогообложения; - воздействие судебной практики на условия налогообложения; - несовершенство правовой базы; - применение льгот без учета экономической и социальной отдачи
3 этап	1998-2000	Кодификация законов и унификация процедур	- преобразование налоговой службы в Министерство по налогам и сборам (1998 год) - введение в действие общей части Налогового кодекса РФ, - развитие функциональной специализации администрирования; - активизация судебных методов разрешения налоговых споров; - осуществление реструктуризации налоговой задолженности
4 этап	2001-2003	Введение в действие специальной части НК РФ	- снижение числа налогов и упорядочение применения льгот, - перехода на функциональную структуру налоговых органов - активизация камерального контроля, - внедрение налогового учета; - использование доктрины «деловой цели» в судебной практике - целевое администрирование крупнейших налогоплательщиков
5 этап	2004-2005	Оптимизация состава налогов и сборов	- преобразование МНС РФ в Федеральную службу по налогам и сборам в составе Министерства финансов РФ - придание Министерству финансов полномочий в налоговой сфере - унификация и автоматизация налоговых процедур - внедрение стандартов обслуживания налогоплательщиков
6 этап	2006-2007	Упорядочение правил налогового контроля	- четкая регламентация сроков и процедур налогового контроля - введение обязательного электронного декларирования - ограничение объема информации для целей камеральной проверки - четкое закрепление в законе порядка возмещения НДС
7 этап	2008-2010	Оптимизация процедур налогового контроля и реализации их результатов	- изменение правил зачета излишне уплаченных налогов - введение процедур досудебного урегулирования споров - упрощение камеральных проверок - запрет на повторное представление документов на проверку - антикризисное снижение налоговой нагрузки и упрощение правил - развитие электронного взаимодействия с налогоплательщиками

ледовательностью взаимосвязанных этапов, систематизированных в таблице 1.

На первом этапе функционирования ГНС РФ сталкивалась с различными организационными и процедурными проблемами, обладала недостаточным потенциалом по обработке документов, испытывала недостаток квалифицированных сотрудников. Указанные факторы негативно сказались на уровне собираемости основных налогов, в частности, налога на добавленную стоимость и налога на прибыль. Сознвая, что институциональные барьеры и ограничения в государственном секторе препятствуют росту экономики и процессу экономических преобразований, России необходимо было ускорить реформы, связанные с административной структурой органов управления государственными доходами. Неоценимую роль в этом процессе сыграл опыт и финансовая поддержка Международного валютного фонда и Всемирного банка.

Первый проект по модернизации налоговых органов,

финансируемый за счет займа МБРР в сумме 16,8 млн. долларов США, был осуществлен в 1996-2000 годах. Проект был ориентирован на поддержку трехэтапного плана модернизации, разработанного и реализуемого ГНС с 1992 года, предполагающего создание современной инфраструктуры мобилизации налоговых доходов в бюджетную систему. Основные цели проекта предполагали: 1) модернизацию налоговой службы в двух регионах, в том числе - реорганизацию управленческих структур и технологических процедур, автоматизацию обработки массивов информации, переподготовку и повышение квалификации персонала; 2) содействие институциональному развитию налоговой службы путем формирования инфраструктурного потенциала ГНС (в основном путем предоставления компьютерного оборудования, необходимого для эффективного сбора и оформления налоговых поступлений) и содействие реализации реформ в сфере налогового администрирования в масштабе всей страны, в том числе – за счет создания

**Использование займов Всемирного банка  
в 1997-1998 гг. на развитие налогового  
администрирования<sup>7</sup>**

подразделений в рамках территориальных налоговых служб для работы с крупными налогоплательщиками<sup>4</sup>.

Главные направления реализации указанного проекта - внедрение прогрессивных форм организации налогового администрирования налоговых инспекций в двух «пилотных» регионах (Нижний Новгород и Волгоград) путем поставки оборудования, программного обеспечения и услуг, а также оснащение оборудованием и программными продуктами центров обработки данных в городах Москве и Волгограде и центрального аппарата ФНС России. При этом 80% денежных средств по проекту были выделены на цели закупок компьютерного оборудования и программного обеспечения. По данным ФНС России, реализация данного проекта позволила до 4 раз увеличить производительность обработки документов, увеличить долю поступлений, внесенных налогоплательщиками в добровольном порядке (в Волгоградской области - на 39 %, в Нижегородской области - на 14,5 %), а также долю поступающих в электронном виде документов до 25 % от общего количества, повысить эффективность контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, сократить очереди в налоговых инспекциях<sup>5</sup>. По итогам реализации данного проекта были достигнуты следующие результаты: повышение качества взаимодействия с налогоплательщиками, совершенствование методики выявления налоговых правонарушений, введение идентификационных номеров налогоплательщика, централизация процессов обработки информационных массивов. Явные улучшения налогового администрирования, техническая модернизация в регионах, принимавших участие в проекте, а также укрепление налоговой дисциплины позволили экспертам Всемирного банка не только высоко оценить институциональное влияние реализованного проекта для развития российской экономики, но и охарактеризовать его как один из лучших проектов Всемирного банка<sup>6</sup>.

Участие мирового сообщества в процессах институциональных преобразований в налоговом администрировании выражалось также в предоставлении целевых займов на содействие структурной перестройке экономики. В это понятие включались четыре области: реформа естественных монополий, развитие частного сектора, банковская деятельность и налогово-бюджетная реформа. Динамика предоставления указанных займов, их цели и результаты представлены в таблице 2.

<sup>4</sup> Tuncer B., Rostowski, Sinelnikov S. World Bank's Assistance For Public Sector Management and Governance in Russia [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://library.iet.ru/index.php?current=137&print\\_version=yes](http://library.iet.ru/index.php?current=137&print_version=yes) (дата обращения 20.09.2010)

<sup>5</sup> Косоуров В.С. Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка эффективности и целевого использования займа № 4680-0-RU МБРР по проекту «Модернизация налоговой службы - 2» в Федеральном центре проектного финансирования, Федеральной налоговой службе и ее структурных подразделениях: Межрегиональной инспекции ФНС России по централизованной обработке данных (г. Москва) и Межрайонной инспекции ФНС России по централизованной обработке данных по Нижегородской области» / Косоуров В.С., Горегляд В.П. //Бюллетень Счетной Палаты РФ. – 2008. - № 4 (124) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ach.gov.ru/ru/bulletin/247/>(дата обращения 20.09.2010)

<sup>6</sup> Tuncer B., Rostowski, Sinelnikov S. World Bank's Assistance For Public Sector Management and Governance in Russia [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://library.iet.ru/index.php?current=137&print\\_version=yes](http://library.iet.ru/index.php?current=137&print_version=yes) (дата обращения 20.09.2010)

Период	Сумма	Цели использования заемных средств	Оценка эффективности*
1997-март 1998г	600 млн. долл. США	- рационализация структуры налоговой системы; -улучшение налогового администрирования (выявление крупных налоговых должников, уклоняющихся от уплаты налогов, устранение натуральных зачетов по налоговым недоимкам, введение процедур ускоренного банкротства в случае просроченной налоговой задолженности); - совершенствования систем и процедур управления бюджетированием; - реформирование механизмов распределенияналоговых поступлений и межбюджетных трансфертов	Частично удовлетворительная
1997	800 млн. долл. США	- создание подразделений по работе с крупными налогоплательщиками в 11 регионах (в дополнение к имеющимся в 5 регионах); - разработка системы эффективного и беспристрастного налогового администрирования; - обучение по вопросам применения Налогового кодекса	Неудовлетворительная
1999	1,5 млрд. долл. США, получено 500 тыс. долл. США	- реструктуризация федеральных, региональных и местных подразделений налоговых органов; - сокращение числа внебюджетных фондов; - реформирование структуры налогообложения; - укрепление управления бюджетом - реформирование межбюджетных отношений; - реформа управления долгом и мониторинг за ним; - сокращение численности государственных служащих и выработка стратегии административных реформ.	Маргинальный рейтинг

\* Tuncer B., Rostowski, Sinelnikov S. World Bank's Assistance For Public Sector Management and Governance in Russia [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://library.iet.ru/index.php?current=137&print\\_version=yes](http://library.iet.ru/index.php?current=137&print_version=yes) (дата обращения 20.09.2010)

<sup>7</sup> Составлено автором на основе данных: Annual Reviews of the World Bank Group [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.worldbank.org/oed> (дата обращения 20.09.2010)

Первый займ, полученный одним траншем в 1997 году, нацеливался на оказание содействия в осуществлении реформ, необходимых для создания основы нового экономического роста и поддержанию макроэкономической стабильности. Сложности реализации поставленных целей связывались с искаженной структурой системы налогообложения в России, ведущей к несоблюдению юридических норм и способствующей уклонению от уплаты налогов. При таких условиях предпринимаемые меры по повышению собираемости и расширению налоговой базы не могли дать адекватный эффект. Кроме того, реализация поставленных планов осложнялась низкими темпами реформ в налогово-бюджетной сфере. Для налогового администрирования были характерны сложные процедуры декларирования, невысокая собираемость налогов и ненадлежащие процедуры налогового контроля, а также наличие недостаточно квалифицированного и чрезмерно рассредоточенного персонала. Вместе с тем, определенным результатом стала разработка и представление в Государственную Думу проекта Налогового кодекса.

Второй займ также выплачивался в виде одного транша. В целях совершенствования налогового администрирования органы власти предприняли дополнительные шаги по приданию более масштабного характера реформированию процедур и управления Государственной налоговой службой. Были определены основные причины бюджетных дисбалансов, в число которых вошли слабая налоговая дисциплина, рост объема неплатежей, бартерные сделки, использование натуральных взаимозачетов обязательств перед бюджетной системой, представлявших собой экономический анахронизм, а также недостаточный контроль над расходованием средств бюджета. Вместе с тем, поставленные цели не были достигнуты, в первую очередь, - из-за задержки вступления в действие Налогового кодекса, планируемой в 1998 году, а фактически осуществленной в 1999 году.

Третий займ был самым крупным и предполагал перечисление трех равных траншей, однако был аннулирован в августе 2000 г. после выплаты первого транша. Правительство решило, что проект является слишком широким и сложным, предусматривает напряженный график реализации. Таким образом, основополагающие цели институционализации налогового администрирования в условиях перехода к рыночной экономике не были достигнуты, несмотря на наличие финансовых возможностей для этого. Однако при этом были заложены основы системы контроля за поступлениями налоговых платежей, а результаты администрирования доходов были впервые напрямую связаны с финансовым обеспечением развития инфраструктуры налоговых органов за счет средств созданного Фонда развития налоговой службы.

В 1990-е годы система налогового администрирования была направлена на учет и контроль налогоплательщиков по отдельным видам налогов. Такая специализация позволяла охватить налоговыми

проверками максимальное число налогоплательщиков и выполнить законодательно установленную норму о проверке каждого плательщика не реже, чем один раз в два года. Однако экстенсивный подход к контрольным

действиям приводил к распылению усилий, значительной нагрузке на инспектора, ограничивал применение аналитических методов, систематического мониторинга и оценки финансового состояния, не позволял отслеживать различные схемы ухода от налогообложения. Возрастающие требования государства к налоговым органам по своевременному и во все больших объемах поступлению налогов и платежей обусловили внедрение в налоговое администрирование в 1996–2000 гг. нескольких фундаментальных организационных концепций: функциональной организации налоговых органов, «самоначисления налогов», централизованной обработки информации, сервиса налогоплательщиков.

Концепция «самоначисления» предполагала, с одной стороны, самостоятельное декларирование налогооблагаемой базы налогоплательщиком, упрощение контроля при приеме деклараций и других документов от налогоплательщиков с акцентом только на четкость и полноту заполнения документа, полное информирование налогоплательщиков о состоянии расчетов с бюджетной системой, направление напоминаний и уведомлений по фактам выявленной недоимки и не сданной отчетности и т. д. С другой стороны, обеспечивалась организация эффективной системы камеральных и выездных налоговых проверок, работа с нарушителями налоговой дисциплины. Однако практический опыт не продемонстрировал устойчивых результатов, так как в отличие от принципа «самоначисления», применяемого в странах с развитой системой налогового администрирования не предполагал широкого обучения, информирования и консультирования плательщиков и все-таки предусматривал контроль при приеме налоговых документов, хотя и упрощенный.

Качественное преобразование информационно-технического обеспечения налоговых органов за счет создания системы централизованной обработки данных (далее - ЦОД) и создания специализированных инспекций, призванных решать задачи ввода, обработки, хранения и использования большого объема информации налоговых органов всех уровней, позволило извлечь инспекторский состав от наиболее трудоемких операций ввода информации, а также повысить оперативность взаимодействия с налогоплательщиками, обеспечить обработку и накопление архивов, подготовку аналитических материалов и статистических данных. Кроме того, ЦОД обеспечили техническую возможность комплексного анализа имеющейся информации о налогоплательщиках в целях налогового контроля с целью эффективного планирования выездных налоговых проверок.

Концепция «сервиса плательщиков» предполагала предоставление налоговыми администрациями от лица государства специфических услуг налогоплательщику, максимально упрощая ему исполнение конституционной обязанности по уплате налогов.

Структурная перестройка системы территориальных налоговых органов 2000–2001 гг., нацеленная на удешевление административных процедур обошлась российским налогоплательщикам более чем в 17 млрд руб. с учетом суммы внешнего целевого займа Всемирного банка. Налоговыми органами за счет внебюджетных средств в 2003–2004 годах израсходовано 51,2 млн. долл. США

на приобретение и подготовку зданий для центров обработки данных (20,6 млн. долл. США), капитальное строительство и капитальный ремонт административных зданий межрегиональных инспекций (29,5 млн. долл. США), другие расходы (1,0 млн. долл. США). Начисленные проценты и комиссии по займу на 1 января 2007 года составили 5,2 млн. долл. США, кроме того, была выплачена единовременная комиссия в размере 1,0 млн. долл. США (1 %) на счет МБРР1.

В целях повышения эффективности функционирования налоговой системы, обеспечения стабильного поступления налогов и сборов в бюджеты всех уровней и государственные внебюджетные фонды Правительство Российской Федерации постановлением от 21 декабря 2001 года № 888 утвердило федеральную целевую программу «Развитие налоговых органов (2002-2004 годы)». Составной частью Программы является Проект «Модернизация налоговой службы - 2» (2002-2008 гг.), который реализован в соответствии с Соглашением о займе между Российской Федерацией и Международным банком реконструкции и развития (МБРР), подписанным 30 декабря 2002 г. на сумму 100 млн. долларов США. Проект реализуется с 2002г. в 16 пилотных регионах Российской Федерации, среди которых - Республика Башкортостан; Краснодарский край; Ставропольский край; Кемеровская область; Московская область; Омская область; Пермская область и Коми-пермяцкий автономный округ; Ростовская область; Самарская область; Свердловская область; Ханты-Мансийский автономный округ; Ямало-Ненецкий автономный округ; г. Санкт-Петербург.

Современный этап модернизации налогового администрирования опирается как на имеющиеся организационные резервы, так и на новые, современные формы организации и обеспечения. К ним можно отнести работу на основе системы анализа и управления рисками, внедрение электронного декларирования и единых межведомственных и ведомственных автоматизированных систем сбора, хранения и обработки информации, необходимой при осуществлении контроля экономической деятельности налогоплательщиков. Осуществление налоговыми органами действенных мер, обеспечивающих систематический прирост налоговых доходов в бюджетную систему, возможно только при использовании адекватных форм и методов их работы, наличии высококвалифицированных кадров, развитой информационной среды и совершенной нормативной базы. В этой связи встает проблема финансового обеспечения деятельности налоговых администраций, поскольку на приобретение оборудования, разработку и внедрение современных информационных технологий, повышение квалификации сотрудников требуется значительный объем финансовых ресурсов.

Смена идеологии налогового администрирования оказывает непосредственное воздействие на уровень налоговых поступлений в бюджетную систему России, стабильный прирост которых определяется проведением единой налоговой политики, направленной на достижение баланса интересов государства и налогоплательщика, а также модернизацией системы налогового администрирования с применением новых информаци-

онных платформ и современных систем методического обеспечения технологии контрольно-аналитических процессов.

#### ЛИТЕРАТУРА:

1. Закон РФ от 27.12.1991 N 2118-1 (ред. от 11.11.2003) «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2004) // Ведомости СНД и ВС РФ, 12.03.1992, N 11, ст. 527. (утратил юридическую силу с 1 января 2005 года)
2. Федеральный закон от 29.07.2004 N 95-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации о налогах и сборах» // Собрание законодательства РФ, 02.08.2004, N 31, ст. 3231.
3. Указ Президента РСФСР от 21.11.1991 N 229 «О Государственной налоговой службе РСФСР» // Ведомости СНД и ВС РСФСР, 21.11.1991, N 47, ст. 1641.
4. Закон РФ от 21.03.1991 N 943-1 (ред. от 18.07.2005) «О налоговых органах Российской Федерации» // Ведомости СНД и ВС РСФСР, 11.04.1991, N 15, ст. 492 (утратил юридическую силу)
5. Агапцов С.А. Направления повышения эффективности контроля за исполнением федерального бюджета по доходам /С.А.Агапцов // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. – № 9. – 2009. – С.33–41.
6. Артеменко Д.А. Налоговое администрирование: теория, механизм, региональная практика: монография /Д.А.Артеменко, Е.В.Поролло, З.М.Хашева. – Краснодар: Южный институт менеджмента, 2007. – 187 с.
7. Казаков В.В. Налоговый контроль и налоговое администрирование в системе принципов эффективного и ответственного управления общественными финансами / В.В.Казаков, Е.В. Поролло // Вестник Томского государственного университета. – № 320. – 2009. – С.172–176.
8. Косоуров В.С. Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка эффективности и целевого использования займа № 4680-0-RU МБРР по проекту «Модернизация налоговой службы - 2» в Федеральном центре проектного финансирования, Федеральной налоговой службе и ее структурных подразделениях: Межрегиональной инспекции ФНС России по централизованной обработке данных (г. Москва) и Межрайонной инспекции ФНС России по централизованной обработке данных по Нижегородской области» / Косоуров В.С., Горегляд В.П. //Бюллетень Счетной Палаты РФ. – 2008. - № 4 (124) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ach.gov.ru/ru/bulletin/247/>
9. Annual Reviews of the World Bank Group [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.worldbank.org/oed>
10. Tuncer B., Rostowski, Sinelnikov S. World Bank's Assistance For Public Sector Management and Governance in Russia [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://library.iet.ru/index.php?current=137&print\\_version=yes](http://library.iet.ru/index.php?current=137&print_version=yes)