

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2023.06.86>

ОБОВ'ЯЗОК ЗІ СПЛАТИ ПОДАТКУ ТА ПОДАТКОВЕ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ: ПОНЯТТЯ, ПРОБЛЕМИ СПІВВІДНОШЕННЯ

Проць І.М.,

кандидат юридичних наук, доцент
доцент кафедри адміністративно-правових дисциплін
Львівського державного університету внутрішніх справ
ORCID: 0000-0002-6483-0121

Грищук А.Б.,

кандидат юридичних наук, доцент
доцент кафедри адміністративно-правових дисциплін
Львівського державного університету внутрішніх справ
ORCID: 0000-0001-6289-6656

Проць І.М. , Грищук А.Б. Обов'язок зі сплати податку та податкове зобов'язання: поняття, проблеми співвідношення.

У статті розглянуто проблеми співвідношення понять: обов'язок зі сплати податку і податкове зобов'язання. Обов'язок сплачувати податки набув характеру конституційного обов'язку, правова регламентація якого здійснюється положеннями законодавства про податки та збори. Держава є основним суб'єктом податкових правовідносин, що володіє владними повноваженнями по відношенню до решти учасників, активно реалізує арсенал імперативних заходів впливу, що дозволяють йому визначати характер поведінки останніх. Проаналізовано правові норми, що регламентують виявлення проблем, що виникають при визначенні понять обов'язок зі сплати податку і податкове зобов'язання. Ці норми потребують наукового осмислення і трактування. Неоднозначність і суперечливість цих норм призводить до виникнення значної кількості податкових суперечок, зокрема судових.

У статті використано загальнонаукові методи - аналіз та синтез, індукцію та дедукцію, узагальнення та порівняння, системно-структурний та ін., як приватно-наукові - формально-логічний, формально-юридичний, порівняльно-правовий, правового моделювання, порівняльно-історичний та інші.

Визначено, що обов'язок щодо сплати податку виникає лише за наявності відповідного об'єкта, що впливає саме з вимог закону та обумовлено публічно-правовим характером обов'язкового платежу.

Встановлено, що обов'язок щодо сплати податку пов'язується з виконанням платником податків низки податково-процесуальних дій, таких як: постановка на облік у податковому органі; ведення обліку об'єктів оподаткування;

обчислення податків, якщо передбачено законодавством; ведення, складання, подання податкової звітності у встановлені строки; дотримання строку та порядку сплати податку. Щодо доцільності застосування категорії «податкове зобов'язання» слід зазначити, що використання категорії податкового зобов'язання як самостійного, відмінного від цивільно-правового терміну є можливим, однак у правозастосовчій практиці доречнішим буде використання категорії «обов'язок по сплаті податку».

Ключові слова: податкові правовідносини, зобов'язання, владний характер, майнова цінність, правове регулювання.

Prots I.M., Hryshchuk A.B.. Duty to pay tax and tax liability: concepts, relationship problems.

The article deals with the problems of the relationship between the concepts: the duty to pay tax and the tax liability. The obligation to pay taxes has acquired the character of a constitutional obligation, the legal regulation of which is carried out by the provisions of the legislation on taxes and fees. The state is the main subject of tax legal relations, possessing powerful powers in relation to the rest of the participants, actively implementing an arsenal of imperative measures of influence that allow it to determine the nature of the behavior of the latter. The legal norms governing the identification of problems that arise when defining the concepts of the duty to pay tax and tax liability are analyzed. The ambiguity and inconsistency of these norms leads to the emergence of a significant number of tax disputes, in particular court ones.

The article uses general scientific methods - analysis and synthesis, induction and deduction, generalization and comparison, systemic-structural, etc., as well as private-scientific methods - formal-

logical, formal-legal, comparative-legal, legal modeling, comparative-historical, and others .

It was determined that the obligation to pay the tax arises only in the presence of the corresponding object, which follows precisely from the requirements of the law and is conditioned by the public-legal nature of the mandatory payment.

It has been established that the obligation to pay tax is associated with the taxpayer's performance of a number of tax-procedural actions, such as: registration with the tax authority; keeping records of taxation objects; calculation of taxes, if provided by law; maintaining, compiling, and submitting tax reporting within the established terms; compliance with the tax payment deadline and procedure.

Regarding the expediency of using the category "tax liability", it should be noted that the use of the category of tax liability as an independent, different from the civil law term is possible, but in law enforcement practice it will be more appropriate to use the category "obligation to pay tax".

Key words: tax relations, obligations, authoritative nature, property value, legal regulation.

Постановка проблеми. Значна роль у системі фінансової діяльності держави відводиться діяльності у сфері оподаткування. Податки є одним із найдавніших винаходів людської цивілізації і досі залишаються найважливішим джерелом формування публічних фінансів. У процесі свого історичного розвитку вони не тільки підтвердили своє призначення як джерело коштів для утримання апарату держави та покриття витрат, що виникають у ході реалізації публічно-правовими утвореннями своїх функцій, але стали виступати інструментом перерозподілу коштів у суспільстві та одночасно засобом регулювання різних економічних та соціальних процесів. Правовий статус учасників податкових правовідносин характеризується як сукупністю прав, так і обов'язків. Ст. 67 Конституції України чітко закріплює обов'язок кожного сплачувати законно встановлені податки та збори.

Стан опрацювання проблематики. Правові проблеми оподаткування, механізм правового регулювання фінансових та податкових відносин досліджено у наукових працях відомих фахівців у галузі фінансового права: Л.К. Воронова, О.М. Горбунової, Є.Ю. Грачової, Є.А. Ровінського, Е.Д. Соколової, Н.І. Хімічової, С.Д. Ципкіна та інших. Відмінні риси податкових правовідносин розглянуті на роботах Д.В. Вінницького, В.В. Гриценко, М.В. Карасьєвої, А.С. Кондукторова, Н.П. Кучерявенко та ін. Правове становище суб'єктів податкового права проаналізовано у роботах М.М. Лайченкова, В.В. Попова, С.С. Єсімова, М.В.Коваліва та інших.

Мета статті – дослідження проблем співвідношення понять: обов'язок зі сплати податку і податкове зобов'язання.

Виклад основного матеріалу.

Одним із спірних питань податкового права є визначення правової природи поняття обов'язку щодо сплати податків та зборів, а також можливості застосування до податкових правовідносин терміну «податкове зобов'язання». Сама ідея використання категорії «податкове зобов'язання» вченими сприймається неоднозначно. Деякі представники фінансово-правової науки ставляться досить позитивно до такої можливості, проте трапляються й досить критичні позиції, властиві представникам цивільно-правової науки. Позиція останніх пояснюється лише тим, що «зобов'язання» є цивільно-правової категорією, тобто інструментарієм приватного права, а податкові відносини регулюються нормами національного права [1, с. 65]. Держава з метою ініціації виникнення матеріальних податкових правовідносин змушена вдаватися до свого випробуваного засобу – до політичної влади, внаслідок чого матеріальні податкові правовідносини виникають в імперативному порядку та набувають характеру громадських відносин. Однак при цьому слід мати на увазі, що поряд зі специфічною особливістю правового регулювання податкових відносин, що полягає у згаданій юридичній нерівності сторін податкових правовідносин, коли одна сторона має владні повноваження щодо іншої, одночасно основним правилом взаємовідносин учасників податкових правовідносин служить підпорядкування обох сторін. Отже, верховенство закону – основний принцип управління у податкових правовідносинах. Крім держави ніхто не має права встановлювати, вводити в дію та стягувати податки. Але все ж таки слід зазначити, що в даний час більшість авторів вважають можливим використання поняття «податкове зобов'язання». Це поняття використовував Н.Н. Ровінський щодо податкового права, розглядаючи його як правовідносини, як і «податкову обов'язок» як елемент змісту цього правовідношення. Г. Дербург визначав зобов'язання як правовідносини, яке полягає в обов'язки боржника виконати на користь кредитора певну дію, що має майнову цінність. Він вважав, що зобов'язання надає засіб для досягнення певної мети. При цьому засобом, на його думку, є саме обов'язок боржника виконати будь-що, а метою – та майнова вигода, яка має бути надана вірителю [2, с. 112].

Зазначені протилежні наукові підходи до питання багато в чому обумовлені відмінностями в нормативному правовому регулюванні податкових відносин. У Податковому кодексі України немає терміну «податкове зобов'язання» на відміну з інших країн ЄС. Так було в податковому законодавстві Польщі, Італії, США закріплені загальні положення про податкове зобов'язання – поняття, порядок виникнення, виконання,

забезпечення, припинення податкового зобов'язання. Найбільш вдалим є нормативне правове закріплення інституту податкового зобов'язання в Італії. Відповідно до п. 1.ст. 31 Податкового кодексу «податковим зобов'язанням визнається зобов'язання платника податків перед державою, що виникає відповідно до податкового законодавства, з якого платник податків зобов'язаний вчиняти дії, зазначені у пункті 2 статті 36 цього Кодексу».

Пункт 2 статті 36 закріплює, що на виконання податкового зобов'язання платник податків здійснює такі дії: 1) стає на реєстраційний облік у податковому органі; 2) веде облік об'єктів оподаткування та (або) об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням; 3) обчислює, виходячи з об'єктів оподаткування та (або) об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, податкової бази та податкових ставок, суми податків та платежів, що підлягають сплаті до бюджету, а також авансові та поточні платежі за ними відповідно до Особливої частини цього Кодексу; 4) складає та представляє, за винятком податкових реєстрів, податкові форми та інші форми, встановлені цим Кодексом, податковим органам у встановленому порядку; Перші дослідження податкового зобов'язання Італії належать професору А.І. Худякову. У працях він пропонував розглядати податкове зобов'язання як матеріальне податкове правовідношення [3, с. 225].

Принциповим противником використання терміна «податкове зобов'язання» у Податковому кодексі і концепції податкового зобов'язання виступає відомий учений-цивіліст М.К. Сулейманов, який вважає, що зобов'язання є суто цивільно - правове правовідношення та іншим не може бути. Аргументуючи свою позицію, автор наголошував, що в теорії права правовідносини діляться на абсолютні та відносні, причому під останніми розуміються такі відносини, в яких уповноваженій особі протистоїть конкретна зобов'язана особа (обидві сторони в таких правовідносинах конкретно визначені), і жоден теоретик не ставить знак рівності між зобов'язаннями та відносними правовідносинами. Якщо все ж таки податкове зобов'язання залишиться, необхідно чітко визначити, що це не цивільно-правове зобов'язання і відношення до нього не має.

Аналогічної позиції дотримується С.С.Єсімов, на думку якого використання у податковому законодавстві категорії «зобов'язання» недоречно, оскільки введення цієї категорії у податкові відносини суті цих відносин не змінить. Вона цілком обґрунтовано зазначає, що юридичні категорії повинні мати єдине значення при їх використанні, а всі суперечки з цього питання виникають через відсутність єдиного поняття «зобов'язання» як юридичної категорії у правовій науці. Зміст правовідносини розкривається через ха-

рактеристику правий і обов'язків його суб'єктів. Аналіз змісту цих правовідносин дозволяє зробити висновок, що обидві сторони – держава та платники податків – мають безпосередній майновий інтерес у процесі оподаткування. Так, держава зацікавлена у податкових надходженнях через те, що для будь-якої держави податки є основними джерелами надходжень доходів до бюджету. Платники податків, сплачуючи податки, зацікавлені у зменшенні податкового навантаження. У п. 3 ст. 2 Цивільного кодексу міститься правило, згідно з яким цивільне законодавство не застосовується до майнових відносин, заснованих на владному підпорядкуванні однієї сторони іншої. Отже, на сферу податкових відносин цивільне законодавство не поширюється. Частково з цієї причини в законодавстві про податки та збори не використовується поняття «податкове зобов'язання». Законодавець використовує поняття зобов'язання лише тоді, коли податкові відносини регулюються за допомогою договору, де відносини між податковим органом та платником податків (або поручителем) виникають на підставі добровільного вступу цих осіб до відповідних публічно-правових договірних відносин. В інших випадках законодавець використовує поняття «обов'язок щодо сплати податку» [4, с. 92-93].

Подальший розвиток цього поняття, за його оцінками, має вести до вчення про осіб, які беруть участь у зобов'язанні, та про дії, на які зобов'язання направлено. З цього випливає, що поняття зобов'язання належить виключно цивільному праву. Навпаки, можна говорити про те, що якщо зобов'язання – це панування над діями іншої особи, то публічне зобов'язання дуже добре вписується в дане поняття, оскільки також є пануванням однієї особи (держави в особі її органів) над певними діями іншої особи (платника податків). Саме собою зобов'язання спочатку прийнято вважати суто приватноправовим інститутом. Проте, як було зазначено, останніми роками ряд учених переконливо довели існування зобов'язальних податкових відносин, вказуючи на специфіку цих відносин. У науковій літературі неодноразово робилися спроби обґрунтувати міжгалузеву природу зобов'язань. Якщо розглядати зобов'язання як міжгалузеву категорію, тоді податкове зобов'язання буде тотожно цивільно-правовому, що, своєю чергою, досить суперечливо. Використання подібних найменувань, але зовсім різних за своєю суттю може спричинити нерозуміння [5, с. 51].

Основний зміст податкового зобов'язання полягає в обов'язку сплатити податок або збір, а всі інші права та обов'язки похідні. Публічно-правовий спосіб виникнення податкового зобов'язання не перешкоджає його подальшій реалізації у вигляді приватноправових інтересів. Виконання

податкового зобов'язання майже ідентичне механізму виконання будь-якого грошового зобов'язання. Підстави припинення податкового та цивільно-правового зобов'язань багато в чому збігаються. Правовідновлювальні санкції є основним видом відповідальності порушення даних зобов'язань. Зі змісту заходів, перерахованих у ст. 72 ПКУ, випливає, що вони спрямовані на виконання платником податків чинного зобов'язання зі сплати встановлених податків у разі встановлення факту невиконання або неналежного виконання такого зобов'язання. Більше того, зазначені способи можуть застосовуватися як за заявою самих платників податків (наприклад, укладання договору застави, договору поруки), так і за рішенням податкового органу (наприклад, нарахування пені, накладення арешту на майно, заборона відчуження майна) [6].

Також слід зазначити, що поняття «зобов'язання» використовується і щодо державного боргу (ст. 6 Бюджетного кодексу України). Наявність публічних боргових зобов'язань, що є різновидом видаткових та у відповідних випадках – бюджетних зобов'язань звертає увагу у своїй роботі О.М. Бондаренко. Очевидно, що «зобов'язання», що діє у цивільному праві, та «бюджетне зобов'язання» суттєво відрізняються один від одного. Бюджетне зобов'язання є різновидом фінансового зобов'язання і пов'язане з формуванням та витрачанням громадських фінансів. Податкове зобов'язання можна визначити як різновид публічного фінансового зобов'язання, що виникає між державою (публічно-правовою освітою) та платником податків у зв'язку з виконанням ним зобов'язання зі сплати податку з метою формування доходної частини бюджету, і породжує зобов'язок держави щодо створення для цього належних умов та забезпечення постійного, у тому числі безперервного, надходження грошових коштів у централізований грошовий фонд відповідного територіального рівня для їхнього подальшого витрачання на публічні потреби. Це поняття податкового зобов'язання у широкому розумінні, але можна говорити про поняття податкового зобов'язання у вузькому значенні – як про зобов'язання платника податків сплатити податок до бюджету [7, с. 84].

Говорити про повну тотожність зазначених механізмів та інститутів годі й говорити, оскільки громадські мети податкового регулювання сприяли привнесенню певних публічно-правових елементів у процес реалізації податкового зобов'язання. Цивільно-правові зобов'язання, безумовно, не можуть бути різновидом публічно-правових відносин, йдеться про існування окремого виду зобов'язань – зобов'язань фінансово-правових, які мають публічно-правову природу. Подібно до інституту договору (донедавна цивільно-правового), який посів своє певне

місце у фінансовому праві, набувши абсолютно нових публічно-правових ознак, фінансово-правове зобов'язання поєднують із зобов'язанням цивільним лише загальні принципи та ознаки, які до того ж мають абсолютно іншу правову природу. Побоювання щодо перенесення до податкового права диспозитивних засад правового регулювання через термін «зобов'язання» нічим не обґрунтовані, оскільки податкове зобов'язання – це особливий вид зобов'язання, який не є тотожним цивільно-правовому зобов'язанню. У загальній теорії права розрізняють склад юридичної форми правовідносини, який включає лише юридичний зміст, і склад правовідносини як єдності фактичного матеріального змісту і юридичної форми [8, с. 180].

Зокрема, М.В. Ковалів пише, що інакше характеризується будова правовідносини, якщо вона розуміється як єдність фактичного матеріального змісту та юридичної форми. При цьому у правовідносинах поряд із суб'єктивними правами та зобов'язаннями (що становлять його юридичний зміст) можуть бути виділені ще два основні елементи: суб'єкти права та його об'єкти. З іншого боку, у разі відокремлюється матеріальне зміст правовідношення. З огляду на це доцільно розглядати податкове зобов'язання як єдність фактичного змісту та юридичної форми. С.С.Єсімов стверджує, що «юридичний зміст характеризує податкове зобов'язання саме як зв'язок його суб'єктів через їх суб'єктивні юридичні права та зобов'язки». Отже, податкове зобов'язання є конструкцією, що описує поведінку двох суб'єктів – держави, якій належить право вимагати сплати податку, та зобов'язаного до виконання платника податків. Власником суб'єктивного права у податковому зобов'язанні є держава в особі його податкових органів. Суб'єктивне право держави реалізується у правочині вимоги від конкретних зобов'язаних суб'єктів виконання податкового зобов'язання, тобто вчинення ними всіх позитивних дій, що ведуть до задоволення інтересу держави в отриманні належних йому за законом від сплати податків [4, с. 143].

Проте історичний аналіз зобов'язальних правовідносин дозволяє із цими судженнями не погодитися. Відомо, що у Стародавньому Римі зобов'язання розуміли дуже широко. Вважали, що будь-які відносини між людьми можуть породити зобов'язання. Зобов'язкове право охоплювало весь спектр соціально-економічних відносин у Стародавньому Римі. Якщо допустити перенесення понять «кредитор» і «боржник» у сферу податкових зобов'язань, тоді суб'єктами податкового зобов'язання за боржника є особи, у яких покладено зобов'язок вчинити певні дії з отримання податковим кредитором у встановлений термін предмета податкового платежу. Виходячи з цього, публічно-територіальні освіти можуть

виступати на стороні кредитора в основному податковому зобов'язанні, у договірному податковому зобов'язанні, у розрахунковому податковому зобов'язанні, а на стороні боржника – у зобов'язанні, що виникає у зв'язку із зайвим отриманням податкового платежу [9, с. 65].

Для того, щоб бути суб'єктом податкового зобов'язання, необхідно володіти двома властивостями – податковою правоздатністю та податковою дієздатністю, тобто мати здатність нести обов'язки та мати права, що реалізуються в податковому зобов'язанні, а також мати здатність своїми діями здійснювати зазначені обов'язки та набувати права (наприклад, обов'язок зі сплати податків, обов'язок збирачів податків з перерахування суми податку до бюджету (позабюджетний фонд) публічно-територіальної освіти, обов'язок податкового агента з обчислення, утримання, перерахування податку, право вимоги сплати податку та інші права та обов'язки залежно від виду зобов'язання). Податкові права похідні від податкових обов'язків.

Ця ознака властива податковому зобов'язанню як різновиду фінансових правовідносин і пояснюється субординаційним характером правовідносин. Як будь-яке правовідносини, податкове зобов'язання має свій об'єкт, тобто це матеріальне благо, з приводу якого виникає і існує дане правовідносини. Змістом податкового зобов'язання виступає комплекс взаємопов'язаних та взаємозумовлених суб'єктивних прав та юридичних обов'язків сторін цього зобов'язання: платника податків та держави. Основним тут виступає право держави вимагати від платника податків внести суму податкового платежу та обов'язок платника податків виконати це. Юридична обов'язок – друга істотна частина юридичного змісту податкового зобов'язання, яка вимагає від зобов'язаної особи належного виконання відповідних норм. Визначеність юридичного обов'язку дозволяє завжди витримувати відповідність у співвідношенні реалізованих суб'єктивного права та юридичного обов'язку [10, с. 58].

Ніхто немає права вимагати від суб'єкта податку виконувати податкове зобов'язання інших умовах, ніж визначено у законодавстві. Отже, застосування категорії «податкове зобов'язання» як самостійного, відмінного від однойменного цивільно-правового терміну є можливим, оскільки дана категорія відображає різноманіття прав та обов'язків сторін у рамках податкових правовідносин. Будь-які спроби запровадження додаткових меж дозволеної поведінки всередині заданих законодавцем рамок є так само неправомірними, як і спроби покласти на платників податків додаткові, не передбачені законом обов'язки. Обов'язок сплачувати податок реалізується в рамках податкових відносин, в яких держава має не тільки суб'єктивне право вима-

гати податок, а й юридичний обов'язок забезпечити платнику податків можливість сплатити податок. У межах податкових відносин держава та її органи мають як права, а й безліч обов'язків, невиконання яких є так само незаконним, як і невиконання платниками податків своїх обов'язків. При цьому аналіз чинного законодавства про податки і збори дозволяє говорити про те, що обов'язок зі сплати податку пов'язується з виконанням платником податків низки податково-процесуальних дій, таких як: постановка на облік у податковому органі; ведення обліку об'єктів оподаткування; обчислення податків, якщо передбачено законодавством; ведення, складання, подання податкової звітності у встановлені строки; дотримання строку та порядку сплати податку. Податкове зобов'язання, у свою чергу, включає обов'язок платника податків сплатити податок (обов'язковий фіскальний платіж) і обов'язок держави прийняти його належним чином. Таким чином, аналіз співвідношення податкового зобов'язання та обов'язки зі сплати податку дозволило обґрунтувати наступний висновок: обов'язок зі сплати податку на відміну від цивільно-правового зобов'язання хоч і є також майновим, але носить не приватно-правовий, а публічно-правовий характер, що зумовлено публічно-правовою природою держави та державної влади. Держава встановлює розміри та види податків, зборів та інших обов'язкових платежів, контроль за їх надходженням у законодавчому порядку, а у разі ухилення від їх сплати – вживає різних примусових заходів. Публічно-правовий характер підкреслюється також суб'єктивним складом податкових правовідносин, оскільки держава від імені компетентних органів виступає обов'язковим його учасником.

Висновки. Характер системи податкових правовідносин, що складається, як сторони загального процесу податкової діяльності держави є показником того, наскільки повно розпорядження норм входять у практичну діяльність, засвоюються суб'єктами в процесі їх діяльності, і свідчить про рівень використання суб'єктами наданих їм юридичних прав, виконання покладених на них обов'язків. Законодавче закріплення категорії «податкове зобов'язання» вимагає спеціального нормативного тлумачення його змісту та внесення відповідних змін. Визначено, що податкове зобов'язання є різновидом публічного фінансового зобов'язання, що виникає між державою та платником податків у зв'язку з виконанням ним обов'язку зі сплати податку з метою формування доходної частини бюджету, та породжує обов'язок держави щодо створення для цього належних умов та забезпечення постійного, зокрема безперервного, надходження коштів у централізований фінансовий фонд відповідного територіального рівня їхнього подальшого витрачання гро-

мадських потреб. Виникнення обов'язку зі сплати податку у законодавстві пов'язують із виникненням сукупності юридичних фактів чи юридичного складу (об'єктом оподаткування). Однак законодавець не закріплює родового поняття даної категорії, а лише перераховує найбільш поширені з об'єктів оподаткування. Також немає закріплення ще одного важливого елемента податку – предмету. Податковим обов'язком визнається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені Податковим Кодексом, законами з питань митної справи. Податковий обов'язок виникає у платника за кожним податком та збором. Податковий обов'язок є безумовним і першочерговим стосовно інших неподаткових обов'язків платника податків, крім випадків, передбачених законом. Податкове зобов'язання - зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та у строки, визначені податковим законодавством України.

Податкове зобов'язання виникає, змінюється та припиняється при наявності підстав, визначених податковим законодавством. Загальними підставами виникнення є наявність у платника податків об'єкта податку та вплив податкового періоду, по закінченні якого сума податку має бути обчислена та сплачена.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Результати розгляду справ про адміністративні правопорушення та осіб, які притягнуті до адміністративної відповідальності за 2022 рік: Статистичний бюлетень «Експрес-випуск». К.: Державний комітет статистики України, 2022. 124 с.
2. Адміністративне право. Загальна частина: навч. посіб. для ВНЗ / С.М. Алфьоров, С.В. Ващенко, М.М. Долгополова, А.П. Купін. К.: Центр учбової літератури, 2011. 216 с.
3. Податкове право України: підручник / О.О. Головашевич, А.М. Котенко, Є.М. Смичок та ін.; за ред. М.П. Кучерявенка, Н.А. Маринів. Харків: Право, 2019. 440 с.
4. Адміністративно-правовий захист прав платників податків: навчальний посібник / М.В. Ковалів, С.С. Єсімов, І.М. Проць, Ю.Р. Лозинський, Р.М.Скриньковський, Х.І. Кайдрович. Львів: Львівський державний університет внутрішніх справ, 2021. 240 с.
5. Голоядова Т.О. Податкове право: навчальний посібник (для здобувачів вищої освіти денної форми навчання) / Т.О. Голоядова, П.П. Латковський. Одеса, 2019. 167 с. URL: <http://dspace.onua.edu.ua/handle/11300/12470>
6. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
7. Бондаренко О.М. Теорія та практика вирішення податкових спорів: дисертація ... д-ра юрид. наук: спец.: 12.00.07. Київ, 2020. 449 с. URL. <https://dduvs.in.ua/wp-content/uploads/files/Structure/science/rada/dissertations/32/d2.pdf>.
8. Зінкевич А.В. Світові тенденції здійснення податкового контролю: досвід для України. *Інфраструктура ринку*. 2020. Випуск 47. С. 180-185. URL.http://www.market-infr.od.ua/journals/2020/47_2020_ukr/35.pdf.
9. Волощук М.Г., Карабін Т.О. Становлення та розвиток податкової системи України: монографія. Ужгород: Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 172 с. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/handle/lib/36756>.
10. Кармаліта М.В. Принципи податкового права як прояв балансу приватного та публічного інтересу. *Право та державне управління*. № 1, Том 1. 2020. С. 56–62.