

СУДЕБНАЯ ДОКТРИНА КАК ИСТОЧНИК (ФОРМА) ПРАВА В НАЛОГОВОМ ПРАВЕ США

***Аннотация:** Вопрос источников права является основополагающим в теории права. Судебная практика оказывает существенное влияние на регулирование налоговых отношений. В настоящей статье на примере правовой системы США рассматривается такой специфический источник права как «судебная доктрина». Дается определение понятия «судебной доктрины», разъясняется ее содержание, приводится различие между прецедентом и судебной доктриной. Проанализировано положение доктрины в иерархии источников налогового права.*

***Ключевые слова:** Налоги и налогообложение, доктрина, прецедент, суды, источник, США, иерархия, система, практика, оптимизация*

Вопрос источников права является основополагающим в теории права. Эффективность правовых норм во многом зависит от формы их выражения и закрепления.

Налоговое право непосредственно затрагивает конституционные права и свободы человека и гражданина. Регулирование налоговых отношений осуществляется преимущественно посредством императивного метода, поэтому определение границ государственного принуждения имеет в налоговом праве большое теоретическое и практическое значение. Определенность налогового права является гарантией соблюдения прав и интересов всех участников налоговых отношений.

Содержание права находит выражение в определенной форме. Эти формы являются внешними проявлениями права, источниками, из которых мы получаем знания о действующих нормах. Определенность пра-

вовой нормы означает конкретность, понятность и недвусмысленность ее содержания, а также то, что нормы действующего права содержатся лишь в определенных, официально признанных источниках. Именно формальная определенность дает праву возможность точно установить границы поведения, обеспечить правильное понимание и применение налоговых норм.

Важным условием эффективного функционирования налоговой системы страны является ее грамотное правовое регулирование посредством правовых норм, закрепленных в различных источниках.

Противоречия, неточности и пробелы налогового законодательства ведут к нестабильности налоговых отношений. Большинство налоговых споров возникает по причине несовершенства нормативной базы. В связи с этим нельзя не отметить роль судов в регулировании налоговых отношений. Суды оказывают существенное

влияние на понимание и применение норм налогового законодательства. Для эффективного регулирования налоговых отношений необходимо учитывать сформировавшуюся правоприменительную практику.

Несмотря на то что вопрос источников права достаточно широко изучен в отечественной юриспруденции, роль судебной практики в правовой системе России всегда оставалась дискуссионной. Данное обстоятельство обусловило необходимость обращения к опыту США, в правовой системе которых прецедент является признанным источником права. Несмотря на то что налоговые отношения в США регулируются в основном статутным правом, судебная практика также оказывает большое влияние на регулирование налоговых отношений. Появление в налоговом праве США такого источника права как судебная доктрина, сформировавшегося в результате вынесения судами целой серии однотипных судебных решений, носит закономерный характер.

И хотя вопросы, связанные с применением «судебной доктрины» широко обсуждаются как в отечественных, так и в зарубежных научных кругах, на сегодняшний день не существует единого подхода к определению понятия «судебная доктрина», ее содержания, выполняемых функций, формы выражения и места в системе источников права. В данной ситуации анализ зарубежной практики и сравнительно-правовое исследование могут стать основой для выработки подходов к решению этой проблемы.

Опыт США в области применения судебных доктрин при регулировании налоговых отношений интересен потому, что в своей практической деятельности американские суды уже нашли разрешение тех проблем, с которыми российские суды сталкиваются в настоящий момент. Помимо этого изучение зарубежного опыта представляется полез-

ным для устранения пробелов в отечественном законодательстве.

Понятие «источник права», которое используется в системе англосаксонского права, в значительной мере совпадает с аналогичным понятием, употребляемым в ряде других правовых семей, в частности в системе романо-германского права.

Американские ученые-юристы используют данный термин, как правило, для обозначения «первоисточника», из которого нормы права черпают свою обязательную юридическую силу. Нормы права приобретают обязательный характер либо путем их прямого закрепления в нормативно-правовых актах государства, либо в силу их «молчаливого» признания.

В американской правовой науке понятие «источник права» применяется для того, чтобы определить, на основании чего нормы права приобретают обязательный характер. В системе англо-саксонского права норма приобретает обязательный характер либо путем прямого закрепления в законодательном акте (писаное право), либо путем признания, судебного санкционирования (неписаное право).

В американской юридической науке принято деление источников налогового права на первичные (основные) и вторичные (дополнительные). Главное различие между ними заключается в том, что суды при решении дел руководствуются положениями первичных источников. Вторичные же суды используют, как правило, только для того, чтобы подтвердить, аргументировать свою позицию, выработанную в результате применения основных источников права. К первичным источникам американского налогового права относятся законы и подзаконные акты, официальные разъяснения и толкования, данные органами государственной

власти, а также решения судов. Вторичные источники права включают в себя научные труды, юридические обозрения по вопросам налогового права, энциклопедии и справочники, систематизированные сборники первичных источников и т.п. Дополнительные источники права помогают субъектам налоговых отношений ориентироваться в огромном массиве первичных источников. Они содержат в себе также разъяснения норм статутного права и помогают в их правильном применении¹.

Первичные источники права – к ним относят статуты и прецеденты – носят обязательный характер и образуют определенную иерархическую систему. Приводя иерархию первичных источников права, следует обратить внимание на ряд факторов, учитываемых при ее построении. Во-первых, в США действует федеральное законодательство и законодательство штатов. Во-вторых, следует помнить, что международные договоры являются частью федерального законодательства, и в случае коллизии международных и внутригосударственных норм действует норма принятая последняя по времени. В-третьих, построение иерархии источников статутного права невозможно без учета норм общего права. В США нормоустанавливающие решения суда по конкретным делам являются источниками права и в совокупности составляют прецедентное право. В процессе правоприменения происходит «поглощение» статутного права общим. Нормы статутного права подме-

няются прецедентами, ориентированными на разрешение конкретных споров и дел. Нормативно значимым признается, как правило, то толкование, которое дали судьи². В процессе толкования суды вовсе не чувствуют себя скованными волей законодателя и нередко отступают от очевидного и на первый взгляд бесспорного значения конституционных и законодательных норм. В-четвертых, прецеденты, созданные на основе писаного права, имеют ту же юридическую силу, что и интерпретируемые нормы статутного права.

Таким образом, для стран «общего права» характерно сложное взаимодействие различных источников права, что неизбежно сказывается на их системе. Тесное переплетение двух источников права – статута и судебного прецедента – является причиной того, что юристы предпочитают оставлять вопрос о верховенстве того или иного источника права открытым³. Поэтому, при принятии решений налогоплательщику надо ориентироваться не только на нормы статута, но и на непосредственно связанные с ними нормы общего права.

Доктрину относят к вторичным источникам американского права. Она имеет две основные функции. С одной стороны, она является теоретической основой действующего позитивного права, с другой – источником (формой) права, реализующимся через правоприменительную практику. Однако ни на ранних этапах развития англосаксонского права, ни тем более на современном этапе определенное влияние правовой доктрины, выраженной в самых различных формах, включая общепри-

¹ См.: *Forth E.C.* Federal Tax Study Manual (2008) / *E.C. Forth.* – CCH, 2007. P. 5; *Federal Tax Research / W.A. Raabe, G.E. Whittenburg, D.L. Sanders, S. Grill, R. Sawyers.* – Cengage Learning, 2011. P. 86; *Pratt J.W.* Individual Taxation / *J.W. Pratt, W.N. Kulsrud.* – Cengage Learning, 2011. P. 2 – 5, 2 – 25; *Smith E.P.* Federal taxation: Comprehensive Topics 2009 / *E.P. Smith, P.J. Harmelink, J.R. Hasselback.* – CCH, 2008. P. 2–3.

² *Лафитский В.И.* Основы конституционного строя США / *В.И. Лафитский.* – М.: НОРМА, 1998. С. 85.

³ *Бернам У.* Правовая система США. Вып. 3 / *У. Бернам;* науч. ред. В.А. Власихин – М.: Новая юстиция, 2006. С. 108-109.

знанные труды ученых-юристов, никогда полностью не исключалось⁴.

Для стран англо-саксонской системы права характерно, что доктринальная мысль растворяется в судебной практике и находит свое формальное выражение и закрепление в судебном решении. Создателями юридической доктрины в англо-саксонском праве всегда выступали и до сих пор выступают практикующие юристы, как правило, судьи.

С течением времени все большее значение в правовых системах стран общего права в качестве источников права стали приобретать не столько мнения отдельных, пусть даже самых выдающихся юристов и судей, сколько цельные систематизированные доктрины, сложившиеся в результате многолетней академической и практической деятельности.

На современном этапе значительную роль в регулировании общественных отношений играют судебные доктрины, сформировавшиеся в результате вынесения судами целой серии однотипных прецедентных решений.

Прецедент в самом общем виде определяется в американской юридической литературе как «решение суда по конкретному делу, которое берется за образец при решении аналогичных дел в будущем»⁵.

Источниками права признаются только те судебные решения, в которых ответ на вопросы факта дается в принципе, так как только в этом случае формулируется норма, которая может быть воспринята и применена в будущем как правовая. Норма права, устанавливаемая судебным решением, форму-

лируется в нескольких предложениях и представляет собой широкий и абстрактный принцип, лежащий в основе решения. Этот принцип формулируется судом путем отвлечения от фактических обстоятельств рассматриваемого дела, в результате чего возникает общая норма, применимая не только к единичному конкретному случаю, но также ко всем другим случаям, напоминающим первый в своих наиболее существенных чертах. На основании этого правильнее определить прецедент как судебное решение, содержащее в себе принцип⁶. Этот принцип восполняет пробелы в действующем законодательстве и представляет собой не что иное, как принцип естественного правосудия, и исходит из практических потребностей действительности и задач суда. Принцип, на основе которого было урегулировано дело, содержится в *ratio decidendi* (сущности решения). В одном судебном решении может содержаться несколько *ratio decidendi*, касающихся различных вопросов права. В то же время норма права может быть сформулирована на основе нескольких судебных решений.

Норма права, составляющая содержание судебной доктрины, представляет собой принцип, в котором обобщен целый ряд нормоустанавливающих предписаний и который применяется не только при рассмотрении аналогичных дел, но и к регулированию налоговых отношений в целом. Эта норма является результатом синтеза, логического и теоретического обобщения *ratio decidendi* ряда судебных решений.

Формирование судебной доктрины занимает достаточно длительное время. Само возникновение доктрины связано с конкретным прецедентом, в котором впер-

⁴ Марченко М.Н. Марченко М.Н. Источники права: Учеб. пособие / М.Н. Марченко. – М.: ТК Велби, Проспект, 2008 С. 605.

⁵ Salmond J. The Theory of Judicial Precedents. – Law Quarterly Review, Vol. 16, 1900. P. 357.

⁶ Ibid. P. 389.

вые формулируется принцип, содержание которого будет в дальнейшем уточняться. В соответствии с принципом *stare decisis* решения по будущим делам должны выноситься аналогично решениям по предыдущим. Таким образом, все последующие судебные решения помогают в развитии первоначального принципа. В процессе решения множества сходных судебных дел значение первого прецедента (первоисточника) постепенно утрачивается. Благодаря многократному применению норма права, сформулированная в одном прецеденте и получившая свое подтверждение и развитие в ряде аналогичных дел, начинает восприниматься как существующая сама по себе – в виде судебной доктрины. В судебной практике содержание доктрины постоянно обогащается и уточняется, выявляются и корректируются границы ее применения. Судебная доктрина представляет собой достаточно сложное правовое явление⁷.

В настоящее время в налоговом праве США судебные доктрины получили развитие в области борьбы с уклонением от налогообложения. В результате многолетней судебной практики, а также деятельности органов законодательной и исполнительной власти было сформулировано понятие и содержание судебной доктрины в области противодействия уклонению от налогообложения. Во-первых, доктрина устанавливает, что налогоплательщик имеет право на снижение налогового бремени разрешенными законом способами. Во-вторых, налогоплательщик не имеет право на получение налоговой льготы, если его действия лишь формально соответствуют требованиям закона. Кодекс внутренних

доходов США дает следующее определение судебной доктрины – это доктрина общего права, согласно которой нельзя получить налоговые льготы по сделке, если у нее отсутствует экономическая сущность или бизнес-цель. В течение длительной практики применения доктрин общего права судами США были выработаны методы проверки сделок на соответствие нормам закона не только по форме, но и согласно намерениям законодателя. Таким образом, современная судебная доктрина в налоговом праве США является одновременно и правовым принципом, и способом оценки и анализа действий налогоплательщика. Суды не ограничиваются формальным применением доктрины, для того чтобы признать сделку недействительной в целях налогообложения, а проводят тщательную проверку каждой операции на предмет соответствия критериям, содержащимся в доктринах. Сделка признается фиктивной не на основании того, что она не удовлетворяет доктрине, а потому что она не соответствует критериям, установленным данной доктриной. Для признания действительной сделка должна пройти двух-шаговый тест на предмет наличия 1) деловой цели и 2) экономического эффекта, не связанного с получением налоговой выгоды. В настоящее время положения судебной доктрины применяются судами США при рассмотрении конкретных дел. Общий принцип, составляющий содержание доктрины, ложится в основу выводов судов.

Таким образом, судебную доктрину в налоговом праве США можно определить как систему предписаний, которые формулируются судами и применяются ими при оценке действий налогоплательщиков при возникновении спора между налогоплательщиком и налоговым органом. Судебная доктрина имеет следующие отличительные

⁷ *Тарибо Е.В.* Судебные доктрины и практика Конституционного Суда Российской Федерации / *Е.В. Тарибо.* // Право и политика. – 2005. – № 2. С. 118.

черты: 1) она формируется на основании принципа *stare decisis*, 2) является результатом обобщения обширной судебной практики, 3) носит нормативный характер 4) судебная доктрина не только содержит общий принцип, но и является способом оценки действий налогоплательщика, т.е. носит комплексный характер.

Судебная доктрина тесно связана с прецедентом, однако судебная доктрина в налоговом праве США – это не просто совокупность прецедентов, судебная доктрина имеет существенное отличие от прецедента.

Во-первых, прецедент определяют как судебное решение по конкретному делу, которое является обязательным для судов при разрешении аналогичных дел в будущем. Судебная доктрина же представляет собой норму, применимую не только к конкретному делу или аналогичным делам, но к налоговым отношениям в целом.

Во-вторых, прецедент определяют как судебное решение, содержащее в себе принцип, на основании которого было урегулировано дело. Судебная доктрина в налоговом праве представляет собой не просто принцип, она является одновременно и принципом, и способ оценки действий налогоплательщика.

В-третьих, прецедент как источник права находит свое выражение и закрепление в судебном решении. Содержание судебной доктрины в настоящее время нашло свое выражение как в ряде судебных решений, так и в тексте статута⁸.

Дискуссионным остается вопрос о степени обязательности судебной доктрины и ее месте в иерархии источников налогового права.

Как уже отмечалось, правовую доктрину относят к дополнительным источникам англо-саксонского права, которые не имеют обязательной юридической силы и носят лишь вспомогательный характер.

Однако, признавая обязательность судебного прецедента и то, что судебное решение содержит в себе норму права, можно говорить и об обязательности судебной доктрины как источника права, так как само понятие «судебная доктрина» связано с целой серией однотипных судебных решений. На основании того, что норма, составляющая содержание судебной доктрины, сформулирована на основании целой серии прецедентов, можно сделать вывод, что судебная доктрина носит обязательный характер и имеет более высокий иерархический статус по сравнению с единичным прецедентом, который может быть проигнорирован или отменен в последующих случаях⁹.

Несмотря на то что формирование судебной доктрины тесно связано с толкованием и применением норм статутного права, норма права, составляющая содержание доктрины, является нормой общего права, и по юридической силе уступает Кодексу внутренних доходов. На практике суды в первую очередь проводят проверку сделки на соответствие требованию закона, и только если возникает необходимость установить соответствие сделки намерениям законодателя, применяют судебную доктрину.

Стоит отметить, что даже, закрепив основные положения доктрины в Кодексе внутренних доходов, законодатель не определил степень ее обязательности. Вопрос необходимости применения доктрины по-прежнему отнесен к ведению судов. В то

⁸ Public Law 111-152, 03.30.2010, 124 Stat. 1029. URL: http://library.clerk.house.gov/reference-files/PPL_111_052_HealthCareAndEducationReconciliation_2010.pdf.

⁹ *Тхабисимова Л.А.* Судебные доктрины в США: очерк теории и практики / *Л.А. Тхабисимова* // Северо-кавказский юридический вестник. – 2006. – № 3. С. 53–54.

же время судебные доктрины общего права существенно влияют на применение норм статутного права. Можно даже сказать, что игнорирование положений доктрин при анализе сделок на соответствие положениям налогового законодательства означает неправильное применение этого самого закона, поскольку в этом случае не принимается во внимание цель нормативного акта. Таким образом, применение судебной доктрины обязательно для правильного применения закона и необходимо для установления истинного содержания сущности сделки.

С правовой точки зрения судебная доктрина представляет собой достаточно сложное явление. Несмотря на нормативное закрепление, ее место в системе источников налогового права остается не до конца определенным, а практика применения достаточно противоречивой. Судебная доктрина принадлежит к тем правовым явлениям, которые постоянно развиваются: так, в ходе рассмотрения разнообразных дел доктрина может быть наполнена новым содержанием, суд может сместить акценты в ее применении. В то же время такая гибкость позволяет легко приспособлять судебные доктрины к быстро меняющимся социальным и экономическим условиям жизни общества, что делает их эффективными регуляторами общественных отношений. Применение судебных доктрин необходимо для защиты положений закона от злоупотреблений со стороны налогоплательщиков, при использовании ими буквального толкования, которое приводит к результатам, противоречащим смыслу закона и абсурдным по своей сути. Буквальное толкование закона и совершение сделок, которые лишь формально соответствуют норме закона, позволяют налогоплательщикам получать необоснованные налоговые выгоды. Оспорить такие сделки по техническим основаниям без

применения доктрин общего права часто становится просто невозможно.

Нельзя не отметить, что применение судами доктрин общего права, направленных на борьбу с уклонением от налогообложения, порождает большую неопределенность в регулировании налоговых отношений. Налогоплательщик не может четко оценить налоговые последствия совершаемых им сделок. Однако в США правовая неопределенность применения судебных доктрин компенсируется рядом мер. Во-первых, наработанной судебной практикой в области налогового права. Следует отметить, что судебные доктрины широко применяются в государстве, правовая система которого относится к семье общего права. Многовековая история прецедентного права в США позволила американским судам достичь очень высокого уровня применения судебных доктрин.

Во-вторых, эффективное регулирование налоговых отношений возможно только при условии комплексного подхода, необходимо взаимодействие органов законодательной, исполнительной и судебной власти.

Несмотря на то что возникновение и применение судебной доктрины, связано с деятельностью судов, органы законодательной и исполнительной власти играют большую роль в формировании единообразной практики применения судебной доктрины.

Обращаясь к опыту США, следует отметить деятельность органов законодательной власти. Объединенный комитет по налогообложению США провел тщательный анализ судебной практики в области применения доктрин, особое внимание было уделено теоретическим работам, посвященным этой проблематике. В ходе проведенного исследования Комитет пришел к заключению, что основные трудности в области применения судебной доктрины связаны именно с ис-

пользования двух-шагового теста. И так как отсутствовало решение Верховного суда США, которое содержало бы разъяснение для всех нижестоящих судов, законодательному органу в целях обеспечения единообразия в применении судебной доктрины пришлось самостоятельно разрешить эту проблему. В настоящее время в Кодексе внутренних доходов нашел закрепление собирательный подход. Для получения налоговой льготы налогоплательщик должен доказать наличие и деловой цели, и экономического эффекта, несвязанного с получением налоговой льготы для того, чтобы суд признал, что сделка соответствует требованиям закона. Согласно положениям Кодекса внутренних доходов бремя доказывания несет налогоплательщик¹⁰.

В проекте, подготовленном Комитетом, так же отмечалось на какие факторы следует обратить внимание налоговым органам при анализе сделок, совершаемых налогоплательщиками. Несмотря на то что эти положения не нашли закрепления в тексте закона, на основе этих рекомендаций была издана инструкция для налоговых органов, где указано, что они должны применить доктрину в тех случаях когда: сделка имеет слишком сложную структуру, в ней принимают участие взаимозависимые компании, сделка выходит за границы обычной деловой активности налогоплательщика, контрагентом по сделке, получающим значительную прибыль, является налогоплательщик пользующийся льготным режимом налогообложения и ряд других¹¹. Таким образом, были уста-

новлены границы и правила применения судебной доктрины для налоговых органов, судов и налогоплательщиков.

Служба внутренних доходов США так же способствует формированию единообразной практике в области применения судебной доктрины. Налоговый орган публикует признание или непризнание результатов судебного рассмотрения. Служба внутренних доходов также проводит анализ различных сделок, связанных с уходом от налогов, и публикует разъяснения, в которых подробно описывается общую схему сделок, приводится позиция налогоплательщиков, дается толкование закона, указывается по каким основаниям Служба внутренних доходов будет оспаривать данные сделки, как в данном случае применяется судебная доктрина¹².

Нормативное закрепление положений, разработанные в рамках судебной доктрины, установление четких рамок применения доктрины для налогового органа, наличие подробных разъяснений для налогоплательщиков способствует эффективному применению судебной доктрины, и отражается на стабильности всей налоговой системы.

В судебной практике США доктрина как юридическое понятие применяется в специальном значении, неизвестном российской правовой науке, а именно в значении принципа и способа решения схожих по характеру дел в определенной правовой области. Появление судебных доктрин в странах общего права обусловлено накоплением массива прецедентов. Несмотря на то что судебная доктрина и прецедент тесно связаны, они не являются тождественными понятиями. Судебная доктрина в налого-

¹⁰ Здесь и далее приводится текст Кодекса внутренних доходов США, опубликованный на сайте Legal Information Institute по адресу: <http://www4.law.cornell.edu/uscode/>. Title 26, Subtitle F, Chapter 79, § 7701

¹¹ Notice 2010 – 62, 2010 – 40 I.R.B. 10.04.2010. URL: http://www.irs.gov/irb/2010-40_IRB/ar09.html.

¹² См. например I.R.S. Notice 2001–17, 2001–1 С.В. 730, 2009–1 IRB 02/26/01. URL: <http://www.irs.gov/pub/irs-drop/n-01-17.pdf>.

вом праве США – это не просто правовой принцип, а система критериев и методов по оценке действий налогоплательщика.

В целом можно отметить, что судебная доктрина представляет собой важный и весьма сложный источник права. Именно доктрина создает теоретическую основу, которой пользуется законодатель. Роль доктрины важна также в установлении методов, с помощью которых применяется право и толкуется закон.

Библиография:

1. Бернам У. Правовая система США. Вып. 3 / У. Бернам; науч. ред. В.А. Власихин – М.: Новая юстиция, 2006. С. 108-109.
2. Кодекс внутренних доходов США, опубликованный на сайте Legal Information Institute по адресу: <http://www4.law.cornell.edu/uscode/>. Title 26, Subtitle F, Chapter 79, § 7701
3. Лафитский В.И. Основы конституционного строя США / В.И. Лафитский. – М.: НОРМА, 1998. С. 85.
4. Марченко М.Н. Марченко М.Н. Источники права: Учеб. пособие / М.Н. Марченко. – М.: ТК Велби, Проспект, 2008 С. 605.
5. Тарибо Е.В. Судебные доктрины и практика Конституционного Суда Российской Федерации / Е.В. Тарибо. // Право и политика. – 2005. – № 2. С. 118.
6. Тхабисимова Л.А. Судебные доктрины в США: очерк теории и практики / Л.А. Тхабисимова // Северо-кавказский юридический вестник. – 2006. – № 3. С. 53–54.
7. Federal Tax Research / W.A. Raabe, G.E. Whittenburg, D.L. Sanders, S. Grill, R. Sawyers. – Cengage Learning, 2011. P. 86;
8. Forth E.C. Federal Tax Study Manual (2008) / E.C. Forth. – CCH, 2007. P. 5;

9. I.R.S. Notice 2001–17, 2001–1 C.B. 730, 2009–1 IRB 02/26/01. URL: <http://www.irs.gov/pub/irs-drop/n-01-17.pdf>.
10. Notice 2010 – 62, 2010 – 40 I.R.B. 10.04.2010. URL: http://www.irs.gov/irb/2010-40_IRB/ar09.html.
11. Pratt J.W. Individual Taxation / J.W. Pratt, W.N. Kulsrud. – Cengage Learning, 2011. P. 2 – 5, 2 – 25;
12. Public Law 111-152, 03.30.2010, 124 Stat. 1029. URL: http://library.clerk.house.gov/reference-files/PPL_111_052_HealthCareAndEducationReconciliation_2010.pdf.
13. Salmond J. The Theory of Judicial Precedents. – Law Quarterly Review, Vol. 16, 1900. P. 357.
14. Smith E.P. Federal taxation: Comprehensive Topics 2009 / E.P. Smith, P.J. Harmelink, J.R. Hasselback. – CCH, 2008. P. 2–3.

References (transliteration):

1. Bernam U. Pravovaya sistema SShA. Vyp. 3 / U. Bernam; nauch. red. V.A. Vlasikhin – M.: Novaya yustitsiya, 2006. S. 108-109.
2. Lafitskiy V.I. Osnovy konstitutsionnogo stroya SShA / V.I. Lafitskiy. – M.: NORMA, 1998. S. 85.
3. Marchenko M.N. Marchenko M.N. Istochniki prava: Ucheb. posobie / M.N. Marchenko. – M.: TK Velbi, Prospekt, 2008 S. 605.
4. Taribo E.V. Sudebnye doktriny i praktika Konstitutsionnogo Suda Rossiyskoy Federatsii / E.V. Taribo. // Pravo i politika. – 2005. – № 2. S. 118.
5. Tkhabisimova L.A. Sudebnye doktriny v SShA: ocherk teorii i praktiki / L.A. Tkhabisimova // Severo-kavkazskiy yuridicheskiy vestnik. – 2006. – № 3. S. 53–54.
6. Federal Tax Research / W.A. Raabe, G.E. Whittenburg, D.L. Sanders, S. Grill,

- R. Sawyers. – Cengage Learning, 2011. P. 86;
7. Forth E.C. Federal Tax Study Manual (2008) / E.C. Forth. – CCH, 2007. P. 5;
8. I.R.S. Notice 2001–17, 2001–1 C.B. 730, 2009–1 IRB 02/26/01. URL: <http://www.irs.gov/pub/irs-drop/n-01-17.pdf>.
9. Pratt J.W. Individual Taxation / J.W. Pratt, W.N. Kulsrud. – Cengage Learning, 2011. P. 2 – 5, 2 – 25;
10. Public Law 111-152, 03.30.2010, 124 Stat. 1029. URL: http://library.clerk.house.gov/reference-files/PPL_111_052_HealthCareAndEducationReconciliation_2010.pdf.
11. Salmond J. The Theory of Judicial Precedents. – Law Quarterly Review, Vol. 16, 1900. P. 357.
12. Smith E.P. Federal taxation: Comprehensive Topics 2009 / E.P. Smith, P.J. Harmelink, J.R. Hasselback. – CCH, 2008. P. 2–3.