

О ПРАВОВЫХ СРЕДСТВАХ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

Васянина Е.Л.¹

Ключевые слова: налоговое обязательство, налог, налогоплательщик, налоговая система, налоговая реконструкция, ответственность, наука, налоговая политика.

Аннотация

Цели статьи: исследование существа налогового обязательства как одного из основных правовых средств осуществления налоговой политики, а также попытка найти необходимый правовой инструментарий для создания конкурентоспособной и справедливой налоговой системы.

Установлено, что совершенствование конструкции налогового обязательства необходимо осуществлять на основе разработки правовых категорий и структурных элементов налогового обязательственного права. Во избежание формирования противоречивой судебной практики НК РФ целесообразно дополнить положениями о перемене лиц в обязательстве, о специфических мерах налогово-правовой ответственности за нарушение налоговых обязательств, а также об условиях и порядке применения налоговой реконструкции как способа конкретизации элементов юридического состава налога исходя из реального экономического содержания совершаемых налогоплательщиком сделок. Компенсировать недостаток правового инструментария, обеспечивающего инвестиционную активность налогоплательщиков, предлагается посредством введения существовавшего и применяемого в советскую эпоху правового института распределения прибыли предприятий, выступающих в качестве первичного звена экономики государства.

DOI: 10.24412/1994-1404-2025-1-32-37

Введение

Сегодня финансово-правовые исследования сфокусированы на вопросах совершенствования механизма налогообложения, который, будучи сформированным в 90-е годы XX века, в новых экономических реалиях быстро утратил свою эффективность.

В государстве продолжает формироваться околоналоговая фискальная система, в рамках которой число не охватываемых Налоговым кодексом Российской Федерации (далее — НК РФ) обязательных платежей, по данным исследователей, достигло семидесяти [2]. Более того, развитие налоговой системы идет по пути установления оборотных налогов (платежи за распространение рекламы в сети Интернет², курортный сбор), не учитывающих реальные платежные возможности участников гражданского оборота и вызывающих инфляционный эффект [14].

Не подчиняются общим правилам регулирования фискальных взиманий устанавливаемые банками пла-

тежи, к числу которых относятся являющиеся квази-налогами эквайринговые комиссии, а также заградительные комиссии, правомерность введения которых периодически является предметом судебных разбирательств³.

Масштабные поправки в НК РФ, вызванные проведенной в 2024 году «донастройкой» налоговой системы, направленные, с одной стороны, на увеличение, а с другой — на сглаживание фискальной нагрузки для отдельных категорий налогоплательщиков, не позволили обеспечить более справедливое перераспределение налогового бремени между участниками гражданского оборота и не привели к стимулированию их инвестиционной и экономической активности.

Во многом недостижение поставленных целей связано с тем, что в рамках работы по модернизации фискальной системы законодатель крайне мало внимания уделил вопросам совершенствования правового обеспечения налоговых обязательств, а финансово-правовые исследования до сих пор должным образом не сосредоточены на разработке структурных

² Федеральный закон от 26.12.2024 № 479-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон “О рекламе” и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 2024. № 53 (Часть I). Ст. 8489.

³ Определение ВС РФ от 26.12.2024 № 305-ЭС24-16889.

¹ **Васянина Елена Леонидовна**, доктор юридических наук, доцент, ведущий научный сотрудник сектора административного права и административного процесса Института государства и права РАН, г. Москва, Российская Федерация.
E-mail: elenavasianina@yandex.ru

элементов налогового обязательственного права. Это существенно тормозит развитие законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и приводит к многочисленным спорам, связанным с применением тех или иных элементов юридического состава налога.

Вместо конкретизации условий исполнения налоговых обязательств законодатель прибегает к установлению налогово-правовых норм, применение которых потребует разработки дополнительных критериев оценки финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика. В качестве примера можно привести новые положения НК РФ, исключающие возможность перерегистрации бизнеса в регионах с более низкой ставкой по упрощенной системе налогообложения (УСН), а также нормы об амнистии дробления бизнеса, применение которых вкупе с нормами о предельном объеме доходов организаций, по достижении которого освобождение от уплаты НДС невозможно, потребует проведение оценки добросовестности действий налогоплательщиков в процессе оптимизации структуры бизнеса.

Учитывая обозначенные проблемы, цель настоящей статьи заключается в исследовании существа налогового обязательства как одного из основных правовых средств осуществления налоговой политики, а также в попытке найти необходимый правовой инструментарий для обеспечения системной доработки параметров налоговой системы.

О сущности налогового обязательства

Долгое время в юридической науке преобладал подход, в рамках которого отрицалась сама возможность существования финансовых (налоговых) обязательств, поскольку обязательство позиционировалось исключительно в качестве гражданско-правовой конструкции, которая представлялась неприемлемой для обеспечения развития публично-правовой сферы. В связи с этим вопросы фискального обложения в литературе по истории русского права описывались в разделе, посвященном управлению финансами [3].

Во многом такая точка зрения обусловлена особенностями развития древнерусского права. В Русской Правде, закрепляющей зачатки обязательственного права, речь идет преимущественно об обязательствах, возникающих из договоров [9]. О существовании обязательств, не связанных с исполнением договоров и причинением вреда, свидетельствует классификация, разработанная в римском праве, в рамках которой выделены так называемые обязательства, вытекающие из закона [6].

Изучение юридической литературы позволяет констатировать, что исследованию этой особой категории обязательств посвящены некоторые работы, написанные еще в советскую эпоху. Агарков М.М. в работе «Обязательства по советскому гражданскому праву», опубликованной в 1940 году, описывая обязательства в гражданском праве, особое внимание уделил обяза-

тельствам, возникающим из актов государственного управления [1].

В 80-е годы XX века теория финансовых обязательств получает развитие в работах С.В. Запольского, в которых финансовые обязательства рассматриваются в качестве метода управления предприятиями [16]. Основываясь на предоставительно-обязывающем характере права, ученый описывает существо финансового (налогового) обязательства исходя из того, что обязанности налогоплательщика корреспондировано не только право органов публичной власти, осуществляющих исполнение доходной части бюджета, на получении соответствующего платежа, но и их обязанность по управлению этим процессом [10].

В современных финансово-правовых исследованиях изучаются сущность, элементы, виды налоговых обязательственных правоотношений [4, 15]. При этом в науке финансового права «термин «налоговое обязательство» используется не в абстрактном «общенаучном», а совершенно конкретном, узкоспециальном значении» [7].

Недостаточная разработанность в финансово-правовой науке конструкции налогового обязательства приводит к нехватке в действующем законодательстве положений, необходимых для полноценного правового обеспечения механизма налогообложения и, как следствие, — к отсутствию ориентиров формирования правоприменительной практики по налоговым спорам.

На сегодняшний день тренд в развитии налогового законодательства наблюдается в сторону правового обеспечения цифровой трансформации механизма налогообложения в целях его адаптации к параметрам цифровой экономики [13] посредством разработки критериев цифрового присутствия налогоплательщиков, внедрения новых форм контрольно-надзорной деятельности с использованием цифровых платформ, что, несомненно, имеет важное значение для целей исполнения налоговых обязательств, однако не позволяет исчерпывающим образом разрешить возникающие в процессе налогообложения вопросы.

Ключевая проблема в сфере правового регулирования налоговых отношений заключается в том, что цифровая трансформация механизма налогообложения, облегчая процесс сбора, обработки, хранения информации и способствуя сокращению административных процедур, не сопровождается проведением работы по конкретизации условий исполнения налоговых обязательств.

Результатом такого подхода законодателя стало активное применение в сфере налогообложения «метода одностороннего долженствования» [11], исключаящего эффективное взаимодействие субъектов налоговых правоотношений, что в конечном счете привело к ослаблению гарантий защиты права лица на распоряжение финансами.

Ярким примером сказанного является сформированный в русле цифровой трансформации государ-

ственного управления правовой институт единого налогового счета, который привел к нарушению установленного законом принципа определенности налогообложения. Законодатель, существенно расширив полномочия контрольно-надзорного органа, фактически лишил налогоплательщика возможности в рамках возникшего фискального обязательства самостоятельно определять назначение, период и вид платежа, тем самым существенно ограничив его право на распоряжение финансами, защита которого является одним из основных предназначений финансового права.

Проблемы исполнения налоговых обязательств

Определить направления совершенствования правового обеспечения налоговых обязательств можно, основываясь на выработанных в правовой доктрине и экономической науке подходах к пониманию сущности налога, который, с одной стороны, является абстрактной юридической конструкцией, трансформирующейся при наличии установленных законом юридических фактов в налоговую обязанность. С другой стороны, налог есть не что иное, как инструмент, обеспечивающий превращение частной денежной массы в публичный доход. С третьей стороны, с учетом современной денежной теории, налоги необходимы для придания деньгам ценности, а посредством исполнения налоговой обязанности происходит погашение долговых инструментов, в роли которых выступают деньги [8].

Учитывая изложенные подходы к пониманию сущности налога, становится очевидным, что успешная модернизация налоговой системы не представляется возможной без учета целей развития финансово-кредитного механизма, обеспечивающего процесс управления денежной массой.

В контексте сказанного обособленное корректирование отдельных финансово-правовых институтов, к которому периодически прибегает законодатель, имеет негативный для экономики эффект, а именно приводит к рассинхронизации фискальной, бюджетной, денежно-кредитной политики, а также к нехватке правового инструментария, необходимого для обеспечения финансовой самостоятельности участников гражданского оборота и исключающего острую зависимость предприятий от бюджетных инструментов.

В юридической литературе в качестве ядра регулятивного комплекса налогового права выделяют налоговое обязательственное право [5, 15], структурные элементы и юридические категории которого пока недостаточно разработаны в финансово-правовой науке и законодательстве, что существенным образом тормозит процесс системной доработки параметров налоговой системы.

В частности, в налоговом законодательстве отсутствует легальная дефиниция налоговой реконструкции и условий ее применения как способа конкретизации элементов юридического состава налога исходя из ре-

ального экономического смысла совершаемых сделок. В результате на практике сформировался неоднозначный подход к порядку корректировки налогового обязательства. Так, в одном случае при злоупотреблении или искажении фактов хозяйственной деятельности налогоплательщика доначисления рассчитываются с учетом действительной стоимости товара, реально понесенных налогоплательщиком расходов и вычетов НДС, как если бы налогоплательщик не допускал нарушений⁴.

В другом случае по спору о размере доначисленного работодателю НДФЛ в результате подмены трудовых отношений на гражданско-правовые Верховный Суд РФ придерживается несколько иного подхода по вопросу проведения налоговой реконструкции и приходит к выводу о том, что переплата налога на доходы физических лиц не может быть произвольно зачтена в счет исполнения налоговым агентом обязанности по уплате НДФЛ в отсутствие соответствующего волеизъявления плательщика налога на профессиональный доход⁵.

В налоговом праве не разработан институт ответственности за нарушение налоговых обязательств, что привело к появлению параллельных правовых институтов юридической ответственности за нарушения законодательства РФ о налогах и сборах и применению различных отраслевых законодательных актов, к числу которых, помимо НК РФ, относятся КоАП РФ, УК РФ, а также Федеральный закон от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» в части применения субсидиарной ответственности контролирующих должника лиц.

Во многом сложившийся в правовом регулировании подход вызван наличием стойкого мнения законодателя о том, что финансовое (налоговое) право не имеет собственного правового инструментария для привлечения к ответственности субъектов налоговых правоотношений, что и привело к утяжелению механизма финансово-правового регулирования.

Вместе с тем стоит отметить, что в НК РФ закреплены специфические меры ответственности за нарушение налоговых обязательств, которые рассредоточены по разным главам кодекса с учетом установленных видов налогов. Помимо штрафов, взимаемых за правонарушение, составы которых закреплены в гл. 16 и 18 НК РФ, в главе 21 кодекса установлена такая специфическая мера ответственности за нарушение обязательств, возникающих по поводу обложения НДС, как отказ в предоставлении налогового вычета (возмещения) НДС. В главе 31 НК РФ, посвященной имущественному налогообложению, за неисполнение обязанности по уплате налога на имущество физических лиц предусмотрена уплата налога в многократном размере.

⁴ См.: Письма ФНС России от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ и от 06.12.2024 № БВ-4-7/1384; Определение Верховного Суда РФ от 9.07.2023 № 305-ЭС23-4066.

⁵ Определение ВС РФ от 20.01.2025 г. № 309-ЭС24-20306.

Учитывая изложенное, законодателю следовало бы продолжить разработку специальных налогово-правовых мер ответственности за нарушение налоговых обязательств, определить общие условия их применения, что позволит исключить сформированные параллельные правовые институты юридической ответственности за налоговые правонарушения.

В налоговом праве не разработаны положения о перемене лиц в обязательствах. Это приводит к тому, что в отдельных случаях лица, которые на определенном этапе развития налоговых правоотношений становятся стороной налогового обязательства, оказываются лишены возможности быть стороной в налоговом споре. Например, контролирующие должника лица, которые несут субсидиарную ответственность за ненадлежащее исполнение налоговой обязанности, долгое время не имели права на оспаривание актов налоговых органов по причине отсутствия соответствующих положений в НК РФ. Применительно к описываемой проблеме ситуация изменилась благодаря формированию обширной правоприменительной практики по вопросам защиты прав контролирующих должника лиц в налоговых спорах [12].

Появление такого рода судебных актов свидетельствует о том, что в целях укрепления конституционных гарантий защиты права лица на распоряжение финансами, настоятельной необходимостью является закрепление в НК РФ положений о перемене лиц в обязательствах.

Существенный объем налоговых споров связан с определением элементов юридического состава налога. В частности, проблемным является вопрос об установлении объекта налогообложения по налогу на имущество организаций в части определения критериев, при наличии которых имущество относится к категории недвижимого. Споры возникают по вопросу формирования налоговой базы по НДС, по поводу проведения оценки стоимости концентрата, содержащего в себе один или несколько драгоценных металлов.

Серьезный вопрос, потребовавший оценки конституционности соответствующих положений НК РФ, возник вследствие отсутствия в НК РФ механизма определения и расчета экономической выгоды в случае передачи денежных средств или имущества в счет выплаты действительной стоимости доли участнику хозяйственного общества⁶.

Недостаточная разработанность конструкции налогового обязательства приводит, во-первых, к тому, что конкретизация условий исполнения фискальных обязательств происходит на уровне правоприменительной практики. Сказанное можно продемонстрировать

на примере остро возникшего вопроса о включении таможенными органами в таможенную стоимость товаров дивидендов⁷ в целях пресечения недобросовестного поведения взаимозависимых лиц, выступающих сторонами внешнеторговой сделки. Сложившийся в судебной практике подход получил подтверждение со стороны Минфина России. Соответствующее письмо, в котором определены условия, при которых дивидендные платежи могут включаться в таможенную стоимость импортируемых товаров на основании подпункта 3 пункта 1 статьи 40 ТК ЕАЭС, опубликовано на сайте ФТС России⁸.

Во-вторых, отсутствие необходимых налогово-правовых инструментов приводит к расширению рецепции частноправовых механизмов в налоговом законодательстве. Однако использование альтернативных правовых средств регулирования налоговых отношений на фоне отсутствия в законодательстве критериев их применения может привести к деформации существующих финансово-правовых институтов, а также к появлению новых видов налоговых споров.

Ярким примером изложенного является такой инструмент, как «налоговая оговорка в договоре», применение которой не позволило разрешить проблему исполнения налоговых обязательств по существу, но привело к появлению новой, ранее не существовавшей категории налоговых споров, вытекающих из хозяйственных договоров.

Заключение

Проведенный анализ позволил сформулировать ряд выводов, которые могут иметь значение для развития финансово-правовой науки и финансового законодательства.

1. Совершенствование конструкции налогового обязательства необходимо осуществлять на основе разработки правовых категорий и структурных элементов налогового обязательственного права, изучению которого в финансово-правовых исследованиях до сих пор не уделяется должного внимания.

В контексте изложенного, во избежание формирования противоречивой судебной практики целесообразно дополнить НК РФ положениями о перемене лиц в обязательстве, об условиях и порядке применения налоговой реконструкции как способа конкретизации элементов юридического состава налога исходя из реального экономического содержания совершаемых налогоплательщиком сделок.

⁶ Постановление Конституционного Суда РФ от 21.01.2025 № 2-П «По делу о проверке конституционности подпункта 5 пункта 3 статьи 39, пункта 1 статьи 41, пунктов 1 и 2 статьи 248, пунктов 1 и 2 статьи 249, а также пункта 1 статьи 346.15 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с запросом Верховного Суда Российской Федерации». URL: <http://pravo.gov.ru>, 22.01.2025.

⁷ Определения Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 01.12.2022 № 305-ЭС22-11464 по делу № А40-20125/2021; от 02.12.2022 № 310-ЭС22-8937 по делу № А09-1129/2021; от 02.12.2022 № 310-ЭС22-9639 по делу № А09-1751/2021.

⁸ URL: https://customs.gov.ru/storage/document/document_info/2025-02/20/11349.pdf

2. Учитывая наличие в НК РФ специфических наказаний, применяемых за нарушение налоговых обязательств, к числу которых относятся отказ в предоставлении вычета (возврата) налога, уплата налога в двойном (многократном) размере, законодателю следует продолжить разработку специальных налогово-правовых мер ответственности, определить общие условия их применения, что позволит исключить развитие параллельных правовых институтов юридической ответственности за налоговые правонарушения.
3. Компенсировать недостаток правового инструментария, обеспечивающего инвестиционную активность налогоплательщиков, целесообразно посредством введения существовавшего

и применявшегося в советскую эпоху правового института распределения прибыли предприятий, выступающих в качестве первичного звена экономики государства⁹.

Формирование подобной модели распределения прибыли организаций в современных условиях снимет их зависимость от бюджетных инструментов, позволив самостоятельно реализовать инвестиционные проекты.

⁹ Постановление ЦК КПСС, Совмина СССР от 04.10.1965 № 729 «О совершенствовании планирования и усиления экономического стимулирования промышленного производства».

Литература

1. Агарков М.М. Ученые труды. Обязательство по советскому гражданскому праву. М. : Юридическое изд-во, 1940. 190 с.
2. Васянина Е.Л. Теоретические основы правового регулирования публичных доходов в Российской Федерации : автореферат дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.04 / Васянина Е.Л.; [Место защиты: Ин-т государства и права РАН]. Москва, 2016. 54 с.
3. Владимирский-Буданов М.Ф. Обзор истории русского права // Соч. проф. М.Ф. Владимирского-Буданова. 5-е изд. Санкт-Петербург, Киев : Н.Я. Оглоблин, 1907. [4], VI, VI, 694 с.
4. Васянина Е.Л. Обязательства в финансовом праве. М. : ООО «КноРус», 2020. 130 с.
5. Винницкий Д.В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики. СПб. : Юридический центр Пресс, 2003. 397 с.
6. Годэмэ Е. Общая теория обязательств / Евгений Годэмэ, профессор гражданского права юридического факультета Страсбургского университета / Пер. с франц. И.Б. Новицкого. М. : Юридическое издательство Министерства юстиции СССР, 1948. 512 с. (Всесоюзный институт юридических наук Министерства юстиции СССР. Ученые труды; Выпуск XIII).
7. Голубцов В.Г. Реформа обязательственного права: теоретический и практический эффект состоявшихся изменений // Вестник Пермского университета. Юридические науки. 2018. № 3. С. 396—419.
8. Грищенко В., Остапенко В., Ткачев В., Трунев В. Современная денежная теория (ММТ): новая парадигма или набор рекомендаций для макроэкономической политики // Экономическая политика. 2021. Т. 16. № 3. С. 8—43.
9. Загоровский А.И. Исторический очерк займа по русскому праву до конца XIII столетия / Соч. А. Загоровского. Киев : в Университетской тип., 1875. 78 с.
10. Запольский С.В. Правовые вопросы самофинансирования предприятий в условиях полного хозяйственного расчета (финансово-правовой аспект) : автореферат дис. ... докт. юрид. наук: 12.00.02 / ВНИИ сов. гос. стр-ва и законодательства. М., 1989. 45 с.
11. Запольский С.В. Эмиссия как элемент правового регулирования финансов // Финансовое право. 2024. № 10. С. 2—6.
12. Литовцева Ю.В. Защита прав контролирующих должника лиц в налоговых спорах // Налоговед. 2022. № 11. С. 43—49.
13. Новые горизонты развития системы информационного права в условиях цифровой трансформации / Т.А. Полякова, А.В. Минбалеев, В.Б. Наумов [и др.]. М. : Институт государства и права РАН, 2022. 368 с.
14. Пепеляев С.Г. Акциз на рекламу // Налоговед. 2025. № 2. URL: <https://nalogoved.ru/art/15304.html>
15. Порохов Е.В. Налоговое право : учебник для вузов (академический курс). Алматы : Научно-исследовательский институт финансового и налогового права, 2023. 1148 с.
16. Предприятие. Закон. Управление : практ. пособие / С.В. Запольский и др.; под ред. М.К. Юкова. М. : Юрид. лит., 1989. 239 с.

ON LEGAL MEANS FOR EXERCISING TAX POLICY

Elena Vasianina, Dr.Sc. (Law), Associate Professor, Leading Researcher at the Sector of Administrative Law and Administrative Process of the Institute of State and Law of the Russian Academy of Sciences, Moscow, Russian Federation.

E-mail: elenavasianina@yandex.ru

Keywords: tax obligation, tax, taxpayer, tax system, tax reconstruction, responsibility, science, tax policy.

Abstract

Purposes of the study: studying the essence of tax obligation as one of the main legal means for exercising tax policy and attempting to find the necessary legal tools for setting up a competitive and fair tax system.

It was established that improving the tax obligation construct should be based on developing legal categories and structural elements of tax obligation law. To avoid forming a contradictory judicial practice, it would be advisable to supplement the Tax Code of the Russian Federation with provisions on subrogation of persons in an obligation, specific measures of tax law responsibility for violating tax obligations as well as on the terms and procedure for using tax reconstruction as a way for specifying the elements of the legal composition of the tax considering the actual economic content of transactions effected by the taxpayer. It is proposed to compensate the shortcomings of legal tools ensuring the investing activity of taxpayers by introducing the legal institution of distribution of profit of enterprises constituting the primary section of the country's economy, an institution that existed and was used in the Soviet times.

References

1. Agarkov M.M. Uchenye trudy. Obiazatel'stvo po sovetskomu grazhdanskomu pravu. M. : Iuridicheskoe izd-vo, 1940. 190 pp.
2. Vasianina E.L. Teoreticheskie osnovy pravovogo regulirovaniia publicnykh dokhodov v Rossiiskoi Federatsii : avtoreferat dis. ... dokt. iurid. nauk: 12.00.04. Vasianina E.L.; [Mesto zashchity: In-t gosudarstva i prava RAN]. Moskva, 2016. 54 pp.
3. Vladimirskii-Budanov M.F. Obzor istorii russkogo prava. Soch. prof. M.F. Vladimirskogo-Budanova. 5-e izd. Sankt-Peterburg, Kiev : N.Ia. Ogloblin, 1907. [4], VI, VI, 694 pp.
4. Vasianina E.L. Obiazatel'stva v finansovom prave. M. : OOO "KnoRus", 2020. 130 pp.
5. Vinnitskii D.V. Rossiiskoe nalogovoe pravo: problemy teorii i praktiki. SPb. : Iuridicheskii tsentr Press, 2003. 397 pp.
6. Godeme E. Obshchaia teoriia obiazatel'stv. Evgenii Godeme, professor grazhdanskogo prava Iuridicheskogo fakul'teta Strasburgskogo universiteta. Per. s frants. I.B. Novitskogo. M. : Iuridicheskoe izdatel'stvo Ministerstva iustitsii SSSR, 1948. 512 pp. (Vsesoiuznyi institut Iuridicheskikh nauk Ministerstva iustitsii SSSR. Uchenye trudy; Vypusk XIII).
7. Golubtsov V.G. Reforma obiazatel'stvennogo prava: teoreticheskii i prakticheskii effekt sostoiavshikhsia izmenenii. Vestnik Permskogo universiteta. Iuridicheskie nauki. 2018. No. 3. Pp. 396–419.
8. Grishchenko V., Ostapenko V., Tkachev V., Trunev V. Sovremennaiia denezhnaia teoriia (MMT): novaia paradigma ili nabor rekomendatsii dlia makroekonomicheskoi politiki. Ekonomicheskaiia politika. 2021. T. 16. No. 3. Pp. 8–43.
9. Zagorovskii A.I. Istoricheskii ocherk zaima po russkomu pravu do kontsa XIII stoletia. Coch. A. Zagorovskago. Kiev : v Universitetskoi tip., 1875. 78 pp.
10. Zapol'skii S.V. Pravovye voprosy samofinansirovaniia predpriatii v usloviakh polnogo khoziaistvennogo rascheta (finansovo-pravovoi aspekt) : avtoreferat dis. ... dokt. iurid. nauk: 12.00.02. VNII sov. gos. str-va i zakonodatel'stva. M., 1989. 45 pp.
11. Zapol'skii S.V. Emissiia kak element pravovogo regulirovaniia finansov. Finansovoe pravo. 2024. No. 10. Pp. 2–6.
12. Litovtseva Iu.V. Zashchita prav kontroliruiushchikh dolzhnika lits v nalogovykh sporakh. Nalogoved. 2022. No. 11. Pp. 43–49.
13. Novye gorizonty razvitiia sistemy informatsionnogo prava v usloviakh tsifrovoy transformatsii. T.A. Poliakova, Pepeliaev S.G. Aktsiz na reklamu. Nalogoved. 2025. No. 2. URL: <https://nalogoved.ru/art/15304.html>
14. Porokhov E.V. Nalogovoe pravo : uchebnik dlia vuzov (akademicheskii kurs). Almaty : Nauchno-issledovatel'skii institut finansovogo i nalogovogo prava, 2023. 1148 pp.
15. Predpriatie. Zakon. Upravlenie : prakt. posobie. S.V. Zapol'skii i dr.; pod red. M.K. Iukova. M. : Iurid. lit., 1989. 239 pp.