

Мокина Т. В. / Mokina T. V.

**ОСОБЕННОСТИ НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ КАК
САМОСТОЯТЕЛЬНОГО ВИДА ПУБЛИЧНЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ¹
PECULARITIES OF TAX LEGAL RELATIONS AS AN INDEPENDENT KIND
OF PUBLIC LEGAL RELATIONS**

Особенности налоговых правоотношений как самостоятельного вида публичных правоотношений

*Мокина Татьяна
Владимировна,
кандидат юридических наук,
доцент кафедры административного и финансового права юридического факультета ГОУ ВПО «Кубанский государственный Университет»,
tmokina@yandex.ru*

*Mokina Tat'yana
Vladimirovna,
c.j.s. (PhD in law), Associate professor of administrative and financial law department at the juridical faculty of the State Educational Institution of Higher Professional Education «Kuban State University»,
tmokina@yandex.ru*

На основе перечисления особенностей налоговых правоотношений поддерживается точка зрения, что налоговые правоотношения являются самостоятельным видом общественных правоотношений, а не подвидом финансовых правоотношений. Особо отмечается стабильный и длящийся характер налоговых правоотношений.

Ключевые слова: налоговые правоотношения, публичные правоотношения, особенности налоговых правоотношений, налогообложение.

Based on the enumeration of the features of tax legal relations the author supports the point of view that tax legal relations constitute a separate kind of public legal relations, rather than a subkind of financial legal relations. The author especially emphasizes the stable and lasting nature of tax legal relations.

Keywords: tax legal relations, public legal relations, peculiarities of tax legal relations, taxation.

¹ Публикуется по материалам VII Всероссийской научно-практической конференции с международным участием «Теория и практика административного права и процесса» (Ростов-на-Дону – Краснодар – Небуг – 2012)

В настоящее время в большинстве государств с экономикой рыночного типа главным видом государственных доходов являются налоги и сборы, собираемые в бюджеты всех уровней в процессе налоговых правоотношений. Российское законодательство содержит конкретную ссылку на целевое назначение налогов – обеспечение деятельности государства и органов местного самоуправления: в соответствии с нормами ч. 1 ст. 8 Налогового кодекса Российской Федерации [2] (далее в тексте – НК РФ) под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований. Указанная дуалистичность формулировки (и/или) диспозиции статьи 8 НК РФ связана с трехуровневой системой налогообложения в РФ: структурированием налогов на федеральные, региональные и местные.

Данное определение позволяет сформулировать первую особенность налоговых правоотношений как самостоятельного вида публичных правоотношений: они выражают публичные интересы государства. Общеизвестно, что налогообложение выступает одной из важнейших функций государства, определяющим условием его суверенитета. При этом в современных условиях в процессе налоговых правоотношений аккумулируется около 90 % денежных средств, выступающих финансовым обеспечением функционирования государства; иные – неналоговые источники формирования публичных (государственных и муниципальных) финансов незначительны. Существование государства без налоговой системы, без закрепленного механизма «отчислений» в государственный бюджет, невозможно – именно поэтому теоретическая актуальность вопросов, связанных с исследованием особенностей налоговых правоотношений подкрепляется ее практической значимостью.

Во-вторых, выражая публичные интересы государства, налоговые правоотношения складываются и развиваются в сфере налоговой деятельности государства. Именно данные особенности налоговых правоотношений, на наш взгляд, позволяют характеризовать их как публично-правовые отношения со всеми особенностями, присущими публичным. Именно налоговые правоотношения являются структурообразующими для бюджетной сферы, так как именно налоги являются основным источником формирования государственного централизованного фонда денежных средств; они связаны с банковскими отношениями (банки в качестве участников налогового

правоотношения могут выступать налогоплательщиками, налоговыми агентами, сборщиками налогов, налоговыми администраторами).

Будучи детально регламентированным в законодательстве РФ, вопрос об особенностях налоговых правоотношений как самостоятельного вида публичных правоотношений в научной литературе остается дискуссионным – отчасти потому, что нет и единого мнения о самом понятии налогового правоотношения. Следует отметить, что в дореволюционной юридической литературе в области финансов и финансового права пристального внимания вопросам налогового правоотношения не уделялось. Несправедливо было бы утверждать, что проблемы налогового правоотношения полностью были лишены внимания в советской финансово-правовой науке – зачастую рассматриваемая тема разрабатывалась попутно с исследованием общих проблем финансовых правоотношений, но детальных специальных исследований общественных отношений, складывающихся в сфере налогообложения, даже в качестве подвида финансового правоотношения, не проводилось. На современном этапе развития науки, определенный вклад в разработку проблем финансово-правового регулирования налоговых правоотношений внесен в трудах А. В. Брызгалина [9], С. Г. Пепеляева [13], М. И. Пискотина, Е. А. Ровинского, Н. И. Химичевой [16], М. В. Карасевой [11; 12].

Указанные характеристики позволяют назвать третьей особенностью налоговых правоотношений как самостоятельного вида публичных правоотношений – обязательным их участником является государство: самостоятельно – как «автор» налоговой политики или посредством уполномоченных органов. В связи с этим налоговые правоотношения основаны на властном подчинении одной стороны другой. Налоговым органам, действующим от имени государства, принадлежат властные полномочия, основанные на законе. Налогоплательщик обязан подчиняться требованиям законодательства о налогах и сборах, а налоговые органы контролируют выполнение этой обязанности. Для налогоплательщиков обязательны те требования налоговых органов, которые основаны на законе. В соответствии со ст. 21 НК РФ налогоплательщики имеют право не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов и их должностных лиц, не соответствующие НК РФ или иным федеральным законам. Следовательно, суть взаимоотношений участников налоговых отношений состоит не в подчинении налогоплательщиков налоговым органам (субординации), а в подчинении обеих сторон правоотношений закону. Налоговые органы контролируют выполнение налогоплательщиками требований налогового законодательства и имеют право действовать властно-обязывающим

образом. Налогоплательщики имеют право оспаривать законность действий налогового органа в судебном или административном порядке. При этом следует учитывать, что полномочия налоговых органов одновременно включают и их обязанности, поскольку зачастую речь идет о правообязанностях как особом свойстве полномочий органов исполнительной власти и субъектов публичных правоотношений. Такое сочетание прав и обязанностей еще раз подчеркивает властный, публичный характер данных отношений и особенности содержания налоговых правоотношений.

Названные выше характеристики, позволяют назвать следующую характерную черту налоговых правоотношений как самостоятельного вида публичных правоотношений – обеспеченность силой государственного принуждения (в-четвертых). Учитывая определение правоотношения в целом, нельзя утверждать, что обеспеченность силой государственного принуждения – особенность только налоговых правоотношений. Это общая характерная черта всех общественных отношений, урегулированных нормами права, тем более нормами административного права. Однако «пропустить» данную характеристику в рамках исследования обозначенной проблематики было бы методологически неправильным.

В-пятых, налоговые правоотношения являются самостоятельным видом общественных правоотношений, а не подвидом финансовых правоотношений. Данное утверждение сформулировано нами не только на основании собственно авторского научного усмотрения, но и с учетом мнения ученых, занимающихся проблемами налогового права. Однако единства мнений по данному вопросу в науке нет. Так, М. В. Карасева использует термин «налоговое обязательство» в качестве самостоятельного вида финансово-правовых отношений [12, 76]. Определения понятия «налоговое обязательство» автор не предлагает, ограничиваясь указанием на отдельные особенности такого обязательства (имущественный характер, определенность сторон обязательства, целенаправленность, наличие санкций за нарушения). Налоговое обязательство она позиционирует как «новую финансово-правовую категорию, выступающую в качестве разновидности обязательственного отношения». Распространенное мнение высказывает Н. И. Химичева, характеризуя налоговые правоотношения как урегулированные нормами налогового права общественные финансовые отношения, возникающие по поводу установления и взимания налогов с организаций и физических лиц [16, 111]. Аналогичных позиций придерживается О. В. Староверова, по мнению которой налоговые отношения отличаются от финансовых и административных наличием особых

элементов: субъектов и объектов [15]. Сущность налогового правоотношения с введением, установлением и взиманием налогов и сборов связывает А. В. Брызгалин, указывая, что «налоговые правоотношения можно определить как урегулированные нормами налогового права общественные отношения, возникающие в связи с установлением, введением и взиманием налогов и сборов» [9, 336]. Подтверждает это и С. Г. Пепеляев, выделяющий стержнем налоговых правоотношений отношения по взиманию налогов [13, 223]. Более широкого подхода придерживается Г. В. Петрова, по мнению которой налоговые правоотношения носят комплексный характер и вытекают из финансовых, конституционных, имущественных, административных управленческих, арбитражно-процессуальных, административно-процессуальных, информационных, гражданско-процессуальных отношений [14, 14].

В-шестых, по своей правовой природе, сущности и значению налоговые правоотношения являются социально значимыми общественными отношениями сложносоставного характера. В научной литературе помимо термина «сложносоставные» к налоговым правоотношениям применяется дефиниция «комплексные», что, на наш взгляд, также точно отражает их суть. Социальная значимость налоговых правоотношений как самостоятельного вида публичных правоотношений проявляется в механизме распределения налогов на социально-значимые нужды – например, при распределении поступлений в Пенсионный фонд РФ или фонд обязательного медицинского страхования. Кроме того, на наш взгляд, социальная сущность налоговых правоотношений проявляется также в законодательно закрепленном механизме льгот для налогоплательщиков. В соответствии с нормами ч. 1 ст. 56 НК РФ льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере. Анализ норм НК РФ позволяет назвать следующие виды налоговых льгот: во-первых, отсрочка или рассрочка по уплате налога, представляющая собой изменение срока уплаты налога при наличии оснований, предусмотренных настоящей статьей, на срок, не превышающий один год, соответственно с единовременной или поэтапной уплатой налогоплательщиком суммы задолженности (ч. 1 ст. 64 НК РФ). Социальная сущность такой льготы проявляется, в том числе, в основаниях предоставления отсрочки или рассрочки – по п. 4) ч. 2 ст. 64 НК РФ – если имущественное положение физического лица исключает

возможность единовременной уплаты налога. Во-вторых, инвестиционный налоговый кредит – такое изменение срока уплаты налога, при котором организации при наличии определенных, указанных в НК РФ оснований, предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов (ч. 1 ст. 66 НК РФ). В-третьих, льготы по конкретным налогам: по НДС (налог на добавленную стоимость) – перечень оснований, по которым возможно освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика (ст. 145 НК РФ); закрепление перечня операций, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения) (ст. 149 НК РФ) и товаров, ввоз которых на территорию РФ не подлежит налогообложению (ст. 150 НК РФ); установление налоговых вычетов (ст. 171 НК РФ). Применительно к акцизам – установление перечня операций, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения) (ст. 183 НК РФ) и налоговых вычетов (ст. 200 НК РФ). Применительно к НДФЛ (налогу на доходы физических лиц) установлен самый широкий, по мнению автора, круг налоговых, и именно социально-значимых, налоговых льгот. В их числе: установление перечня доходов, не подлежащих налогообложению (освобождаемых от налогообложения) (ст. 217 НК РФ); установление перечня налоговых вычетов: стандартных – обладающих, на наш взгляд, ярко окрашенной социальной направленностью (ст. 218 НК РФ), социальных (ст. 219 НК РФ), имущественных (ст. 220 НК РФ) и профессиональных (ст. 221 НК РФ). НК РФ устанавливает также льготы по налогу на прибыль организаций в виде перечня доходов, не учитываемые при определении налоговой базы (ст. 251 НК РФ), льготы по сборам за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов в виде установления ставки в размере 0 рублей в предусмотренных законом случаях.

Не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие виды «социально-значимых» доходов физических лиц: государственные пособия; за исключением пособий по временной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ребенком), а также иные выплаты и компенсации. При этом к пособиям, не подлежащим налогообложению, относятся пособия по безработице, беременности и родам; пенсии по государственному пенсионному обеспечению и трудовые пенсии; все виды компенсационных выплат (в пределах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ) и еще около 70 видов выплат. Широкий круг льготников установлен НК РФ при возникновении правоотношений по уплате

государственной пошлины: для отдельных категорий физических лиц и организаций (ст. 333.35 НК РФ); при обращении в суды общей юрисдикции, а также к мировым судьям (ст. 333.36 НК РФ); при обращении в арбитражные суды (ст. 333.37 НК РФ); при обращении за совершением нотариальных действий (ст. 333.38 НК РФ); при государственной регистрации актов гражданского состояния (ст. 333.39 НК РФ). Установлены также льготы по налогу на имущество организаций (ст. 381 НК РФ) и земельному налогу (ст. 395 НК РФ).

В-седьмых, налоговые правоотношения как самостоятельный вид публичных правоотношений характеризуются стабильным, длящимся характером. Действительно, сложно найти в правовом поле РФ общественные отношения, столь продолжительные во времени. Сравнивая налоговые правоотношения с отношениями конституционно-правовыми, можно сделать вывод о том, что отношения, связанные с механизмом формирования органов государственной власти и местного самоуправления возникают, в соответствии с нормами ФЗ РФ «О выборах депутатов Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации» от 18 мая 2005 года № 51-ФЗ [8], ФЗ РФ «О выборах Президента Российской Федерации» от 10 января 2003 года № 19-ФЗ [6], ФЗ РФ «Об обеспечении конституционных прав граждан Российской Федерации избирать и быть избранными в органы местного самоуправления» от 26 ноября 1996 года №138-ФЗ [5], ФЗ РФ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» от 6 октября 2003 года № 131-ФЗ [7], избирательные отношения возникают с периодичностью один раз в четыре-шесть лет. Тогда как уплата налога возможна ежемесячно – например, по операциям, совершаемым с подакцизными товарами (ст. 192 НК РФ); на игорный бизнес (ст. 368 НК РФ).

В-восьмых, налоговые правоотношения как самостоятельный вид публичных правоотношений возникают на основании нормы налогового права, но имеют при этом общую экономическую основу с гражданскими правоотношениями (по большей части – частноправовыми), связанную с их имущественным, денежным характером и распределением благ; при этом основания возникновения налогового обязательства связаны с результатом оценки деятельности налогоплательщика с точки зрения гражданского права [11, 28].

Налоговые правоотношения возникают, изменяются, прекращаются только на основе норм законодательства о налогах и сборах, существуют только в правовой форме, только на основе норм законодательства. Систему источников регулирования налоговых правоотношений в совокупности составляют: Конституция РФ; нормы международных договоров РФ;

подзаконные нормативные правовые акты органов общей и специальной компетенции; специальное налоговое законодательство, состоящее из федерального и регионального законодательства о налогах и сборах, а также нормативных правовых актов о налогах и сборах, принятых представительными органами местного самоуправления; общее налоговое законодательство; решения Конституционного Суда РФ. В этом заключается одно из существенных отличий налоговых правоотношений от частноправовых: так, гражданско-правовые отношения могут возникать и при наличии оснований, прямо не предусмотренных гражданским законодательством, но не противоречащих ему. Кроме того, исторически гражданские правоотношения складывались фактически и лишь впоследствии признавались государством. В связи с этим в специальной литературе сложилось два подхода к исследованию понятия и определению взаимосвязи налогового правоотношения с другими: первый разграничивает налоговые правоотношения со смежными правоотношениями: бюджетными, административными, таможенными и др. и, основываясь на положениях ст. 2 НК РФ, носит описательный характер. В основе второго подхода - «контрастный метод исследования»: налоговые правоотношения сравниваются и отграничиваются от конституционно-правовых (в том числе избирательных) и муниципально-правовых.

В-девятых, налоговые правоотношения как самостоятельный вид публичных правоотношений носят властный характер. Данное качество проявляется не только в обязательности исполнения властных предписаний в виде обязанности, установленной ст. 57 Конституции РФ [1] платить законно установленные налоги и сборы. Кроме того, именно государство устанавливает, какие общественные отношения публично-правового характера попадают в сферу регулирования налоговой политики: ст. 2 НК РФ устанавливает следующие группы налоговых правоотношений: 1) отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в РФ; 2) отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля; 3) отношения, возникающие в процессе обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц; 4) отношения, возникающие в процессе привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения. В НК РФ закреплено специальное указание на то, что к налоговым правоотношениям не относятся отношения по установлению, введению и взиманию таможенных платежей, отношения, возникающие в процессе осуществления контроля за уплатой таможенных платежей, обжалования

актов таможенных органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности виновных лиц – регламентация указанных правоотношений осуществляется нормами Таможенного кодекса РФ от 25 апреля 2003 года [3], действующего в части, не противоречащей положениям Таможенного кодекса Таможенного союза, являющегося приложением к Договору, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27 ноября 2009 года № 17 [4].

Список литературы:

1. Конституция Российской Федерации (принята на всенародном голосовании 12 декабря 1993 г.) (в действ. ред.) // СЗ РФ. № 4. Ст. 445.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ // СЗ РФ. 1998 г. № 31. Ст. 3824.
3. Таможенный кодекс РФ от 25 апреля 2003 года // СЗ РФ. 2003. № 22. Ст. 2066.
4. Таможенный кодекс Таможенного союза // СЗ РФ. № 50. Ст. 6615.
5. ФЗ РФ «Об обеспечении конституционных прав граждан Российской Федерации избирать и быть избранными в органы местного самоуправления» от 26 ноября 1996 года №138-ФЗ // СЗ РФ. 1996. № 49. Ст. 5497.
6. Федеральный закон РФ «О выборах Президента Российской Федерации» от 10 января 2003 года № 19-ФЗ // СЗ РФ. 2003. № 2. Ст. 171.
7. Федеральный закон РФ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» от 6 октября 2003 года № 131-ФЗ // СЗ РФ. 2003. № 40. Ст. 3822.
8. ФЗ РФ «О выборах депутатов Государственной Думы Федерального Собрания Российской Федерации» от 18 мая 2005 года № 51-ФЗ // СЗ РФ. 2005. № 21. Ст. 1919.
9. Брызгалин А. В. Налоговые правоотношения // Финансовое право Российской Федерации / отв. ред. М. В. Карасева. М.: Юристъ. 2002.
10. Грачева Е. Ю., Ивлиева М. Ф., Соколова Э. Д. Налоговое право. М.: Юристъ, 2005.
11. Карасева М. В. Бюджетное право. Учебное пособие для ВУЗов. ЭКСМО. 2010.
12. Карасева М. В. Налоговые правоотношения // Налоговое право России / отв. ред. Ю.А. Крохина. М.: НОРМА. 2001.

13. Пепеляев С. Г. Налоговые правоотношения // Финансовое право: учеб. / под ред. Е. Ю. Грачевой, Г. П. Толстопятенко. М.: ООО «ТК Велби». 2003.

14. Петрова Г. В. Современные проблемы развития теории и практики правового регулирования налогообложения в финансовой деятельности государства // Журнал российского права. 2002. № 8.

15. Староверова О. В. Налоговое право / под ред. М. М. Россолова, Н. М. Коршунова. М.: ЮНИТИ-ДАНА. Закон и право. 2001.

16. Химичева Н. И. Финансовые правоотношения, их особенности и виды. // Финансовое право. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Юристъ. 2001.

References:

1. Constitution of the Russian Federation (adopted on National Voting, December 12, 1993) (in the actual edition) [Konstitutsiya Rossiiskoi Federatsii (prinyata na vsenarodnom golosovanii 12 dekabrya 1993 g.)]. *SZ RF – Collection of Laws of the Russian Federation*, no. 4, article 445.

2. Tax Code of the Russian Federation (Part 1) from July 31, 1998, No. 146-FL [Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii (chast' pervaya) ot 31 iyulya 1998 g. № 146-FZ]. *SZ RF – Collection of Laws of the Russian Federation*, 1998, no. 31, article 3824.

3. Customs Code of the Russian Federation from April 25, 2003 [Tamozhennyi kodeks RF ot 25 aprelya 2003 goda]. *SZ RF – Collection of Laws of the Russian Federation*, 2003, no. 22, article 2066.

4. Customs Code of the Customs Union [Tamozhennyi kodeks Tamozhennogo soyuza]. *SZ RF – Collection of Laws of the Russian Federation*, 2003, no. 50, article 6615.

5. Federal Law of the RF “On Ensuring Constitutional Rights of the Citizens of the Russian Federation to Elect and be Elected to Bodies of Local Self-government” No. 138-FL from November 26, 1996 [FZ RF «Ob obespechenii konstitutsionnykh prav grazhdan Rossiiskoi Federatsii izbirat' i byt' izbrannymi v organy mestnogo samoupravleniya» ot 26 noyabrya 1996 goda №138-FZ]. *SZ RF – Collection of Laws of the Russian Federation*, 1996, no. 49, article 5497.

6. Federal Law of the RF “On the Elections of the President of the Russian Federation” No. 19-FL from January 10, 2003 [Federal'nyi zakon RF «O vyborakh Prezidenta Rossiiskoi Federatsii» ot 10 yanvaryaya 2003 goda № 19-FZ]. *SZ RF – Collection of Laws of the Russian Federation*, 2003, no. 2, article 171.

7. Federal Law of the RF "On the General Principles of Local Self-Government Organization in the Russian Federation" No. 131-FL from October 06, 2003 [Federal'nyi zakon RF «Ob obshchikh printsipakh organizatsii mestnogo samoupravleniya v Rossiiskoi Federatsii» ot 6 oktyabrya 2003 goda № 131-FZ]. *SZ RF – Collection of Laws of the Russian Federation*, 2003, no. 40, article 3822.
8. Federal Law of the RF "On the Election of Deputies of the State Duma of the Federal Assembly of the Russian Federation" No. 51-FL from May 18, 2005 [FZ RF «O vyborakh deputatov Gosudarstvennoi Dumy Federal'nogo Sobraniya Rossiiskoi Federatsii» ot 18 maya 2005 goda № 51-FZ]. *SZ RF – Collection of Laws of the Russian Federation*, 2005, no. 21, article 1919.
9. Bryzgalin A. V. Tax Legal Relations [Nalogovye pravootnosheniya]. *Finansovoe pravo Rossiiskoi Federatsii – Financial Law of the Russian Federation*, Editor-in-chief M. V. Karaseva, Moscow: Yurist", 2002.
10. Gracheva E. Yu., Ivlieva M. F., Sokolova E. D. *Tax Law* [Nalogovoe pravo]. Moscow: Yurist", 2005.
11. Karaseva M. V. *Budget Law. Textbook for Higher Schools* [Byudzhethnoe pravo. Uchebnoe posobie dlya VUZov]. EKSMO, 2010.
12. Karaseva M. V. Tax Legal Relations [Nalogovye pravootnosheniya]. *Nalogovoe pravo Rossii – Tax Law of Russia*, Editor-in-chief Yu.A. Krokhina, Moscow: Norma, 2001.
13. Pepelyaev S. G. Tax Legal Relations [Nalogovye pravootnosheniya]. *Finansovoe pravo: uchebnik – Financial Law: Textbook*, under edition of E. Yu. Gracheva, G. P. Tolstopyatenko, Moscow: LLC "TK Velbi", 2003.
14. Petrova G. V. Modern Problems of Development of the Theory and Practice of Legal Regulation of the Taxation in the Financial Activity of the State [Sovremennye problemy razvitiya teorii i praktiki pravovogo regulirovaniya nalogooblozheniya v finansovoi deyatelnosti gosudarstva]. *Zhurnal rossiiskogo prava – Journal of Russian Law*, 2002, no. 8.
15. Staroverova O. V. Tax Law [Nalogovoe pravo]. Under edition of M. M. Rossolov, N. M. Korshunov, Moscow: YUNITI-DANA, *Zakon i pravo – Law and Justice*, 2001.
16. Khimicheva N. I. Financial Legal Relations, their Peculiarities and Types [Finansovye pravootnosheniya, ikh osobennosti i vidy]. *Finansovoe pravo – Financial Law*, 2nd revised and enlarged edition, Moscow: Yurist".