

ФИНАНСОВОЕ И НАЛОГОВОЕ ПРАВО

УДК 347.73

ПРАВОВА ПРИРОДА ПОДАТКОВОЇ ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ

Анастасія ЛІТВІНЦЕВА,

аспірант кафедри фінансового права юридичного факультету
Київського національного університету імені Тараса Шевченка

SUMMARY

The article concerns the place of tax liability in the system of legal responsibility. The analysis is provided through identification of features which are inherent to the legal nature of this institution. The analysis of scientific literature can provide at least three approaches to determination of the nature of tax liability and its place in the system of legal liability. According to the author, the tax liability should be attributed to financial legal liability. Comprehensive disclosure of the nature of tax liability will increase the level of efficiency of measures and functions of responsibility, including the compensatory function which is the central one. Different approaches to the nature of tax liability provide different relation between the functions of responsibility in respect of public relations. The author highlights the main features and formulated the concept of tax liability.

Key words: legal liability, financial liability, tax liability, financial sanctions, compensatory function of responsibility.

АНОТАЦІЯ

У статті аналізується місце податкової відповідальності в системі юридичної відповідальності шляхом виявлення особливостей правової природи цього інституту. Аналіз наукової літератури дає змогу виділити щонайменше три підходи до визначення природи податкової відповідальності і її місця в системі юридичної відповідальності. На думку автора, податкову відповідальність потрібно зарахувати до різновиду фінансово-правової. Усебічне розкриття природи податкової відповідальності сприятиме підвищенню рівня ефективності заходів податкової відповідальності й реалізації функцій відповідальності, серед яких на чільне місце варто поставити правовідновлювальну. Різні підходи до природи податкової відповідальності передбачають неоднакове співвідношення напрямів впливу (функцій) відповідальності на суспільні відносини. Виділено основні поняття й сформульовано поняття податкової відповідальності.

Ключові слова: юридична відповідальність, фінансово-правова відповідальність, податкова відповідальність, фінансово-правові санкції, правовідновлювальна функція відповідальності.

Постановка проблеми й актуальність теми. Актуальність дослідження правової природи податкової відповідальності зумовлюється тим, що в умовах економічного спаду в державі особливу увагу потрібно приділяти правовому регулюванню відносин у сфері оподаткування та відповідальності за податкові правопорушення зокрема. Так, установлення чітких умов останньої й посилення гарантій прав платника податків під час притягнення до відповідальності, безперечно, матиме позитивний ефект на рівень залучення іноземних інвестицій, які, у свою чергу, є необхідними для економічного зростання.

Бюджет країни формується передусім за рахунок надходжень податків і зборів. Отже, ухилення від сплати податків і невиконання інших обов'язків, установлених податковим правом, становлять загрозу нормальному функціонуванню держави. Усебічне розкриття природи податкової відповідальності сприятиме підвищенню рівня ефективності заходів податкової відповідальності й реалізації функцій відповідальності.

Дослідженню фінансово-правової відповідальності присвячені праці російських та українських учених: А.В. Бризгаліної, Л.К. Воронової, А.А. Гогіна, Д.О. Гетманцева, Е.С. Дмитренко, О.С. Ємельянова, А.Й. Іванського, В.П. Нагребельного, Н.В. Сердюкової, Л.В. Тернової, М.І. Трипольської й інших. Податкова відповідальність і податкове правопорушення окремо розглядалися Н.О. Лабутіною, А.В. Роздайбідою, Д.В. Тютніним, Р.С. Юрмашевим. Утім правова природа податкової від-

повідальності залишається малодослідженою в науковій літературі й характеризується багатьма дискусійними питаннями. Зокрема, думки науковців розходяться щодо її місця в системі юридичної відповідальності, а також щодо притаманних їй функцій.

Метою статті є визначення місця податкової відповідальності в системі юридичної відповідальності шляхом виявлення особливостей правової природи цього інституту. Дослідження правової природи відповідальності зумовлює необхідність розгляду функцій, оскільки вони конкретизують мету відповідного виду юридичної відповідальності. Аналіз дасть змогу виділити специфічні ознаки та сформулювати визначення податкової відповідальності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Розуміння правової природи податкової відповідальності безпосередньо пов'язане із вирішенням низки практичних питань. Так, відповідно до ст. 61 Конституції України, забороняється притягнення особи до одного виду відповідальності за одне й те саме правопорушення двічі [1]. Відомо, що застосування до особи правопорушника заходів фінансово-правової відповідальності за деяких обставин може поєднуватися із застосуванням кримінальної чи адміністративної відповідальності. У таких випадках згадана норма Конституції не буде порушена в тому разі, якщо розглядати фінансово-правову відповідальність як окремий вид відповідальності. Крім того, дискусійним є питання зарахування пені до заходів податкової відповідальності. Останнє може викликати проблему встановлення подвійної відповідаль-

ності у випадку накладення штрафу та пені на порушника [2, с. 200].

Розмежування фінансово-правової й адміністративної відповідальності надає можливість дати відповідь на питання: чи правомірним є застосування загальних норм, що регулюють адміністративну відповідальність і закріплені в Кодексі законів про адміністративні правопорушення [3], до податкової відповідальності? Відповідь на це питання тим більше важлива, що, на думку фахівців, процедура притягнення до адміністративної відповідальності надає більше гарантій особі, котра підозрюється в учинення правопорушення [2, с. 73].

Зважаючи на роль, яку відіграє інститут юридичної відповідальності у правовій системі, його поняття й сутність стали об'єктом дослідження багатьох науковців. На нашу думку, найбільш удалим способом визначення сутності юридичної відповідальності є виділення її суттєвих ознак. Традиційно виділяють три основні ознаки юридичної відповідальності:

- 1) державний примус як зміст;
- 2) покладення певних негативних наслідків і додаткових обов'язків на порушника (особистого чи майнового характеру);
- 3) учинене правопорушення як підстава відповідальності [4, с. 293–294].

Остання ознака особливо часто зазнає варіацій у підходах науковців з огляду на виділення форм відповідальності: 1) позитивної (або перспективної); 2) негативної (ретроспективної). Остання настає за вчинене раніше правопорушення та є найбільш поширеною в науковій літературі. Натомість позитивна форма відповідальності передбачає дотримання правових норм і вчинення дій відповідно до об'єктивних вимог цієї ситуації й «об'єктивно зумовленим ідеалам часу» [5, с. 51]. На думку Н.О. Лабутіної, перспективна податкова відповідальність полягає у відповідальності вчиняти правомірні дії в межах податкових правовідносин і усвідомленні свого обов'язку перед державою [6, с. 1; 12]. Е.С. Дмитренко розглядає перспективну юридичну відповідальність суб'єктів фінансового права як сукупність правовідносин між уповноваженим і зобов'язаним суб'єктами з приводу дотримання останнім правових приписів у сфері фінансової діяльності й обов'язок уповноваженого суб'єкта заохотити таку поведінку [7, с. 121].

Отже, розуміння правової природи податкової відповідальності ускладнюється існуванням форм відповідальності. На думку О.О. Гогіна, податкова відповідальність являє собою самостійний вид відповідальності, що включає два аспекти: позитивний, який має постійний характер і притаманний більшості суб'єктів податкових правовідносин; негативний, який є тимчасовим явищем, що виникає внаслідок порушення вимог правових норм [8, с. 16].

Зважаючи на наведені вище визначення, перспективна форма податкової відповідальності потребує окремого дослідження, натомість у межах цієї статті ми розглянемо негативну форму податкової відповідальності.

Систему юридичної відповідальності утворюють окремі види відповідальності, виділення яких зумовлено насамперед методами відповідних галузей права [9, с. 207]. Найчастіше виділяють адміністративну, кримінальну, дисциплінарну та майнову відповідальність. Ураховуючи те, що об'єктивно виділення галузевого виду відповідальності можна вважати показником рівня розвиненості цієї галузі [10, с. 32–34], виокремлення фінансово-правової відповідальності, як і екологічної, земельної, господарської, є

характерним для пострадянської правової науки, їх дослідження набуло поширення останнім часом.

Розгляд правової природи податкової відповідальності передбачає визначення її місця в системі юридичної відповідальності. Аналіз наукової літератури дає змогу виділити щонайменше три підходи до визначення природи податкової відповідальності і її місця в системі юридичної відповідальності.

Перша група науковців наголошує на існуванні податкової відповідальності як окремого виду юридичної відповідальності. А.Н. Сердцев підтримує цю позицію, акцентуючи на наявності специфічних ознак цього інституту [11, с. 15]. Серед цих ознак Н.О. Лабутіна, зокрема, називає такі: 1) окрема міра покарання (специфічні фінансові санкції); 2) специфічний суб'єкт податкового правопорушення; 3) особливий порядок притягнення до відповідальності. Крім того, науковець бере до уваги те, що підставою податкової відповідальності є податкове правопорушення, а настання відповідальності врегульоване нормами податкового права [6, с. 8; 12].

Ще одним представником цього підходу є Є.В. Каплієва, яка вважає, що з уведенням до правової системи податкової відповідальності (прийняттям Податкового кодексу в РФ) остання термінологічно замінила собою фінансову, а отже, існує як самостійний вид відповідальності [12, с. 3; 28].

Загалом самостійність податкової відповідальності обґрунтовується насамперед тим, що законодавцем закріплюються правопорушення, характерні лише для податкового права, й особливий порядок притягнення до відповідальності за їх учинення суб'єктам саме податкових правовідносин. Ми погоджуємося з тими авторами, які наголошують, що окреме виділення податкової відповідальності є передчасним [2, с. 75]. Натомість наведена представниками цього підходу аргументація, на нашу думку, співзвучна з аргументами на користь виділення саме фінансово-правової відповідальності.

Відповідно до *другого підходу*, податкова відповідальність є різновидом адміністративної. Так, на думку деяких науковців, податкова відповідальність належить до фінансової, а та, у свою чергу, є не окремим видом відповідальності, а належить до адміністративної.

Ототожнення фінансово-правової відповідальності з адміністративною характерне для радянського періоду. Як зазначає Н.В. Сердюкова, більшість радянських учених не визнавала необхідності виділення фінансово-правової відповідальності як самостійної категорії заходів, що застосовуються за порушення фінансової дисципліни [13, с. 13].

Представники цього підходу наголошують, що існування певних санкцій не може бути підставою (критерієм) для виділення окремого виду відповідальності. Більше того, фінансові санкції застосовуються в «найрізноманітніших галузях права», а тому не є специфічною рисою фінансової відповідальності [14, с. 10]. Відтак, на їхню думку, фінансові санкції, передбачені в межах фінансово-правової відповідальності, варто зарахувати до санкцій адміністративної відповідальності [15, с. 33].

На думку С.Р. Футо, податкову відповідальність потрібно розглядати як різновид адміністративної відповідальності в галузі податків і зборів, оскільки перша не володіє жодними специфічними ознаками щодо адміністративної відповідальності [16, с. 8]. Д.В. Тютін вважає, що фінансова та податкова відповідальності є різновидами адміністративної, а їх розмежування відбувається суто внаслідок по-

зиції законодавця. Отже, різні позиції щодо адміністративної, фінансової й податкової відповідальності породжені відокремленням порушень у сфері податків і зборів (що не є злочинами) від адміністративних правопорушень. Проте, на думку автора, склад і зміст податного правопорушення є ідентичним адміністративному. Крім того, адміністративній відповідальності характерна універсальність: вона застосовується за порушення норм низки інших галузей права [8, с. 8; 55–57].

Аналізуючи аргументацію представників цього підходу, варто погодитися з тим, що правова природа податкової відповідальності схожа на адміністративну. Такої думки дотримується більшість учених. Так, М.Ю. Орлов відзначає, що фінансовою та податковому праву властивий адміністративно-правовий метод [17, с. 75]. Д.В. Тютін пояснює таку близькість історично зумовленим розвитком правової системи. Так, у процесі диференціації правового регулювання від адміністративного права відділилося фінансове, а згодом і податкове право [8, с. 55]. До спільних рис цих видів відповідальності можна зарахувати такі: їхній публічно-правовий характер; існування достатньо спрощеної процедури притягнення до відповідальності, на відміну від кримінальної; однаковий ступінь суспільної небезпеки правопорушення [18, с. 16].

Потрібно зазначити, що співвідношення адміністративної й фінансової відповідальності викликають науковий інтерес, зумовлений імовірними практичними проблемами відсутності чіткого розмежування. М.І. Трипольська пропонує низку критеріїв для розмежування адміністративної та фінансово-правової відповідальності, а саме: нормативні та фактичні підстави застосування; мета відповідальності; коло суб'єктів відповідальності; органи, на які покладено обов'язок застосовувати заходи відповідальності; процедура застосування; характер санкцій і правових наслідків застосування відповідальності [18, с. 17–24].

Аналіз сучасного українського законодавства дає змогу зробити висновок, що основною відмінністю між фінансово-правовою й адміністративною відповідальністю є порядок притягнення осіб до відповідальності. Разом із тим, як зазначає О.Я. Курбатова, на користь зарахування фінансової відповідальності до адміністративної свідчить нерівне положення сторін у процедурі відповідальності, що характерне для обох видів [19, с. 64]. Із такою спільною ознакою потрібно погодитися. Проте за сучасного стану українського законодавства відмінність полягає в тому, що норми адміністративної відповідальності передбачають додаткові гарантії для сторони, що можна оцінити як слабшу, натомість баланс інтересів у відносинах податкової відповідальності не дотриманий. Так, Д.О. Гетманцев відзначає, що законодавець не приділив достатньо уваги питанням захисту прав сторони, яка не представляє публічні інтереси [2, с. 73].

Третій підхід полягає в тому, що податкова відповідальність є підвидом фінансово-правової, яка, у свою чергу, є самостійним видом юридичної відповідальності. Відповідальність є важливим інститутом фінансового права. Як зазначає І.С. Самошенко, існування різних видів відповідальності свідчить про різноманітність методів правового регулювання, що характерні відповідним галузям права [9, с. 207]. Отже, фінансово-правова відповідальність відображає специфіку методу правового регулювання фінансового права. Варто зазначити, що питання визначення місця податкового права в правовій системі є дискусійним. Останнім часом у літературі приділяється багато уваги пе-

реосмисленню структури фінансового права. Тим не менше, найчастіше податкове право розглядається як інститут фінансового права.

Поширення поглядів про самостійність фінансово-правової відповідальності в країнах пострадянського простору, у тому числі й в Україні, припадає на початок 90-х рр. XX ст. і пов'язане з активним розвитком фінансового права. На думку вітчизняних науковців, усупереч неповній сформованості інституту, можна говорити про існування інституту фінансової відповідальності в Україні [2, с. 73].

На нашу думку, саме такий підхід до розуміння місця податкової відповідальності в системі юридичної відповідальності є найбільш доцільним і таким, що відповідає чинному законодавству. Так, переконливим свідченням існування самостійної фінансово-правової відповідальності в українській правовій системі є пряма її згадка серед інших видів відповідальності у ст. 111 Податкового кодексу України (далі – ПК України) [20]. Однак термін «податкова відповідальність» безпосередньо не вживається в ПК України. Натомість використовуються такі поняття, як «фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства» «відповідальність відповідно до закону», «відповідальність, передбачена цим Кодексом», «відповідальність за порушення податкового законодавства». Усі ці терміни потрібно розглядати як суміжні для позначення одного явища – негативних правових наслідків податкових правопорушень. Проте податкову відповідальність варто відрізнити від ширшого поняття відповідальності за порушення законодавства про податки і збори, яка поряд із податковою відповідальністю включає адміністративну та кримінальну.

Розглянемо основні ознаки, необхідні для формування фінансової, а отже, і податкової відповідальності як окремого виду відповідальності. До таких ознак потрібно зарахувати насамперед наявність специфічних санкцій і заходів відповідальності. На думку Д.О. Гетманцева, інститут фінансової відповідальності відокремлений від адміністративної й інших видів відповідальності за низкою ознак. Основними є такі: фінансові санкції, які застосовуються за вчинення податкових та інших фінансових правопорушень; особливий суб'єктний склад податкової відповідальності; спеціальний процесуальний порядок реалізації. Також автор виділяє такі риси: публічно-майновий характер; метою фінансової відповідальності є охорона фінансових правовідносин; підставою для застосування фінансової відповідальності є норма фінансового права (нормативна), діяння (дія або бездіяльність), яке містить склад фінансового правопорушення (фактична), акт застосування санкцій (процесуальна); залежно від виду фінансового правопорушення, фінансова відповідальність може здійснюватися в позасудовому порядку, за рішенням особи правопорушника; особливий, визначений законодавством строк давності застосування та стягнення фінансових санкцій, підстави зупинення, поновлення, продовження строків; унікальні джерела правових норм, що регулюють відносини юридичної відповідальності; особливий перелік обставин, які виключають фінансову відповідальність [2, с. 97].

Деякі науковці відмічають, що ключовою підставою виділення податкової відповідальності є особливість правової природи саме відповідного правопорушення, що відрізняється від природи адміністративного, кримінального чи цивільно-правового порушення [21, с. 26]. Зазначимо, що в літературі поширені пропозиції нормативного закріплення поняття фінансового правопорушення [2, с. 76]. На

нашу думку, доцільніше закріпити поняття правопорушень у межах окремих інститутів фінансового права, зокрема поняття податкового правопорушення, оскільки їм притаманні істотні відмінності.

Отже, фінансово-правова відповідальність володіє ознаками, що характеризує її як окремий вид юридичної відповідальності. Існування в межах фінансового права складного інституту (згідно з позицією деяких науковців, підгалузі) податкового права зумовлює виділення податкової відповідальності в межах фінансово-правової.

Податкова відповідальність передбачає реалізацію відповідних санкцій. У літературі не склалося єдиної позиції щодо співвідношення правових санкцій і юридичної відповідальності. А.Й. Іванський зазначає, що для досліджень функцій фінансової відповідальності характерне ототожнення їх із функціями санкцій [22, с. 318]. Уважаємо, що висновки щодо правової природи податкової відповідальності можна формулювати виходячи з функцій передбачених нею санкцій. На думку В.А. Мачехіна, відповідальність платників податків можна розглядати у вузькому, що передбачає реалізацію штрафної санкції, та широкому значеннях, що включає накладення як штрафу, так і пені [8, с. 14]. Така позиція пов'язана з тим, що багато авторів вважають, що пеня не є покаранням, а отже, її не можна зарахувати до заходу податкової відповідальності. Прихильники такої позиції наголошують на каральному характері податкової відповідальності [8, с. 15]. На противагу їм, низка авторів відмічають правовідновлювальний характер інституту податкової відповідальності. Так, Л.Р. Барашян, ведучи мову про особливості фінансово-правової відповідальності (а отже, ці висновки можуть бути застосовані й до податкової відповідальності), насамперед підкреслює, що вона пов'язана з правовідновленням у сфері публічних фінансів [23, с. 58].

Безперечно, податковій відповідальності характерний майновий характер, оскільки податкові правопорушення завдають майнової шкоди державі. Відтак порушник повинен зазнати негативних наслідків майнового характеру. У зв'язку з цим головною функцією фінансово-правових санкцій є компенсаційна. Однак варто погодитися із позицією, висловленою в літературі, що заходи фінансово-правової відповідальності характеризуються кумулятивністю, тобто поєднанням каральної та компенсаційної цілей [2, с. 202].

На нашу думку, існування специфічних санкцій у межах податкової відповідальності є свідченням не лише самостійності цього виду відповідальності, про що йшла мова вище, а також і її правовідновлювальної природи. Це зумовлює пріоритетність компенсаційної функції податкової відповідальності. М.І. Трипольська слушно зауважує, що розходження в цілях адміністративної та фінансово-правової відповідальності (а отже, і податкової) є однією з основних підстав розмежування цих видів відповідальності [18, с. 23]. Так, на відміну від фінансової, основною метою адміністративної відповідальності є покарання порушника. Як відзначає Р.С. Юрмашев, специфіка податкової відповідальності, порівняно з адміністративною, полягає в тому, що перша передбачає застосування не лише каральних, а й правовідновлювальних санкцій [21, с. 7]. Податкова відповідальність не повинна перетворюватися на вчинення розправи над платниками податків, а має сприяти виправленню правопорушників. На прикладі законодавства Російської Федерації Н.О. Лабутина зазначає, що існування жорстких каральних санкцій за податкові правопорушення не виправдало себе, у зв'язку з чим наразі спостерігається

пом'якшення відповідальності, що передбачає виведення на перший план не каральної функції, а превентивної та правовідновлювальної [6, с. 12].

Аналіз податкової відповідальності, що існує в різних країнах світу, дає змогу зробити висновок про існування двох груп держав: для однієї характерна помірність санкцій, декриміналізація податкових злочинів, для другої – наявність жорстких каральних санкцій, включаючи позбавлення волі [2, с. 78; 24, с. 308]. Така ситуація свідчить про існування різних підходів до розуміння правової природи податкової відповідальності. Ці підходи передбачають неоднакове співвідношення напрямів впливу (функцій) відповідальності на суспільні відносини. На нашу думку, пріоритетною функцією податкової відповідальності повинна бути правовідновлювальна. Однак варто брати до уваги, що цілі відповідальності можуть бути досягнуті лише за умови її поєднання із каральною та превентивною функціями. Крім того, зведення податкової відповідальності лише до компенсаційної функції призведе до ототожнення її із примусовим виконанням юридичного обов'язку. Натомість обов'язковою ознакою юридичної відповідальності, як нами було зазначено вище, є покладення на порушника додаткових обов'язків і обтяжень. Отже, роль інших функцій відповідальності не повинна бути недооцінена.

На підставі вищеведеного можна виділити такі риси податкової відповідальності, що характеризують її правову природу:

- є різновидом фінансової відповідальності;
- притаманний майновий і публічний характер;
- підставою настання відповідальності є податкове правопорушення;
- наявність особливої процедура притягнення до відповідальності, урегульованої спеціальними нормативно-правовими актами;
- суб'єктами відповідальності є платники податків, податкові агенти та/або їхні посадові особи;
- реалізується в специфічних фінансово-правових санкціях, наслідком застосування яких є настання негативних наслідків майнового характеру;
- характерний пріоритет правовідновлювальної функції впливу санкцій;
- основною метою є забезпечення правопорядку у сфері оподаткування.

Висновки. Отже, податкову відповідальність можна визначити як підвид фінансово-правової відповідальності, що характеризується специфічними матеріально-правовими й процесуальними ознаками, закріпленими в нормативно-правових актах податкового законодавства, метою якої є відновлення правопорядку у сфері справляння податків і зборів шляхом застосування до порушника фінансово-правових санкцій.

Розвиток правового регулювання податкової відповідальності повинен відбуватися в напрямі чіткішого відокремлення фінансово-правової відповідальності, податкової відповідальності зокрема, від інших видів юридичної відповідальності. Упровадження відповідних реформ сприятиме підвищенню рівня дотримання обов'язків, установлених податковими нормами, адже саме завдяки заходам юридичної відповідальності останні набувають ознаки загальнообов'язковості, що забезпечена державним примусом. Крім того, реалізація правовідновлювальної функції в межах податкової відповідальності є найменш дослідженою в літературі, а отже, потребує подальших наукових розробок.

Список використаної літератури:

1. Конституція України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
2. Гетманцев Д.О. Юридична відповідальність за податкові правопорушення : [наук.-практ. посіб.] / Д.О. Гетманцев, Р.В. Макарчук, Я.С. Толкачов ; Нац. шк. суддів України, Юрид. компанія “Jugitex”. – К. : Юрінком Інтер, 2015. – 748 с.
3. Кодекс України про адміністративні правопорушення // Відомості Верховної Ради УРСР. – 1984. – № 51. – Ст. 1122.
4. Общая теория права и государства : [учебник] / под ред. В.В. Лазарева. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Юристь, 2002. – 520 с.
5. Недбайло П.Е. Система юридических гарантий применения советских правовых норм / П.Е. Недбайло // Правоведение. – 1971. – № 3.
6. Лабутина Н.А. Правовое регулирование ответственности за налоговые правонарушения : автореф. дисс. ... канд. юрид. наук / Н.А. Лабутина. – М., 2012. – 20 с.
7. Дмитренко Е.С. Юридична відповідальність суб'єктів фінансового права у механізмі забезпечення фінансової безпеки України : [монографія] / Е.С. Дмитренко. – К. : Юрінком Інтер, 2009. – 592 с.
8. Тютин Д.В. Правовые проблемы юридической ответственности налогоплательщиков : дисс. ... канд. юрид. наук / Д.В. Тютин. – М., 2005. – 142 с.
9. Самощенко И.С. Ответственность по советскому законодательству / И.С. Самощенко, М.Х. Фарушкин. – М. : Юрид. лит., 1971. – 240 с.
10. Базилев Б.Т. Юридическая ответственность (теоретические вопросы) / Б.Т. Базилев. – Красноярск : Изд-во Красноярского университета, 1985. – 120 с.
11. Сердцев А.Н. Ответственность за нарушение налогового законодательства (современное состояние проблемы) : автореф. дисс. ... канд. юрид. наук / А.Н. Сердцев. – М., 2003. – 23 с.
12. Каплиева Е.В. Административная ответственность за правонарушения в области налогов и сборов : дисс. ... канд. юрид. наук / Е.В. Каплиева. – М., 2002.
13. Сердюкова Н.В. Финансово-правовая ответственность по российскому законодательству: становление и развитие : автореф. дисс. ... канд. юрид. наук / Н.В. Сердюкова. – Томск, 2003. – 27 с.
14. Усенко Р.А. Фінансові санкції за адміністративним законодавством України : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право» / Р.А. Усенко ; Інститут держави і права імені В.М. Корецького. – К., 2007. – 23 с.
15. Кротюк В. Фінансові санкції та адміністративна відповідальність: проблема співвідношення / В. Кротюк, А. Іоффе, Д. Лук'янець // Право України. – 2000. – № 5. – С. 29–33.
16. Футо С.Р. Административная ответственность за правонарушения в области налогов и сборов : дисс. ... канд. юрид. наук / С.Р. Футо. – Омск, 2004. – 229 с.
17. Орлов М.Ю. Основные вопросы теории налогового права как подотрасли финансового права : дисс. ... канд. юрид. наук / М.Ю. Орлов. – М., 1996.
18. Трипольська М.І. Фінансово-правова відповідальність за порушення банківського законодавства в Україні : дис. ... канд. юрид. наук / М.І. Трипольська. – Запоріжжя, 2012. – 234 с.
19. Курбатов А.Я. Вопросы применения финансовой ответственности за нарушение налогового законодательства / А.Я. Курбатов // Хозяйство и право. – 1995. – № 1. – С. 63–67.
20. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Голос України. – 2010.
21. Юрмашев Р.С. Налоговое правонарушение: теоретико-прикладные проблемы правовой идентификации : дисс. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 / Р.С. Юрмашев. – М., 2005. – 175 с.
22. Іванський А.Й. Функції фінансово-правової відповідальності / А.Й. Іванський // Актуальні проблеми держави і права. – 2008. – С. 318–327.
23. Барашян Л.Р. Институт налоговой ответственности (вопросы теории и практики) : дисс. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 / Л.Р. Барашян ; Институт налоговой ответственности. – Ростов-на-Дону, 2007. – 204 с.
24. Кучеров И.И. Налоговое право зарубежных стран : [курс лекций] / И.И. Кучеров. – М. : АО «Центр ЮрИнфоР», 2003.