

УДК 343.359.2:341

## ПРАВОВІ ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ НЕЗАКОННИХ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В УКРАЇНІ

Валерія РЯДІНСЬКА,

кандидат юридичних наук, старший науковий співробітник, начальник науково-організаційного відділу  
Державного науково-дослідного інституту Міністерства внутрішніх справ України

### SUMMARY

Paper analyzes the issues of legal regulation of the taxation of the illegal incomes of individuals in Ukraine. The author analyzes the legislative definition in the Tax Code of Ukraine of the taxation of individuals incomes gained by illegal means and identifies the weaknesses related to the incorrect use of the terminology of the criminal and civil law, as well as the changes caused by the reforming of Ukrainian legislation at the present stage of the development of the country.

**Key words:** taxation, illegal incomes of individuals, bribe, stolen, treasure.

### АНОТАЦІЯ

У статті аналізуються проблеми правового регулювання оподаткування незаконних доходів фізичних осіб в Україні. Автор аналізує законодавче визначення у Податковому кодексі України бази оподаткування доходів фізичних осіб, отриманих незаконним шляхом, і виявляє недоліки, обумовлені невірним застосуванням термінів кримінального та цивільного права, а також змінами, що відбулися у зв'язку з реформуванням українського законодавства на сучасному етапі розвитку країни.

**Ключові слова:** оподаткування, незаконні доходи фізичних осіб, хабар, вкрадені, скарб.

**Постановка проблеми.** З огляду на соціально-політичні події, що відбулися в Україні останнім часом, актуалізується проблема наповнення державного бюджету, в який важливий вклад вносять надходження від податку на доходи фізичних осіб. До доходів фізичних осіб, що підпадають під оподаткування в Україні, відносяться кошти або майно (нематеріальні активи), отримані ними як хабар, вкрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у сумах, які визначені обвинувальним вироком суду незалежно від призначеної ним міри покарання. Зазначені доходи у податковому праві визначаються як незаконні доходи.

**Стан дослідження проблеми.** Проблемам оподаткування незаконних доходів фізичних осіб в Україні присвячували свої роботи Л.П. Брич, В.О. Навроцький [1, с. 34–35], М.П. Кучерявенко [2, с. 235], О.О. Головашевич [3, с. 42], Р.В. Гречанюк [4, с. 26], О.О. Дудоров [5, с. 45], А.І. Лукашов [6, с. 106] та інші науковці, проте ними розглядалися такі проблеми фрагментарно, в той час як потреби сьогодення вимагають комплексного підходу до їх дослідження.

**Мета** нашої статті – розглянути проблеми правового регулювання оподаткування незаконних доходів фізичних осіб, які утворилися на сьогодні у правовому полі України.

**Виклад основного матеріалу.** Вперше визначення незаконних доходів як доходів фізичних осіб, що оподатковуються, українським законодавцем було надано у Законі України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22 травня 2003 року № 889-IV [7], де у п. 1.2 ст. 1 зазначалося, що до доходів відносяться будь-які кошти та майно (нематеріальні активи), в тому числі набуті незаконним шляхом, при цьому до незаконних шляхів, якими можна було отримати такі доходи відносилися: 1) хабарі; 2) вкрадення коштів або майна; 3) знахідка коштів або майна як скарб і нездача його державі згідно із законом. Суми зазначених доходів повинні були бути визначені обвинувальним вироком суду незалежно від призначеної ним міри покарання (п. п. 4.2.16 і 4.2 ст. 4 вищевказаного Закону).

Запровадження зазначених норм викликало широку полеміку в науковій площині. Цілком доречно критикуючи надане законодавцем поняття доходів фізичних осіб, отриманих незаконним шляхом, науковці відзначали ряд проблем, притаманних визначенню цього поняття: застосування терміну «вкрадені» стосовно коштів та майна створювало вибірковість у плані визначення кола діянь відносно злочинів проти власності [5, с. 46]; необхідність підтвердження сум незаконних доходів обвинувальним вироком суду не дозволяло застосовувати норми цієї статті на практиці внаслідок кримінального переслідування фізичної особи і застосування до неї каральних санкцій кримінального процесу [8, с. 22]; недоречність визначення «нематеріальні активи» стосовно хабарів, оскільки хабарами відповідно до кримінального законодавства України могли бути виключно матеріальні об'єкти [9, с. 13]; проблемність розрахунку податку на незаконні доходи у вигляді нематеріальних активів, оскільки вартісний розрахунок податку залежить від вартості об'єкту оподаткування, а в Україні відсутня методика оцінки нематеріальних активів для цілей оподаткування [10, с. 187]; застосування поняття «вкрадені» при визначенні виду незаконних доходів, що підпадали під оподаткування, за відсутності чіткої дефініції такого поняття у податковому і кримінальному праві призводило до проблем при застосуванні на практиці цих норм [11, с. 543] і т.ін.

Незважаючи на те, що внаслідок недосконалості положень Закону України «Про податок на доходи фізичних осіб» стосовно оподаткування доходів фізичних осіб, отриманих злочинним шляхом, вони не застосовувалися на практиці, у Податковому кодексі України (далі – ПКУ) [12] ці норми були відтворені без змін і закріплені в п. п. 164.2.12 і 164.2 ст. 164 ПКУ, що призвело до ще більшого загострення ситуації, оскільки, крім проблем, що вже визначалися науковцями, відбулися суттєві зміни в українському законодавстві, які призвели до утворення колізій між нормами кримінального, цивільного та податкового законодав-

ства, внаслідок чого норми щодо оподаткування незаконних доходів отримали фактично декларативний характер.

Незаконні доходи фізичних осіб оподатковуються в Україні податком на доходи фізичних осіб (далі – податок на незаконні доходи фізичних осіб (ПННДФО)), при цьому до таких доходів відносяться відповідно до п. п. 164.2.12 і 164.2 ст. 164 ПКУ кошти або майно (нематеріальні активи), отримані фізичними особами як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у сумах, які визначені обвинувальним вироком суду незалежно від призначеної ним міри покарання. Недосконалість поняття, запропонованого законодавцем, безумовно кидається в око.

Насамперед невірним є визначення незаконних доходів як доходів від хабара. Дефініції «хабар» або «доходи від хабара» в ПКУ не закріплюються. Такий підхід є цілком виправданим, оскільки визначення цього поняття відноситься до сфери кримінального права, де термін «хабар» як отримання грошей або інших матеріально цінних речей, які передавалися посадові особі для її стимулювання діяти в інтересах особи, що передає їх [13, с. 27; 14, с. 43], сформувався ще за часів радянського кримінального права. Розробляючи норми Закону України «Про податок на доходи фізичних осіб», а потім ПКУ, законодавець орієнтувався на існуючу на той час у кримінальному праві дефініцію, тому використання поняття «хабар» для визначення незаконних доходів фізичних осіб в цілях їх оподаткування на той час було закономірним. Проте на сьогодні кримінальне законодавство України терміном «хабар» більше не оперує. Згідно із Законом України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо приведення національного законодавства у відповідність із стандартами Кримінальної конвенції про боротьбу з корупцією» від 18 квітня 2013 року № 221-VII [15] у Кримінальному кодексі України (надалі – ККУ) [16] замість поняття «хабар» вживається термін «неправомірна вигода».

Р.В. Гречанюк [4, с. 27], аналізуючи колізію між термінами у кримінальному та податковому праві, що утворилася внаслідок внесення змін в законодавство, підкреслювала, що вилучення поняття «хабар» з кримінального законодавства України унеможливило його застосування у податковому законодавстві України і пропонувала внести зміни у ПКУ шляхом заміни поняття «хабар» на «неправомірну вигоду». Для того, щоб визначитися з власною позицією щодо цього питання, необхідно дослідити співвідношення понять «хабар» та «неправомірна вигода» і на підставі проведеного аналізу зробити висновок про доцільність подібної заміни у податковому законодавстві України.

Основною ознакою хабара як неправомірної дії є те, що предмет хабара має виключно майновий характер, що особливо підкреслювалося у Постанові Пленуму Верховного Суду України від 26 квітня 2002 року № 5 «Про судову практику у справах про хабарництво» [17]. У п. 4 зазначеної Постанови визначалося, що хабаром може бути лише майно (гроші, цінності та інші речі), право на нього (документи, які надають право отримати майно, користуватися ним або вимагати виконання зобов'язань тощо), будь-які дії майнового характеру (передача майнових вигод, відмова від них, відмова від прав на майно, безоплатне надання послуг, санаторних чи туристичних путівок, проведення будівельних або ремонтних робіт тощо), а послуги, пільги і переваги, які не мали майнового характеру (похвальна характеристика чи виступ у пресі, надання престижної

роботи тощо), предметом хабара не визнавалися. Поняття неправомірної вигоди як грошових коштів або іншого майна, переваг, пільг, послуг, нематеріальних активів, що їх без законних на те підстав обіцяють, пропонують, надають або одержують безоплатно чи за ціною, нижчою за мінімальну ринкову, закріплюється у ст. 364 ККУ. За єдиною науковою позицією представників кримінального права, поняття «неправомірна вигода» є ширшим за поняття «хабар», оскільки хабар має виключно матеріальний характер, а неправомірна вигода може бути як матеріальною, так і нематеріальною (переваги, пільги, послуги, нематеріальні активи тощо) [18, с. 5; 19, с. 22; 20, с. 12].

Проте для цілей оподаткування застосування терміну «неправомірна вигода» для визначення незаконних доходів фізичних осіб, що підпадають під оподаткування, є проблемним. Ще в 90-х рр. О.О. Дудоров [21, с. 18], аналізуючи можливість оподаткування незаконних доходів у вигляді нематеріальних активів, вказував на повний вакуум у правовому полі України з цього питання і задавав риторичне питання: яким чином сплачувати податок з того, що не має вартісної оцінки? Ситуація в цьому питанні не змінилася до сьогодні. Отже, внесення змін до п. п. 164.2.12 і 164.2 ст. 164 ПКУ шляхом заміни поняття «хабар» терміном «неправомірна вигода» проблеми недосконалості наданого у ПКУ визначення незаконних доходів фізичних осіб, що підпадають під оподаткування в Україні, не вирішить, а навпаки, створить нову – необхідність визначення вартості нематеріальних об'єктів (наприклад, таких, як похвальна характеристика у пресі, надання престижної роботи і т.ін.).

Продовжуючи аналіз нормативного визначення об'єкту ПННДФО, необхідно зосередити увагу на таких незаконних доходах фізичних осіб, що підлягають оподаткуванню, які законодавець визначає як «викрадені». Згідно з тлумачним словником «викрадати – забирати потай когось, що-небудь у когось, звідкись» [22, с. 98]. ПКУ поняття доходів, отриманих в результаті викрадення не надає, отже, знов виникає необхідність звертатися до положень кримінального права. Згідно з нормами ККУ викрадення – це таємне привласнення чужого майна (крадіжка) (ст. 185); відкрите привласнення чужого майна (грабіж) (ст. 186); самовільне використання електричної або теплової енергії (ст. 188-1). Отже, якщо надавати визначення доходів фізичних осіб, отриманих в результаті викрадення коштів або майна (нематеріальних активів) із застосуванням термінів кримінального законодавства, то до таких доходів можна віднести доходи від крадіжок, грабежів та самовільного використання електричної або теплової енергії. З приводу цього науковці закономірно вказують, що подібний підхід породжує більше запитань, ніж надає відповідей: чому з усього спектру злочинів, які призводять до отримання фізичною особою доходів, як об'єкт оподаткування визначаються виключно доходи, отримані від злочинів проти власності? Чому серед злочинів проти власності обрано лише три, при цьому такі, що не надають занадто великих прибутків при їх скоєнні (взагалі до їх скоєння переважно вдаються незможні прошарки населення), в той час як такі злочини, як легалізація доходів, отриманих злочинним шляхом, шахрайство, вимагання тощо і доходи від їх скоєння залишилися поза межами охоплення ПННДФО? На наш погляд, вірною є думка О.О. Дудорова [5, с. 46], який зазначає, що визначення незаконних доходів фізичних осіб, які підпадають під оподаткування як «викрадені», пояснюється не усвідомленим прагненням законодавця, а недостатністю у осіб, які роз-

робляли і ухвалювали спочатку Закон України «Про оподаткування доходів фізичних осіб», а потім ПКУ, знань у галузі кримінального права, оскільки лише виключно за умови юридичної безграмотності у сфері кримінально-правової проблематики можливо було створити настільки недосконалі норми при визначенні бази оподаткування ПННДФО.

Водночас відсутність чіткої законодавчої позиції у питанні визначення об'єкту ПННДФО, обумовлена невірним формулюванням, позбавляє можливості визначити, які ж саме незаконні доходи фізичних осіб прагнуть би оподатковувати законодавець. Наукові думки з приводу цього розбігаються: пропонується оподатковувати або всі доходи, які отримують фізичні особи від скоєння злочинів – від умисних вбивств з корисних мотивів до збуту піддакцизних товарів, зброї, порнографічних предметів та наркотичних засобів (доходи від злочинного збагачення) [5, с. 47], або виключно доходи, які отримує фізична особа внаслідок ухилення від сплати податків [23, с. 144], або доходи фізичних осіб від незаконної підприємницької діяльності [24, с. 29] і т.ін.

Отже, визначення як бази оподаткування ПННДФО коштів або майна, отриманих фізичною особою як викрадені, є юридично невірним. Застосування подібного формулювання не відповідає прагненням законодавця з оподаткування незаконних доходів фізичних осіб та визначенню доходів від злочинного збагачення у кримінальному праві, а в науковій площині з цього приводу не сформовано єдиного підходу, який би міг стати визначальним при формуванні положень законодавства.

Продовжуючи аналіз нормативного визначення об'єкту ПННДФО, необхідно зупинитися на незаконних доходах фізичних осіб, що підлягають оподаткуванню, які законодавець визначає як кошти або майно (нематеріальна активи), знайдені фізичною особою як скарб, не зданий державі згідно із законом.

Скарбом відповідно ч. 1 ст. 343 Цивільного кодексу України (надалі – ЦКУ) [25] є закопані у землі чи приховані іншим способом гроші, валютні цінності, інші цінні речі, власник яких невідомий або за законом втратив на них право власності (отже, нематеріальні активи ніяк не можуть бути знайдені як скарб). Згідно із ч. 2 вищевказаної статті особа, яка виявила скарб, набуває право власності на нього, а відповідно до ч. 4 цієї ж статті державі належить право власності на скарб, що становить культурну цінність. Таким чином, фізична особа, яка знайшла скарб, повинна здавати його державі лише у випадку, якщо він становить культурну цінність. Згідно зі ст. 1 Закону України «Про музеї та музейну справу» від 29 червня 1995 року № 249/95-ВР [26] до культурних цінностей відносяться об'єкти матеріальної та духовної культури, що мають художнє, історичне, етнографічне та наукове значення і підлягають збереженню, відтворенню, охороні, перелік яких визначено Законом України «Про вивезення, ввезення та повернення культурних цінностей». У кожному конкретному випадку визначення, чи відноситься знайдений скарб до культурних цінностей, здійснюється на підставі експертного висновку, який можуть надавати виключно установи, визначені Наказом Міністерства культури України від 11 вересня 2014 року № 744 «Про затвердження Переліку державних установ, закладів культури, інших організацій, яким надається право проведення державної експертизи культурних цінностей» [27]. У випадку, якщо фізична особа, що знайшла скарб, який становить куль-

турну цінність, не здає його державі, вона притягується до кримінальної відповідальності за ст. 193 ККУ за незаконне привласнення знайденого або чужого майна, що випадково опинилося у особи.

Отже, фізична особа, яка знайшла скарб, який може становити культурну цінність, повинна здійснити його експертизу у визначеній в законодавчому порядку установі, і у випадку, якщо він дійсно становить культурну цінність, здати його державі. Якщо вона цього не зробить, то буде притягнута до кримінальної відповідальності, і, крім цього, повинна буде сплатити ПННДФО, виходячи з вартості знайденого скарбу. Водночас скарб, що представляє культурну цінність, може не мати матеріальної цінності (наприклад, мати етнографічне значення), що створює проблеми при визначенні вартості такого скарбу з метою оподаткування доходів, отриманих від його знайдення.

Крім цього, існує інший механізм, за яким особа, що знайшла скарб, не отримує права власності на нього, а повинна передати його державі. Так, відповідно до ч. 3 ст. 343 ЦКУ у разі виявлення особою, яка здійснювала розкопки чи пошук цінностей без згоди на це власника майна, в якому скарб був прихований, право власності на нього набуває власник майна. Враховуючи, що переважна більшість земельних ділянок на сьогодні в Україні є власністю держави, то особа, яка прагне здійснювати розкопки на земельних ділянках, що належать державі, з метою знаходження скарбів, або шукати їх в інших місцях, право власності на які належить державі, повинна оформити дозвіл на це відповідно до вимог, що встановлюються Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку видачі дозволів на проведення археологічних розвідок, розкопок, інших земляних робіт на території пам'ятки, охоронюваній археологічній території, в зонах охорони, в історичних ареалах населених місць, а також досліджень решток життєдіяльності людини, що містяться під землею поверхнею, під водою на території України» від 13 березня 2002 року № 316 [28]. Якщо особа не оформила відповідного дозволу, але здійснювала розкопки на земельних ділянках чи в іншому місці, що належать державі, і знайшла скарб (навіть такий, що не представляє культурної цінності) або якщо знайшла такий скарб випадково, то така особа не отримує права власності на цей скарб, а повинна передати його державі; якщо вона не здійснить цього, то притягується до кримінальної відповідальності за ст. 193 ККУ.

Таким чином, скарб підлягає здачі державі у двох випадках: 1) коли він становить культурну цінність; 2) коли скарб був знайдений на земельній ділянці або в іншому місці, право власності на які належить державі, без відповідного дозволу, оформленого належним чином. У цих випадках особа, яка не передала державі знайдений скарб, підлягає кримінальній відповідальності за ст. 193 ККУ, а також оподаткуванню ПННДФО. Виходячи з цього, виникає законодавче питання, чому законодавець запроваджує оподаткування незаконних доходів, отриманих фізичною особою при знаходженні скарбу, що становить культурну цінність або коли скарб був знайдений на земельній ділянці або в іншому місці, право власності на які належить державі, без відповідного дозволу, оформленого належним чином, а у випадках, коли особа здійснювала розкопки за дозволом відповідних органів і знайшла скарб, який не становить культурної цінності, його доходи не оподатковуються? За вірним визначенням О. Печеного [29, с. 114], пов'язуючи оподаткування доходів від знаходження скарбу з тим, чи



підлягає він здачі державі, законодавець діє, щонайменше, нелогічно.

**Висновки.** Підсумовуючи зазначене, констатуємо, що правове регулювання оподаткування незаконних доходів фізичних осіб на сьогодні в Україні є недосконалим. Визначення бази оподаткування ПНДФО як коштів та майна (нематеріальних активів), отриманих платником податків як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі, є невірним, нелогічним та таким, що не відповідає нормам сучасного кримінального та цивільного законодавства України. Аналіз п. п. 164.2.12 і 164.2 ст. 164 ПКУ свідчить, що фактично незаконні доходи фізичних осіб в Україні не оподатковуються внаслідок недосконалості сформульованих законодавцем норм щодо оподаткування таких доходів, їх невідповідності нормам кримінального, цивільного та кримінально-процесуального законодавства, тобто п. п. 164.2.12 і 164.2 ст. 164 ПКУ носять декларативний характер, а отже вимагають удосконалення.

Шляхи удосконалення правового регулювання оподаткування незаконних доходів фізичних осіб можуть стати предметом подальших наукових пошуків.

#### Список використаної літератури

1. Брич Л.П. Ухилення від оподаткування в Україні / Л.П. Брич, В.О. Навроцький : [монографія]. – К. : Атіка, 2000. – 289 с.
2. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права : в 6 т. : Учебное о налоге / Н.П. Кучерявенко. – Т. 3. –Х. : Легас, Право, 2005. – 600 с.
3. Головашевич О.О. Правове регулювання оподаткування доходів фізичних осіб в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / О.О. Головашевич. – Х., 2007. – 193 с.
4. Гречанюк Р. Проблеми оподаткування незаконних доходів в Україні / Р. Гречанюк // Науковий часопис Національної академії прокуратури України. – 2014. – № 2. – С. 25–32.
5. Дудоров О.О. Вплив оподаткування доходів, одержаних злочинним шляхом, на застосування кримінально-правової норми про ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів / О.О. Дудоров // Часопис академії адвокатури України. – 2008. – № 1. – С. 44–51.
6. Лукашов А.И. Налогообложение доходов, полученных незаконным путем : опыт Беларуси, России и Украины / А.И. Лукашов // ВІСДОЖІ ПОЛІТИКА ІR ADMINISTRATIVAS. – 2006. – № 15. – С. 95–107.
7. Про податок з доходів фізичних осіб : Закон України від 22 травня 2003 року № 889-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 37. – Ст. 308.
8. Батищев В.В. «Законодательные ямы» финансовых санкций и снижения налоговых рисков / В.В. Батищев // Бухгалтерия. – 2006. – № 6. – С. 22–24.
9. Батищев В.В. Налог с доходов физических лиц : новый закон – новые порядки / В.В. Батищев, Е.П. Самарченко, Е.О. Кушина и др. // Бухгалтерия. – 2003. – № 38. – С. 34–84.
10. Брич Л.П. Кваліфікація ухилення від сплати обов'язкових внесків державі / Л.П. Брич. – Львів : Львів. держ. універ. Івана Франка, 1998. – 477 с.
11. Науково-практичний коментар до Кримінального кодексу України : в 3 кн. / За заг. ред. В.Г. Гончаренка, П.П. Андрушка. – Кн. 2 : Особлива частина. Коментарі до статей 109–254. – К. : Форум, 2005. – 688 с.
12. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – Ст. 112.
13. Белов А.З. Хабар за законодательством Украины / А.З. Белов. – К. : Право, 2013. – 226 с.
14. Старчиков М. Взятка : взгляд на проблему / М. Старчиков // Юридическая практика. – 2002. – № 11. – 346 с.
15. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо приведення національного законодавства у відповідність із стандартами Кримінальної конвенції про боротьбу з корупцією : Закон України від 18 квітня 2013 року № 221-VII // Офіційний вісник України. – 2013. – № 37. – Ст. 1298.
16. Кримінальний кодекс України : Закон України від 5 квітня 2001 року № 2341-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 25–26. – Ст. 131.
17. Про судову практику у справах про хабарництво : Постанова Пленуму Верховного Суду України від 26 квітня 2002 року № 5 // Юридичний вісник України. – 2002. – № 28. – Ст. 21.
18. Волочай Ю.В. Новели антикорупційного законодавства / Ю.В. Волочай, С.С. Ткач, Ю.А. Класс. – Кременчук : Кременчугське районне управління юстиції, 2013. – 22 с.
19. Бондаренко О.С. Историчний аспект формування поняття «неправомірна вигода» / О.С. Бондаренко // Юридичний вісник. – 2014. – № 2. – С. 20–24.
20. Злочини у сфері службової діяльності та професійної діяльності, пов'язаної з наданням публічних послуг. Основні склади злочинів за Розділом XVII Особливої частини КК : альбом схем / А.В. Байлов, Я.О. Лантінов / За заг. ред. Я.О. Лантінова. – Х. : Харків. юридичний ун-т, 2012. – 132 с.
21. Дудоров О.О. Оподаткування нелегальних прибутків : кримінально-правовий аспект проблеми / О.О. Дудоров // Економіка. Фінанси. Право. – 1998. – № 5. – С. 17–20.
22. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – Ірпінь : Перун, 2004. – 1440 с.
23. Волженкин Б.В. Экономические преступления / Б.В. Волженкин. – СПб. : Юридический центр Пресс, 1999. – 312 с.
24. Яроцька Т.Р. Вдосконалення податкової бази при оподаткуванні доходів фізичних осіб в Україні / Т.Р. Яроцька // Фінанси України. – 2005. – № 10. – С. 28–33.
25. Цивільний кодекс України : Закон України від 16 січня 2003 року № 435-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 40–44. – Ст. 356.
26. Про музеї та музейну справу : Закон України від 29 червня 1995 року № 249/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 25. – Ст. 191.
27. Про затвердження Переліку державних установ, закладів культури, інших організацій, яким надається право проведення державної експертизи культурних цінностей : Наказ Міністерства культури України від 11 вересня 2014 року № 744 // Офіційний вісник України. – 2014. – № 81. – Ст. 2305.
28. Про затвердження Порядку видачі дозволів на проведення археологічних розвідок, розкопок, інших земляних робіт на території пам'ятки, охоронюваній археологічної території, в зонах охорони, в історичних ареалах населених місць, а також досліджень решток життєдіяльності людини, що містяться під землею поверхнею, під водою на території України : Постанова Кабінету Міністрів України від 13 березня 2002 року № 316 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 12. – Ст. 585.
29. Печений О. Деякі проблеми застосування аналогії в цивільному праві / О. Печений // Вісник Академії правових наук України. – 2007. – № 2. – С. 111–116.