

## ВИДИ ФІНАНСОВО-ПРАВОВОГО ПРОЦЕСУ

**Л. Касьяненко,**

*доктор юридичних наук, доцент, завідувач кафедри фінансового права  
Національного університету ДПС України*

Специфіка фінансово-правового процесу полягає в тому, що він розглядається як єдине ціле за своїми завданнями та функціями (завдання функції фінансової діяльності держави й органів місцевого самоврядування) і як сукупність окремих спеціальних процесів, проваджень, особливості яких визначаються змістом та характером відповідних правових відносин у різних правових інститутах фінансового права. Вивчення процесуальної форми є важливим, з огляду на перспективи подальшого удосконалення законодавства, чіткого регламентування процесуальних дій.

У законодавстві чітко виділено тільки бюджетний процес. Проте науковці нині розглядають і податковий, і контрольний, і валютний процеси, котрі, на думку автора, є видами фінансово-правового процесу. Для фінансово-правового процесу характерним є те, що його види (бюджетний, податковий, контрольний, валютний) спрямовані на реалізацію певних груп фінансово-матеріальних норм, які становлять правові інститути фінансового права як галузі права. За юридичною природою вони є складними та охоплюють велику кількість різних проваджень.

Ефективне та стабільне функціонування кожної держави неможливе без прозорого й реалістичного бюджету та бюджетного процесу, від яких залежить реалізація і виконання покладених на державу функцій і завдань. Останніми роками стрімко розвивало-

ся бюджетно-процесуальне законодавство. У Бюджетному кодексі України бюджетному процесу присвячена 4 глава. Крім цього, видається ціла низка підзаконних правових актів.

А. Ангелов стверджував, що поняття бюджетного процесу тотожне поняттю законодавчого процесу як сукупності здійснюваних дій, що ведуть до виникнення закону [1, 184]. Болгарські юристи-фінансисти, наслідуючи відомого професора А. Ангелова, вважають, що бюджетний процес — це процес прийняття закону про державний бюджет, тобто поняття бюджетного процесу тотожне поняттю законодавчого процесу. Вважаємо, що тут порівнюються різні явища. Формування бюджету не зводиться тільки до складання проекту закону про державний бюджет. На думку інших вчених, бюджетний процес — це специфічна процесуальна форма, що забезпечує одночасно формування і виконання щороку бюджетного закону [2, 56]. Бюджетний процес є видом юридичного процесу, який за загальним уявленням утворює нормативно встановлені форми упорядкування юридичної діяльності [3, 441]. Регламентована правовими нормами діяльність органів держави та місцевого самоврядування щодо формування бюджету, його виконання, а також щодо складання, розгляду та затвердження звіту про його виконання [4, 105]. Діяльність законодавчих, виконавчих і судових органів влади, пов'язана з формуванням цілей і завдань бюджет-



ної політики на наступний бюджетний рік і середньострокову перспективу, складанням, розглядом та затвердженням бюджетів, оцінкою отриманих результатів і контролем на всіх цих етапах, організацією управління цією діяльністю [5, 60–61]. Це регламентована державою діяльність його органів щодо складання, розгляду, затвердження та виконання бюджету, а також складання й затвердження звітів про виконання бюджету [6, 130]. Регламентована нормами процесуального бюджетного права діяльність держави та органів місцевого самоврядування щодо складання, розгляду та затвердження бюджету, його виконання, а також складання й затвердження звіту про його виконання [7, 165]. Бюджетний процес є однією з найбільш політизованих сфер соціальної діяльності, оскільки саме під час бюджетного процесу «схрещуються» інтереси різних політичних груп, гілок влади, що призводить або до своєчасного прийняття і, відповідно, виконання бюджету або ж до неприйняття бюджету до початку фінансового року [2, 58]. Необхідно зазначити, що численні норми, що регламентують порядок розробки і затвердження бюджету і звіту про його виконання, є частиною правового регулювання законодавчих процедур. Однак, на нашу думку, формування бюджету не можна зводити до сукупності процедур з вироблення бюджету як обов'язкового державного акта, що дає визначення поняття бюджетного процесу.

Зазвичай, бюджет приймається у формі закону й у визначеному законодавством порядку, але він не є звичайним законом. Кінцевою стадією законодавчого процесу є стадія його прийняття. Дія бюджетного закону продовжується й після затвердження бюджету, тому не можна проводити аналогію між законодавчим і бюджетним процесами. Головна мета формування бюджету — це реалізація затвердженого бюджету за доходами і

видатками, відповідно до правових форм, тобто його безпосереднє виконання. Юридичний механізм впливу на державні видатки становить практичне застосування приписів фінансово-правових норм, які встановлюють порядок формування витрат держави на конкретні заходи, визначення їхніх щорічних обсягів і відпуску бюджетних коштів на їх покриття, правові форми, яких при цьому набувають дії органів державної влади та державного управління [7, 407]. Державні видатки тісно пов'язані з державними доходами й на певних етапах фінансової діяльності взаємозумовлені. Як зазначає Ю. Крохіна, відповідна частина фінансової діяльності пов'язана та перебуває у взаємозв'язку з іншими її напрямками — формуванням грошових фондів і їх розподілом. На нашу думку, її невід'ємним елементом також повинний бути фінансовий контроль [8, 227].

Розподіл норм бюджетного права на матеріальні та процесуальні відбувається реально й чітко, позаяк впливає з характеру і ролі бюджетного права, що його наслідують (цілком або частково) усі, кому необхідно класифікувати ці норми [9, 57]. Норми бюджетного права упорядковують відносини, що виникають у зв'язку з утворенням, розподілом і використанням грошових фондів, зосереджених у державному та місцевому бюджетах. Бюджетний процес є необхідним порядком реалізації матеріальних бюджетно-правових норм, їх реалізація може відбуватися тільки через певний процесуальний порядок.

Варто зазначити, що хоча і визначена кількість стадій бюджетного процесу в Бюджетному кодексі України (ст. 19), серед науковців відсутнє єдине трактування кількості стадій бюджетного процесу. Аналіз позицій різних учених щодо цієї проблеми дає підстави виділити кілька підходів. І якщо одні науковці [10, 185–186] бюджетний цикл ділять на стадії бюджетного процесу, зокрема:



складання, розгляду, затвердження бюджету; виконання та завершення бюджету; складання й затвердження звіту про виконання бюджету, то інші обмежують бюджетний процес тільки формуванням бюджету, тобто його складанням і затвердженням [11, 152–164; 1, 248–266]. М. Піскотін [12, 65] виділяв тільки три стадії бюджетного процесу: його складання, затвердження проекту та виконання бюджету, вказуючи при цьому, що стадією можна вважати відокремлений, самостійний та закінчений етап діяльності державних органів, у результаті проходження якого бюджет переходить з одного якісного стану в інший. Тобто М. Піскотін не виділяє в бюджетному процесі стадії розгляду і затвердження бюджету, але саме затвердження надає йому ознак офіційного акта. Через виконання він втілюється в життя, а розгляд є елементом або стадією складання, або затвердження. У цьому випадку можна погодитися з думкою Н. Сидорової [13, 168], яка вважає, що розглядати бюджет необхідно тільки після закінчення робіт щодо складання проекту бюджету, оскільки на цій стадії вже складений проект аналізується постійною комісією з питань бюджету, іншими комісіями, Кабінетом Міністрів України, Верховною Радою України й доводиться до кінцевого варіанту для того, щоб подати його від імені органів виконавчої влади на подальше затвердження.

Більше того, як і кожна стадія бюджетного процесу, стадія розгляду закінчується прийняттям правового акта — акта про схвалення висновків і пропозицій, яким оформляють діяльність державних органів. Кінцевим результатом стадії розгляду є доопрацьований, з усіма внесеними поправками проект бюджету. Усе це сприяє підвищенню відповідальності державних органів виконавчої влади за зміст проекту, що передається на затвердження.

Третя група вчених, серед яких Л. Воронова, О. Горбунова, Є. Ровинський, Н. Хімічева виділяють п'ять стадій бюджетного процесу: складання, розгляд, затвердження, виконання бюджету, а також складання та затвердження звіту про його виконання. У Бюджетному кодексі України [14] передбачена аналогічна кількість стадій. Законодавець лише розподілив їх за чотирма пунктами, об'єднавши при цьому стадію розгляду і затвердження (прийняття) бюджету в один пункт, і в новій редакції Бюджетного кодексу України визначає процедури розгляду та прийняття закону про державний бюджет через два читання, що збільшує період його доопрацювання до другого читання. Характерним є те, що стадії бюджетного процесу є взаємозумовленими та взаємопов'язаними за своїм змістом і діями. Усі стадії, регламентовані процесуальними нормами бюджетного права, покликані забезпечити чітке бюджетне планування і дотримання бюджетної дисципліни, чого абсолютно немає останніми роками. Вважаємо за доцільне внести зміни до ст. 19 Бюджетного кодексу України щодо кількості стадій, а саме закріпити п'ять стадій бюджетного процесу, виділивши процедуру прийняття рішення щодо бюджету в окрему стадію, чітко визначивши в названому кодексі, як обов'язки, так і відповідальність учасників бюджетного процесу.

Характеристика юридичного процесу допомагає краще зрозуміти, що ж таке власне податковий процес. Насамперед, це нормативно урегульована юридична діяльність спеціально уповноважених публічних суб'єктів. Податковому процесу властиві всі ознаки фінансово-правового: він завжди пов'язаний з реалізацією закріплених у законі прав і обов'язків, орієнтований на досягнення певного юридичного результату, ґрунтується на процесуальних нормах податкового права, безпосередньо пов'язаний з



використанням спеціальних прийомів і засобів юридичної техніки, здійснюється тільки уповноваженими суб'єктами владних повноважень (податковими, митними), має стадійний характер, його результати завжди оформляються спеціальними процесуальними актами. Невід'ємною частиною податкового права є правові норми, що визначають порядок надання податкової звітності, порядок визначення суми податкових зобов'язань платника податків, порядок їх сплати й оскарження рішень органів контролю, здійснення податкового контролю, комплекс заходів, які забезпечують законність при сплаті податків і зборів. У Податковому кодексі розділ XIV присвячено спеціальним податковим режимам [15]. Однак деякі держави податковому процесу приділяють увагу на рівні конституції країни. Наприклад, ст. 129 Конституції Швейцарії присвячена податковому процесу [16, 562]. У Франції податкові процедури чітко виписані в Книзі податкових процедур, яка прирівнюється до процесуального податкового кодексу [17]. Адже надзвичайно велику вагу мають податкові надходження при формуванні бюджету практично в кожній державі.

Податковий процес визначають як урегульовану процесуальними нормами податкового права діяльність учасників податкових правовідносин, пов'язану з акумуляцією податкових платежів до бюджетів [18, 27]; як урегульований фінансово-правовими нормами порядок діяльності учасників податкових правовідносин (платників податків, податкових агентів і держави в особі уповноважених органів) та інших осіб, спрямований на ефективну реалізацію податково-зобов'язальних і податково-деліктних правових відносин [19, 16]. На думку В. Кузнеченкової, податковий процес охоплює у себе податковий правотворчий і правоохоронний процес [20, 47]. Досліджуючи теоретичні проблеми податкового процесу, І. Криницький

сформулював таке визначення: «податковий процес являє собою врегульований процесуальними нормами податкового права порядок процедурної (як правило, неюрисдикційної) діяльності компетентних органів публічної влади (іноді й інших уповноважених суб'єктів) у галузі оподаткування та податково-процесуальні правовідносини, що виникають на цій основі» [21, 17]. На нашу думку, це занадто вузьке трактування податкового процесу, адже податковий процес передбачає фінансово-процесуальний примус і урегулювання як податково-правових спорів, так і податкових конфліктів. В. Іванова вважає, що специфіка податково-правових відносин дозволяє говорити про податковий процес у широкому значенні слова, охоплюючи всі процесуальні відносини, пов'язані із забезпеченням права держави на частину майна платника податків у вигляді податкового платежу до відповідного бюджету, й у вузькому, — розуміючи під податковим процесом тільки ті процесуальні правовідносини, котрі пов'язані із провадженням за податкове правопорушення [22, 36–37]. Ми приєднуємося до думки [23, 42], що специфіка податково-правових відносин зумовила необхідність трактувати податковий процес у широкому розумінні. На нашу думку, податковий процес повинний охоплювати усі відносини, що регулюють установлення порядку реалізації податкового обов'язку платником податків, порядок обчислення, сплати, податкової звітності, податкового контролю та стягнення платежів, а також врегулювання податкових конфліктів і спорів.

Досить поширені серед представників науки адміністративного права погляди щодо отождолення податкового й адміністративного процесів. Г. Петрова вважає податковий (адміністративний) процес розглядає як сукупність дій, що здійснюються податковими органами (посадовими особа-



ми) для реалізації покладених на них завдань і функцій [24, 11]. Такі твердження є спірними не тільки з погляду фінансового права, але і адміністративного. Так, О. Бандурка, М. Тищенко підкреслюють, що «велику групу проваджень у структурі адміністративного процесу становлять провадження у податкових справах. Вони охоплюють практично всю сферу відносин податкових органів держави з громадянами, а також із підприємствами, установами, організаціями всіх форм власності» [35, 237]. Та висновки, що їх дійшов Конституційний Суд України 30.05.2001 року за № 7-рп/2001 [26] такі:

- 1) суб'єктом адміністративно-правової відповідальності не може бути юридична особа;
- 2) фінансові санкції не підпадають під поняття «адміністративне стягнення».

Податкові норми як матеріальні, так і процесуальні є видом фінансово-правових. Процедури надання відстрочки податкового боргу, погашення податкового боргу регулюються нормами фінансового права, а не адміністративного. Податкові органи розглядають скарги платників податків на рішення щодо застосування фінансових санкцій. Порядок і строки їх розгляду врегульовано процесуальними нормами податкового (фінансового) права, закріпленими в фінансово-правовому акті — Податковому кодексі України, у ст. 1 якого прямо вказано, що цей Кодекс регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів. Адміністративно-процесуальні норми, що містяться в Кодексі України про адміністративні правопорушення [27] і передбачають іншу процедуру та строки розгляду скарг на постанови про накладення адміністративних штрафів, не поширюються на ці процедури. Адже ст. 113 Податкового кодексу України визначає, що «застосування за порушення норм законів з питань оподаткування або ін-

шого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), не передбачених цим Кодексом та іншими законами України, не дозволяється». Процесуальні норми інших галузей права, зокрема адміністративного, що деталізують управлінські процедури, в сучасних умовах не можуть повною мірою задовольнити «потреби» фінансового права в регулюванні процесуальних відносин, які виникають у сфері акумуляції коштів до державних грошових фондів [28, 88].

Норми, що регулюють діяльність у сфері оподаткування, формують процес, який значною мірою відрізняється від адміністративного [29, 93]. Тож податковий процес не доцільно ототожнювати з частиною адміністративного процесу, позаяк його специфіка значною мірою визначається тим, що наявність податкового процесу має на меті забезпечити, врешті-решт, реалізацію тих суспільних відносин, які виникають між державою та платниками стосовно здійснення податкових вилучень до бюджетної системи [30, 46]. Для ототожнення адміністративного і податкового процесу в Україні певні підстави свого часу надавав і законодавець, вживаючи в Законі України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами» терміни «адміністративне узгодження», «адміністративне оскарження». Термін «адміністрування податків, зборів» закріплено й у Податковому кодексі України. Та статті 56, 92 цього Кодексу слово «адміністративне» не мають.

Відсутня єдність поглядів щодо податкового провадження, оскільки власне поняття «податкове провадження» вкладається різний правовий зміст. О. Бризгалін пов'яже податкові провадження із сукупністю способів, які застосовуються платниками податку для виконання їхнього податкового



## ПОГЛЯД НАУКОВЦЯ

обов'язку [31, 262]. Однак таке визначення не повністю розкриває особливості податкового провадження, охоплюючи лише окремі елементи, пов'язані з ними. Інше розуміння податкового провадження пропонує І. Кучеров, визначаючи це поняття як встановлений актами законодавства про податки та збори процесуальний порядок діяльності податкових органів, інших контролюючих органів у взаємовідносинах з фізичними та юридичними особами щодо виконання ними податкових обов'язків [29, 95]. Та податковий процес і податкове провадження науковець розглядає відокремлено один від одного, не вбачаючи в між ними зв'язку як між загальним і особливим. А на думку О. Ногіної, податкове провадження як частина податкового процесу — це урегульований нормами права порядок здійснення процесуальних дій уповноваженими державними органами, що гарантує законне і об'єктивне визначення підстав для здійснення податкових вилучень і вирішення індивідуальних справ платників податків в окремих сферах податкових правовідносин [30, 48–50]. На основі із наведеного визначення, до податкових проваджень відносять: провадження з примусового виконання обов'язку зі сплати податків; провадження з надання відстрочки (розстрочки) податкового боргу; провадження з обліку платників податку; провадження щодо здійснення податкового контролю; провадження з податкових правопорушень. На нашу думку, цей перелік необхідно доповнити й провадженням з розгляду скарг платників податку на рішення податкових органів, адже воно має суттєві відмінності від подання та порядку розгляду скарг на рішення інших державних органів; провадження з вирішення податкових конфліктів; провадження з вирішення податкових спорів.

Для виявлення порушень податкового законодавства, руйнування склад-

них схем ухилення від сплати податків, запобігання безпідставному відшкодуванню ПДВ податкові органи фактично проводять комплекс процесуальних дій за правильністю обчислення, своєчасністю, повнотою сплати податків, а також дотриманням законності операцій, пов'язаних з отриманням доходів і здійсненням розрахунків. На нашу думку, при сплаті податків і зборів, насамперед, необхідно звернути увагу на процесуальні норми, що продовжують дію матеріальних норм, які уже сформували кількісне вираження податкового обов'язку платника.

Недоліки правового регулювання фінансової діяльності, недосконалість чинного законодавства сприяють створенню умов для ухилення від оподаткування, а також використуванню різноманітних фіктивних підприємств для здійснення дій, що створюють умови для отримання незаконного прибутку іншими реальними підприємствами. Для забезпечення податкової дисципліни необхідно законодавчо визначити порядок стягнення з фактичних користувачів послуг фіктивних фірм податкових зобов'язань, перенесених на такі фіктивні фірми. У ст. 73 Податкового кодексу України необхідно визначити спрощену та прискорену процедури отримання інформації про підприємства, що мають ознаки фіктивності, зокрема: копій реєстраційних документів підприємства, відомостей, що становлять банківську таємницю; а також законодавчо встановити можливість відміни державної реєстрації юридичної особи, яку суд визнав такою, що здійснювала фіктивне підприємництво.

Щодо стадій податкового процесу, то це питання потребує більш ґрунтовного наукового дослідження. І. Криницький за наслідком дослідження податкового-процесуального механізму виділив такі стадії податкового процесу :

1) попередню (підготовчий період:



збір і фіксація інформації, аналіз ситуації та ін.);

- 2) розгляд питання та винесення рішення по суті;
- 3) виконання прийнятого рішення;
- 4) оскарження актів податкових органів та дій їх посадових осіб [21, 73].

На нашу думку, специфіка податково-правових відносин зумовила необхідність трактувати податковий процес у широкому значенні: він повинен охоплювати всі відносини, що регулюють установлений порядок

реалізації податкового обов'язку, порядок обчислення, сплати, справляння податків, податкової звітності, податкового контролю та врегулювання податкових конфліктів. Податковий процес є видом фінансово-правового процесу. ♦

### Список використаних джерел

1. Стайнов П. *Административное право Народной Республики Болгария: общая часть* / П. Стайнов, А. Ангелов ; [перевод с болгар.] — М. : Госюриздат, 1960. — 507 с.
2. Карасьова М. В. *Бюджетное и налоговое право России (политический аспект)* / Карасьова М. В. — М. : Юристъ, 2005. — 173 с.
3. *Теория государства и права : курс лекций* / [под ред. Н. И. Матузова и А. В. Малько]. — 2-е изд., перер. и доп. — М. : Юристъ, 2001. — 776 с.
4. Воронова Л. К. *Фінансове право України : підручник* / Воронова Л. К. — К. : Прецедент, Моя книга, 2006. — 448 с.
5. Павлюк К. В. *Бюджет і бюджетний процес в умовах транзитивної економіки України : монографія* / Павлюк К. В. — К. : НДФІ, 2006. — 584 с.
6. Ровинский Е. А. *Основные вопросы теории советского финансового права* / Ровинский Е. А. — М. : Госюриздат, 1960. — 193 с.
7. *Финансовое право : учебник* / [отв. ред. Н. И. Химичева]. — 4-е изд. перераб. и доп. — М. : Норма, 2008. — 768 с.
8. Крохина Ю. А. *Бюджетное право и российский федерализм* / Ю. А. Крохина ; под. ред. проф. Н. И. Химичевой. — М. : Норма, 2002, — 456 с.
9. Пискотин М. И. *Советское бюджетное право (Основные проблемы)* / Пискотин М. И. — М. : Юрид. лит., 1971. — 312 с.
10. *Теория государства и права* / [под ред. М. М. Рассолова, В. О. Лучина, Б. С. Эбзеева]. — М. : ЮНИТИ, 2000. — 640 с.
11. Гурвич М. А. *Советское финансовое право : учебник для вузов* / Гурвич М. А. — М. : Госюриздат, 1954. — 356 с.
12. Сорокин В. Д. *Административный процесс и административно-процессуальное право* / В. Д. Сорокин — СПб. : Изд-во Юрид. института (Санкт-Петербург), 2002. — 474 с.
13. Сидорова Н. В. *Теоретичні основи бюджетного права* / Н. В. Сидорова — Х. : Бізнес Інформ, 1998. — 236 с.
14. *Бюджетний кодекс України : Закон України : від 08.07.2010 року № 2453 // Офіційний вісник України. — 2010. — № 59. — Ст. 2047.*
15. *Податковий кодекс України // Офіційний вісник України . — 2010. — № 92. — Ст. 3248.*



16. Кримінальний кодекс України : від 05.04.2001 року № 2341-III // Відомості Верховної Ради України. — 2001. — № 25–26. — Ст. 131.
17. *Livre des procedures fiscales*. [Electronic fontaine]. — Mode un acces : <http://www.legifrance.houv.fr/affichCode.do?cidTexte=LEGI-TEXT>.
18. Пришва Н. Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів / Н. Ю. Пришва. — К. : ЕксОб, 2003. — 280 с.
19. Бондарук Ю. В. Податкові провадження в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес, фінансове право, інформаційне право» / Ю. В. Бондарук. — Одеса, 2008. — 19 с.
20. Кузнеченкова В. Е. Налоговый процесс : теория и проблемы правоприменения / В. Е. Кузнеченкова. — М. : Полиграф, 2004. — 506 с.
21. Криницький І. Є. Теоретичні проблеми податкового процесу : монографія / І. Є. Криницький. — Х. : Право, 2009. — 320 с.
22. Иванова В. Н. Соотношение правовых категорий «налоговый процесс» и «налоговое производство» / В. Н. Иванова // Юрист. — 2001. — № 2. — С. 67–70.
23. Староверова О. В. Налоговый процесс : учеб. пособие для вузов / Староверова О. В., Эриашвили Н. Д. ; [под ред. проф. Н. М. Коршунова]. — М. : ЮНИТА-ДАНА, Закон и право, 2004. — 192 с.
24. Петрова Г. В. Налоговое право : учебник для вузов / Г. В. Петрова. — М. : Издательская группа НОРМА-ИНФРА, 1999. — 271 с.
25. Бандурка О. М. Адміністративний процес : [підручник для вищих навч. закл.] / Бандурка О. М., Тищенко М. М. — К. : Літера ЛТД, 2002. — 288 с.
26. Рішення Конституційного Суду України : від 30.05.2001 року № 7-рп / 2001 // Вісник Конституційного Суду України. — 2001. — № 3. — С. 11–17.
27. Кодекс України про адміністративні правопорушення : від 07.12.1984 року № 8073-Х // Відомості Верховної Ради Української РСР (ВВР). — 1984. — Додаток до № 51. — Ст. 1122 (зі змінами і доповненнями).
28. Ногина О. А. О налоговом и бюджетном процессах // Изв. высш. уч. завед. — 2002. — № 5. — С. 88–92. — (Правоведение).
29. Кучеров И. И. Налоговый контроль и ответственность за нарушения налогового законодательства о налогах и сборах / И. И. Кучеров, О. Ю. Судяков, И. А. Орешкин. — М. : Центр ЮРИнфоР, 2001. — 256 с.
30. Ногина О. А. Налоговый контроль : вопросы теории / Ногина О. А. — СПб. : Питер, 2002. — 160 с.
31. Налоги и налоговое право : учебное пособие / [под ред. А. В. Брызгалкина]. — М. : Аналитика-Пресс, 1998. — 608 с.