

УДК 346

Правотворчество в налоговой сфере: понятие, виды

Гаврицкий Александр Владимирович

Кандидат юридических наук,
директор Ростовского филиала ФГБОУ ВО
«Российский государственный университет правосудия»,
344038, Российская Федерация, Ростов-на-Дону, пр. Ленина, 66;
e-mail: rostf_rap@list.ru

Мирошник Светлана Валентиновна

Доктор юридических наук, доцент,
заведующая кафедрой государственно-правовых дисциплин
Ростовского филиала ФГБОУ ВО
«Российский государственный университет правосудия»,
344038, Российская Федерация, Ростов-на-Дону, пр. Ленина, 66;
e-mail: miroshnik67@mail.ru

Аннотация

Статья посвящена проблемам классификации правотворчества как деятельности уполномоченных субъектов, направленной на изменение содержания форм выражения налогово-правовых предписаний. Авторы раскрывают понятие, особенности, виды правотворческой деятельности в налоговой сфере; анализируют сущность судебного правотворчества; формулируют признаки судебных актов прецедентного характера. В течение длительного периода времени судебное правотворчество рассматривалось как явление, чуждое отечественной правовой системе. Однако все большее сближение правовых семей, их взаимное проникновение не могло не сказаться на процессе право-регулирования как основы организации современного общества. Сегодня судебное правотворчество представляет собой свершившийся факт. Усиливается влияние судебной власти, возрастает ее роль как субъекта, укрепляющего и развивающего правовые начала в налоговой сфере. Появление судебного правотворчества является также следствием отсутствия четкой границы между толкованием права и правотворчеством. Как известно, толкование права представляет собой деятельность по уяснению и разъяснению правовых норм. Необходимость толкования обусловлена действием ряда факторов. Например, без толкования невозможно разрешение спора в случаях возникновения противоречия между нормами налогового права, между формой и содержанием

правового предписания; между формальным характером юридических норм и реальным состоянием налоговых правоотношений. В ряде случаев благодаря толкованию появляются новые правила поведения. Правотворческая деятельность судов опирается на богатейший опыт предшествующей юрисдикционной деятельности. Судебное правотворчество позволяет разрешать конфликты в налоговой сфере, повышать степень правовой защищенности всех субъектов налоговых правоотношений.

Для цитирования в научных исследованиях

Гаврицкий А.В., Мирошник С.В. Правотворчество в налоговой сфере: понятие, виды // Вопросы российского и международного права. 2016. № 9. С. 21-33.

Ключевые слова

Правотворчество, налоговое право, акты законодательства о налогах и сборах, форма налогового права, судебное правотворчество.

Введение

В юридической науке правотворчество справедливо рассматривается как одна из важнейших разновидностей юридической деятельности. Качество правовых предписаний, определяемое культурой правотворчества, является показателем уровня демократии в стране. Кроме того, правотворческая деятельность была, есть и всегда будет важнейшим средством управления обществом [Бабаев, 1993, 305]. В ней находят свое адекватное отражение все осуществляемые государством функции.

В теории права под правотворчеством принято понимать деятельность уполномоченных субъектов по принятию, изменению или отмене юридических норм.

Правотворчество выступает как процесс возведения государственной воли в закон, ее оформления в различные юридические акты, наконец, как процесс придания содержащимся в них правилам поведения - государственным велениям - общеобязательного характера [Авакьян, 2000, 463]. Иными словами, сущность правотворчества заключается в возведении государственной воли в форму нормативных предписаний, имеющих общеобязательный характер.

Правотворчество является составной частью правообразования, представляющего собой сложный, противоречивый процесс формирования права, в ходе которого осуществляется анализ всех правовых явлений, формируются представления о должном и возможном поведении, разрабатываются общеобязательные правила поведения. Правотворчество выступает как финальный этап правообразования.

Правотворчество характеризуется следующим:

– представляет собой активную, творческую деятельность, осуществляемую под руководством и контролем публично-правовых образований;

– результатом правотворчества выступают юридические нормы, имеющие различные формы своего внешнего выражения (правовой обычай, нормативный правовой акт, судебный прецедент, нормативный договор);

– правотворчество является основным средством управления обществом, поскольку в процессе правотворчества обеспечивается реализация тактических и стратегических задач государства;

– качество правотворческой деятельности – это показатель цивилизованности и демократии государства в каждый конкретно-исторический период его развития.

Субъектами правотворчества выступают народ, выражающий свою волю на референдуме, органы государственной власти и местного самоуправления, иные уполномоченные лица.

Исторический опыт убедительно доказывает, что по мере развития общественных отношений, социальных связей усложняется механизм их правового обеспечения. Поэтому не только теоретическую, но и практическую значимость приобретают вопросы научной классификации правотворчества.

Классификация правотворчества: многообразие научных подходов

В юридической науке вопрос о классификации правотворчества как родового понятия относится к числу дискуссионных. Например, по мнению ряда ученых, в зависимости от субъекта правотворчества, регламента осуществления их правотворческой деятельности, видов правовых актов как целей правотворческой деятельности, темы, объема и содержания можно выделить пять основных видов правотворчества:

- законотворчество;
- подзаконное правотворчество;
- прямое, непосредственное правотворчество;
- локальное нормотворчество местного самоуправления;
- договорное нормотворчество [Марченко, 2007, 403-404].

Весьма спорная классификация, так как, во-первых, основывается на четырех критериях одновременно. Во-вторых, при классификации правотворчества появляется абсолютно новая непонятная разновидность – нормотворчество.

Некоторые ученые в зависимости от субъектного состава выделяют следующие разновидности правотворчества:

- 1) непосредственное правотворчество народа (выражение своей воли на референдуме),
- 2) правотворчество государственных органов (например, представительных и исполнительных органов власти),
- 3) правотворчество отдельных должностных лиц (например, Президента Российской Федерации),
- 4) правотворчество органов местного самоуправления,

- 5) локальное правотворчество (например, на предприятии),
- 6) правотворчество общественных организаций [Малько, 2006, 186].

На наш взгляд, классификация правотворчества по субъектному составу является одной из самых оптимальных и эффективных.

При делении правотворчества важно не забывать, что правовые предписания охватывают в большей или меньшей степени все сферы жизни общества.

Налоговое правотворчество: понятие, особенности, виды

Правотворчество в налоговой сфере имеет определенные особенности. Во-первых, вопрос о принятии или отмене налогово-правовых предписаний ни в одной стране мира, в том числе и в Российской Федерации, не выносится на референдум. Это вполне объяснимо: налог – единственная безвиновная форма отчуждения права собственности. Установление, введение и взимание налогов и сборов является одним из самых известных суверенных прав государства, важнейшей составляющей государственного суверенитета как определенного правового состояния [Кучеров, 2015, 3-8].

Во-вторых, существенную роль в механизме правового регулирования налоговых отношений имеют нормы международного права, например, соглашения об устранении двойного налогообложения.

В-третьих, основной формой выражения налогово-правовых предписаний является налоговое законодательство Российской Федерации, представляющее собой иерархически построенную систему нормативных правовых актов, принятых представительными органами публичной власти.

Налоговое правотворчество является разновидностью правотворчества, представляет собой деятельность уполномоченных субъектов по принятию, изменению или отмене общеобязательных формально определенных правил поведения участников налоговых правоотношений. Именно благодаря налоговому правотворчеству налоговые правоотношения «призываются к жизни», поскольку они могут существовать исключительно в правовой форме.

Налоговое правотворчество весьма разнообразно. По субъектному составу его можно классифицировать на следующие разновидности:

- налоговое правотворчество представительных органов государственной власти (его результат являются федеральные законы, законы субъектов Российской Федерации о налогах и сборах),
- налоговое правотворчество представительных органов местного самоуправления (результат - акты представительных органов местного самоуправления о налогах и сборах),
- налоговое правотворчество уполномоченных актами законодательства о налогах и сборах органов исполнительной власти (примером могут выступать Постановления

Правительства Российской Федерации, Приказы Министерства финансов Российской Федерации),

– локальное налоговое правотворчество (осуществляется, субъектами хозяйствования, примером может выступать, например, Положение об оплате труда, влияющее на механизм взимания НДФЛ с командировочных расходов),

– международное налоговое правотворчество. Результат - договоры об оказании взаимной правовой помощи, соглашения об избежании двойного налогообложения, иные договоры, позволяющие разграничивать налоговую юрисдикцию государств [Копина, 2016, 26-31; Хаванова, 2016, 32-35],

– судебное налоговое правотворчество (итогом данной деятельности являются судебные прецеденты).

Дискуссионные вопросы признания судебного правотворчества

Сегодня одним из самых спорных вопросов теории права является вопрос о возможности признания судебного правотворчества.

Так, по мнению А.Н. Окулова, в некоторых случаях имеют место быть элементы судебного правотворчества. Любое судебное решение, основанное, например, на аналогии закона или на общих принципах права, может восприниматься судами после прохождения решения через кассационную инстанцию как фактический прецедент [Окулов, www].

В.Д. Зорькин отмечает, что вопрос о месте и роли судебного прецедента в системе права относится к числу кардинальных. Правотворческая деятельность судов в Российской Федерации официально не признается, но реально существует и через высшие судебные инстанции влияет на развитие права, так же как это имеет место и в ряде других стран Европейского континента (Греция, Италия, Нидерланды, ФРГ и др.) [Зорькин, 2004, 3-9].

Мировой опыт убедительно доказывает, что судебная практика всегда учитывала потребности общества, в ряде случаев шла гораздо дальше писаного права. Постоянно изменяя, дополняя и даже отменяя закон - там, где он оказывается в противоречии с данными общественными отношениями, судебское усмотрение разных демократических стран постоянно создает новое право – задолго до того, как это последнее получает законодательное воплощение [Малюшин, 2013].

Следует отметить, что возможность осуществления судебной властью правотворческой функции допускалась и многими известными русскими правоведами. Так, например, Б.А. Кистяковский писал, что «суд есть то учреждение, в котором прежде всего констатируется и устанавливается право. У всех народов раньше, чем развивалось определение правовых норм путем законодательства, эти нормы отыскивались, а иногда и творились путем судебных решений». Суд не только хранитель, но и созидатель права [Кистяковский, 2010, 267].

В советский период времени отношение к судебному правотворчеству кардинально трансформировалось. Единственным источником права признавался нормативный правовой акт, являющийся результатом правотворческой деятельности органов государственной власти общей и специальной компетенции. Как писал известный теоретик права С.С. Алексеев, «в социалистическом обществе нормативный юридический акт является единственным, по существу, способом возведения государственной воли в закон – актом правотворчества, юридическим источником права. В соответствии с этим нормативные акты в социалистическом обществе – единственный носитель, форма бытия юридических норм... ни санкционированный обычай, ни судебный прецедент не являются источниками права, его формами» [Алексеев, 1982, 208].

Сегодня отношение к судебному правотворчеству постепенно меняется. Все больше ученых считают, что судебные решения могут быть разными, являться как актами применения права, так и актами правотворчества, содержащими новые правовые предписания.

Конечно, есть и другие точки зрения. Противники признания судебного правотворчества обычно выдвигают следующие аргументы.

Во-первых, признание правотворческой деятельности судов противоречит конституционно закрепленному принципу разделения властей. Действительно, статья 10 Конституции Российской Федерации гласит, что государственная власть в Российской Федерации осуществляется на основе разделения на законодательную, исполнительную и судебную.

Но, как верно замечает М.Н. Марченко, не нужно абсолютизировать принцип разделения властей. Ведь в реальной жизни, как показывает опыт государственного строительства и в нашей стране, и за рубежом, складываются весьма сложные социальные связи между различными государственными структурами. Разделение властей носит условный характер. Принцип разделения властей гибок по своей природе и относителен [Марченко, 2008, 388].

Разделение государственной власти на законодательную, исполнительную и судебную само по себе не означает, что функцию законотворчества вправе осуществлять только законодательная власть и не вправе осуществлять власть исполнительная и судебная. Однако это вовсе не предполагает, что как та, так и другая власть не вправе выполнять правотворчество в рамках создания иных элементов правовой материи [Маврин, 2010, 30].

На наш взгляд, признание судебного правотворчества является творческим развитием принципа разделения властей на современном этапе развития общества.

Противники признания судебного правотворчества приводят еще один аргумент. Признание судебной практики источником права противоречит устоям и традициям романо-германской правовой семьи, к которой тяготеет Российская Федерация. Но сегодня правовые системы объективно не могут существовать изолированно, все более проявляется тенденция по их сближению.

Процессы глобализации, интернационализации финансовой сферы, особенности внутреннего развития отечественной правовой системы привели к появлению нового источника права, имеющего форму прецедентной судебной практики.

Более того, судебная практика как источник права признавалась еще в Древнем Риме. Многие институты римского права формировались именно в ходе судебной практики. Да и сам термин «право» получил свое название от слова «юстиция», означающего правду, справедливость.

А.Я. Курбатов, рассматривая вопросы прецедентного права, утверждает, что российские суды не могут заниматься правотворчеством. При обнаружении пробела в праве они должны руководствоваться принципами права (начиная с институциональных и заканчивая общеправовыми) либо там, где это возможно, применять аналогию права или закона, либо обычаи делового оборота. При этом учитываются только нормы, существовавшие на момент возникновения правоотношения. Тем самым полномочия российских судов существенно ограничены по сравнению с судами стран, относящихся к англосаксонской правовой семье. Они не вправе создавать нормы права. Их полномочия сводятся к толкованию правовых предписаний [Курбатов, 2013].

Позволим с этим не согласиться. На какие действующие нормы опирался, например, Конституционный Суд Российской Федерации, рассматривая вопрос о возможности реализации права несовершеннолетних налогоплательщиков на имущественный вычет? Судебный орган конституционного контроля определил момент исполнения налоговой обязанности в условиях полного правового вакуума по этому вопросу.

Некоторые исследователи придерживаются мнения о несовместимости парламентского и судебного правотворчества. Думается, что, во-первых, не стоит противопоставлять юридическую деятельность различных государственных органов. Во-вторых, деятельность судов, также как и представительных органов власти, строится на основе закона. Она не только не противоречит классическим видам правотворчества, но и существенно обогащает представления о правовом и неправовом, дополняя и развивая действующее законодательство.

Появление судебного правотворчества является результатом действия ряда факторов, и, в первую очередь, потребностью в восполнении, преодолении пробелов в праве.

Судебное правотворчество возникло не по инициативе или из желания судов, а в силу объективной потребности решить конкретный спор, урегулировать конкретную разновидность общественных отношений.

В этой связи такое регулирование имеет одно несомненное преимущество перед законодательным: оно своевременно, оно не позволяет социальному конфликту оставаться неразрешенным, ожидая принятия законодателем соответствующих норм; оно гибко, поскольку дает возможность учитывать реальные обстоятельства каждого конкретного дела (предписания законодателя могут быть в конкретных случаях несправедливыми).

Суд не может отказать в рассмотрении дела ввиду отсутствия закона, регламентирующего отношения сторон в возникшем споре, его неясности или противоречивости, поскольку это было бы равноценно отказу в правосудии. Поэтому правотворчество суда в таких случаях можно расценить как публично необходимое. Необходимое как для защиты конкретных прав, так и для выполнения публичных задач разрешения возникающих социальных конфликтов, сохранения социального мира, защиты прав и свобод [Анишина, 2006, 124].

Судебное правотворчество отличается тем, что суды при разрешении налогово-правового спора, руководствуются конституционными ценностями. Основным методом правотворческой деятельности выступает метод толкования права. Новое налогово-правовое предписание суд создает, опираясь на собственное видение налогового права в свете его конституционных начал. Поэтому судебное правотворчество является своеобразным результатом классической правотворческой деятельности и деятельности по уяснению и разъяснению правовых норм.

Судебное правотворчество является вынужденной юридической деятельностью, осуществляемой в силу наличия пробела в механизме правового регулирования. Судебное правотворчество отличается от правотворческой деятельности представительных органов власти тем, что его обязательным, исходным элементом являются полномочия суда по интерпретации нормативных правовых актов. Это позволяет судам наполнить правовые нормы «реальной жизнью», приспособить к реальным потребностям развития общественных отношений.

Сущность судебного правотворчества заключается не в создании абстрактных правовых актов, а в разрешении финансово-правовых споров, защите прав и свобод человека и гражданина, при отсутствии правовых предписаний - создании новых.

Налоговое право как сущностная категория не может развиваться без судебного влияния, без судебной составляющей. Сегодня просто невозможно представить механизм правового регулирования налоговых отношений без такого его важнейшего элемента, как судебное правотворчество.

Итогом судебного правотворчества является появление судебных актов, отличающихся как от обычных актов применения норм налогового права, так и от нормативных правовых актов.

Судебные акты прецедентного характера:

- формулируют новые правовые подходы к разрешению налогово-правового спора,
- реализуют полномочия суда как самостоятельной ветви власти,
- основываются на конституционных положениях, общих принципах права,
- носят производный характер по отношению к другим источникам налогового права,
- принимаются не по собственной инициативе суда, а в силу поступившего обращения заинтересованных сторон,
- нацелены на реализацию принципа определенности в налоговом праве.

Названные судебные акты, по сути, представляют собой источник праворегулирования, несущий в себе правовое начало, направленное на защиту прав и свобод, достижение стабильности и позитивного динамизма и всех тех юридических ценностей, которые вырабатывает и воплощает в жизнь мировая цивилизация, самые прогрессивные из ее составляющих [Анишина, 2006].

Рассматривая спорные вопросы прецедентного права, оригинальную точку зрения высказал А.Н. Верещагин. По его мнению, которое мы полностью разделяем, ни в одной правовой системе нет формального перечня источников права. Ведь тот же Налоговый кодекс Российской Федерации представляет собой обычный федеральный закон. Поэтому представление о том, что в системе источников налогового права нет места судебным прецедентам, является юридическим предубеждением, в основе которого лежит сила привычки [Верещагин, 2013, 15-18].

Выводы

Судебное правотворчество представляет собой деятельность судов по принятию, изменению или отмене налогово-правовых предписаний.

Судебное правотворчество имеет следующие особенности.

- правотворческая деятельность судов носит вторичный характер по отношению к их основной функции – осуществлению правосудия;
- соответствует конституционным положениям, осуществляется в рамках закона;
- в значительной мере связано с толкованием права и восполнением пробелов в законодательстве.

Исходя из этого, мы можем предложить новую классификацию правотворчества в налоговой сфере. Исходя из характера полномочий субъектов, можно выделить:

- законотворчество (деятельность представительных органов публичной власти по принятию, изменению или отмене актов законодательства о налогах и сборах как нормативных правовых актов, обладающих высшей юридической силой),
- подзаконное нормотворчество (деятельность органов исполнительной власти по принятию нормативных правовых актов в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации);
- судебное правотворчество,
- локальное правотворчество (деятельность субъектов хозяйствования по принятию локальных актов, влияющих на процесс исчисления налогов и сборов).

В течение длительного периода времени судебное правотворчество рассматривалось как явление, чуждое отечественной правовой системе. Однако, все большее сближение правовых семей, их взаимное проникновение не могло не сказаться на процессе праворегулирования как основы организации современного общества. Сегодня судебное правотворчество

представляет собой свершившийся факт. Усиливается влияние судебной власти, возрастает ее роль как субъекта, укрепляющего и развивающего правовые начала в налоговой сфере.

Появление судебного правотворчества является также следствием отсутствия четкой границы между толкованием права и правотворчеством. Как известно, толкование права представляет собой деятельность по уяснению и разъяснению правовых норм. Необходимость толкования обусловлена действием ряда факторов. Например, без толкования невозможно разрешение спора в случаях возникновения противоречия между нормами налогового права, между формой и содержанием правового предписания; между формальным характером юридических норм и реальным состоянием налоговых правоотношений. В ряде случаев благодаря толкованию появляются новые правила поведения.

Правотворческая деятельность судов опирается на богатейший опыт предшествующей юрисдикционной деятельности. Отрицание судебного правотворчества означает признание в Российской Федерации, как и в других странах, идеального законодательства. А такого пока не имеет ни одно государство.

Судебное правотворчество, являясь важнейшим правовым средством обеспечения финансовой устойчивости Российской Федерации, позволяет разрешать конфликты в налоговой сфере, повышать степень правовой защищенности всех субъектов налоговых правоотношений.

Библиография

1. Алексеев С.С. Общая теория права. М., 1982. 360 с.
2. Анишина В.И. Правовая природа актов судебного правотворчества // Журнал российского права. 2006. № 10. С. 124-133.
3. Бабаев В.К. (ред.) Общая теория права. Нижний Новгород, 1993. 544 с.
4. Верещагин А.Н. Несколько мифов о прецедентном праве в России // Журнал конституционного правосудия. 2013. № 4. С. 15-18.
5. Зорькин В.Д. Прецедентный характер решений Конституционного Суда Российской Федерации // Журнал российского права. 2004. № 12. С. 3-9.
6. Кистяковский Б.А. В защиту права (интеллигенция и правосознание) // Конституционный вестник. 2010. № 2 (20). С. 21-24.
7. Курбатов А.Я. Защита прав и законных интересов в условиях «модернизации» правовой системы России. М.: Юстицинформ, 2013. 172 с.
8. Кучеров И.И. Право денежной эмиссии и его реализация // Финансовое право. 2015. № 3. С. 3-8.
9. Копина А.А. Определение постоянного представительства (постоянного учреждения нерезидента) в Российской Федерации и Республике Казахстан: сравнительный анализ и перспективы реформирования // Налоги. 2016. № 5. С. 26-31.

10. Маврин С.П. Правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации: природа и место в национальной правовой системе // Журнал конституционного права. 2010. № 6. С. 23-33.
11. Малюшин А.А. Конституционно-судебное правотворчество в Российской Федерации: проблемы теории и практики. М.: Юрист, 2013. 404 с.
12. Малько А.В. (ред.) Теория государства и прав. М.: КНОРУС, 2006. 400 с.
13. Марченко М.Н. Источники права. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2008. 760 с.
14. Поветкина Н.А. Правовые средства обеспечения финансовой устойчивости Российской Федерации // Журнал российского права. 2014. № 6. С. 31-36.
15. Хаванова И.А. О перспективах трансформации двусторонних договоров об избежании двойного налогообложения в многосторонний инструмент // Финансовое право. 2016. № 3. С. 32-35.

Legislating in the tax sphere: concept, types

Aleksandr V. Gavritskii

PhD in Law, Director of the Rostov branch FGBOU IN
"Russian Academy of Justice",
344038, 66, Lenina str., Rostov-on-Don, Russian Federation;
e-mail: rostf_rap@list.ru

Svetlana V. Miroshnik

Doctor of Law, Associate Professor,
Head of Department of State and legal disciplines,
Rostov branch FGBOU IN
"Russian Academy of Justice",
344038, 66, Lenina str., Rostov-on-Don, Russian Federation;
e-mail: miroshnik67@mail.ru

Abstract

The purpose of writing a scientific article was to justify the allocation of judicial law-making in the countries belonging to the Romano-Germanic legal family on the example of the Russian Federation and to reveal its features. To do this, the authors investigated the essence of law-making as part of the law. They conclude that the dynamics of development of relations in the Russian Federation suggests expanding the functions of the judiciary; judicial

law-making goes through a natural development of an adequate manifestation of the principle of separation of powers. For a long period of time judicial law-making was seen as a phenomenon which was alien to the domestic legal system. However, the growing convergence of legal families and their mutual penetration had an impact on the process of legal regulation as the basis for the organization of modern society. Today, judicial law-making is a fait accompli. The appearance of judicial law-making is also a consequence of the lack of a clear boundary between the interpretation of the law and law-making. The interpretation of law is an activity for the elucidation and clarification of the legal norms. The need to interpret arises due to a number of factors. The activity of courts is based on the rich experience of the previous jurisdictional activity. Court lawmaking can resolve conflicts in the tax area; increase the degree of legal protection of all subjects of tax relations.

For citation

Gavritskii A.V., Miroshnik S.V. (2016) *Pravotvorchestvo v nalogovoi sfere: ponyatie, vidy* [Legislating in the tax sphere: concept, types]. *Voprosy rossiiskogo i mezhdunarodnogo prava* [Matters of Russian and International Law], 9, pp. 21-33.

Keywords

Law-making, the judiciary, civil law, separation of powers, judicial law-making, judicial precedent.

References

1. Alekseev S.S. (1982) *Obshchaya teoriya prava* [General theory of law]. Moscow.
2. Anikina V.I. (2006) *Pravovaya priroda aktov sudebnogo pravotvorchestva* [The legal nature of acts of judicial law-making]. *Zhurnal rossiiskogo prava* [Journal of Russian law], 10, pp. 124-133.
3. Babaev V.K. (1993) *Obshchaya teoriya prava* [General theory of law]. Nizhny Novgorod.
4. Khavanova I.A. (2016) *O perspektivakh transformatsii dvustoronnikh dogovorov ob izbezhanii dvojnogo nalogooblozheniya v mnogostoronnii instrument* [Prospects of transformation of bilateral agreements on avoidance of double taxation in a multilateral tool]. *Finansovoe pravo* [Financial law], 3, pp. 32-25.
5. Kistyakovskii B.A. (2010) *V zashchitu prava (intelligentsiya i pravosoznanie)* [In defense of the law (the intelligentsia and legal consciousness)]. *Konstitutsionnyi vestnik* [Herald of the constitutional law], № 2 (20), pp. 21-24.
6. Kurbatov A.Y. (2013) *Zashchita prav i zakonnykh interesov v usloviyakh «modernizatsii» pravovoi sistemy Rossii* [Protection of the rights and legitimate interests in the terms «modernization» of the Russian legal system]. Moscow: Yustitsinform Publ.

7. Kucherov I.I. (2015) Pravo denezhnoi emissii i ego realizatsiya [Right to issue money and its implementation]. *Finansovoe pravo* [Financial law], 3, pp. 3-8
8. Kopina A.A. (2016) Opredelenie postoyannogo predstavitel'stva (postoyannogo uchrezhdeniya nerezidenta) v Rossiiskoi Federatsii i Respublike Kazakhstan: sravnitel'nyi analiz i perspektivy reformirovaniya [Definition of a permanent establishment (a permanent establishment of a non-resident) in the Russian Federation and the Republic of Kazakhstan: comparative analysis and prospects for reform]. *Nalogi* [Taxes], 5, 26-31.
9. Mal'ko A.V. (ed.) (2006) *Teoriya gosudarstva i prav* [Theory of state and law]. Moscow: KNORUS Publ.
10. Malushin A.A. (2013) *Konstitutsionno-sudebnoe pravotvorchestvo v Rossiiskoi Federatsii: problemy teorii i praktiki* [Constitutional and judicial lawmaking in the Russian Federation: problems of theory and practice]. Moscow: Yurist Publ.
11. Marchenko M.N. (2008) *Istochniki prava* [Sources of law]. Moscow: Prospect Publ.
12. Mavrin S.P. (2010) Pravovye pozitsii Konstitutsionnogo Suda Rossiiskoi Federatsii: priroda i mesto v natsional'noi pravovoi sisteme [The Legal position of the constitutional Court of the Russian Federation: nature and place in the national legal system]. *Zhurnal konstitutsionnogo prava* [Journal of constitutional law], 6, pp. 23-33.
13. Povetkina N.A. (2014) Pravovye sredstva obespecheniya finansovoi ustoichivosti Rossiiskoi Federatsii [Legal means of ensuring the financial stability of the Russian Federation]. *Zhurnal rossiiskogo prava* [Journal of Russian law], 6, 31-36.
14. Vereshchagin A.N. (2013) Neskol'ko mifov o pretsedentnom prave v Rossii [Several myths about case law in Russia]. *Zhurnal konstitutsionnogo pravosudiya* [Journal of constitutional justice], 4, pp. 6-9.
15. Zorkin V.D. (2004) Pretsedentnyi kharakter reshenii Konstitutsionnogo Suda Rossiiskoi Federatsii [Precedent decisions of the constitutional Court of the Russian Federation]. *Zhurnal rossiiskogo prava* [Journal of Russian law], 12, 15-18.