

РОЗДІЛ 7

АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО І ПРОЦЕС; ФІНАНСОВЕ ПРАВО; ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО

УДК 347.73

ЩОДО ЗМІСТУ ПОДАТКОВОГО ОБОВ'ЯЗКУ

Беспалова А.О.,
аспірант кафедри адміністративного та фінансового права
Національний університет «Одеська юридична академія»

У статті розглядаються питання, пов'язані з визначенням сутності та змісту податкового обов'язку, зокрема, в якості конституційного обов'язку. Підкреслюється важливість і системоутворююча роль податкового обов'язку. Досліджено підстави виникнення податкового обов'язку, що дозволяє розглядати дану категорію як в широкому, так і у вузькому сенсі. Пропонується авторське визначення даної категорії.

Ключові слова: податковий обов'язок, обов'язок зі сплати податків, виконання податкового обов'язку, підстави виникнення податкового обов'язку.

Беспалова А.А. / ОТНОСИТЕЛЬНО СОДЕРЖАНИЯ НАЛОГОВОЙ ОБЯЗАННОСТИ / Национальный университет «Одесская юридическая академия», Украина

В статье рассматриваются вопросы, связанные с определением сущности и содержания налоговой обязанности, в частности, в качестве конституционной обязанности. Подчеркивается важность и системообразующая роль налоговой обязанности. Исследованы основания возникновения налоговой обязанности, что позволяет рассматривать данную категорию как в широком, так и в узком смысле. Предлагается авторское определение рассматриваемой категории.

Ключевые слова: налоговая обязанность, обязанность по уплате налогов, исполнение налоговой обязанности, основания возникновения налоговой обязанности.

Bespalova A.O. / ABOUT THE CONCEPT OF TAX OBLIGATION / National University «Odessa Law Academy», Ukraine

The article deals with matters connected with the nature and concept of tax obligation, in particular as a constitutional obligation. The author emphasizes the importance and constituent role of tax obligation. The grounds of tax obligation origin are investigated, which enables to consider the given category both in broad and narrow sense. In broad sense it is considered as a legal obligation that is a measure of good behavior, which includes a series of actions: to register, calculate, declare and/or pay taxes and fees. However, tax obligation may also be understood in a narrow way as the part of tax obligations of taxpayers, which embodies in realization of absolute constitutional duty – a measure of good behavior to pay taxes and fees. The author notes that obligation to pay taxes is positive, that depends directly on taxpayer's active action to fulfill it.

Different scientific approaches to tax obligation's definition are also analyzed. Such approaches have drawn attention to some inconsistencies and incoherences that persist within the tax law.

It is also indicated that not only the object of taxation constitutes the grounds of tax obligation origin, but the link between the object and the subject of taxation and maturity of tax payment, because the tax obligation is always restricted by a specific period of time.

It is highlighted that tax obligation is the central category of tax legal relations and tax law on the whole. While investigating the legal nature of tax obligation, the author comes to a conclusion that it is essential either for theoretical or for legal practice. The author offers the definition of the considered category.

Key words: tax obligation, obligation of payment of taxes, fulfillment of tax obligation, reasons for occurrence of tax obligation.

В попередніх дослідженнях ми визначали адміністрування податків як законодавчо регламентовану діяльність контролюючих органів, спрямовану на забезпечення виконання податкового обов'язку платника податку, забезпечену можливістю застосування заходів державного примусу. Саме тому категорія «податкового обов'язку» має суттєве значення для визначення сутності податкового адміністрування.

Різним аспектам правової категорії «податковий обов'язок» присвячені дослідження вчених-фінансистів: О. В. Білоскурської, Д. В. Вінницького, О. М. Дуванського, І. Є. Криницького, І. І. Кучерова, М. П. Кучерявенка, О. М. Мінаєвої, І. Л. Самсіна, А. М. Храброва, М. М. Чинчина та ін.

Метою статті є уточнення змісту податкового обов'язку як складової податкового адміністрування, орієнтованість, перш за все, на положення чинного законодавства та актуальні наукові надбання з цієї проблеми.

Безумовно, центральною категорією податкових правовідносин та податкового права загалом, є податковий обов'язок. Податковий кодекс України (далі – ПК України) характеризує його як безумовний і першочерговий

обов'язок стосовно інших неподаткових обов'язків платника податків, крім випадків, передбачених законом, та передбачає, що виконання податкового обов'язку може здійснюватися платником податків самостійно або за допомогою свого представника чи податкового агента [1].

Цей обов'язок встановлюється на підставі юридичних фактів, вимог правових норм і характеризується складною динамічною структурою, що відрізняється тим, що в міру накопичення юридичних фактів структура правовідносин розвивається, перетворюється: права та обов'язки змінюють один одного, доповнюються новими, видозмінюються і т.д. [2, с. 118] Як зазначає М. П. Кучерявенко, податкові правовідносини – це відносини, що виникають відповідно до податкових норм (регулюють установлення, введення та скасування податкових платежів) та юридичних фактів, при цьому учасники відносин наділені суб'єктивними правами та юридичними обов'язками, що пов'язані зі сплатою податків і зборів у бюджеті [3, с. 86]. В той же час, таке визначення потребує уточнення стосовно ролі нормативного акту в цих правовідносинах. Дійсно, податкові норми містять підстави виникнення податкових правовідносин, однак варто відмітити, що податкове зако-

нодавство носить емпіричний характер, в чому зазвичай і полягає його слабкий бік. «Нормативний акт у цій сфері правового регулювання не адресований суб'єктам права... Навпаки, метою прийняття нормативного акта в області державних доходів є створення таких відносин. Податковий чи схожий з ним закон є моделлю майбутніх правовідносин, що не існують на момент прийняття закону і виникають не інакше як за наявності передбаченого законом юридичного факту. Оскільки неможливо існування прав та обов'язків без існування правовідносин, обов'язок внесення грошових коштів до бюджету виникає в момент виникнення правовідносин, а до цього повинен розглядатися як потенційний (організаційний) обов'язок, так само як кореспондоване ним правозазіхання» [4, с. 115]. Тобто ключовим моментом для запуску правової норми й виникнення податкових правовідносин є саме поява юридичних фактів. Вони виступають з'єднуючою ланкою між правовими нормами та правовідносинами, а, отже, поєднують фактичний та юридичний зміст податкових правовідносин. Відомо, що юридичним змістом будь-яких правовідносин є права та обов'язки його суб'єктів, а матеріальним змістом виступає поведінка учасників правовідносин. Матеріальний і юридичний зміст правовідносин необхідно розглядати в їх єдності, оскільки закріплення в нормі права тих відносин, які не можуть реалізуватися на практиці, спричинить зниження ефективності оподаткування [5, с. 16]. Необхідність наявності юридичних фактів для виникнення конкретних правовідносин підкреслює нерозривний зв'язок фактичного і юридичного змісту правовідносин, зв'язок практичної поведінки і його правової форми [5, с. 18]. З юридичного факту починається життя правової норми, реалізованої в правовідносинах, перевіряється її реальність, дієвість [6, с. 331].

Так, М. І. Матузов зазначає, що багато суб'єктивних прав і обов'язків знаходяться в стані їхньої постійної або достатньо тривалої реалізації, наводячи правовідносини зі сплати податку як приклад. В таких випадках процес реалізації прав і обов'язків є ніби природним способом їх існування. Перед нами співвідношення можливості і дійсності, які слід розрізнити [7, с. 297]. Отже, наведене дає змогу стверджувати, що у податкових правовідносинах, обов'язок зі сплати податків носить позитивний характер, тобто залежить безпосередньо від активних дій, спрямованих на його виконання. При цьому, як зазначає М. П. Кучерявенко, активні податкові правовідносини передбачають досить виражене протистояння суб'єктів, які представляють дві сторони податкових правовідносин. Насамперед, це особи, на які покладене суб'єктивне право вимоги певної поведінки, виконання податкових обов'язків. Такими суб'єктами в активних податкових правовідносинах виступають податкові органи або інші органи, що представляють державу в податкових правовідносинах. У той же час їм протистоять особи, на яких покладають активні юридичні обов'язки, що передбачають здійснення позитивних дій [3, с. 92].

Сутність юридичного обов'язку – у вимозі необхідної, потрібної, належної, корисної з точки зору держави, влади, закону, поведінки суб'єкта [8, с. 33].

О. В. Білоскурська визначає конституційні обов'язки людини і громадянина як різновид юридичних обов'язків, встановлену і гарантовану, забезпечену державою необхідність поведінки людини і громадянина в інтересах суспільства, держави та інших осіб, в межах і порядку, передбачених Конституцією України щодо створення, набуття та захисту суспільних і власних благ [9, с. 38].

На думку Л. Д. Воеводіна, конституційний (основний) обов'язок – це встановлена державою в інтересах усіх членів суспільства і закріплена в його Конституції необхідність, що приписує кожному громадянину певний вид і міру поведінки і відповідальність за неналежну реалізацію цього припису [10, с. 141]. Таким чином, те, що по-

датковий обов'язок є конституційним обов'язком, робить його однією із центральних категорій податкового права.

І. І. Кучеров зазначає, що податковий обов'язок втілюється в обов'язок сплатити податок у визначеному розмірі та у встановлений строк [11, с. 297]. Сплата податків та зборів складає саме сутність податкового обов'язку, однак не обмежується лише сплатою, беручи до уваги комплексність категорії «податковий обов'язок». В свою чергу, імперативні норми-вимоги складають зміст податкового обов'язку, а саме обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені ПК України, законами з питань митної справи [1]. Досить вдало відмічає О. М. Мінаєва, що ставити знак рівності між податковим обов'язком і обов'язком зі сплати податку не тільки неправильно з позицій теорії податкового права, а й необачно з практичної точки зору – це призводить до фактичного суттєвого звуження кола обов'язків платників податків [12, с. 24].

Елементи податку виступають фактичним складом обов'язку сплати податку. Хоча «об'єкт оподаткування – це такі юридичні факти (дії, події, стани), які обумовлюють обов'язок суб'єкта сплатити податок» [13, с. 89], однак підставами виникнення податкового обов'язку є не лише об'єкт оподаткування, але й зв'язок об'єкта з суб'єктом оподаткування («за допомогою об'єкту оподаткування виникнення обов'язку зі сплати податку пов'язано з безпосереднім носієм податкового обов'язку» [14, с. 60]), а також настання строку сплати податку, оскільки податковий обов'язок завжди обмежений конкретними часовими рамками. За влучним висловом О. В. Галкіної, треба не лише сплатити грошові кошти у виконання податкового обов'язку, але й зробити це своєчасно та в повній мірі [15, с. 61]. Крім того, доволі часто поява об'єкта оподаткування не означає сплату податку, наприклад, у випадках оподаткування за ставкою 0%, однак, навіть у такому випадку, подання звітності є обов'язковим. В такій ситуації постає логічне питання, чи доцільно говорити про безумовний податковий обов'язок у випадку оподаткування за ставкою 0% або у випадку звільнення платника податку від оподаткування за окремим видом податку.

І. Л. Самсін, застосовуючи поняття «податкове зобов'язання», відзначає, що податкове зобов'язання вбачається доречним розглядати в двох розуміннях: як правовідношення та як правовий інститут, який ці відношення регулює. Обидва явища передбачають певну структуру. У випадку інституту податкового зобов'язання вона є максимально простою: інститут складається з правових норм, які регулюють відносини податкового зобов'язання, і виділення інших структурних елементів не вбачається доцільним [16, с. 493]. На думку О. А. Храброва, податковий обов'язок, будучи категорією, яка виражає зміст податкового регулювання, містить два видових прояви: 1) податковий обов'язок органу, який являє собою владного суб'єкта, що полягає у здійсненні покладених на нього державою функцій у сфері оподаткування; 2) податковий обов'язок платників податків і зборів, що традиційно розглядається як обов'язок з податкового обліку, сплати та звітності [17, с. 302]. Однак, вважаємо, що податковий обов'язок притаманний лише платнику податків, навіть у випадках, коли законодавець уповноважує контролюючий орган визначити суму податку для сплати. Це безпосередньо витікає із змісту норм ПК України. Зокрема, пп. 14.1.157. п. 14.1. ст. 14 ПК України, визначає податкове повідомлення-рішення як письмове повідомлення контролюючого органу (рішення) про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену контролюючим органом у випадках, передбачених ПК України та іншими законодавчими актами, контроль за виконанням яких покладено на контролюючі органи, або внести відповідні зміни до податкової звітності [1]. Отже, вказана норма яскраво окреслює, що обов'язок сплатити суму

податку покладається саме на платника податків, навіть коли сума податку визначається контролюючим органом. Участь контролюючих органів у процесі виконання платником податків податкового обов'язку зумовлена тим, що обов'язку зі сплати окремого податку кореспондує обов'язок контролюючого органу в чітко регламентованих випадках обчислити суму податку, адже «праву суб'єкта правореалізації завжди відповідає (кореспондує) його належний обов'язок, а правам та обов'язкам одних суб'єктів правореалізації – обов'язки та права інших суб'єктів правореалізації. У сфері правореалізації, як і в праві в цілому, немає односторонніх прав та односторонніх обов'язків, немає суб'єктів лише з правами та суб'єктів лише з обов'язками... дії та взаємовідносини суб'єктів правореалізації повинні здійснюватись в формі правових відносин, що нормативно поєднує їх (та узгоджує їх права та обов'язки)» [18, с. 482].

Отже, можна розглядати податковий обов'язок у двох аспектах: в широкому та вузькому. В широкому сенсі – це юридичний обов'язок, тобто міра належної поведінки, яка включає комплекс дій: стати на облік, обчислити, задекларувати та/або сплатити податок та збір. У вузькому сенсі податковий обов'язок являє собою частину податкових обов'язків платників податків та знаходить свій прояв у реалізації безумовного конституційного обов'язку – міри належної поведінки по сплаті податків та зборів.

На комплексний характер податкового обов'язку вказує також Ю. О. Крохіна: податковий обов'язок в широкому аспекті включає комплекс заходів належної поведінки платника податків, визначених податковим законодавством. Податковий обов'язок у вузькому аспекті представляє частину податкових обов'язків платника податків та є реалізацією конституційно встановленого заходу належної поведінки зі сплати законно встановлених податків та зборів. Виконання податкового обов'язку виступає першочерговим обов'язком по відношенню до інших майнових обов'язків платника податків та визначає розвиток інших податкових правовідносин. Одночасно виконання обов'язку по сплаті податків та зборів є складним юридичним фактом, оскільки передбачає цілу систему обов'язків платника податків: стати на облік в податковому органі, вести податковий облік, самостійно обчислити податкову базу і визначити на її основі суму податку, перерахувати податок до відповідного бюджету і т.д. [19, с. 280].

Вважаємо досить влучним з цього приводу вислів А. Г. Іванова про те, що норми, які регламентують податковий обов'язок, оформлюють процесуальні дії [2, с. 133]. Деякі вчені взагалі розглядають виконання податкового обов'язку у якості: а) кінцевого результату – фактичного виконання суб'єктами тих дій, які вони зобов'язані були здійснити, що становить правоприпиняючий юридичний факт, оскільки за своєю природою виконання є юридичним вчинком, тобто правомірною юридичною дією. Виконанням досягається повна відповідність між вимогами норми здійснити певні вчинки та сумою фактичних послідовних дій...; б) процесу – визначеної системи послідовно здійснюваних дій, тобто певний алгоритм, що містить низку стадій, які змінюють одна одну та конкретні дії з їх реалізації. На прикладі такого розмежування, зазначають вчені, чітко простежується не тільки статика та динаміка податкового обов'язку, але й вбачається перспектива розмежування процедурного регулювання (певного порядку) та процесу (конкретної діяльності) його виконання [20, с. 477]. Стаття 36 ПК України визначає податковий обов'язок як обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені цим Кодексом, законами з питань митної справи. Податковий обов'язок виникає у платника за кожним податком та збором [1]. Отже, навіть законодавець наголошує на стадійності процесу виконання податкового обов'язку.

О. В. Білоскурська, досліджуючи конституційні обов'язки, відмічає, що визначення поняття обов'язок через «належну поведінку» дозволяє констатувати, що виконання податкового обов'язку є саме процесом: «належна поведінка» – це поведінка, що відповідає обов'язку. Мається на увазі виконання обов'язку, а не безпосередньо сам обов'язок. Тобто «належне» характеризує сам процес реалізації» [9, с. 38].

Цінним для нашого дослідження є висновок Ю. В. Боднарука стосовно того, що в рамках податкових процедур здійснюється: взяття на облік платників податків; надання податкової звітності; повідомлення платників податків; зміна строків виконання податкового зобов'язання; повернення надміру сплачених податків (у т.ч. в результаті використання платником податку права на податковий кредит); застосування заходів забезпечення виконання податкового зобов'язання (податкова застава, адміністративний арешт активів платника податку, податкова порука); застосування заходів із примусового виконання податкового обов'язку; податковий контроль; оскарження (в адміністративному порядку) рішень, дій і бездіяльності контролюючих органів; розгляд справ про податкові правопорушення [21, с. 37].

З огляду на зазначене та враховуючи те, що виконання податкового обов'язку не завжди передбачає застосування примусу, а може здійснюватись добровільно, погоджуємось із думкою М. П. Кучерявенка, про те, що податковий обов'язок повинен бути виконаний у цілому як весь комплекс обов'язків, що дозволяє говорити про здійснення податкового обов'язку в повному обсязі. Звичайно, насамперед, мається на увазі надходження коштів від податків та зборів у відповідні бюджети, тобто безпосередня сплата податків та зборів у повному обсязі. Однак, як зазначає вчений, реалізація податкового обов'язку в цілому зумовлює виконання в повному обсязі й усіх дій, пов'язаних з податковим обліком та звітністю. Тільки в цьому разі можна говорити про безумовно завершене виконання податкового обов'язку [3, с. 261-262]. Як справедливо зазначає М. М. Чинчин, процедури виконання податкового обов'язку посідають основне місце серед значної кількості регулятивних податкових процедур у складі податкового адміністрування та об'єднують три типи процедур із реалізації видів обов'язків платників податків: обов'язку з податкового обліку, сплати податків та податкової звітності [22, с. 174]. На комплексному характері виконання податкового обов'язку наголошує й К. В. Кисильова, яка зазначає, що сплата податків та зборів за своїм змістом є більш глибокою категорією, яка визначається не лише перерахуванням грошових коштів з рахунку платника на рахунок отримувача, а й іншими дієвими складовими. Платник податків поряд зі сплатою податків та зборів виконує і дії щодо податкового обліку, податкового обчислення та податкової звітності. На сьогоднішній ПК України передбачає санкції не лише за порушення порядку або строку сплати податків та зборів, а й за порушення вказаних складових податкового обов'язку [23, с. 66].

Однак, незважаючи на загальну визначеність в науковій сфері трьохелементної структури податкового обов'язку, в науці податкового права зустрічаються й інші позиції. Так, при проведенні порівняльного аналізу понять «податковий обов'язок» та «податкове зобов'язання», О. В. Онишко відзначив чотириелементну структуру податкового обов'язку: обов'язок з реєстрації, обліку, сплати та звітності [24, с. 32]. Однак, з аналізу п. 191.1.7. п. 191.1. ст. 191 ПК України [1], реєстрацію платників податків віднесено до функцій контролюючих органів. Крім того, ч. 1 ст. 26 Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців» встановлює обов'язок державного реєстратора у день державної реєстрації юридичної особи передати відповідним органам статистики, доходів і зборів, Пенсійного фонду України, фондів соціального страхування відомості з реєстрацій-

ної картки на проведення державної реєстрації юридичної особи [25]. ПК України передбачає за платниками податків обов'язок стати на облік у контролюючих органах в порядку, встановленому законодавством України [1]. Таким чином, обов'язок з реєстрації не відноситься до платників податків, оскільки державна реєстрація проводиться саме тоді, коли юридичні або фізичні особи мають намір провадити господарську діяльність. В той самий час, коли платники податків не завжди є суб'єктами господарювання, що не позбавляє їх обов'язку сплачувати передбачені законом податки та збори.

Резюмуючи вищевикладене, та беручи до уваги, що податкове адміністрування – це законодавчо регламентована діяльність контролюючих органів, спрямована на забезпечення виконання податкового обов'язку платника податку, забезпечена можливістю застосування заходів державного

примусу, вважаємо за необхідне надати власне визначення податковому обов'язку.

На нашу думку, податковий обов'язок – це безумовний конституційно-правовий обов'язок особи перед державою зі сплати податків, який виникає на підставі законодавчо встановлених юридичних фактів, підлягає добровільному виконанню у встановлений законом строк та гарантується можливістю застосування державного примусу. Вважаємо, що виконання податкового обов'язку є процесом, який обумовлює існування податкового адміністрування, та складається з наступних етапів: взяття на облік платників податків; надання податкової звітності та безпосередньо сплата податку (збору) у бюджеті. Саме наявність податкового обов'язку породжує необхідність в податковому адмініструванні, причому як при добровільному виконанні, так і при примусовому стягненні податкового обов'язку.

ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02 грудня 2010 року №2755-VI [Електроний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Иванов А. Г. Правовая природа налогового администрирования : дисс...кандид. юрид. наук : 12.00.14 / Андрей Геннадьевич Иванов. – Москва, 2008. – 202 с.
3. Кучерявенко М. П. Податкове право : підручник/ М. П. Кучерявенко. – Х. : Право, 2013. – 536 с.
4. Запольский С. В. Дискуссионные вопросы теории финансового права // Сергей Васильевич Запольский. – Москва : РАП, Эксмо, 2008. – 160 с.
5. Яговкина В. А. Налоговые правоотношения : теорико-правовой аспект : автореф. дис. на соискание уч. степени канд. юрид. наук : спец. 12.00.14 «административное право ; финансовое право ; информационное право» / В. А. Яговкина. – М., 2003. – 24 с.
6. Криницький І. Є. Теоретичні проблеми податкового процесу : дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.07 / Ігор Євгенович Криницький. – Ірпінь, 2009. – 439 с.
7. Теория государства и права : Курс лекций / Под ред. Н. И. Матузова и А. В. Малько. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Юристъ, 2001. – 776 с.
8. Матузов Н. И. Исследование проблемы юридических обязанностей граждан СССР / Н. И. Матузов, Б. М. Семенко // Советское государство и право. – 1980. – № 12. – С. 28–37.
9. Блоскурська О. В. Загальнотеоретичні дослідження конституційних обов'язків людини і громадянина в Україні на сучасному етапі розвитку правової держави / О. В. Білоскурська // Юридичний вісник. – 2010. – № 1 (14). – С. 37–39.
10. Воеводин Л. Д. Юридический статус личности в России. Учебное пособие // Леонид Дмитриевич Воеводин. – Москва : Издательство МГУ, Издательская группа ИНФРА. М–НОРМА, 1997. – 304 с.
11. Кучеров И. И. Теория налогов и сборов (Правовые аспекты) : Монография / Илья Ильич Кучеров. – М. : ЗАО «ЮрИнфоР», 2009. – 473 с.
12. Мінаєва О. М. Правове регулювання податкового обліку в Україні : дис... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Ольга Михайлівна Мінаєва. – Харків, 2007. – 201 с.
13. Налоговое право : Учебное пособие / Под ред. С. Г. Пелеляева. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – 343 с. (Серия «Академия бухгалтера и менеджера»).
14. Чуркин А. В. Объект налогообложения : правовые характеристики : [учебное пособие] / А. В. Чуркин. – Москва : Юристъ, 2003. – 120 с.
15. Галкіна О. В. Правове регулювання форм та строків виконання обов'язку зі сплати податків та зборів / О. В. Галкіна // Форум права. – 2008. – № 2. – С. 60–65.
16. Самсін І. Л. Податкове зобов'язання : вид і міра поведінки, прововідношення чи інститут права / І. Л. Самсін // Форум права. – 2013. – № 2. – С. 492–496.
17. Актуальні питання науки фінансового права : монографія / за ред. М. П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2010. – 464 с.
18. Нерсисянц В. С. Общая теория права и государства. Учебник для юридических вузов и факультетов / В. С. Нерсисянц. – М. : Издательская группа НОРМА-ИНФРА. – М., 1999. – 552 с.
19. Налоговое право России : Учебник для вузов / Отв. ред. : д. ю. н., проф. Ю. А. Крохина. – 2-е изд., перераб. – М. : Норма, 2004. – 720 с.
20. Онищук Н. Ю. До питання виконання податкового обов'язку / Н. Ю. Онищук // Форум права. – 2009. – № 3. – С. 475–479.
21. Боднарчук Ю. В. Податкові провадження в Україні : теоретико-правові засади : дис... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Юрій Володимирович Боднарчук. – Одеса, 2008. – 247 с.
22. Чинчин М. М. Правові основи податкового адміністрування в Україні : дис... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Микола Миколайович Чинчин. – Ірпінь, 2013. – 203 с.
23. Кисильова К. В. Правове регулювання строків сплати податків та зборів : дис... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Кристина Володимирівна Кисильова. – Харків, 2014. – 206 с.
24. Онишко О. В. Організаційно-правові засади інституту регулювання податкового боргу : дис... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Олег Володимирович Онишко. – Ірпінь, 2010. – 231 с.
25. Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців : Закон України від 15 травня 2003 року № 755-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/755-15/print1392795821928106>