УДК 342.95 : 342.951

О.О. Шишов

СПОСОБИ АДМІНІСТРАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАХИСТУ ПРАВ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ

У статті проаналізовано наявні в науковій літературі точки зору щодо визначення поняття "спосіб захисту". Наведено авторське визначення адміністративно-правового захисту прав платників податків. Проведено систематизацію способів захисту прав платників податків та виокремлено способи захисту прав останніх, що можуть бути реалізовані саме в адміністративному порядку.

Автором запропоновано під способами адміністративно-правового захисту прав платників податків розуміти сукупність законодавчо встановлених заходів, що застосовуються контролюючим органом вищого рівня, за допомогою яких відбувається попередження, припинення, усунення порушень прав платників податків, їх відновлення та (або) компенсація збитків, завданих порушенням права.

Ключові слова: *способи захисту прав, способи адміністративно-правового захисту прав платників податків, форми захисту прав платників податків, засоби захисту прав платників податків.*

В статье проанализированы имеющиеся в научной литературе точки зрения относительно определения понятия "способ защиты". Приведено авторское определение административно-правовой защиты прав налогоплательщиков. Проведена систематизация способов защиты прав налогоплательщиков и выделены способы защиты прав последних, которые могут быть реализованы именно в административном порядке.

Автором предложено под способами административно-правовой защиты прав налогоплательщиков понимать совокупность законодательно установленных мер, применяемых контролирующим органом высшего уровня, с помощью которых происходит предупреждение, пресечение, устранение нарушений прав налогоплательщиков, их восстановление и (или) компенсация убытков, причиненных нарушением права.

Ключевые слова: *способы защиты прав, способы административно-правовой защиты прав налогоплательщиков, формы защиты прав налогоплательщиков, средства защиты прав налогоплательщиков.*

Paper analyzes the scientific approaches to the definition and characteristics of the ways of the protection of rights of taxpayers. Based on the scientific literature views on the definition of the "method of protection", the author's definition of administrative and legal methods of the protection of the rights of taxpayers is given. It is proved the usefulness of the systematization of taxpayers' right protection depending on the forms of protection, i.e., methods of judicial protection; methods of administrative and legal protection and self-defense.

On the basis of the analysis of the norms of the tax legislation of Ukraine the ways to protect the rights of taxpayers, which can be implemented administratively, are highlighted, among them: the abolition of unlawful decision of the supervisory authority; recognition of unlawful actions (inaction) of controlling bodies (officials); credit or refund of overpaid and overcharged amounts of taxes and fees, penalties and fines; termination of actions that endanger rights of violations (of interest) of the taxpayer.

Keywords: *the ways of the protection of rights, the ways of administrative and legal protection of rights of taxpayers, forms of the protection of rights of taxpayers, means of the protection of rights of taxpayers.*

Беззаперечним є той факт, що взаємовідносини між контролюючими органами та платниками податків можуть набувати конфліктного характеру. Значною мірою конфліктність податкових правовідносин на сьогодні обумовлена недотриманням певного балансу інтересів держави з формування своєї фінансової основи, з одного боку, та інтересів платників податків по захисту від неправомірного втручання у їх господарську діяльність – з іншого. Так, аналіз норм вітчизняного податкового законодавства демонструє недостатність та недосконаліть правового регулювання механізму захисту прав платників податків. Мова йде про закріплення на рівні Податкового кодексу України (далі – ПК України) [1] положень щодо загального порядку адміністративного та судового оскарження рішень, дій (бездіяльності) контролюючих органів (посадових осіб), наданих ними податкових консультацій, які, на наше переконання, не можуть достатньою мірою забезпечити гарантії захисту прав платників податків у їх відносинах із органами Державної фіскальної служби України (далі – ДФС України). Регламентація ж способів захисту прав платників податків обмежилась лише непослідовним (хаотичним) закріпленням деяких із них, що, безумовно, впливає на ефективність правового регулювання податкових відносин взагалі, та конфліктних – зокрема. Більш того, такий термін, як "спосіб захисту прав платників податків" взагалі не використовується у вітчизняному податковому законодавстві. Певна річ, таке положення є неприпустимим, з огляду на те, що дієвість захисту багато в чому залежить від вибору способів такого захисту, оскільки ними зумовлюється як реальність відновлення порушеного права, так і суб'єкт, правомочний застосовувати такі способи захисту порушеного права, а також порядок захисту в цілому [2, с. 80].

Не додає прозорості у вирішенні означеного питання й аналіз публікацій, присвячених способам захисту прав платників податків взагалі та адміністративного захисту зокрема (М.І. Балакірева [3, с. 32–61], Я.В. Греца [4, с. 59–115], С.Є. Смірних [5, с. 174–188], С.О. Ядрихінський [6, с. 83–153] тощо), оскільки в них на сьогодні відсутнє однозначне трактування сутності цього поняття.

У зв'язку із цим, **метою статті** є розгляд питань й проблем щодо визначення й характеристики способів адміністративно-правового захисту прав платників податків.

У науці термін "спосіб захисту", зазвичай, визначається через такі категорії, як "засоби захисту" чи "заходи захисту". Так, у інтерпретації М.І. Брагинського [7, с. 776] та І.О. Дзери [8, с. 29] спосіб захисту необхідно розуміти як передбачений законодавством засіб, за допомогою якого може бути досягнуто попередження, припинення, усунення порушення права, його відновлення та (або) компенсація завданих втрат. Тобто фактично в наведеному визначенні відбувається ототожнення способу та засобу захисту, що, з нашого боку, є неприпустимим, з огляду на самостійній характеру та специфічність змісту цих категорій. З нашого погляду, засобом захисту прав платників податків є знаряддя для реалізації способу, тобто інструмент, за допомогою якого розпочинається процес захисту прав платника податків.

Іншого погляду на означене питання дотримується З.В. Ромовська, яка під способом захисту пропонує розглядати концентроване вираження заходів державного примусу, за допомогою яких відбувається досягнення бажаного правового результату [9, с. 30]. О. П. Сергєєв [10, с. 295] та Г.Б. Зубовський [11,

с. 34] також визначають спосіб захисту прав як закріплені законом заходи примусового характеру, за допомогою яких відбувається відновлення (визнання) порушених (оспорюваних) прав і вплив на правопорушника.

Дещо інший погляд при визначенні категорії "спосіб захисту прав" відстоюють М.І. Брагинський [12, с. 628] та О.В. Аушева [2, с. 80], які, не обмежуючи мету захисту прав у відновленні (визнанні) порушених (оспорюваних) прав і впливі на правопорушника, стверджують, що під способом захисту необхідно розуміти передбачені законом заходи, за допомогою яких може бути досягнуто припинення, попередження, усунення порушень права, його відновлення й (чи) компенсація збитків, заподіяних порушенням права. Хотілося б підтримати такий підхід, з огляду на те, що право на захист виникає не лише внаслідок правопорушення, в певних випадках воно може бути опосередковано не тільки правопорушенням, а й посяганням на право. І в цьому контексті слід визнати цікавими міркування Ш.М. Менглієва, який звертає увагу на іншу сторону захисту, а саме: "застосування будь-якого способу захисту супроводжується припиненням, тому що захист юридичними засобами порушеного правопорядку переслідує мету як відновлення права, так і недопущення в майбутньому подібних порушень" [13, с. 84].

Таким чином, узявши за основу наявні в науковій літературі точки зору щодо визначення поняття "спосіб захисту", хотілося б зазначити, що з нашого погляду під способами адміністративно-правового захисту прав платників податків необхідно розуміти сукупність законодавчо встановлених заходів, що застосовуються контролюючим органом вищого рівня, за допомогою яких відбувається попередження, припинення, усунення порушень прав платників податків, їх відновлення й (чи) компенсація збитків, заподіяних порушенням права. І в цьому контексті необхідно звернути увагу на два головні моменти. По-перше, визначаючи способи адміністративно-правового захисту прав платників податків, ми підкреслюємо необхідність їх закріплення на законодавчому рівні. Адже на сьогодні стаття, що визначала би способи захисту прав платників податків у ПК України, є відсутньою. І, по-друге, акцентуємо увагу на тому суб'єкті, що має право їх реалізовувати через надані повноваження відповідно до ст. 56 ПК України [1].

На сьогодні в юридичній літературі ми спостерігаємо різні підходи вчених до характеристики способів захисту прав платників податків. Так, окремі науковці звертають увагу на необхідність розмежування способів та наслідків захисту порушеного права платника та виділяють: визнання акта протиправним, недійсним, нечинним; скасування відповідного акта суб'єкта владних повноважень [14, с. 155]. Така позиція потребує додаткового обґрунтування, адже в обох випадках ми маємо справу саме із способами захисту, при цьому в судовому порядку оскарження мають місце і перший, і другий, тоді як при адміністративному – можливим є тільки другий. Так, визнання акта суб'єкта владних повноважень протиправним застосовується в тих випадках, коли спірний акт не породжує жодних правових наслідків від моменту прийняття такого акта, що може бути встановлено під час розгляду податкового спору в адміністративному суді. При цьому вимога, про визнання акта владного органу недійсним, незаконним, неправомірним тощо є різними словесними вираженнями одного і того самого способу захисту порушеного права, а саме визнання акта протиправним. Водночас у разі помилкового обрання платниками податків неналежного способу захисту порушеного права (наприклад, пред'явлення позову про скасування спірного акта замість визнання його протиправним чи навпаки), адміністративні суди мають право на підставі ч. 2. ст. 11 Кодексу адміністративного судочинства України

вийти за межі позовних вимог та застосовувати той спосіб захисту порушеного права позивача, який відповідає фактичним обставинам справи і відновлює порушене право особи [15]. Також не зрозумілим є в наведеній вище позиції, про який саме критерій йде мова при розмежуванні способів та наслідків. І наслідків для якої сторони таких правовідносин? Якщо вже відбувається захист прав платників податків то, для них наслідки можуть бути виключно пов'язані з поновленням порушених прав, усуненням загрози такого порушення.

С.Є. Смірних, характеризуючи способи захисту прав платників податків, цілком обґрунтовано до таких відносить зарахування чи повернення сум надлишково сплачених податків; невиконання платником податків неправомірних актів податкових органів; відшкодування збитків, завданих незаконними рішеннями контролюючих органів тощо [5, с. 175]. Водночас дослідник стверджує, що до способів захисту прав платників податків необхідно відносити й оскарження актів податкових органів, що реалізується в формі звернення [5, с. 175, 177], проте надалі в роботі вже зазначає, що звернення до контролюючих органів є засобом захисту, завдяки якому реалізується спосіб [5, с. 184]. Якщо розглядати спосіб захисту прав як те, завдяки чому припиняється порушення прав чи усунення наслідків таких порушень, то звернення до контролюючого органу лише розпочинає процедуру оскарження і ніяким чином не відміняє незаконного рішення.

Низка інших вчених взагалі не роблять спроби навести вичерпний перелік способів захисту прав платників податків, а наголошують на необхідності їх класифікації [2, с. 81; 16, с. 50–53], пояснюючи це тим, що саме систематизація способів захисту дасть можливість впорядкувати такі способи і допоможе практикам правозастосування швидко віднайти той спосіб, який доцільно застосувати в тому чи іншому випадку.

При цьому варто зазначити, що способи захисту прав підрозділяють у науці за кількома критеріями, але найбільш поширеним є розподіл їх залежно від форми захисту (адміністративної, судової та самозахисту), яка співвідноситься з особою, уповноваженою забезпечувати захист. Так, Н.В. Дудіна обґрунтовує виділення двох способів захисту прав платників податків – адміністративний та судовий [17, с. 121], де до останнього відносить такі як: визнання неконституційним нормативного акту, визнання судом дій (бездіяльності) податкового органу, його посадових осіб незаконними; заборону посадовій особі податкового органу здійснювати певні дії, які порушують права платників податків чи створюють загрозу їх порушенню; повернення із бюджету зайве стягнутих у безспірному порядку сум недоїмок, пені, штрафів; стягнення збитків, які спричинені незаконними рішеннями, діями (бездіяльністю) посадовими особами податкового органу тощо [17, с. 124–125].

Близькою, проте, дещо ширшою є позиція І.В. Цвєткова, який, відстоюючи перевагу судового захисту прав платників податків щодо адміністративного, класифікує способи судового захисту прав платників податків на ряд груп: способи, спрямовані на уникнення можливих конфліктів з податковими органами в майбутньому; способи, спрямовані на припинення неправомірних дій і рішень посадовців податкових органів; способи, спрямовані на відновлення порушених прав платників податків внаслідок неправомірних дій і рішень посадовців податкових органів" [18, с. 113].

Цікавою щодо означеного питання є позиція В.М. Гудим, який, не розмежовуючи способи захисту прав платників податків залежно від форм захисту, виділяє три групи способів: до першої групи належать способи захисту права, спрямовані на зміну, припинення правовідносин, що виникають між податковим органом і

платником податків, – це вимога про спростування; до другої групи належать способи захисту права, спрямовані на примушування здійснювати певні дії або прийняти відповідні акти, таким чином відновити порушені права платника податків – це вимога про примушування. До третьої групи належать ті способи захисту права, які спрямовані на встановлення наявності або відсутності спірних правовідносин, – це вимога про встановлення [16, с. 50–53]. Якщо зробити спробу перевести це в практичну площину правозастосування, то до першої групи (вимога щодо спростування) можна віднести право платника податків на оскарження в адміністративному порядку рішення про взяття на облік такого платника або зняття з обліку. Платник податків може також оскаржити податкове повідомлення-рішення про визначення суми грошового зобов'язання, тобто це є вимогою про примушування. Пп. 78.1.5 п. 78.1 ст. 78 ПК України [1] закріплено також право останнього на вимогу проведення документальної позапланової перевірки, тобто це є вимогою про встановлення.

Виходячи з того, що спосіб захисту визначає характер, зміст захисту, розкриває, яким чином той чи інший захід захисту усуває порушення чи його загрозу, оптимальним є виділення способів захисту прав платників податків залежно від форми такого захисту, що дозволить підкреслити особливості, які проявляються в суб'єктах, які забезпечують такий захист; порядку такого захисту. Таким чином, ми схильні виділяти:

– способи судового захисту прав платників податків;

– способи адміністративно-правового захисту прав платників податків;

– способи самозахисту.

Застосування перших двох груп способів захисту забезпечується спеціально уповноваженими державними органами у встановленому законом порядку (адміністративними судами, органами ДФС України). Способи ж самозахисту забезпечуються самостійними діями платника податків, вони не характеризуються дотриманням суворого процесуального порядку застосування.

Для розуміння платниками податків змісту наданого їм права на захист доцільно закріпити способи такого захисту в ПК України окремою статтею. У цьому контексті показовими є норми цивільного та господарського законодавства. Так, ст. 16 Цивільного кодексу України (далі – ЦК України) [19] закріплено, що "способами захисту цивільних прав та інтересів у судах можуть бути: визнання права; визнання правочину недійсним; припинення дії, яка порушує право; відновлення становища, яке існувало до порушення; примусове виконання обов'язку в натурі; зміна правовідношення; припинення правовідношення; відшкодування збитків та інші способи відшкодування майнової шкоди; відшкодування моральної (немайнової) шкоди; визнання незаконними рішення, дій чи бездіяльності органу державної влади, органу влади АР Крим або органу місцевого самоврядування, їхніх посадових і службових осіб". При цьому законодавцем у ст. 17 ЦК України закладено й межі адміністративного захисту, закріплюючи, що у випадках, встановлених Конституцією України та законом, особа має право звернутися за захистом цивільного права та інтересу до органу державної влади, органу влади АР Крим або органу місцевого самоврядування. Такі суб'єкти здійснюють захист цивільних прав та інтересів у межах, на підставах та у спосіб, що встановлені Конституцією України та законом (ч. 3 ст. 17 ЦК України) [19].

У ст. 20 Господарського кодексу України [20] також встановлено, що "кожний суб'єкт господарювання та споживач має право на захист своїх прав і законних інтересів. Права та законні інтереси зазначених суб'єктів захищаються шляхом: визнання наявності або відсутності прав; визнання повністю або частково

недійсними актів органів державної влади та органів місцевого самоврядування, актів інших суб'єктів, що суперечать законодавству, ущемляють права та законні інтереси суб'єкта господарювання або споживачів; визнання недійсними господарських угод з підстав, передбачених законом; відновлення становища, яке існувало до порушення прав та законних інтересів суб'єктів господарювання; припинення дій, що порушують право або створюють загрозу його порушення; присудження до виконання обов'язку в натурі; відшкодування збитків; застосування штрафних санкцій; застосування оперативно-господарських санкцій; застосування адміністративно-господарських санкцій; установлення, зміни і припинення господарських правовідносин; іншими способами, передбаченими законом".

Враховуючи, що податкове законодавство України не містить такого системного підходу до досліджуваного питання, ми спробуємо виділити наявні способи адміністративно-правового захисту прав платників, які ґрунтуються на нормах діючого законодавства, а також й обґрунтувати своє уявлення щодо доцільності закріплення способів такого захисту, які спрямовані на усунення загрози порушення прав платників податків, що на сьогодні не характерно для податкового регулювання. Такий підхід відповідає логіці проведеного дослідження, де захист прав платників податків розуміється як реалізація платником податків права на захист шляхом застосування управленою особою або уповноваженим органом будь-яких не заборонених законом способів з метою припинення порушення, відновлення або визнання порушеного або оспорюваного права.

Враховуючи, що способами адміністративно-правового захисту є конкретні заходи уповноваженого органу ДФС України, які він має право реалізовувати виключно в межах своєї компетенції в результаті розгляду звернень платників податків і які направлені на захист прав платників податків (усунення погрози їх порушення), та виходячи з аналізу норм податкового законодавств, до них можна віднести такі:

– скасування неправомірного рішення контролюючого органу;

– визнання протиправними дій (бездіяльності) контролюючих органів (посадових осіб);

– залік чи повернення надміру сплачених, а також надміру стягнутих сум податків та зборів, пені, штрафів.

Продовжуючи характеристику способів адміністративно-правового захисту прав платників податків, доцільно порушити питання про необхідність їхнього розширення, а саме – припинення дій, що створюють загрозу порушення прав (інтересів) платника податків.

Йдеться про дії, які ще не набували ознак порушення прав платника, але становлять реальну загрозу його вчинення. Потреба в попередженні та припиненні таких дій обумовлена владно-майновою природою податкових правовідносин, в яких відносини влади не можна відокремити від майнових, де вони діють у сукупності. Законодавство про податки та збори належить до публічно-правової галузі законодавства. Податкові правовідносини становлять різновид владних правовідносин, які характеризуються не рівноправністю сторін, переважанням волі одного учасника над волею іншого. Такі відносини носять субординаційний характер і встановлюють підпорядкування між їх учасниками. Владна природа податкових правовідносин не однократно підкреслювалась у рішеннях судових органів. Так, наприклад, у Постанові Конституційного Суду Російської Федерації від 17 грудня 1996 року № 20-П "Зі справи щодо перевірки конституційності пунктів 2 та 3 частини першої статті 11 Закону РФ від 24 червня 1993 року "Про федеральні органи податкової поліції" [21] зазначено, що "Податкові правовідносини

побудовані на владному підпорядкуванні однієї сторони іншій. Вони передбачають субординацію сторін, одній з яких – податковому органу, що діє від імені державі, належить владне повноваження, а іншій, платникові податків – обов'язок скорятися". Вимога контролюючого органу та податкове зобов'язання платника податків випливає не із угоди, а із закону. Із публічно-правовим характером податків і державної казни та з фіскальним суверенітетом держави пов'язані законодавча форма закріплення податків, обов'язковість та примусовість їх вилучення, односторонній характер податкових зобов'язань". Таким чином, тут панує владний фактор управлінських відносин – в їх межах забезпечується підпорядкування учасників спільної діяльності єдиній управляючій волі. У цьому знаходить власне вираження влада в соціальному сенсі як можливість і здатність підпорядковувати своїй волі поведінку інших людей, тобто здійснювати власні волевиявлення і впливати на діяльність та поведінку людей, використовуючи для цього такі засоби, як авторитет, право і примус [22, с. 91].

Висновки. Проведене дослідження дозволяє зробити такі висновки. По-перше, під способами адміністративно-правового захисту прав платників податків необхідно розуміти сукупність законодавчо встановлених заходів, що застосовуються контролюючим органом вищого рівня, за допомогою яких відбувається попередження, припинення, усунення порушень прав платників податків, їх відновлення й (чи) компенсація збитків, заподіяних порушенням права. По-друге, виходячи з того, що спосіб захисту визначає характер, зміст захисту, розкриває, яким чином певний захід захисту усуває порушення чи його загрозу, оптимальним є виділення способів захисту прав платників податків залежно від форми такого захисту (адміністративної, судової та самозахисту), що дозволить підкреслити особливості, які проявляються в суб'єктах, які забезпечують такий захист; порядку такого захисту. По-третє, аналіз норм податкового законодавств дає змогу виокремити такі способи адміністративно-правового захисту прав платників податків, як скасування неправомірного рішення контролюючого органу; визнання протиправними дій (бездіяльності) контролюючих органів (посадових осіб); залік чи повернення надміру сплачених, а також надміру стягнутих сум податків та зборів, пені, штрафів; припинення дій, що створюють загрозу порушення прав (інтересів) платника податків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2011. – № 13. – Ст. 112.

2. *Аушева Е.В.* Защита прав субъектов хозяйствования от нарушений органами государственной власти : дис. ... кан. юрид. наук : 12.00.04 / Е.В. Аушева. – Донецк, 2007. – 185 с.

3. *Балакирева М.И.* Право на обжалование как элемент правового статуса налогоплательщика : дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.14 / М.И. Балакирева. – М. : РГБ, 2006. – 218 с.

4. *Греца Я.В.* Правовий механізм реалізації та захисту прав і законних інтересів суб'єктів податкових правовідносин : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Я.В. Греца. – Ужгородський національний університет. – Ужгород, 2006. – 199 с.

5. *Смирных С.Е.* Проблемы гарантий, пределов осуществления и защиты субъективных прав налогоплательщиков : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14 / С.Е. Смирных. – М., 2007. – 203 с.

6. *Ядрихинский С.А.* Защита прав и законних интересов налогоплательщиков – юридических лиц : фінансово-правовой аспект : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14 / С.А. Ядрихинский. – М. : РГБ, 2007. – 224 с.

7. *Брагинский М.И.* Договорное право / М.И. Брагинский, В.В. Витрянский. – М. : Статут, 2001. – Кн. 1 : Общие положения. – 848 с.

8. *Дзера І.О.* Цивільно-правові засоби захисту права власності в Україні / І.О. Дзера. – К. : Юрінком Інтер, 2001. – 256 с.

9. *Ромовская З.В.* Защита в советском семейном праве / З.В. Ромовская. – Львов: Вища школа, 1985. – 180 с.

10. Гражданское право : учебник / Под ред. А.П. Сергеева, Ю.К. Толстого. – М. : ПБОЮЛ Л.В. Рожников, 2001. – Т.1. – 632 с.

11. *Зубовский Г.Б.* Гражданско-правовая защита прав предпринимателей в Российской Федерации : дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.03 / Г.Б. Зубовский. – М., 2002. – 163 с.

12. *Брагинский М.И.* Договорное право : общие положення / М.И. Брагинский, В.В. Витрянский. – М. : Статут, 1997. – 681 с.

13. *Менглиев Ш.М.* Защита имущественных прав граждан / Ш.М. Менглиев ; отв.ред. В.А. Ойгензихт. – Душанбе : Ирфон,1989. – 156 с.

14. *Бірюков Г.М.* Адміністративно-правові заходи забезпечення прав платників податків / Г.М. Бірюков, С.Г. Зицик // Науковий вісник Львівського ДУВС. – № 2. – 2011. – С. 148–157.

15. Щодо оскарження дій податкових органів відносно призначення позапланових перевірок платників податків та наказів про проведення таких перевірок : Лист Вищого адміністративного суду України від 27.07.2010 р. № 1145/11/13-10 // Баланс. – 2010. – № 66. – Ст. 10.

16. *Гудым В.Н.* Классификация способов защиты прав налогоплательщиков в арбитражном суде / В.Н. Гудым // Юрист. – 2005. – № 12. – С. 50–53.

17. *Дудина Н.В.* Правовые и организационные аспекты защиты прав налогоплательщиков в Российской Федерации : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14 / Н.В. Дудина. – М. : РГБ, 2006. – 220 с.

18. *Цветков И.В.* Налогоплательщик в судебном процессе : практическое пособие по судебной защите / И.В. Цветков. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Волтерс Клувер, 2004. – 224 с.

19. Цивільний кодекс України : Закон України від 16.01.2003 № 435-IV // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2003. – № 40. – Ст. 356.

20. Господарський кодекс України : Закон України від 16.01.2003 № 436-IV // Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2003. – № 18. – Ст. 144.

21. Свод Законов Российской Федерации. – 1997. – № 1. – Ст. 197 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http : // uapravo.net/data/base59/ukr5або 9202.htm.

22. *Грачева Е.Ю.* Финансовый контроль : учеб. пособ. / Е.Ю. Грачева, Г.П. Толстопятенко, Е.А. Рыжкова. – М. : Камерон, 2004. – 272 с.

Отримано 18.08.2015