

УДК 336.22

**Ключевые слова:**

налогообложение  
доходов физических лиц,  
реализация активов,  
наследование,  
дарение,  
материальная выгода

**Т. А. Малинина,**

зав. лабораторией налоговой политики  
Института экономической политики им. Е. Т. Гайдара,  
ст. науч. сотр. Института прикладных экономических исследований РАНХиГС  
(e-mail: Malinina@iep.ru)

**В. В. Громов,** к. э. н.,

ст. науч. сотр. Института прикладных экономических исследований РАНХиГС  
(e-mail: Gromov@ranepa.ru)

# Совершенствование налогообложения доходов физических лиц от реализации активов, полученных на безвозмездной основе или с частичной оплатой

*При определении налоговой базы по доходам от реализации активов, ранее полученных физическим лицом на безвозмездной основе (в порядке наследования или дарения) или с частичной оплатой, в т. ч. приобретенных с материальной выгодой, встает вопрос: какие расходы могут уменьшать доходы от реализации? Этот вопрос так или иначе урегулирован российским налоговым законодательством только для ценных бумаг. Если речь идет об иных активах, налоговая база формируется без учета конкретных расходов, связанных с приобретением реализуемого актива, что нарушает нейтральность налогообложения.*

**П**о общему правилу для целей налогообложения полученные при реализации актива доходы уменьшаются на сумму, которая была уплачена за его приобретение. Применение этого правила не требует дополнительного регулирования в налоговом законодательстве, пока приобретает и реализует актив одно и то же лицо, а при переходе актива в собственность реализующего его лица не подлежат уплате никакие налоги. Однако продавец актива не всегда ранее выступал его покупателем, а в налоговой системе могут присутствовать налоги на наследование и дарение (в т. ч. в форме налога на доходы физических лиц), а также налогообложение доходов в виде материальной выгоды. Для указанных случаев необходимы либо специальные положения налогового законодательства, либо закрепленные в нем универсальные правила определения стоимости активов, принимаемой для целей налогообложения, включая ее изменение при разных обстоятельствах.

Если универсальных правил в налоговом законодательстве нет, а специальные положения учитывают не все встречающиеся на практике ситуации, может иметь место ненейтральное налогообложение доходов от реализации активов, полученных безвозмездно или с частичной оплатой. Кроме того, такое положение отрицательно сказывается на эффективности налоговой системы.

В общем случае нейтральность означает наименьшее возможное искажающее воздействие налогов на решения налогоплательщиков. Если налоговым законодательством созданы условия, когда налоговая база определяется по-разному для одних и тех же по своей сути доходов в зависимости от вида актива, вида деятельности налогоплательщика и/или иных факторов, в частности, формы (оформления) и обстоятельств совершения операции, не меняющих ее содержание, у налогоплательщиков возникают дополнительные, связанные с налогами аргументы, что может исказить их экономические решения. Так, применительно к рассматриваемой ситуации можно говорить о том, что инвестиции физических лиц в активы, отличные от ценных бумаг, могут дестимулироваться в связи с тем, что специальные нормы налогового законодательства касаются только ценных бумаг.

Эффективность налоговой системы означает сбор налогов с наименьшими возможными издержками. Неопределенность налогового законодательства затрудняет как его исполнение, что выражается, в частности, в необходимости направлять запросы в налоговые органы или в финансовое ведомство, так и администрирование — Минфин России и ФНС России проводят огромную работу, формируя аргументированную позицию и выпуская разъяснения в спорных ситуациях. Вместе с тем письма финансового и налогового ведомств не имеют статуса нормативно-правовых актов. Таким образом, неопределенность полностью не устраняется. Связанные с этим дополнительные издержки снижают эффективность налогообложения.

Вместе с тем следует обратить особое внимание на практические вопросы налогообложения доходов физических лиц от реализации активов, приобретенных на безвозмездной основе или с частичной оплатой. Этот аспект проблемы является пока недостаточно исследованным. Ниже предпринята попытка детального анализа применимых положений Налогового кодекса РФ, а также разъяснений Минфина России и ФНС России, которые, по сути, призваны заполнить существующие пробелы законодательного регулирования в указанной части.

## **РЕАЛИЗАЦИЯ АКТИВОВ, ПРИОБРЕТЕННЫХ В ПОРЯДКЕ НАСЛЕДОВАНИЯ ИЛИ ДАРЕНИЯ**

Наследование и дарение служат условием получения актива, которое не сопровождается осуществлением со стороны наследника или одаряемого лица расходов на приобретение этого актива, то есть не требует от него вложения средств, за исключением налога, обязательство по уплате которого может возникать в связи с получением наследства или дара<sup>1</sup>. Исходя из этого, встает вопрос о порядке определения стоимости унаследованных и полученных в дар активов, которая при их последующей реализации принимается для целей налогообложения в расходы. В частности, уменьшается ли налоговая база на сумму расходов, ранее осуществленных наследодателем или дарителем на приобретение актива,

---

<sup>1</sup> Налоговые обязательства могут возникать как у лиц, которые получают активы (наследники и одаряемые), так и у передающей стороны. Когда речь идет о наследовании, передающая сторона в силу естественных причин не может выступать налогоплательщиком, однако на практике встречается такая организация налога на наследование, когда он уплачивается за счет оставленного наследодателем имущества до передачи его наследникам (estate tax). См.: Шкробела Е. Налогообложение наследования и дарений / Налоговая реформа в России: проблемы и решения. Научные труды № 67Р. Том 2. М.: ИЭПП, 2003.

реализуемого наследником или одаряемым, а также на сумму налога, уплаченного при наследовании и дарении, если соответствующее обязательство возникло.

В Налоговом кодексе РФ порядок определения налоговой базы по доходам от реализации в случаях, когда активы были ранее получены физическим лицом в порядке наследования или дарения, установлен только для ценных бумаг (ст. 214.1). Для других активов — недвижимости, движимых вещей и имущественных прав, включая доли участия в капитале, — ситуация остается неурегулированной.

В части реализуемых ценных бумаг законодатель разделил ситуацию на два возможных варианта в зависимости от того, уплачивал ли наследник или одаряемый налог при получении ценных бумаг в порядке наследования или дарения. Согласно абз. 10 п. 13 ст. 214.1 НК РФ, если физическое лицо при получении ценных бумаг в порядке наследования или дарения налог на доходы не уплачивало на основании положений ст. 217 НК РФ, то при их продаже доходы от реализации могут быть уменьшены на сумму документально подтвержденных расходов, произведенных в свое время наследодателем или дарителем на приобретение этих ценных бумаг.

При этом следует отметить, что в соответствии с п. 18 ст. 217 НК РФ доходы, получаемые физическим лицом в связи с наследованием, налогообложению не подлежат. Какие-либо исключения для отдельных категорий лиц, участвующих в передаче актива по наследству, Кодексом не предусмотрены. Это значит, что в отношении ценных бумаг, полученных по наследству, наследник никогда не приобретает обязательство уплатить налог на доходы (хотя в норме, содержащейся в абз. 9 п. 13 ст. 214.1 НК РФ, данная возможность предусмотрена, что целесообразно для обеспечения согласованности норм в случае изменения порядка налогообложения доходов, получаемых в виде наследуемых активов) и потому всегда будет вычитать из доходов от реализации этих ценных бумаг документально подтвержденные расходы наследодателя, понесенные в свое время на их приобретение. Данный порядок отражает преемственность стоимости актива с учетом того, что смена собственника не влечет возникновения налоговых обязательств ни у одной из сторон, т. е. по сути не является событием в налоговых целях. Наследник принимает расходы наследодателя, исходя из того, что переход права собственности не имел налоговых последствий по налогу на доходы физических лиц в любых его формах (от прироста капитала, на наследование).

Согласно п. 18.1 ст. 217 НК РФ доходы, получаемые физическим лицом в связи с дарением, также включены в перечень не облагаемых налогом на доходы физических лиц. Однако в отличие от наследования законодатель сделал ряд исключений в отношении даримых активов. Недвижимое имущество, транспортные средства, акции, доли и паи — это те виды активов, при получении которых у одаряемого возникает обязанность по уплате налога на доходы физических лиц, но только если даритель не является членом его семьи или близким родственником. Если является, то любой полученный в дар актив не включается в налоговую базу.

Таким образом, налог при наследовании ценных бумаг физическим лицом не платится никогда, а при получении в дар — платится, только когда даритель не связан с одаряемым семейными или родственными отношениями. В этом случае доходы от реализации ценных бумаг, полученных в порядке дарения, надо уменьшать не на величину первоначальных вложений дарителя в эти ценные бумаги, а на ту их стоимость, с которой был исчислен и уплачен налог на доходы физических лиц при получении в порядке дарения, а также на сумму самого налога. Вместе с суммой уплаченного налога эта стоимость приравнивается к расходам на приобретение ценных бумаг, что установлено абз. 9 п. 13 ст. 214.1 НК РФ.

Вместе с тем НК РФ не содержит порядка определения стоимости, с которой должен исчисляться и уплачиваться налог на доходы физических лиц при получении в дар ценных

бумаг. Данный законодательный пробел характерен и для остальных объектов гражданских прав, включая недвижимость, транспортные средства и доли участия в капитале: в российском налоговом законодательстве правила исчисления налога на доходы физических лиц при наследовании и дарении отсутствуют как таковые. На эту проблему (в части недвижимого имущества) прямо указала ФНС России в письме от 16 ноября 2012 г. № ЕД-4-3/19352@.

По мнению Министерства финансов РФ, в рассматриваемой ситуации налоговая база должна определяться «исходя из существующих на дату дарения цен на такое же или аналогичное имущество и имущественные права», т. е. на основе рыночной стоимости активов<sup>2</sup>. Обосновывается это тем, что полученный в порядке дарения актив является доходом в натуральной форме, а такие доходы физических лиц согласно действующим правилам оцениваются по рыночным ценам<sup>3</sup>. Представляется, что во избежание налоговых рисков данный подход целесообразно закрепить в Налоговом кодексе.

Для активов, отличных от ценных бумаг, правил, аналогичных рассмотренным выше закрепленным в ст. 214.1 НК РФ, не предусмотрено, то есть в налоговом законодательстве отсутствует порядок определения стоимости, которую физическое лицо могло бы учесть в качестве расходов при последующей реализации активов, полученных в порядке наследования или дарения. При этом по общему правилу расходы на приобретение имущества и имущественных прав уменьшают доходы от реализации в соответствии со ст. 220 НК РФ, которой установлены, в частности, фиксированные суммы имущественных налоговых вычетов.

В результате из-за отсутствия необходимых законодательных норм нарушается связь расходов, относящихся к приобретению актива, с доходами от его реализации. Эти элементы налоговой базы оказываются разделенными между разными лицами, а норм, которые должны их соединить, в гл. 23 НК РФ нет. По этой причине можно поставить под сомнение возможность для наследника и одаряемого уменьшать доходы от продажи ранее полученных по наследству или в дар активов на какие-либо суммы, кроме фиксированных сумм имущественных налоговых вычетов (1 млн руб. для недвижимости, 250 тыс. руб. — для иного имущества), причем независимо от того, уплачивал ли одаряемый налог при получении дара. Значит, налоговой базой может стать вся величина дохода за вычетом указанных фиксированных сумм, а расходы наследодателя или дарителя на приобретение переданных в порядке наследования или дарения активов остаться неучитенными. Нельзя учесть и стоимость актива, с которой был уплачен налог при его получении в порядке дарения, а также расходы одаряемого в виде сумм такого налога. Для решения указанных проблем требуются нормы, аналогичные тем, что уже предусмотрены в Налоговом кодексе для ценных бумаг.

## **РЕАЛИЗАЦИЯ АКТИВОВ, ПРИОБРЕТЕННЫХ С МАТЕРИАЛЬНОЙ ВЫГОДОЙ**

Отдельного внимания заслуживает ситуация, когда реализуются активы, ранее приобретенные физическим лицом по цене ниже рыночной. Именно это условие может квалифицироваться как источник образования дохода в виде материальной выгоды (ст. 210 НК РФ). Доход признается исходя из тех сумм, которые остаются «в кармане»

<sup>2</sup> См., напр., письма Минфина России от 6 апреля 2007 г. № 03-04-07-01/48, от 27 августа 2012 г. № 03-04-08/8-278, от 21 ноября 2013 г. № 03-04-05/50286.

<sup>3</sup> Отметим, что оценка передаваемых в порядке наследования или дарения активов для целей налогообложения по рыночной стоимости является превалирующим подходом в странах, налоговая система которых предусматривает уплату налога при получении актива по наследству и/или в дар (см., напр.: Шкробела Е. *Налогообложение наследования и дарений / Налоговая реформа в России: проблемы и решения. Научные труды № 67Р. Том 2. М.: ИЭПП, 2003. С. 533*). В частности, такой подход применяется в Канаде, Великобритании, США.

налогоплательщика в связи с тем, что он платит меньше по сравнению с остальными участниками рынка<sup>4</sup>. В сфере операций купли-продажи к источникам образования материальной выгоды относятся операции по приобретению товаров (работ, услуг) у взаимозависимых лиц (подп. 2 п. 1 ст. 212 НК РФ), а также по приобретению ценных бумаг и финансовых инструментов срочных сделок (подп. 3 п. 1 ст. 212 НК РФ)<sup>5</sup>.

Особенностью данной ситуации является то, что у налогоплательщика фактически возникает два дохода: первый раз — в виде материальной выгоды при приобретении актива, а второй раз — в виде прироста капитальной стоимости при его продаже. Этот прирост условно состоит из двух частей: прибыли в размере, соответствующем ее стандартному уровню для аналогичных операций, и надбавки к прибыли, равной сумме сэкономленных на расходах средств. И хотя в каждом случае платится один и тот же налог — на доходы физических лиц, оба дохода имеют совершенно разные источники. При этом, когда уплата налога с материальной выгоды не является обстоятельством, корректирующим стоимость актива, принимаемую для целей налогообложения, суммы материальной выгоды будут обложены налогом повторно, если только актив не реализован с убытком. Покажем это на примере.

Предположим, физическое лицо приобрело акции за 60 денежных единиц (далее — ед.) при средней рыночной цене на них в 100 ед. Экономия на разнице цен в размере 40 ед. сформирует материальную выгоду, которая будет признана доходом, и с него будет уплачен налог. Реализуя через год эти акции по новой рыночной цене в 130 ед., лицо получит прибыль в сумме превышения доходов над фактическими расходами, равную 70 ед. Из них 30 ед. — это стандартный для рынка размер прибыли, определяемый как разница между валовым доходом и суммой средств, которая была бы потрачена на приобретение акций, если бы цена на них не была занижена (130 — 100 ед.), и 40 ед. — экономия средств на приобретении акций (100 — 60 ед.). Таким образом, при расчете налоговой базы и уплате налога на доходы физических лиц при реализации акций сумма материальной выгоды (40 ед.) подпадет под налог повторно.

Как и в рассмотренной выше ситуации реализации активов, ранее полученных в порядке наследования или дарения, в ситуации реализации активов, приобретенных с материальной выгодой, в российском налоговом законодательстве предусмотрены специальные правила для ценных бумаг, нивелирующие такое повторное налогообложение, и нет соответствующих правил для иных активов.

Так, в абз. 9 п. 13 ст. 214.1 НК РФ сказано, что в качестве документально подтвержденных расходов на приобретение ценных бумаг должны учитываться суммы, с которых был исчислен и уплачен налог при приобретении этих бумаг. Смысловые границы данной нормы предельно широки ввиду универсальности использованных формулировок. Как показано выше, данная норма рассчитана на применение и в ситуации уплаты налога при получении ценных бумаг в дар.

Когда физическое лицо несет расходы на приобретение ценных бумаг, то к ним на основании указанной нормы можно добавить сумму, равную величине налоговой базы по

---

<sup>4</sup> Следует отметить, что в мировой практике существуют различные подходы к налогообложению такого рода доходов. Нередко (если речь не идет о сделках, подпадающих под нормы о контроле за трансфертным ценообразованием) доход налогоплательщика от приобретения актива по цене ниже рыночной облагается налогом при последующей реализации актива в составе дохода от реализации. В России доход в виде материальной выгоды облагается налогом отдельно. Обсуждение преимуществ и недостатков каждого из подходов выходит за рамки рассматриваемой темы, и далее мы будем исходить из того, что принятый в российском налоговом законодательстве подход к налогообложению материальной выгоды остается неизменным.

<sup>5</sup> Отметим, что нормы подп. 2 и 3 п. 1 ст. 212 НК РФ частично дублируют друг друга, поскольку в число товаров входят и ценные бумаги (подробнее см.: Анисимова Л., Кадочников П., Малинина Т., Назаров В., Синельников-Мурылев С., Трунин И. Реформа налогообложения доходов населения в России: результаты 2000–2007 гг. М.: ИЭПП, 2008. С. 134).

доходу в виде материальной выгоды. Поскольку в формулировке этой нормы говорится не о стоимости актива, а о суммах, с которых был уплачен налог, то специальный порядок налогообложения не вступает в противоречие с общими правилами, а налогоплательщик получает основание для корректировки стоимости реализуемого актива, которая учитывается в расходах. В итоге повторное налогообложение исключается.

Кроме того, норма абз. 9 п. 13 ст. 214.1 НК РФ дает правовые основания для включения в состав расходов на приобретение ценных бумаг суммы налога, уплаченного с материальной выгоды. Это подтверждается, в частности, позицией Минфина России и ФНС России<sup>6</sup>. В связи с этим налог с материальной выгоды было бы целесообразно внести в перечень расходов, содержащийся в п. 10 ст. 214.1 НК РФ, тем более что налоги, уплачиваемые физическим лицом при получении ценных бумаг в порядке наследования или дарения, там уже поименованы.

При реализации активов, отличных от ценных бумаг и ранее приобретенных с материальной выгодой, налогоплательщик будет вычитать из доходов от реализации либо фиксированную сумму (1 млн руб. — для недвижимости; 250 тыс. руб. — для остального имущества), либо сумму расходов, связанных с приобретением актива, на основании п. 2 ст. 220 НК РФ. По нормам ст. 220 НК РФ в состав фактически произведенных и документально подтвержденных затрат физического лица в принципе можно включить сумму уплаченного налога с материальной выгоды, но увеличить на сумму самой материальной выгоды принимаемую для целей налогообложения стоимость актива нельзя. В результате доход в виде материальной выгоды неизбежно окажется в составе доходов от реализации и будет обложен налогом на доходы физических лиц еще раз, если актив не был реализован с убытком. Это подтверждает вывод о необходимости ввести для иных активов нормы, аналогичные предусмотренным абз. 9 и 10 п. 13 ст. 214.1 НК РФ для ценных бумаг.

Возвращаясь к реализации активов, ранее полученных физическим лицом в порядке наследования или дарения, следует отметить, что рассмотренные выше нормы абз. 9 и 10 п. 13 ст. 214.1 НК РФ не учитывают ситуацию, когда ценные бумаги в свое время были приобретены наследодателем или дарителем с материальной выгодой. При этом, если при получении таких ценных бумаг в дар был уплачен налог на доходы физических лиц, проблемы не возникает: смена собственника является событием в налоговых целях (это отражает факт уплаты налога на доходы в связи с дарением), ввиду чего расходы на приобретение ценных бумаг от дарителя к одаряемому не переходят. Если же налог при смене собственника не уплачивался, а ценные бумаги реализуются наследником или одаряемым с прибылью, то доход в виде материальной выгоды (с которого наследодатель или даритель уже заплатил налог и который, не будь перехода актива в порядке наследования или дарения к другому лицу, в соответствии с абз. 9 п. 13 ст. 214.1 НК РФ был бы приравнен к документально подтвержденным расходам на приобретение ценных бумаг и соответственно уменьшил бы налоговую базу при их реализации) подпадает под налогообложение повторно<sup>7</sup>.

Это связано с тем, что по общему правилу материальная выгода, с которой был уплачен налог, не квалифицируется как расход в налоговых целях и не добавляется к фактическим расходам на приобретение активов, включая ценные бумаги. В силу нормы абз. 9 п. 13 ст. 214.1 НК РФ это возможно только в случае одного и того же налогоплательщика, сначала получившего ценные бумаги с материальной выгодой, потом реализовавшего их.

<sup>6</sup> См., напр., письма Минфина России от 21 августа 2013 г. № 03-04-06/34308 и ФНС России от 29 апреля 2013 г. № ЕД-4-3/7914.

<sup>7</sup> Эта ситуация с точки зрения налоговых последствий аналогична рассмотренной в числовом примере выше.

При смене собственника эта норма уже не работает, а, как отмечено, включается норма абз. 10 п. 13 ст. 214.1 НК РФ, где ни о какой материальной выгоде в составе расходов наследодателя или дарителя речи нет, хотя налог с нее был уплачен. Представляется, что невключение в состав расходов, поименованных в абз. 10 п. 13 ст. 214.1 НК РФ и переходящих от наследодателя/дарителя к наследнику/одаряемому, сумм материальной выгоды, с которых наследодателем/дарителем был уплачен налог на доходы физических лиц, является следствием недоработки, а не намерения законодателя, обоснованного содержательными соображениями.

Решением обозначенной проблемы может стать дополнение нормы абз. 10 п. 13 ст. 214.1 НК РФ, приравнивающее сумму материальной выгоды, с которой был уплачен налог, и сумму самого налога к расходам наследодателя/дарителя на приобретение ценных бумаг. Указанное дополнение целесообразно распространить также на случаи реализации иных активов.

## **ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**

Таким образом, основной проблемой налогообложения доходов от реализации активов, ранее полученных физическим лицом в порядке наследования или дарения, является отсутствие в налоговом законодательстве норм, позволяющих учитывать оплаченную стоимость имущества и имущественных прав (отличных от ценных бумаг) при их последующей реализации наследником и одаряемым.

Если актив приобретался с материальной выгодой, возникает проблема повторного налогообложения суммы материальной выгоды при реализации активов, отличных от ценных бумаг, которая характерна также для ценных бумаг, перешедших к реализующему их лицу в порядке наследования или дарения без уплаты налога в связи с дарением. Вычесть из доходов от реализации суммы уплаченного с материальной выгоды налога в указанных случаях также затруднительно.

Эти проблемы дополняются отсутствием в Налоговом кодексе РФ норм, устанавливающих порядок определения стоимости переходящих в порядке дарения активов, с которой исчисляется и уплачивается налог в связи с дарением и которая впоследствии используется одаряемым в качестве расходов на приобретение при исчислении налоговой базы по доходам от реализации этих активов.

Для решения указанных проблем следует предусмотреть в налоговом законодательстве для всех видов активов нормы, аналогичные закрепленным в абз. 9 и 10 п. 13 ст. 214.1 НК РФ для ценных бумаг (последнее — с учетом необходимых уточнений в части приравнивания суммы дохода в виде материальной выгоды, с которой наследодателем или дарителем был уплачен налог на доходы физических лиц, и суммы налога к расходам наследодателя/дарителя на приобретение актива). Кроме того, следует дополнить Налоговый кодекс РФ положениями, признающими в качестве стоимости полученных в дар активов в целях уплаты налога на доходы физических лиц их рыночную стоимость на дату дарения. Эти меры позволят повысить нейтральность и эффективность налогообложения.

Предложенные меры могут быть реализованы в краткосрочной перспективе. Вместе с тем в долгосрочном плане может быть поставлена задача ввести в Налоговый кодекс специальные универсальные положения, определяющие понятие стоимости актива, учитываемой в налоговых целях (которое в настоящее время подменяется категорией «фактические расходы на приобретение актива»), а также события, ее изменяющие, и правила ее изменения. Как было показано, такие элементы, как материальная выгода и налог, уплачиваемый при получении актива в дар, в прямом смысле не являются расходами на приобретение активов, однако при определенных обстоятельствах должны учитываться в расходах при расчете налоговой базы по доходам от реализации актива.

В то же время внесение в налоговое законодательство соответствующих точечных поправок может не быть оптимальным решением, поскольку на практике могут иметь место или непредвиденно возникать ситуации, которые остались вне поля зрения законодателя. Закрепление в налоговом законодательстве некоторых общих подходов в этом смысле целесообразнее, однако требует более масштабных поправок.

### **Библиография**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая (от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ).
2. Анисимова Л., Кадочников П., Малинина Т., Назаров В., Синельников-Мурылев С., Трунин И. Реформа налогообложения доходов населения в России: результаты 2000–2007 гг. М.: ИЭПП, 2008.
3. Горский И. В., Лебединская Т. Г. Налоговая составляющая бюджета в условиях экономического кризиса // Финансы. 2009. № 10.
4. Горшкова Л. Л. Налогообложение материальной выгоды работника // Бухгалтер и закон. 2011. № 8.
5. Дворецкий В. Р., Межуева Т. Н., Либерман К. А. и др. Постатейный комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации: Ч. 2. / Под ред. А. В. Касьянова, Л. В. Чистяковой. М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2015.
6. Нестеров С. Е. Особенности уплаты НДФЛ при продаже имущества // Оплата труда: бухгалтерский учет и налогообложение. 2012. № 11.
7. Петрова Н. А. Дарение, продажа доли в ООО или выход из ООО: уплата НДФЛ // Упрощенная система налогообложения: бухгалтерский учет и налогообложение. 2015. № 3.
8. Семенихин В. В. Налогообложение НДФЛ по финансовым инструментам срочных сделок // Налоги. 2013. № 25.
9. Шкробела Е. Налогообложение наследования и дарений // Налоговая реформа в России: проблемы и решения. Научные труды № 67Р. Том 2. М.: ИЭПП, 2003.
10. Письмо Минфина России от 6 апреля 2007 г. № 03-04-07-01/48 [Электронный ресурс] / Официальный сайт «КонсультантПлюс». Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=QUEST;n=51452>.
11. Письмо Минфина России от 27 августа 2012 г. № 03-04-08/8-278 [Электронный ресурс] / Официальный сайт «КонсультантПлюс». Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=137970>.
12. Письмо Минфина России от 21 августа 2013 г. № 03-04-06/34308 [Электронный ресурс] / Официальный сайт «КонсультантПлюс». Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=QUEST;n=127733>.
13. Письмо Минфина России от 21 ноября 2013 г. № 03-04-05/50286 [Электронный ресурс] / Официальный сайт «КонсультантПлюс». Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=QUEST;n=131530>.
14. Письмо ФНС России от 16 ноября 2012 г. № ЕД-4-3/19352@ [Электронный ресурс] / Официальный сайт «КонсультантПлюс». Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=137970>.
15. Письмо ФНС России от 29 апреля 2013 г. № ЕД-4-3/7914 [Электронный ресурс] / Официальный сайт «КонсультантПлюс». Режим доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=QUEST;n=129427>.