

Налоговые расходы бюджета в структуре бюджетов бюджетной системы: особенности правового регулирования

Аннотация. Поставлена цель проанализировать развитие концепции налоговых расходов в зарубежных странах и в России, а также определить правовую природу данных расходов и их соотношение с налоговыми льготами. Несмотря на то, что не сложилось единого мнения относительно признаков налоговых расходов, зарубежная и отечественная наука рассматривает налоговые расходы и налоговые льготы как нетождественные понятия, указывая на критерии, их разделяющие. В этой связи уместно говорить о легальном закреплении налоговых расходов в бюджетном законодательстве с указанием характерных признаков. Автор приходит к выводу о том, что: а) налоговые расходы являются более широким понятием, чем налоговые льготы, при этом не каждая налоговая льгота является налоговым расходом; б) целесообразно в бюджетное законодательство включить дефиницию «выпадающие налоговые доходы» и определить более эквивалентное понятие для налоговых льгот.

Ключевые слова: налоговые расходы, налоговые льготы, преференции, бюджет, выпадающие доходы, финансовое право

DOI: 10.17803/2311-5998.2025.130.6.083-091



**Юлия Константиновна
ЦАРЕГРАДСКАЯ,**
профессор кафедры
финансового права
Университета имени
О.Е. Кутафина (МГЮА),
доктор юридических наук,
доцент
ukmsal@mail.ru
125993, Россия, г. Москва,
ул. Садовая-Кудринская, д. 9

Julia K. TSAREGRADSKAYA,

*Professor of the Department of Financial Law
of the Kutafin Moscow State Law University (MSAL),*

Dr. Sci. (Law), Associate Professor

ukmsal@mail.ru

9, ul. Sadovaya-Kudrinskaya, Moscow, Russia, 125993

Tax Expenditures of the Budget in the Structure of the Budget System Budgets: Features of Legal Regulation

Abstract. Taking into account the development of the concept of tax expenditures, it is proposed to analyze its development in foreign countries and Russia, as well as to determine the legal nature of these expenditures and their relationship to tax benefits. Despite the fact that there is no consensus on the signs of tax expenditures, foreign and domestic science consider tax expenditures and tax benefits as not identical concepts, pointing to the criteria separating them. In this regard, it is appropriate to talk about the legal consolidation of the term "tax expenditures" in budget legislation and the identification of characteristic features. The author comes to the conclusion

© Цареградская Ю. К., 2025

that: a) tax expenditures are a broader concept than tax benefits, and also not every tax benefit is a tax expense; b) it is advisable to include the definition of "shortfall in tax revenues" in budget legislation with a definition that would be more equivalent to the concept of tax benefits.

Keywords: *Tax expenses, tax benefits, preferences, budget, shortfall in income, financial law*

В настоящее время одной из актуальных проблем бюджетного и налогового права является реализация концепции налоговых расходов, оказывавшей влияние на бюджетно-налоговую политику государства. Особая значимость данной концепции проявляется в условиях экономического кризиса, поскольку, с одной стороны, государство стимулирует налогоплательщиков, а с другой — бюджет не дополучает определенную сумму денежных средств из-за предоставления налоговых льгот.

Общепризнано, что концепцию налоговых расходов начали разрабатывать в Германии и США, обозначив наличие выпадающих доходов бюджета в результате предоставления налоговых льгот. В 1950-е гг. в Германии начинается обоснование эквивалентности налоговых преференций и государственных субсидий, формируются отчеты с данными о них, появляется термин «налоговые субсидии»¹.

В США концепция налоговых расходов также получила развитие, и в 1967 г. в теорию и практику экономических отношений был введен термин «налоговые расходы», предложенный американским ученым С. Сюрреем, занимавшим на то время должность помощника министра финансов по налоговой политике. В 1970-е гг. данная концепция была апробирована на практике, так как использовалась в рамках бюджетного процесса Конгрессом США. В Америке концепция налоговых расходов была закреплена законодательно, что предполагало одновременно при утверждении бюджета рассматривать и отчет о целесообразности применения налоговых расходов².

На уровне международных организаций достаточно давно сложилось понимание концепции налоговых расходов и ее трактовки. В частности, ОЭСР закрепляет условия отнесения положений налогового законодательства к налоговым расходам, которые заключаются в следующем: а) устанавливается определенное исключение из общих правил; б) представляется возможность формулировки расходной программы, направленной на достижение установления исключений из общих правил³.

Согласно Руководству ОЭСР, под налоговыми расходами следует понимать перемещение общественных ресурсов за счет уменьшения налоговых обязательств относительно их базовой структуры, заменяющее обычное расходование бюджетных средств.

¹ Tax Expenditures in OECD Countries. OECD Publishing, 2010. P. 17—20.

² Stanley S. Surrey & Paul R. McDaniel. The Tax expenditure concept: current developments and emerging issues. 20 B.C.L. 1979. P. 227.

³ Best Practice Guidelines — off Budget and Tax Expenditures. OECD. 2004. P. 10.

В рамках МВФ также было сформулировано понятие «налоговые расходы», где за основу теоретического осмысливания был взят опыт Германии, США и других стран. С учетом этого МВФ предлагает под налоговыми расходами понимать льготы/освобождения, привязанные к стандартной структуре налоговых платежей и уменьшающие государственные доходы⁴.

В отечественной науке и практике бюджетных отношений концепция налоговых расходов получила развитие не так давно, в первую очередь в трудах экономистов, которые анализируют ее сущность и имплементацию в отечественный бюджетный процесс.

Изначально постановка данной проблемы в России в качестве научной была обозначена в 2004 г., когда экономистами было представлено сообщение в форме доклада об оценке объемов налоговых расходов по некоторым налогам: на прибыль, на доходы физических лиц, НДС и на имущество предприятий за прошедшие 10 лет. В нем отмечалось, что в отечественной практике налоговых и бюджетных отношений отсутствует учет налоговых расходов, в связи с чем предлагалось осмыслить необходимость консолидации подобной информации⁵.

Считается, что озвученные идеи послужили базой для дальнейшей научной проработки концепции налоговых расходов, позволив сформулировать различное понимание данной категории и ее природы.

В настоящее время, продолжая критическое осмысливание налоговых расходов с экономической точки зрения, М. Р. Пинская и Е. Н. Максимова определяют их в качестве выпадающих налоговых доходов бюджетов в связи с применением льгот по налоговым платежам⁶. Сходной позиции придерживаются Е. Н. Орлова и С. С. Быков, указывая, что налоговые расходы являются упущенными налоговыми доходами⁷, а О. В. Богачева ее конкретизирует, понимая налоговые расходы в качестве упущеных бюджетных доходов, связанных с применением налоговых преференций, закрепленных налоговым законодательством и используемых для реализации социально-экономической политики государства⁸.

С точки зрения Т. А. Малининой, налоговые расходы обладают следующими характерными признаками:

а) уменьшают доходы бюджета, так как являются упущенными налоговыми доходами;

⁴ МВФ. Руководство по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере. 2007 // URL: <https://www.imf.org/external/np/fad/trans/rus/manualr.pdf> (дата обращения: 03.03.2025).

⁵ Пономаренко С. Прямые потери бюджетной системы Российской Федерации в результате предоставления налоговых льгот и освобождений. Налоговые расходы : доклад на семинаре по проекту БЭА. 17.11.2004 / Институт экономической политики имени Е. Т. Гайдара // URL: <https://www.iep.ru/ru/publikatcii/publication/1800.html> (дата обращения: 16.03.2025).

⁶ Пинская М. Р., Максимова Е. Н. Выпадающие налоговые доходы: последствия для регионов // Региональная экономика: теория и практика. 2014. № 43. С. 23—24.

⁷ Орлова Е. Н., Быков С. С. Роль налоговых расходов местных бюджетов в формировании налогового потенциала // Проблемы экономики. 2012. № 3. С. 38—39.

⁸ Богачева О. В. Создание в России системы учета налоговых расходов при бюджетном планировании и оценке эффективности бюджетных расходов // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2014. № 44. С. 28—29.

- б) основанием их возникновения являются легитимно установленные преференциальные налоговые режимы относительно базовой структуры налогов;
- в) являются инструментом реализации государственной социально-экономической политики), представляют собой альтернативу прямых государственных расходов бюджета⁹.

И. А. Майбуров считает, что необходимо выделять специфические признаки налоговых расходов, ключевым из которых является избирательность, связанная с предоставлением преимуществ определенным группам налогоплательщиков или видам деятельности¹⁰.

Таким образом, в современной экономической науке при характеристике налоговых расходов складываются две противоположные позиции:

- отождествление налоговых расходов и налоговых льгот¹¹;
- дифференциация данных понятий по различным критериям, среди которых базовым является заменяемость налогового расхода прямым бюджетным субсидированием¹².

К обсуждению определения сущности налоговых расходов с правовой точки зрения подключились и юристы. В научной юридической литературе сформировались также различные позиции относительно правовой природы данных расходов, поскольку на теоретическом уровне отсутствует однозначное понимание соотношения налоговых расходов и налоговых льгот.

Прежде чем перейти к анализу правовой сущности налоговых расходов, следует остановиться на позиции, связанной с тем, что термин «налоговые расходы» является заимствованным понятием из других наук, в частности экономической, поскольку правовым его можно считать достаточно условно¹³. Подтверждением является подход В. Туруни, указывающего на то, что при обращении к концепции налоговых расходов видно их место в структуре бюджета, поскольку они рассматриваются в рамках государственных расходов, поэтому не видна привязка к налоговому законодательству, их регулирующему. Получается, что речь идет о регулировании бюджетных отношений, изложенных «налоговым языком»¹⁴.

И. А. Хаванова придерживается точки зрения о том, что данные понятия являются равнозначными, так как налоговые расходы в рамках науки финансового

⁹ Малинина Т. А. Оценка налоговых льгот и освобождений: зарубежный опыт и российская практика. М., 2010. С. 40.

¹⁰ Майбуров И. А. Оценка налоговых расходов и эффективности налоговых льгот: методология решения задачи // Общество и экономика. 2013. № 4. С. 75.

¹¹ См.: Мироненко А. Г., Тутарова Н. В. К вопросу о налоговых льготах и налоговых расходах РФ // Вестник современных исследований. 2020. № 4–8 (34). С. 15 ; Пансков В. Г., Пономарева Н. В. Налоговые субсидии: содержание, цели внедрения и эффективность использования // Дайджест-финансы. 2012. № 6. С. 26.

¹² Самойлова К. Н., Рукина С. Н., Герасимова К. А., Такмазян А. С. Формирование системы управления налоговыми расходами в регионе // Финансовые исследования. 2020. № 2 (67). С. 26.

¹³ Хаванова И. А. Налоговые расходы как правовая категория // Финансовое право. 2024. № 1. С. 16.

¹⁴ Thuronyi V. Tax Expenditures: A Reassessment // Duke Law Journal. 1988. Is. 6. P. 1155.

права рассматриваются именно в качестве налоговых льгот или определенной их разновидности¹⁵.

Ю. П. Мичурина предлагает понимать под налоговыми расходами выпадающие доходы бюджета, возникающие в связи с предоставлением преференций по налоговым и таможенным платежам в целях государственной поддержки различных категорий хозяйствующих субъектов¹⁶. Исходя из логики данного определения, специалисты полагают, что налоговые расходы и льготы — не тождественные понятия, так как налоговые льготы могут лежать в основе формирования налоговых расходов¹⁷.

Сходной позиции придерживается А. Ю. Сафонов, считающий налоговые расходы преференциальными положениями в отношении к обязательному платежу. В связи с этим обстоятельством они близки с налоговыми льготами, но не имеют налоговой природы, скорее, им свойственна бюджетно-правовая природа, что, кроме того, подтверждается их привязкой к конкретным государственным программам¹⁸.

Обращаясь к легальному пониманию данного понятия, следует иметь в виду, что термин «налоговые расходы» в российском законодательстве появляется в 2019 г. в связи с тем, что МВФ рекомендовало России осуществить оценку влияния налоговых расходов на бюджетный процесс с целью анализа эффективности бюджетного процесса¹⁹.

В настоящее время бюджетное законодательство определяет налоговые расходы в качестве выпадающих доходов бюджетов, обусловленных налоговыми льготами, освобождениями и иными преференциями по обязательным платежам, предусмотренным в качестве мер поддержки со стороны государства в соответствии с целями государственных и муниципальных программ или социально-экономической политики публично-правового образования²⁰.

В соответствии с данным определением ряд авторов указывает, что основные меры поддержки со стороны публично-правовых образований представлены бюджетными мерами, предусмотренными законодательством, а именно: субсидиями, включая гранты; государственными и муниципальными гарантиями; бюджетными кредитами и налоговыми мерами, в частности налоговыми расходами²¹.

¹⁵ Хаванова И. А. Указ. соч. С. 16.

¹⁶ См.: Мичурина Ю. П. Особенности правового регулирования налоговых расходов в Российской Федерации // Финансовое право. 2022. № 12. С. 39.

¹⁷ Мичурина Ю. П. Классификация налоговых расходов, их виды // Финансовое право. 2022. № 10. С. 30—31.

¹⁸ Сафонов А. Ю. Сущность и история развития концепции налоговых расходов // Вестник СГЮА. 2022. № 1 (144). С. 250—251.

¹⁹ МВФ. Руководство по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере. 2007 // URL: <https://www.imf.org/external/np/fad/trans/rus/manualr.pdf> (дата обращения 03.03.2025).

²⁰ Бюджетный кодекс РФ от 31.07.1998 № 145-ФЗ // С3 РФ. 1998. № 31. Ст. 3823.

²¹ Поветкина Н. А. Трансформация бюджетного законодательства: причины, формы, перспективы // Финансовое право. 2021. № 12. С. 20—23 ; Леднева Ю. В. Модернизация финансового законодательства в контексте конституционной реформы 2020 года // Журнал российского права. 2023. № 9. С. 76—89 ; Мичурина Ю. П. Особенности правового



Наличие легального закрепления понятия налоговых расходов не привело к однозначности понимания их правовой природы, а также к тождественности или противопоставлению налоговым льготам. В связи с этим было выпущено пояснение Минфина России о том, что налоговые расходы не следует отождествлять со следующими льготами:

- определяющими структуру обязательного платежа, являясь базовым элементом налогообложения;
- закрепленными как аналогичные меры в договорных отношениях с иностранными государствами или являющимися распространенными мерами в международной практике²². В последующем Минфин России отмечал, что распределение обычных налоговых льгот, не учитывающихся в качестве соответствующих расходов, осуществляется в рамках стандартного освобождения, а также при их наличии в качестве ключевого элемента, определяющего структуру налогового законодательства²³.

Анализируя бюджетное законодательство по рассматриваемому вопросу, М. Б. Разгильдиева приходит к выводу о том, что с точки зрения юридической техники формулировка налоговых расходов в бюджетном законодательстве не указывает на их отличие от льгот и преференций, связанных с уплатой обязательных платежей. Это позволяет говорить о широком толковании термина «налоговые расходы», фактически отождествляя их с льготами или преференциями, предусмотренными при уплате обязательных фискальных платежей как источников доходов бюджетов бюджетной системы²⁴.

В зарубежной литературе, связанной с проблемой налоговых расходов, также обсуждается соотношение налоговых расходов с налоговыми льготами. Преобладающей является точка зрения о их нетождественности, основанная на критерии связанности налоговых преференций со структурой налога или справедливой налоговой системой²⁵. Этот критерий указывает на то, что, если

регулирования налоговых расходов в Российской Федерации // Финансовое право. 2022. № 2. С. 38.

²² Разъяснения по применению положений Правил формирования перечня налоговых расходов Российской Федерации и оценки налоговых расходов Российской Федерации «Об утверждении Правил формирования перечня налоговых расходов Российской Федерации и оценке налоговых расходов Российской Федерации», утв. постановлением Правительства РФ от 12.04.2019 № 439 // СПС «КонсультантПлюс».

²³ Приказ Минфина России от 30.12.2019 № 1667 «О порядке формирования и ведения информации о налоговых льготах, освобождениях и иных преференциях по налогам, сборам, таможенным платежам, страховым взносам на обязательное социальное страхование» // СПС «КонсультантПлюс».

²⁴ Разгильдиева М. Б. Правовой механизм учета и оценки налоговых расходов публично-правовых образований: проблемы регламентации и реализации // Вестник СГЮА. 2022. № 3 (146). С. 225—228.

²⁵ См.: Burton M., Sadiq K. Tax expenditure management: A critical assessment. Cambridge University Press, 2013. Р. 2 ; Белев С. Г., Векерле К. В. Анализ эффективности налоговых расходов в России на примере имущественного налогового вычета и льготной ставки НДС // Ars Administrandi (Искусство управления). 2018. Т. 10. № 4. С. 612.

какая-либо преференция не обеспечивает справедливости налоговой системы, то она относится к налоговым расходам, а иные — не относятся к таковым²⁶. Данный критерий в силу своей размытости приводит к наличию различного перечня налоговых расходов, формирующихся разными государственными органами, что продолжает актуализировать в зарубежной науке дискуссии о параметрах разграничения налоговых льгот и расходов²⁷.

Тем не менее в ряде стран, несмотря на их экономическое и правовое различие, сформировались подходы к определению налоговых расходов через наличие определенных критериев у налоговых льгот:

- 1) уменьшение доходов от уплаты фискальных платежей;
- 2) прослеживается отклонение от базовой структуры налогообложения;
- 3) ориентация на узкий вид отношений, связанный с группой налогоплательщиков или видом экономической деятельности;
- 4) наличие целевого характера, а также нацеленность на развитие эффективной налоговой системы;
- 5) является альтернативой прямым расходам и может быть ими заменена²⁸.

В отечественной бюджетно-налоговой практике также существует различие между налоговыми льготами и расходами, что объясняется алгоритмом действий в отношении данных институтов. Сначала формируется перечень налоговых льгот с учетом критерия, связанного с отклонениями от структуры налоговой системы, а затем сопоставляются налоговые льготы с налоговыми расходами с учетом бюджетного законодательства, закрепляющего в качестве ключевого признака меры поддержки публично-правовых образований в рамках их государственных и муниципальных программ или социально-экономической политики.

В связи с этим делается вывод о том, что налоговые расходы и налоговые льготы — не равнозначные категории, так как любая преференция может идентифицироваться в качестве налогового расхода, кроме того, понятие «налоговые расходы» включает в себя и иные меры поддержки публично-правовых образований. За период 2020—2022 гг. объем налоговых расходов составил менее 30 % от общего объема налоговых льгот²⁹. Учитывая тот факт, что объем налоговых

²⁶ См.: *Sugin L. Tax Expenditure Analysis and Constitutional Decisions*, 50 Hastings L.J. 407 (1998—1999). P. 409 ; Белев С. Г., Векерле К. В. Указ. соч. С. 613.

²⁷ См.: *Douglas A., Kahn A. Proposed Replacement of the Tax Expenditure Concept and a Different Perspective on Accelerated Depreciation*, 41 FLA. ST. U. L. REV. 143 (2013). P. 143—145 ; Пинская М. Р., Милоголов Н. С., Иванов А. Принципы и подходы к составлению реестра налоговых расходов // Налоги и налогообложение. 2018. № 6. С. 13.

²⁸ Домбровский Е. А., Кочетков Н. Д. Становление и развитие системы оценки налоговых расходов // Финансы. 2024. № 4. С. 44—53.

²⁹ Информация о нормативных, целевых и фискальных характеристиках налоговых льгот, освобождений и иных преференций, установленных федеральным законодательством на 2020—2022 годы с оценкой на прогнозный период до 2026 года // URL: https://minfin.gov.ru/ru/perfomance/budget/policy/raskhod/rf?id_65=304177-informatsiya_o_normativnykh_tselevykh_i_fiskalnykh_kharakteristikakh_nalogovykh_lgot_osvobozhdenii_i_inykh_preferentsii_ustanovlennykh_federalnym_zakonodatelstvom_na_2020-2022_gody_s_otsenkoi_na_prognoznyi_period_do_2026_goda (дата обращения: 16.03.2025).



расходов Российской Федерации увеличивается, это дополнительно подтверждает актуальность их оценки, учета при реализации мер бюджетно-налоговой политики.

Поскольку бюджетное законодательство определяет налоговые расходы через выпадающие доходы, возникающие вследствие преференций по фискальным платежам в качестве мер государственной поддержки хозяйствующих субъектов, представляется целесообразным в бюджетном законодательстве ввести термин «выпадающие (недополученные) доходы» и определять его через налоговые расходы или их элементы, поскольку первоосновой являются бюджетные отношения, регулируемые соответствующим законодательством. Научному сообществу можно будет обсудить правовую природу данного термина и его разновидности, поскольку в настоящее время он представлен подстатьей 174 классификации операций сектора государственного управления и представляет собой операции по уменьшению суммы начисленных доходов, включая денежные взыскания, при принятии решения об их уменьшении в соответствии с законодательством³⁰.

В научной литературе при осмыслиении рассматриваемой проблемы используется термин «выпадающие налоговые доходы», который раскрывается через недополученные налоговые доходы из-за применения льгот и освобождений по налоговым платежам³¹. Если в данном случае проводить отождествление понятий, то налоговые льготы будут более сопоставимы с выпадающими налоговыми доходами, нежели с налоговыми расходами.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Белев С. Г., Векерле К. В. Анализ эффективности налоговых расходов в России на примере имущественного налогового вычета и льготной ставки НДС // Ars Administrandi (Искусство управления). — 2018. — Т. 10. — № 4. — С. 610—630.
2. Богачева О. В. Создание в России системы учета налоговых расходов при бюджетном планировании и оценке эффективности бюджетных расходов // Финансовая аналитика: проблемы и решения. — 2014. — № 44. — С. 27—33.
3. Домбровский Е. А., Кочетков Н. Д. Становление и развитие системы оценки налоговых расходов // Финансы. — 2024. — № 4. — С. 44—53.
4. Леднева Ю. В. Модернизация финансового законодательства в контексте конституционной реформы 2020 года // Журнал российского права. — 2023. — № 9. — С. 76—89.
5. Майбуров И. А. Оценка налоговых расходов и эффективности налоговых льгот: методология решения задачи // Общество и экономика. — 2013. — № 4. — С. 71—91.

³⁰ Приказ Минфина России от 29.11.2017 № 209н «Об утверждении Порядка применения классификации операций сектора государственного управления» // СПС «Консультант-Плюс». Документ опубликован не был.

³¹ Пинская М. Р., Максимова Е. Н. Выпадающие налоговые доходы: последствия для регионов. С. 22—23.

6. Малинина Т. А. Оценка налоговых льгот и освобождений: зарубежный опыт и российская практика. — М. : Институт экономической политики имени Е. Т. Гайдара, 2010. — 212 с.
7. Мироненко А. Г., Тутарова Н. В. К вопросу о налоговых льготах и налоговых расходах РФ // Вестник современных исследований. — 2020. — № 4—8 (34). — С. 14—16.
8. Мичурина Ю. П. Классификация налоговых расходов, их виды // Финансовое право. — 2022. — № 10. — С. 30—31.
9. Мичурина Ю. П. Особенности правового регулирования налоговых расходов в Российской Федерации // Финансовое право. — 2022. — № 2. — С. 38—40.
10. Орлова Е. Н., Быков С. С. Роль налоговых расходов местных бюджетов в формировании налогового потенциала // Проблемы экономики. — 2012. — № 3. — С. 36—46.
11. Панков В. Г., Пономарева Н. В. Налоговые субсидии: содержание, цели внедрения и эффективность использования // Дайджест-Финансы. — 2012. — № 6. — С. 20—27.
12. Пинская М. Р., Милоголов Н. С., Иванов А. Принципы и подходы к составлению реестра налоговых расходов // Налоги и налогообложение. — 2018. — № 6. — С. 7—15.
13. Поветкина Н. А. Трансформация бюджетного законодательства: причины, формы, перспективы // Финансовое право. — 2021. — № 12. — С. 20—23.
14. Разгильдиева М. Б. Правовой механизм учета и оценки налоговых расходов публично-правовых образований: проблемы регламентации и реализации // Вестник СГЮА. — 2022. — № 3 (146). — С. 217—228.
15. Best Practice Guidelines — Off Budget and Tax Expenditures. — OECD. — 2004. — 10 р.
16. Burton M., Sadiq K. Tax expenditure management: A critical assessment. — Cambridge University Press, 2013.
17. Douglas A., Kahn A. Proposed Replacement of the Tax Expenditure Concept and a Different Perspective on Accelerated Depreciation, 41 FLA. — ST. U. L. Rev. — 143 (2013).
18. Stanley S. Surrey & Paul R. McDaniel. The Tax Expenditure Concept: Current Developments and Emerging Issues. — 20 B. C. L. — 1979. — P. 225—355.
19. Sugin L. Tax Expenditure Analysis and Constitutional Decisions, 50 Hastings L. J. — 407 (1998—1999).
20. Tax Expenditures in OECD Countries. — OECD Publishing, 2010. — 242 р.
21. Thuronyi V. Tax Expenditures: A Reassessment // Duke Law Journal. — 1988. — Is. 6. — P. 1155—1206.

