

Научная статья

Научная специальность

5.1.2 «Публично-правовые (государственно-правовые) науки»

УДК 347.73:336.22

DOI <https://doi.org/10.26516/2071-8136.2023.3.31>

НАЛОГОВАЯ ЛЬГОТА КАК ФИНАНСОВО-ПРАВОВАЯ КАТЕГОРИЯ: ПРОБЛЕМЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ СУЩНОСТИ

© Хабдаев А. М., 2023

Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Россия

Рассмотрены вопросы применения налоговых льгот, предоставляющих преимущества, установленные налоговым законодательством. Налоговая льгота определена как финансово-правовая категория, которая носит комплексный характер. В связи с этим цели и характер применения налоговой льготы указаны как имеющие существенное значение для финансово-правовой политики публичного субъекта. Выявлены основные проблемные моменты, возникающие при применении установленного законом понятия налоговой льготы. Обоснована необходимость разрешения выявленных недостатков правового регулирования посредством определения признаков налоговой льготы, характеризующих ее правовую сущность. В результате проведенного исследования сформулировано комплексное теоретико-правовое понятие налоговой льготы как способа правового регулирования, направленного на выравнивание положения определенной категории субъектов, а также стимулирования их правомерного поведения.

Ключевые слова: налоговая льгота, преимущества, категории налогоплательщиков, правовая льгота, способ правового регулирования.

TAX RELIEF AS A FINANCIAL AND LEGAL CATEGORY: PROBLEMS OF DEFINING THE ESSENCE

© Khabdaev A. M., 2023

Baikal State University, Irkutsk, Russian Federation

The issues of application of tax reliefs that provide advantages established in the tax legislation are considered. Tax relief is defined as a financial and legal category, which has a complex nature. In this connection the purposes and character of tax relief application are essential for financial and legal policy of a public subject. The main problematic moments that arise in the application of the concept of tax relief established by law were revealed. The necessity of resolving the identified shortcomings of legal regulation by means of defining the features of the tax relief that characterize its legal essence was substantiated. As a result of the research a comprehensive theoretical and legal concept of tax reliefs as a way of legal regulation aimed at leveling the position of a particular category of subjects, as well as to stimulate their lawful behavior was formulated.

Keywords: tax relief, benefits, categories of taxpayers, legal benefit, method of legal regulation.

Введение

Налоговая льгота является финансово-правовой категорией, которая применяется прежде всего в налоговом законодательстве. Однородность отношений, регулируемых налоговым и финансовым правом, постулируется. Общеизвестным является легальное определение налоговой льготы, закрепленное в ст. 56 Налогового кодекса РФ¹ (далее – НК РФ). В учебной литературе, как правило, применяется данное определение [5, с. 42]. При этом не вызывает сомнений тот факт, что правовая сущность налоговой льготы требует исследования. Это обусловлено, во-первых, необходимостью определения места налоговой льготы в механизме правового регулирования налоговых отношений; во-вторых, ее значением и ролью для государственного регулирования налоговых отношений; в-тре-

тых, определением однозначных признаков, позволяющих отграничить данный институт от иных смежных категорий. Существующее понятие, закрепленное в законе, не позволяет однозначно отнести созданные налоговым законодательством механизмы снижения налоговой нагрузки либо к налоговой льготе, либо к другим существующим в теории инструментам регулирования.

Материалы и методы исследования

В исследовании были применены следующие методы: системный, формально-юридический, логический и диалектический. Используемые методы позволили в полной мере раскрыть предмет исследования, систематизировать материалы исследования, произвести полный анализ используемых материалов, выявить общие закономерности, структурировать полученные результаты и прийти к однозначному выводу, на основе которого были сформулиро-

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая : федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собр. законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.

ваны признаки и дано определение налоговой льготы.

Материалы исследования – это прежде всего российское налоговое законодательство, судебная практика Верховного Суда РФ и Конституционного Суда РФ, а также научная литература по данной тематике.

Результаты исследования

В результате рассмотрения собранных материалов для исследования были установлены следующие общие закономерности, которые возникают при раскрытии сущности налоговой льготы, их необходимо систематизировать в следующем порядке.

Во-первых, это терминологическое расхождение понятий, используемых налоговым законодательством. При этом терминологические расхождения указанных в НК РФ понятий «льготы по налогам и сборам» (ст. 5б) и «налоговые льготы», по справедливому замечанию Н. А. Шевелевой и Т. Д. Братко, вряд ли можно считать оправданными, поскольку это может привести к правовой неопределенности при их применении [12, с. 64].

Однако небольшие расхождения в расстановке слов при использовании понятий «налоговая льгота» и «льгота по налогам и сборам» в целом не учитываются исследователями. Это обусловлено также тем фактом, что льгота, применяемая в налоговом законодательстве, является по своей сущности правовой. В связи с этим стоит рассматривать в смысловом значении эти понятия как тождественные друг другу.

Во-вторых, отсутствие точного понимания сущности налоговой льготы приводит к тому, что исследователи обосновывают существующий порядок с разных точек зрения [6, с. 44]. В связи с этим используются так называемые подходы для понимания действующего правового регулирования, например содержательный (позволяет рассматривать налоговые льготы по характерным признакам), формальный (рассматриваются только поименованные налоговые льготы), формально-правовой (налоговые льготы как правовые предписания), по юридическому содержанию (характеризуются изменением правового положения), материальной точки зрения (характеризуются представлением экономического преимущества) [4, с. 50].

Отсутствие строго установленных границ определения сущности налоговой льготы позволяет превалировать ее содержательному подходу. На это, в частности, указывает судебная практика. При возникновении правовой неопределенности у субъектов налогового

правоотношения, относительно применения налоговой льготы, которая разрешается в каждом конкретном случае, судам рекомендуется применять содержательный подход. В пункте 14 Постановления Пленума ВАС РФ от 30 мая 2014 г. № 33¹ указывается, что спорные нормы, регулирующие преимущества, должны по своему характеру отвечать понятию налоговой льготы, в ином случае это специальные правила регулирования.

Однако здесь может возникнуть смысловой диссонанс, поскольку специальные правила налогообложения также в каком-то смысле предоставляют преимущества налогоплательщику, поскольку, например, освобождают от налогообложения в общем виде. Любое освобождение, которое предоставляется налогоплательщику, в нашем представлении должно предоставлять ему преимущество по сравнению с общим правилом, и данное преимущество в механизме правового регулирования должно иметь цель. То есть все предопределяется целью, которая установлена публичным субъектом.

В-третьих, термины, с помощью которых раскрывается понятие налоговой льготы, в НК РФ толкуются неоднозначно. Например, не вызывает сомнений тот факт, что не все преимущества, предоставляемые налоговым законодательством, могут именоваться налоговой льготой, поскольку «поименованных» налоговых льгот гораздо меньше, чем установленных преимуществ. В частности, в ч. 2 НК РФ статьи, регулирующие применение налоговой льготы, установлены только по региональным и местным налогам (ст. 361.1, 381, 395, 497 НК РФ), а по федеральным налогам нет статей с таким наименованием, есть статьи, предоставляющие преимущества налогоплательщикам в виде возможности освобождения от исполнения обязанности налогоплательщика (например, ст. 145 НК РФ, предоставляющая право освобождения от исполнения обязанностей налогоплательщика налога на добавленную стоимость при соблюдении ряда условий), снижения налоговой ставки (например, ст. 284 НК РФ предусматривает возможность снижения налоговой ставки по налогу на прибыль организаций законами субъектов Российской Федерации для отдельных категорий налогоплательщиков до 13,5 % в части налоговой ставки налога, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации), а

¹ О некоторых вопросах, возникающих у арбитражных судов при рассмотрении дел, связанных с взиманием налога на добавленную стоимость : постановление Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 30 мая 2014 г. № 33 // КонсультантПлюс : справочная правовая система.

также изъятия из-под налогообложения некоторых объектов (например, ст. 217 НК РФ устанавливает перечень доходов, не подлежащих налогообложению налогом на доходы физических лиц). В том числе ряд косвенных преимуществ, которые могут снижать налоговую нагрузку, например особый порядок определения налоговой базы (например, в соответствии со ст. 213 НК РФ по налогу на доходы физических лиц применяется особый порядок определения налоговой базы доходов полученных налогоплательщиком в виде страховых выплат), установления различных изъятий из общих налоговых обязанностей (например, ст. 145.1 НК РФ предоставляет право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой налога на добавленную стоимость в течение десяти лет, организации, получившей статус участника проекта по осуществлению исследовательской и научно-технологической деятельности в инновационном центре «Сколково»).

Стоит согласиться с Н. А. Соловьевой, что ключевыми в понимании налоговой льготы являются понятия «категория налогоплательщиков» и «преимущества». Однако правовед определяет преимущество посредством получения экономической выгоды [8, с. 9].

Безусловно, экономическая сторона последствий предоставления налоговой льготы играет важную роль в налоговых отношениях, но не стоит ограничиваться только этим. Необходимо применять комплексный подход, который позволяет рассматривать налоговую льготу как способ правового регулирования, имеющий определенную цель своего применения, использование которого приводит не только к получению экономической выгоды, но и к предоставлению дополнительных прав, освобождению от обязанностей.

А. В. Перов предлагает для определения термина категории налогоплательщиков использовать объединяющий критерий, например, такой как единый вид деятельности, характеристики персонала, вид услуг, продукции, определенная отрасль производства, организационно-правовая форма предприятий [7, с. 170].

Схожее представление имеется у Р. К. Костянина, который предлагает выработать для налогоплательщиков конкретный характеризующий их признак [2, с. 43].

При этом департамент налоговой политики Министерства финансов РФ, разъясняя понятие категории налогоплательщиков применительно к специальному налоговому режиму «Упрощенная система налогообложения», указывает, что в каждой конкретной категории налогоплатель-

щиков отражаются наиболее общие признаки и существенные свойства, характерные только для соответствующей совокупности налогоплательщиков. Так, например, к таким признакам можно отнести виды экономической деятельности, продукции, услуг, категории субъектов малого (включая микропредприятия) и среднего предпринимательства¹.

На наш взгляд, исходя из анализа налогового законодательства, под категорией налогоплательщиков, которым предоставляются преимущества, именуемые налоговой льготой, следует понимать отдельно выделенные группы налогоплательщиков, которые могут быть объединены по признакам осуществления ими определенной деятельности или наличием определенного статуса, например, в соответствии со ст. 381 НК РФ налоговые льготы по налогу на имущество организаций предоставляются организациям и учреждениям уголовно-исполнительной системы, религиозным организациям или общероссийским общественным организациям инвалидов. Таким образом, должен присутствовать характерный признак, объединяющий данных налогоплательщиков.

В-четвертых, традиционно в литературе налоговая льгота определяется как факультативный элемент юридической структуры налога. При этом в п. 2 ст. 17 НК РФ закреплено, что в необходимых случаях при установлении в законодательных актах могут быть предусмотрены налоговые льготы и основания для их использования. В силу того, что не во всех налогах налоговая льгота поименована законом, возникает неопределенность при использовании установленных преимуществ. Отрицательное значение данного факта усиливается также тем, что налоговая льгота выступает хоть и факультативным, но все же важным элементом юридической структуры налога, поскольку влияет на юридическую обязанность.

При этом в литературе на двойственную природу налоговой льготы как элемента налога, закрепленного в законодательстве (несмотря на факультативный характер), и как определенный регулятор налоговых отношений, не имеющий элементного значения, указывают, в частности, Р. К. Костянин [2, с. 38], С. В. Барулин и А. В. Маркушин [1, с. 39].

На наш взгляд, двойственная природа, закрепленная в законе, не позволяет эффективно использовать существующий способ правового регулирования в виде налоговых льгот, поскольку

¹ Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 28 июня 2021 г. № 03-11-06/2/50732 // КонсультантПлюс : справочная правовая система.

ку вынуждает законодателя создавать дополнительные механизмы правового регулирования в рамках существующих. В результате чего происходит усложнение налогового законодательства. С одной стороны, формально налоговые льготы являются элементами налога, с другой – существуют преимущества-льготы, которые не определены законом как элементы, а встроены в другие элементы как специальные правила правового регулирования отдельных категорий налогоплательщиков.

Для решения данной проблемы стоит не ограничивать налоговые льготы рамками элемента структуры налога, а позволить налоговым льготам как способу правового регулирования присутствовать на разных этапах правового регулирования и в разных ситуациях, быть преимуществом, которое выражается в изменении механизма правового регулирования разных элементов структуры налога. Применение налоговой льготы как способа правового регулирования для различного рода налоговых отношений, имеющих законодательно определенную цель, создает специфический правовой режим для налогоплательщиков, который можно именовать в качестве льготного правового режима. В рамках данного правового режима субъекты могут наделяться дополнительными правами и (или) освобождаться от обязанностей [10, с. 333].

В-пятых, самое существенное, если не главное, – это определение цели установления налоговых льгот. Цель должна быть точно сформулирована в рамках налоговой и финансовой политики государства. Не стоит забывать, что нормы налогового законодательства могут иметь регулирующее значение для экономических и социальных отношений в государстве. В этой связи не стоит недооценивать тот факт, что применение налоговой льготы для налогоплательщиков, исходя из природы правовой льготы, является выполнением компенсационной, компенсационно-стимулирующей или стимулирующей функции налога. Таким образом, налоговая льгота, следуя своей природе правовой льготы, выступает в качестве разновидности правового стимула, который побуждает налогоплательщиков к правомерному поведению в соответствии с волей государства.

Отсутствие прямого указания на наличие налоговой льготы может приводить к недостижению поставленных целей. При этом правовая неопределенность поставленных целей обосновывается тем, что публичный субъект волен сам выбирать необходимость предоставления преимуществ. Например, суды обосновывают такую правовую неопределенность как волю законода-

теля по применению дискреционного подхода в правовом регулировании. В практике Конституционного Суда РФ указывается, что льготы всегда носят адресный характер, а их установление или отмена относятся к дискреционным полномочиям законодателя (определение Конституционного Суда РФ от 17 июля 2018 г. № 1718-О)¹. То есть формально льготы обязаны выполнять цель, определенную законодателем, однако в силу неопределенности правового регулирования данная цель не всегда достигается, поскольку в огромном массиве законодательных предписаний налоговые льготы не обособляются, а могут выступать в виде специальных правил правового регулирования. Таким образом, правоприменитель не всегда имеет возможность ее определить и применить.

О. А. Черкашина полагает, что в налоговом законодательстве намеренно сужается правовая сущность налоговой льготы, при этом применяются схожие инструменты правового регулирования [11, с. 60]. Например, законодатель помимо налоговой льготы для стимулирования действий налогоплательщика применяет понятие «налоговая преференция», которое не раскрывается налоговым законодательством. На наш взгляд, понятие налоговой льготы охватывает существующие преимущества, которые предоставляются налоговым законодательством, в том числе налоговые преференции.

Из практики Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда РФ следует, что налоговые льготы выступают формой имущественной поддержки (государственной помощи) отдельных категорий субъектов экономического оборота и признаются оправданным исключением из принципа всеобщности и равенства налогообложения в той мере, в какой это позволяет налогоплательщику эффективно распорядиться оставшимися после налогообложения финансовыми ресурсами и одновременно обеспечить удовлетворение лежащего в основе предоставления льготы публичного интереса, связанного со стимулированием деятельности отдельных отраслей экономики, улучшением социально-экономического положения территорий и т. п.²

¹ Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданки Щербаковой Елены Валериевны на нарушение ее конституционных прав пунктом 11 статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации : определение Конституционного Суда Российской Федерации от 17 июля 2018 г. № 1718-О // Законы, кодексы и нормативно-правовые акты Российской Федерации : офиц. сайт. URL: <https://legalacts.ru/sud/opredelenie-konstitutsionnogo-suda-rf-ot-17072018-n-1718-o/> (дата обращения: 02.07.2023).

² Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 20 сент. 2021 г. № 305-ЭС21-11548 по делу № А40-248146/2019 // КонсультантПлюс : справочная правовая система.

С позицией Конституционного Суда РФ не в полной мере согласен Д. В. Тютин, поскольку не считает это исключением из принципов всеобщности и равенства, поскольку категория налогоплательщиков, которой предоставляются преимущества, имеет внутри равные условия [9]. Равенство, по мнению Р. К. Костянина [2, с. 30], следует определять как равномерность, которая как раз достижима путем применения налоговых льгот, поскольку они выравнивают положение отдельных категорий налогоплательщиков и таким образом удовлетворяют их интересы.

Интересно в таком случае мнение А. В. Малько, который указывает на наличие социальной справедливости при применении налоговой льготы. Это результат использования компенсаторной функции, которая может быть наряду со стимулирующей [3, с. 50]. Можно сделать вывод, что исключения из принципа всеобщности и равенства налогообложения все-таки присутствуют, но только в угоду реализации другого не менее важного принципа социальной справедливости. Однако достижение социальной справедливости путем установления и использования налоговых льгот для бюджетов бюджетной системы Российской Федерации приводит к увеличению налоговых расходов (ст. 6 Бюджетного кодекса РФ¹) публичного субъекта, и это также имеет существенное значение для ее характеристики.

Обсуждения и заключения

Критический анализ приведенных мнений позволяет сделать следующие выводы:

1. Налоговая льгота – это прежде всего разновидность правовой льготы, т. е. ей присущи все характерные признаки правовой льготы.

2. Налоговая льгота всегда имеет цель, поскольку она оказывает нормативно-организационное воздействие на общественные отношения. Целенаправленное юридическое воздействие выражается в предоставлении преимуществ. А. В. Малько справедливо указывает на необходимость наличия общей цели, а именно объединение интересов всех участников налоговых отношений, не только государства, но и налогоплательщиков [3, с. 49].

3. Налоговая льгота выражена в форме нормативных предписаний, которые обязательно закреплены в нормах законодательства о налогах и сборах Российской Федерации. Однако форма выражения и использования налоговых льгот может быть разной, поскольку льготы могут выражаться в виде правовых стимулов как

за совершение определенных действий, так и в целях совершения определенных действий.

4. Основным связующим звеном между целью, заданной законодателем, и результатом в виде должного поведения являются категории налогоплательщиков или выделенные объекты налогообложения, специальные правила регулирования (особые налоговые ставки, особый срок уплаты, особый порядок уплаты), которые используются как инструменты правового воздействия и которые следует детально формулировать и обосновывать в нормативных предписаниях. Выделение данного инструмента правового воздействия непосредственно должно быть взаимосвязано с наличием преимущества, которое предоставляется налогоплательщику.

5. Налоговая льгота выполняет регулируемую функцию налога, дополняя правовой статус определенной категории налогоплательщиков либо создавая условия для реализации предоставляемых дополнительных возможностей. Регулирующая функция реализуется при применении налоговых льгот путем компенсационной, компенсационно-стимулирующей либо стимулирующей функции при формировании должного поведения налогоплательщиков.

6. Налоговая льгота может выполнять роль правового стимула для формирования должного поведения субъектов исходя из интересов, закладываемых государством, как побуждение к получению позитивного результата действия налогоплательщика.

7. Применение налоговых льгот создает особый режим правового регулирования, поскольку пронизывает все его стадии, в силу этого создается особый порядок в виде специфического правового режима, который можно именовать как льготный правовой режим. При этом льготный правовой режим является разновидностью общего правового режима, устанавливающего специфический порядок правового регулирования внутри данного режима, который имеет свои стимулирующие или компенсационные цели.

8. Обратной стороной применения налоговой льготы является снижение налоговых доходов бюджета публичного субъекта. Налоговая льгота является разновидностью расходов бюджета.

9. Льготы – это комплексный институт, поскольку достижение целей, заложенных в основу налоговых льгот, воздействует на различные сферы жизни общества. В силу данных причин обоснование установления налоговых льгот и оценка их эффективности должны проводиться не только с позиции налогового права, но и других отраслей, на которые она может повлиять.

¹ Бюджетный кодекс Российской Федерации : федер. закон от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ (ред. от 25.12.2018) // Собр. законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 38234.

Использование законодателем налоговых льгот в правовом регулировании играет важную роль, поскольку позволяет субъектам полноценно реализовать свои правовые возможности при вступлении в правоотношения с государством.

Налоговая льгота – это способ правового регулирования, установленный налоговым законодательством в целях выравнивания положения определенной категории субъектов, стимулирования их к участию в правовых отношениях посредством предоставления им возможности получения дополнительного блага либо снижения объема обязанностей.

Использование налоговой льготы как способа правового регулирования на всех его стадиях направлено на формирование льготного правового режима для налогоплательщиков. При таком регулировании отдельные категории налогоплательщиков имеют возможность реализовать субъективное право не уплачивать налог или уплачивать его в меньшем размере.

В силу сложности, комплексности и многозначительности правового института налоговой льготы целесообразно в налоговом законодательстве применять содержательный подход. Таким образом, законодателю необходимо не ограничивать налоговую льготу рамками элемента в структуре налога, а предоставить возможность применять в качестве способа правового регулирования ко всем элементам налога. Определение налоговых льгот в налоговом законодательстве в качестве способа правового регулирования, позволяющего получить преимущества в разных практических ситуациях, позволит подчеркнуть значимость данного правового института как способа юридического воздействия на правомерное должное поведение плательщика, будет способствовать достижению целей правового регулирования, а также их эффективному применению. 

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Барулин С. В., Макрушин А. В. Налоговые льготы как элемент налогообложения и инструмент налоговой политики // *Финансы*. 2002. № 2. С. 39–42.
2. Костанян Р. К. Правовое регулирование налоговых льгот в Российской Федерации : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14. М., 2008. 189 с.
3. Малько А. В. Льготы: политико-правовой анализ // *Общественные науки и современность*. 1996. № 3. С. 47–54.
4. Мамедова Б. Ф. Особенности правового регулирования льготного налогообложения в России и ФРГ : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14. М., 2012. 179 с.
5. *Налоговое право : учебник для бакалавров* / Ю. А. Крохина. 6-е изд., перераб. и доп. М. : Юрайт, 2013. 495 с.
6. Пансков В. Г. О некоторых теоретических аспектах содержания понятия «налоговая льгота» // *Финансы и кредит*. 2014. № 4 (580). С. 43–49.
7. Перов А. В. *Налоги и международные соглашения России*. М. : Юрист, 2000. 306 с.
8. Соловьева Н. А. Налоговые вычеты и налоговые льготы: проблемы соотношения и законодательного закрепления : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14. Воронеж, 2010. 24 с.

9. Тютин Д. В. *Налоговое право : курс лекций* // КонсультантПлюс : справочная правовая система.

10. Хабдаев А. М. Правовая льгота: сущность и роль в механизме правового регулирования // *Академический юридический журнал*. 2022. Т. 23, № 3. С. 328–335. DOI 10.17150/1819-0928.2022.23(3).328-335

11. Черкашина О. А. *Налоговые льготы как правовой институт* : дис. канд. юрид. наук : 12.00.14. М., 2007. 179 с.

12. Шевелева Н. А., Братко Т. Д. Налоговая льгота как категория финансового права // *Вестник экономического правосудия*. 2014. № 10. С. 63–80.

REFERENCES

1. Barulin S.V., Makrushin A.V. *Nalogovye lgoty kak ehlement nalogooblozheniya i instrument nalogovoy politiki* [Tax reliefs as an element of taxation and an instrument of tax policy]. *Finansy* [Finance], 2002, no. 2, pp. 39-42. (in Russian)
2. Kostanyan R.K. *Pravovoe regulirovanie nalogovykh lgot v Rossiiskoi Federatsii* [Legal regulation of tax privileges in the Russian Federation]. Cand. sci. diss. Moscow, 2008, 189 p. (in Russian)
3. Malko A.V. *Lgoty: politiko-pravovoi analiz* [Privileges: political-legal analysis] *Obshchestvennye nauki i sovremennost* [Social Sciences and Modernity], 1996, no. 3, pp. 47-54. (in Russian)
4. Mamedova B.F. *Osobennosti pravovogo regulirovaniya lgotno-go nalogooblozheniya v Rossii i FRG* [Features of the legal regulation of preferential taxation in Russia and the Federal Republic of Germany]. Cand. sci. diss. Moscow, 2012, 179 p. (in Russian)
5. *Nalogovoe pravo : uchebnik dlya bakalavrov* [Tax law : textbook for bachelors]. Yu.A. Krokhina. 6-th ed., revised and supplemented. Moscow, Yurite Publ., 2013. 495 p. (in Russian)
6. Panskov V.G. *O nekotorykh teoreticheskikh aspektakh soderzhaniya ponyatiya "nalogovaya lgota"* [On some theoretical aspects of the content of the concept of "tax relief"]. *Finansy i kredit* [Finance and credit], 2014, no. 4 (580), pp. 43-49. (in Russian)
7. Perov A.V. *Nalogi i mezhdunarodnye soglasheniya Rossii* [Taxes and international agreements of Russia], Moscow, Jurist Publ., 2000, 306 p. (in Russian)
8. Solovyeva N.A. *Nalogovye vychety i nalogovye lgoty: problemy sootnosheniya i zakonodatel'nogo zakrepleniya* [Tax deductions and tax reliefs: problems of correlation and legislative consolidation]. Cand. sci. diss. abstr. Voronezh, 2010, 24 p. (in Russian)
9. Tyutin D.V. *Nalogovoe pravo: Kurs lektsii* [Tax right: Course of lectures]. Consultant Plus: legal reference system. (in Russian)
10. Khabdaev A.M. *Pravovaya lgota: sushchnost i rol v mekhanizme pravovogo regulirovaniya* [Legal benefit: the essence and role in the mechanism of legal regulation]. *Akademicheskii yuridicheskii zhurnal* [Academic Law Journal], 2022, vol. 23, no. 3, pp. 328-335. (in Russian)
11. Cherkashina O.A. *Nalogovye lgoty kak pravovoi institut* [Tax reliefs as a legal institute]. Cand. sci. diss. Moscow, 2007, 179 p. (in Russian)
12. Sheveleva N.A., Bratko T.D. *Nalogovaya lgota kak kategoriya finansovogo prava* [Tax relief as a category of financial law]. *Vestnik ekhonomicheskogo pravosudiya* [Bulletin of Economic Justice], 2014, no. 10, p. 63-80. (in Russian)

Статья поступила в редакцию 12.05.2023; одобрена после рецензирования 05.07.2023; принята к публикации 13.09.2023

Received on 12.05.2023; approved on 05.07.2023; accepted for publication on 13.09.2023

Хабдаев Александр Максимович – старший преподаватель кафедры предпринимательского и финансового права, Институт государственного права и национальной безопасности, Байкальский государственный университет (Россия, 664003, г. Иркутск ул. Ленина, 11), ORCID: 0000-0001-9805-2068, ResearcherID: GLR-0427-2022, РИНЦ AuthorID: 683345, e-mail: khabdaev@mail.ru

Khabdaev Aleksandr Maksimovich – Senior Lecturer, Department of Business and Financial Law, Institute of State Law and National Security, Baikal State University (11, Lenin st., Irkutsk, 664003, Russian Federation), ORCID: 0000-0001-9805-2068, ResearcherID: GLR-0427-2022, RSCI AuthorID: 683345, e-mail: khabdaev@mail.ru