

УДК 347.73

ДИСПОЗИТИВНІСТЬ У ПОДАТКОВОМУ ПРАВІ

Вікторія ЧАЙКА,

кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри фінансового права
Університету державної фіскальної служби України

SUMMARY

The article deals with studying the correlation problems of imperative and permissive elements in the Tax Law. The examples of using the permissive method in the Ukrainian tax legislation are given. It is proved that participants of the tax legal relations cannot change precepts of tax-legal norms independently, at their own discretion, if such a possibility isn't prescribed by law for them explicitly. In this connection it is underlined that permissive elements, which give participants a right to regulate the certain aspects of the legal co-operation independently, are reduced to minimum in the Tax Law. On the basis of analysis of the Tax Code and the Civil Code of Ukraine as well as the other regulatory legal acts the institution of taxpayers' rights protection in the context of Tax and Civil Law norms' co-operation is defined during its regulation.

Key words: permissive, permission, imperative, public, legal regulation method.

АНОТАЦІЯ

Статтю присвячено дослідженню проблем співвідношення імперативних і диспозитивних елементів у податковому праві. Наведено приклади використання диспозитивного методу у податковому законодавстві України. Доведено, що учасники податково-правових відносин не можуть самостійно, на свій розсуд змінювати приписи податково-правових норм, якщо така можливість прямо не передбачена законом. У зв'язку з цим підкреслено, що диспозитивні елементи, які надають учасникам право самостійно регулювати окремі аспекти своїх юридичних взаємодій, зведені у податковому праві до мінімуму. На підставі аналізу Податкового та Цивільного кодексів України, а також інших нормативно-правових актів охарактеризовано інститут захисту прав платників податків у контексті взаємодії норм податкового та цивільного права під час його регулювання.

Ключові слова: диспозитивний, диспозитивність, імперативний, публічно-правовий, метод правового регулювання.

Постановка проблеми. Право одночасно і обмежує, і надає свободу вибору поведінкових актів. Тим самим імперативні та диспозитивні елементи іманентно властиві системі правового регулювання. Податкове право тут не є винятком. Характерно, що в сучасному світі наявність розгалуженої податкової системи свідчить про демократичність суспільства, що обмежує втручання держави в приватне життя. Сутність такого розуміння виявляється у парадигмі: податки обмежують право власності для того, щоб цю власність захистити (зберегти, гарантувати) від потенційно безмежних зазіхань держави на доходи приватних осіб [1, с. 109].

Наскільки «тісними» можуть бути правові рамки і до яких меж повинні простягатися правові обмеження? Очевидно, співвідношення імперативних і диспозитивних елементів є неоднаковим у різних галузях права і визначається насамперед публічно-правовою або приватно-правовою природою останніх [1, с. 111].

Актуальність теми. Необхідно відзначити, що дослідженням питання диспозитивності та використання диспозитивного методу правового регулювання у податковому праві займалися, зокрема, такі вчені, як В.М. Бевзенко, Д.В. Вінницький, Н.М. Волкова, О.В. Дьомін, М.В. Карасьова, О.М. Козирін, М.П. Кучерявенко, В.А. Паригіна.

Отже, **метою статті** є встановлення співвідношення імперативних і диспозитивних елементів у податковому праві, а також характеристика взаємодії податкового та цивільного права на прикладі інституту захисту прав платників податків.

Виклад основного матеріалу дослідження. Здавалося б, ні в кого не викликає сумнівів те, що владність є характерною рисою податкових правовідносин, а метод податкового права відповідає критерію безумовної імперативності. Так, М.П. Кучерявенко з цього приводу зауважує: «За ме-

тодом правового регулювання податкове право мало чим відрізняється від фінансового права. В основі методу останнього лежить метод владних приписів <...> Метод податкового права передбачає використання в основному імперативних норм. Причому тут ідеться фактично про безумовний характер імперативності» [2, с. 111]. Подібної позиції дотримується і М.В. Карасьова, яка вважає, що «метод владних приписів у фінансовому праві може бути визначений як конформістський. Конформізм фінансового правового методу є протилежністю ініціативи як характерної риси цивільно-правового методу. Він означає, що суб'єкти фінансового права вступають у фінансові правовідносини не за своєю волею, не з власної ініціативи, а лише додержуються приписів відповідних актів державних органів» [3, с. 26]. Водночас згаданий автор стверджує, що «у податковому праві деякі види суб'єктів, які виступають як платники податків, значною мірою самі можуть ініціювати правовідносини. Наприклад, вони мають право звертатися до фінансових органів за наданням відстрочок» [3, с. 26].

Дійсно, більшість сучасних дослідників згодна з тим, що, крім традиційного для фінансового права методу владних приписів, податкове право характеризується певними особливостями – використанням і диспозитивного методу правового регулювання. Зокрема, Д.В. Вінницький вказує, що для методу податкового права характерним є обмеження правової ініціативи суб'єктів, однак не повне її пригнічення. Приватні суб'єкти податкового права значною мірою зберігають контроль над процесом формування юридичних фактів і юридичних складів (фактоутворенням), що породжують податкові правовідносини [4, с. 109]. Також необхідно зазначити, що одним із дослідників, який найбільш детально розглянув означену наукову проблему та включив до своєї монографії цілий підрозділ під назвою «Диспозитивні норми податкового права», є О.В. Дьомін [5, с. 244–263].

В.А. Паригіна констатує, що «не випадково в більшості робіт з фінансового та податкового права в тій або іншій формі вказується, що в основі юридичного режиму податкового права (як і фінансового й адміністративного права) фундаментовано принцип «все що не дозволено, заборонено», традиційно притаманний адміністративному і фінансовому (публічному) праву» [6, с. 21]. Водночас вчений стверджує, що це не так. Адже глибинною відмінністю податкового права від інших галузей, що тяжіють за галузевим методом до адміністративного і державного права, на її думку, в будь-якій демократичній державі є його знаходження на вістрі публічних і приватних інтересів. Що ж конкретно це означає для юридичного режиму регулювання податкових правовідносин? В умовах визнання недоторканності права приватної власності, але необхідності його обмеження в загальних (публічних) цілях за допомогою оподаткування обов'язковим є відхід від адміністративного (публічно-правового, імперативного) методу дії держави на платників податків та інших приватноправових учасників податкових відносин [6, с. 21].

В Україні вказана тенденція виражається в наявності серед принципів податкового законодавства презумпції правомірності рішень платника податку. Цей принцип закріплений у пп. 4.1.4 п. 1 ст. 4 Податкового кодексу України [7] і застосовується в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, норми різних законів чи різних нормативно-правових актів передбачають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу. Іншими словами це означає, що всі неясності та протиріччя актів податкового законодавства тлумачаться на користь платників податків.

У зв'язку з цим не погоджуємось із позицією В.А. Паригіної у тій частині, де вона робить висновок, що згаданий вище принцип «означає, що все, що законодавцем прямо (поза сумнівом, несуперечливо і ясно) не заборонено, для приватноправових суб'єктів податкового права (платників податків, платників зборів) дозволено. А отже, юридичний режим податкового права характеризується наявністю в його основі принципу «все що прямо не заборонено, дозволено», який є приватноправовим і, згідно із загально визнаною доктриною права, властивий лише галузям цивільного профілю. Указана обставина, різко виділяючи податкове право з публічно-правових галузей, дозволяє стверджувати, що теза про владний характер податкових правовідносин вимагає перегляду» [6, с. 21].

На захист своєї позиції наведемо цитату Г.В. Мальцева, який підкреслює, що «диспозитивність у праві означає свободу здійснювати власний розсуд у ситуаціях, урегульованих нормою права. Проте свободи тут рівно стільки, скільки заважає законодавець – носій імперативної волі» [8, с. 585].

«Рушійною силою диспозитивності, – переконує О.В. Дьомін, – виступає категорія «суб'єктивне право», оскільки в цьому випадку учасникам податкових правовідносин завжди надається можливість певного вибору, альтернативи, локального саморегулювання. Однак зводити диспозитивність лише до здійснення суб'єктивного права, а диспозитивні норми – до уповноважуючих категорично неправильно. Диспозитивність може виявлятися при реалізації заборон і обов'язків, а диспозитивні норми можуть містити і дозволи, і обов'язки, і заборони. В результаті сутність диспозитивності як правового явища полягає в нормативно передбаченій для тієї чи іншої категорії суб'єктів права можливості автономного волевиявлення, відомої міри свободи, у виборі юри-

дично значущої поведінки, причому як при використанні прав, так і при виконанні обов'язків» [9, с. 112–113], що, за слушним зауваженням С.С. Алексеева, «відкриває простір для дій особи на власний розсуд, за своєю волею та в своїх інтересах» [10, с. 59].

Також погоджуємось із О.В. Дьомінім в тому, що диспозитивність є міжгалузевою категорією, що тією чи іншою мірою виявляє себе в усіх галузях права, причому виявляє з урахуванням галузевих особливостей. Зокрема, податковому праву як публічно-правовій галузі притаманні детальна нормативна регламентація та мінімізація свободи суб'єктів самостійно регулювати свою поведінку в рамках податкових правовідносин. Податково-правові норми у більшості випадків мають імперативний характер, тобто є категоричним приписами, що жорстко фіксують рамки дозволеної і належної поведінки суб'єктів податкового права. При цьому учасники податково-правових відносин не можуть самостійно, на свій розсуд змінювати (доповнювати, конкретизувати) приписи податково-правових норм, якщо така можливість прямо не передбачена їм законом. Диспозитивні елементи, що надають учасникам право самостійно регулювати окремі аспекти своїх юридичних взаємодій, зведені тут до мінімуму [9, с. 113–114].

Наприклад, такими елементами часто називають права платників податків, регламентовані ст. 17 Податкового кодексу України [7]: обирати самостійно метод ведення обліку доходів і витрат (пп. 17.1.3); користуватися податковими пільгами (пп. 17.1.4); представляти свої інтереси в контролюючих органах самостійно, через податкового агента або уповноваженого представника (пп. 17.1.2); одержувати відстрочення, розстрочення сплати податків або податковий кредит (пп. 17.1.5), на залік чи повернення надміру сплачених, а також надміру стягнутих сум податків та зборів, пені, штрафів (пп. 17.1.10). Яскравим прикладом диспозитивності у податковому праві є передбачена ст. 298 Податкового кодексу можливість обрання платником податків або його переходу на спрощену систему оподаткування. Згідно з О.В. Дьомінім, багато диспозитивних елементів наприклад, застава або представництво, не наділені власною податково-правовою природою, а є рецепцією цивільно-правових інститутів [9, с. 114].

Водночас слід звернути увагу на те, що п. 17.1 ст. 17 Податкового кодексу України містить такі формулювання-застереження: «якщо інше не встановлено цим Кодексом», «за наявності підстав у порядку, встановленому цим Кодексом», «в порядку і на умовах, встановлених цим Кодексом», «у порядку, встановленому цим Кодексом», «у встановленому законом порядку» тощо. Це означає, що альтернативні варіанти поведінки платників податків впливають безпосередньо з закону, детально регламентовані законом, і можливість відступити від передбаченої податковою нормою моделі є вкрай обмеженою.

Таким чином, якщо у приватному праві диспозитивність, як правило, пов'язана з договірними відносинами рівноправних контрагентів, то податковому праву договірні форми не притаманні, диспозитивність тут має інший вияв. Зокрема, вона пов'язана з можливістю персонального вибору зацікавленим суб'єктом найбільш зручного, оптимального, на його думку, варіанта юридично значущої поведінки (звісно, на підставі та в рамках закону).

Простежити взаємодію податкового та цивільного права можна також у частині регулювання інституту захисту прав платників податків правовими засобами. Згідно з Н.В. Дудіною, право платників податків на захист своїх прав – це багатогранне, складне правове явище, що забезпечується комплексом правових і організаційних

засобів. Зміст цього права полягає в процесуальній діяльності платника податків щодо відстоювання своїх майнових інтересів у податковому процесі [11]. У ході захисту своїх прав платник податків може використовувати права, гарантовані Конституцією України [12, с. 15], а також права, надані Податковим кодексом України [7], Цивільним кодексом України [13, с. 7], Кодексом адміністративного судочинства [14], Цивільним процесуальним кодексом України [15] та іншими нормативними правовими актами, що містять процесуальні й інші правові норми, спрямовані на захист майнових прав платників податків.

Підставою для виникнення права на захист платників податків є наявність податкового спору – одного з видів спорів публічно-правового характеру. Податкові спори за своїм змістом є досить неоднорідними. Вони можуть виникати через розбіжності, пов'язані з тлумаченням і застосуванням норм податкового законодавства, достовірністю відомостей, що надаються платником податків про об'єкти оподаткування, а також у зв'язку зі здійсненням податкових перевірок і притягнення платників податків до юридичної відповідальності.

Щорічно адміністративні суди України вирішують десятки тисяч податкових спорів. Лише у I півріччі 2014 р., згідно із статистичними даними, наданими Окружним адміністративним судом м. Києва, згаданим судом було розглянуто 707 позовів за категорією «Адміністрування податку на додану вартість (окрім бюджетного відшкодування по ПДВ)». Більше того, згідно із статистикою Вищого адміністративного суду України відносно надходження справ за категоріями до місцевих адміністративних судів в першому півріччі 2014–2015 рр. більшість справ складають справи у спорах, що виникають у податковій і соціальній сферах. Таким чином, у першому півріччі 2014 р. до місцевих адміністративних судів надійшло 43 129 справ, що склало 36% від загальної кількості за 9 категоріями, а в аналогічному періоді 2015 р. – 33 266 справ, що склало 33% [16, с. 6–7].

На думку О.М. Пасенюка, «способи судового захисту є сукупністю конкретних процесуальних дій із захисту прав платника податків (або із захисту інтересів держави), що здійснюються за допомогою судових органів. Судовий порядок оскарження ненормативних актів, дій, бездіяльності податкових органів, їх посадових осіб – найбільш ефективний спосіб захисту прав і законних інтересів платника податків» [17, с. 397].

Досить докладно нормативно-правову базу, що є основою для захисту прав платників податків в адміністративному судочинстві (і включає в себе як акти податкового, адміністративного та конституційного законодавства, так і акти цивільного законодавства), описав професор В.М. Бевзенко у своїй статті «Захист в адміністративному судочинстві України прав платників податків від дій органів державної податкової служби» [18, с. 122–135]. Зокрема, автор вказує на те, що «юрисдикція адміністративних судів поширюється на публічно-правові спори, зокрема спори фізичних чи юридичних осіб із суб'єктом владних повноважень щодо оскарження його рішень (нормативно-правових актів чи правових актів індивідуальної дії), дій чи бездіяльності (ч. 2 ст. 17 Кодексу адміністративного судочинства України).

Кожна особа має право звернутися до суду за захистом свого особистого немайнового або майнового права та інтересу (ч. 1 ст. 16 Цивільного кодексу України) [15, с. 7].

Згідно з ч. 2 ст. 16 Цивільного кодексу України способами захисту цивільних прав та інтересів можуть бути:

- 1) визнання права;
- 2) визнання правочину недійсним;
- 3) припинення дії, яка порушує право;
- 4) відновлення становища, яке існувало до порушення;

- 5) примусове виконання обов'язку в натурі;
- 6) зміна правовідношення;
- 7) припинення правовідношення;
- 8) відшкодування збитків та інші способи відшкодування майнової шкоди;
- 9) відшкодування моральної (немайнової) шкоди;
- 10) визнання незаконними рішення, дій чи бездіяльності органу державної влади, органу влади Автономної Республіки Крим або органу місцевого самоврядування, їхніх посадових і службових осіб.

Суд може захистити цивільне право або інтерес іншим способом, що встановлений договором або законом.

При вирішенні адміністративної справи по суті суд може задовольнити адміністративний позов повністю або частково чи відмовити в його задоволенні повністю або частково (ч. 1 ст. 162 Кодексу адміністративного судочинства України) [14, с. 133–134].

Від себе також додамо, що, виходячи зі змісту ч. 2 ст. 1 Цивільного кодексу України [15, с. 7], можна зробити висновок, що цей нормативно-правовий акт не виключає можливості встановлення законом правил, згідно з якими цивільне законодавство може застосовуватися до майнових відносин, заснованих на адміністративному або іншому владному підпорядкуванні однієї сторони іншій, а також до податкових, бюджетних відносин. Наприклад, відповідно до п. 87.10 ст. 87 Податкового кодексу [7] з моменту винесення судом ухвали про порушення провадження у справі про банкрутство платника податків порядок погашення грошових зобов'язань, які включені до конкурсних кредиторських вимог контролюючих органів до такого боржника, визначається згідно із Законом України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» без застосування норм Податкового кодексу.

Н.М. Волкова стверджує, що податкове право ґрунтується на однотипному використанні поняття і термінів цивільного права. Об'єктивною основою рецепції цивілістичних норм і конструкцій у податкових відносинах, на думку дослідника, є майновий (грошовий) характер податкових і цивільно-правових відносин [19, с. 3].

Окремі вчені-цивілісти вважають, що «суб'єкт публічного права, набуваючи статусу учасника відносин, правове регулювання яких забезпечується нормами ЦК (Цивільного кодексу – В. Ч.), щодо інших суб'єктів цивільного права не набуває ніяких владних повноважень. Зокрема, коли у відповідності зі ст. 2 ЦК держава Україна, АРК чи територіальна громада здійснюють намір стати учасниками цивільних відносин, останні підпорядковуються загальному режиму правового регулювання, характерному для приватноправової сфери. Вступаючи у цивільно-правові відносини, вони, як й інші суб'єкти приватного права, діють на засадах вільного волевиявлення, юридичної рівності і майнової автономії. Це ж стосується юридичних осіб публічного права (ст. 82 ЦК)» [20].

С.В. Запольський звертає увагу на те, що цивільно-правове регулювання майнових відносин за участю організації супроводжується і доповнюється фінансово-правовим регулюванням, а цивільна правосуб'єктність організації реалізується не інакше як у порядку, встановленому фінансовим законодавством [21, с. 365].

«Фінансово-правове опосередкування господарської діяльності організацій, – продовжує вчений, – призводить до послідовного формування декількох майнових фондів (фінансових потоків):

– фонду виручки у вигляді отриманих грошових коштів і дебіторської заборгованості в якості еквівалентного відшкодування за реалізацію активів;

– потоку виконання податкових та інших фінансових зобов'язань, що виникають за типом непрямого оподаткування;

– потоку формування прибутку комерційної організації шляхом здійснення платежів і відрахувань, які відносять на собі вартість продукції, робіт, послуг;

– потоку розпорядження прибутком шляхом його прямого оподаткування;

– потоку розподілу чистого прибутку комерційної організації з метою її спрямування на споживання, інвестиції в резерви та на інші цілі на розсуд власника або власників» [21, с. 365-366].

У підсумку С.В. Запольський зазначає, що метод фінансового права у сфері майнових відносин, що складаються в організаціях і між організаціями, знаходить своє застосування в значно модифікованому вигляді. Імперативність фінансового регулювання реалізується шляхом покладання на суб'єктів господарювання зобов'язань і обов'язків, виконання яких служить умовою для реалізації їх власних економічних інтересів [21, с. 366].

Однак різниця предметів податкового та цивільного права, а також методів регулювання податкових і цивільно-правових відносин, передбачає необхідність розмежування названих правовідносин і недопущення механічного, «перехресного» використання норм різної галузевої належності.

Зокрема, В.Ф. Попондопуло справедливо стверджує, що публічні відносини між підприємцями та органами державної влади, засновані на владі та підпорядкуванні, хоча і мають майновий зміст (наприклад, відносини між підприємцями та податковими органами), не належать до підприємницьких та не включені до предмета цивільного права, вони є предметом публічно-правового регулювання [22, с. 8].

Хоча з цього правила, на наш погляд, є винятки у податковому законодавстві України. Так, з метою розмежування правовідносин щодо виконання майнових зобов'язань платника податків у рамках черговості погашення відповідних майнових вимог і недопущення механічного, «перехресного» використання норм різної галузевої належності п. 87.10 ст. 87 Податкового кодексу України прямо передбачено: «З моменту винесення судом ухвали про порушення провадження у справі про банкрутство платника податків порядок погашення грошових зобов'язань, які включені до конкурсних кредиторських вимог контролюючих органів до такого боржника, визначається згідно із Законом України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» без застосування норм цього Кодексу» [7]. Водночас п. 3 ст. 45 «Черговість задоволення вимог кредиторів» Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» містить положення про те, що вимоги щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) задовольняються у третю чергу [23]. Дійсно, у цьому конкретному випадку потрібно віддати належне українському законодавцю, який не створив черговий раз правове поле для конкуренції норм, а навпаки, забезпечив їх узгодження.

Висновки. Отже, очевидним є факт, що для розвитку вітчизняного податкового права на сучасному етапі надзвичайно важливим є визначення допустимих меж рецепції цивілістичних норм і юридичних конструкцій для збереження його правової чистоти та оригінальності.

Список використаної літератури:

1. Демин А.В. К вопросу о диспозитивности в налоговом праве / А.В. Демин // Вопросы правоведения. – 2009. – № 2. – С. 109–130.

2. Кучерявенко М.П. Поняття складного інституту податкового права / М.П. Кучерявенко // Вісник академії правових наук України. – 1998. – № 4. – С. 104–112.

3. Карасева М.В. О предмете финансового права на современном этапе / М.В. Карасева // Государство и право. – 1997. – № 11. – С. 26.

4. Винницкий Д.В. Основные проблемы теории российского налогового права : дисс. ... докт. юрид. наук : спец. 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» / Д.В. Винницкий. – Екатеринбург, 2003. – 436 с.

5. Демин А.В. Нормы налогового права : [монография] / А.В. Демин. – Красноярск : Сибирский федеральный университет, 2010. – 410 с.

6. Парыгина В.А. Налоговые правоотношения / В.А. Парыгина // Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал. – 2007. – № 2. – С. 18–26.

7. Податковий кодекс України : станом на 1 липня 2016 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. // Офіційний вісник України. – 2010. – № 92. – Т. 1. – Ст. 3248.

8. Мальцев Г.В. Социальные основания права / Г.В. Мальцев. – М. : Норма, 2007. – 800 с.

9. Демин А.В. К вопросу о диспозитивности в налоговом праве / А.В. Демин // Вопросы правоведения. – 2009. – № 2. – С. 109–130.

10. Алексеев С.С. Право: азбука – теория – философия: Опыт комплексного исследования / С.С. Алексеев. – М. : Статут, 1999. – 712 с.

11. Дудина Н.В. Правовые и организационные аспекты защиты прав налогоплательщиков в Российской Федерации : дисс. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 «Административное право, финансовое право, информационное право» / Н.В. Дудина. – М., 2005. – 220 с.

12. Конституція України : станом на 15 травня 2014 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. // Офіційний вісник України. – 2010. – № 72 / 1. – С. 15.

13. Цивільний кодекс України : станом на 11 червня 2016 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. // Офіційний вісник України. – 2003. – № 11. – С. 7.

14. Кодекс адміністративного судочинства України : станом на 18 червня 2016 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. // Відомості Верховної Ради України. – 2005. – № 35–36, № 37. – Ст. 446.

15. Цивільний процесуальний кодекс України : станом на 11 червня 2016 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. // Відомості Верховної Ради України. – 2004. – № 40–41, 42. – Ст. 492.

16. Аналітичний огляд стану здійснення адміністративного судочинства у першому півріччі 2015 року, Вищий адміністративний суд України, Управління вивчення судової практики та судової статистики. – К., 2015, с. 6–7.

17. Адміністративне судочинство України : [підруч.] / [О.М. Пасенюк (кер. авт. кол.), О.Н. Панченко, В.Б. Авер'янов та ін.]; за заг. ред. О. М. Пасенюка. – К. : Юрінком Інтер, 2009. – 672 с.

18. Бевзенко В.М. Захист в адміністративному судочинстві України прав платників податків від дій органів державної податкової служби / В.М. Бевзенко // Адміністративне право і процес. – 2013. – № 1. – С. 122–135.

19. Волкова Н.Н. Рецепция гражданско-правовых норм в налоговом законодательстве : автореф. дисс. ... канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 «Административное право; финансовое право; информационное право» / Н.Н. Волкова. – М., 2008. – 25 с.

20. Цивільне право України : [підруч.] : у 2 т. – К. : Юрінком Інтер, 2007. – Т. 1 / [В.І. Борисова, Л.М. Баранова, І.В. Жилинкова та ін.]; [за ред. В.І. Борисової, І.В. Спасибко-Фатеевої, В.Л. Яроцького]. – 2007. – 480 с.

21. Финансовое право : [учеб.] / [К.С. Бельский, О.Н. Горбунова, Е.Ю. Грачева и др.]; под ред. С.В. Запольского. – М. : Контракт, Волтерс Клувер, 2011. – 792 с.

22. Попондопуло В.Ф. Природа коммерческого (предпринимательского) права / В.Ф. Попондопуло // Актуальные проблемы науки и практики коммерческого права. – 2005. – Вып. 5. – С. 8.

23. Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом : Закон України станом на 16 січня 2016 р. / Верховна Рада України. – Офіц. вид. // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 31. – Ст. 441.