

АДМІНІСТРАТИВНЕ ТА ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО

УДК [347.73 : 336.22] (477)

Оксана Баїк

Навчально-науковий інститут права та психології
Національного університету “Львівська політехніка”,
кандидат юридичних наук,
доцент кафедри цивільного права та процесу,
bayik.oksana@gmail.com

ПРО ВИДОВУ ХАРАКТЕРИСТИКУ СУБ’ЄКТІВ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН В УКРАЇНІ

© Баїк О., 2017

Статтю присвячено дослідженню суб’єктів податкових правовідносин в Україні. Розглянуто поняття та виокремлено ознаки цих правових відносин. Проаналізовано видову характеристику суб’єктів податкових правовідносин у теорії податкового права. Запропоновано авторський підхід щодо поділу суб’єктів податкових правовідносин.

Ключові слова: податкова правосуб’єктність; суб’єкти податкового права; суб’єкти податкових правовідносин; теорія податкового права.

Оксана Баїк

О ВИДОВОЙ ХАРАКТЕРИСТИКЕ СУБЪЕКТОВ НАЛОГОВЫХ ПРАВООТНОШЕНИЙ

Статья посвящена исследованию субъектов налоговых правоотношений в Украине. Рассматриваются понятие и выделяются признаки этих правовых отношений. Анализируется видовая характеристика субъектов налоговых правоотношений в теории налогового права. Предлагается авторский подход к разделению субъектов налоговых правоотношений.

Ключевые слова: налоговая правосубъектность; субъекты налогового права; субъекты налоговых правоотношений; теория налогового права.

Oksana Bayik

Institute of Jurisprudence and Psychology
Lviv Polytechnic National University
Department of Civil Law and Procedure
Ph.D.

ABOUT THE SPECIAL CHARACTERISTIC OF THE SUBJECTS TAX RELATIONS IN UKRAINE

The article investigates the subjects of tax relations in Ukraine. Consider the concept and stand out features of these legal relations. Analyzed species characteristic of tax relations in the theory of tax law. Author's proposed approach to the division of tax relations.

Key words: tax legal; tax law subjects; the subjects of tax relations; tax law theory.

Постановка проблеми. Вважаємо, що сьогодні не втрачає своєї актуальності проблема визначення поняття суб'єкта податкових правовідносин, адже його інколи ототожнюють із поняттям суб'єкта податкового права. При цьому доцільно також виокремити ознаки та проаналізувати класифікацію суб'єктів податкових правовідносин. Сучасне податкове законодавство, на жаль, не закріплює поняття “суб'єкти податкових правовідносин” та перелік цих суб'єктів. Це, а також динамічність податкових норм, ускладнює вирішення проблемних питань, які виникають у податковому праві.

Аналіз дослідження проблеми. Останнім часом розгляд питань щодо суб'єктів податкових правовідносин є предметом дослідження вітчизняних науковців. Однак, незважаючи на це, сьогодні немає єдиного підходу щодо визначення переліку цих суб'єктів.

Суб'єкти податкових правовідносин стали темою наукових досліджень багатьох учених, зокрема О. Бакун, О. Бандурки, Ю. Бисаги, Я. Греци, О. Куця, М. Кучерявенка, І. Мусійчук, О. Орлюк, І. Пасічної, М. Перепелиці, В. Теремецького та ін.

Окремої уваги заслуговують сучасні монографічні дослідження В. Теремецького “Податкові правовідносини в Україні” (2012 р.) та І. Пасічної “Стан та перспективи розвитку податкових правовідносин в Україні” (2015 р.), які є важливим підґрунтям під час дослідження суб'єктів податкових правовідносин.

Мета дослідження – проаналізувати суб'єкти податкових правовідносин, визначити їхні ознаки та види.

Виклад основного матеріалу. Під суб'єктом (від лат. *subjectum* – підкладене) розуміють: а) особу, що має свідомість і волю, здатність до цілеспрямованої діяльності, скерованої на той чи інший суб'єкт; б) особу або групу осіб, колектив, організацію, які виступають активним діячем у якому-небудь акті, процесі; в) людину як носія яких-небудь властивостей; г) особу чи організацію, які мають певні права та обов'язки [1, с. 728; 2, с. 634].

У теорії права до сьогодні тривають дискусії щодо визначення тотожності чи відмінності таких базових понять як “суб'єкт права” та “суб'єкт правовідносин”.

Слушно з цього приводу зазначають Л. Авраменко, О. Петришин, М. Цвік та ін., що “поняття суб'єктів права та суб'єктів правовідносин не завжди збігаються. Правовідносини – не єдина форма реалізації норм права. Малолітні діти, душевнохворі люди, які є суб'єктами права, не можуть бути суб'єктами правовідносин. Конкретний громадянин завжди є суб'єктом права, але не завжди є учасником правовідносин. У правовідносинах беруть участь не менше двох сторін, хоча учасниками правовідносин може бути необмежене коло осіб” [3, с. 338].

У податковому праві, як і у фінансовому [4, с. 46], проблема співвідношення понять суб'єкта права та суб'єкта правовідносин подібно до теорії права також залишається остаточно невирішеною [5, с. 74].

Суб'єкт податкового права – кожна особа, поведінка якої підлягає нормам податкового права і яка може виступити учасником податкових правовідносин [6, с. 726].

Суб'єкт податкового права, вступаючи в конкретні податкові правовідносини, набуває нових властивостей, але не втрачає при цьому якостей, якими він володів до вступу в них. Отже, поняття “суб'єкт податкового права” за своїм обсягом ширше від поняття “суб'єкт податкових правовідносин” в руслі трансформації можливості в дійсність, яка відбувається при переході суб'єкта податкового права в суб'єкт податкових правовідносин. Водночас, не варто протиставляти дані категорії, які співвідносяться як загальне і часткове. Поняття “суб'єкт податкового права” і “суб'єкт податкових правовідносин” взаємопов'язані, оскільки, як правило, суб'єкти податкового права стають суб'єктами податкових правовідносин при реалізації своїх юридичних прав і обов'язків [7, с. 46–47].

У теорії податкового права під суб'єктом податкових правовідносин розуміють реальних учасників податкових правовідносин, поведінка яких регулюється нормами податкового права і які є носіями податкових прав та обов'язків і реалізують їх [8, с. 68].

Вважаємо, що суб'єктам податкових правовідносин властиві і загальні, і спеціальні ознаки.

До загальних ознак, за якими учасники податкових правовідносин можуть бути суб'єктами податкових правовідносин, насамперед, треба зарахувати наділення їх правосуб'єктністю (можливістю мати суб'єктивні права та юридичні обов'язки, здатністю своїми діями реалізовувати їх і набувати нових суб'єктивних прав і обов'язків, а також можливістю особисто нести юридичну відповідальність за власні дії [9, с. 196].

Беручи до уваги те, що правосуб'єктність в юридичній літературі поділяють на загальну, галузеву, спеціальну [10, с. 235], вважаємо, що це цілком виправдано можна застосовувати і для суб'єктів податкових правовідносин. Зокрема, загальна правосуб'єктність суб'єкта податкових правовідносин полягає у здатності бути суб'єктом системи права України, галузева правосуб'єктність – у його здатності бути суб'єктом галузі фінансового права. Спеціальна правосуб'єктність суб'єкта податкових правовідносин полягає у його здатності бути учасником певних податкових правових відносин у межах податкового, митного (в частині оподаткування) та фінансового права.

Проаналізувавши наукові погляди О. Бакун [11, с. 9], М. Кучерявенка [12, с. 103–104] та О. Пилипенка [7, с. 47] щодо визначення складу правосуб'єктності у податковому праві, ми підтримуємо думку про те, що складовими податкової правосуб'єктності є: 1) податкова правоздатність; 2) податкова дієздатність; 3) податкова деліктоздатність.

Податкова правоздатність – передбачена нормами податкового права здатність мати права й обов'язки з приводу сплати податків. Податкова правоздатність полягає в тому, що суб'єкт правовідносин має деякі загальні права й обов'язки, що є невіддільними від нього й означають можливість мати певне коло конкретних прав і обов'язків, передбачених нормами податкового права для учасників податкових правовідносин. Відносно фізичних осіб податкова правоздатність триває з моменту народження й до смерті. Щодо юридичних осіб вона виникає з реєстрацією (переважно це стосується групи зобов'язаних суб'єктів) або утворення (відносно органів, що представляють державу в цих відносинах) і закінчується їхньою ліквідацією або реорганізацією [12, с. 103–104];

Податкова дієздатність – передбачена нормами податкового права здатність своїми діями створювати й реалізовувати права й обов'язки. Вона спрямована на здійснення особою дій, спрямованих на придбання прав і створення обов'язків, а також здійснення прав і обов'язків [13, с. 90];

Податкова деліктоздатність – здатність учасників податкових правовідносин нести передбачену законодавством відповідальність за невиконання або неналежне виконання покладених на них податкових обов'язків. Податкова деліктоздатність несе подвійне функціональне навантаження. По-перше, деліктоздатність у податкових правовідносинах є своєрідною гарантією, що забезпечує виконання суб'єктами своїх обов'язків перед загрозою притягнення до відповідальності. По-друге, завдяки деліктоздатності стає можливим відшкодування втрат, яких зазнала держава в результаті порушення учасниками податкових правовідносин своїх обов'язків щодо сплати податкових платежів [7, с. 47].

До загальних ознак суб'єктів податкових правовідносин можна також зарахувати можливість бути учасником виникнення, зміни та припинення податкових правовідносин.

Усі суб'єкти податкових правовідносин мають бути реальним учасником податкових правовідносин, а їхня діяльність має перебувати у сфері регулювання норм податкового права [14, с. 743].

Вважаємо, що загальні ознаки, які властиві суб'єктам загальних правовідносин загалом, рівноцінно притаманні суб'єктам податкових правовідносин.

На нашу думку, спеціальні ознаки, якими наділені конкретні суб'єкти податкових правовідносин, залежать від видової специфіки цих суб'єктів.

Доволі широке коло науковців, серед них Ю. Аністратенко, О. Бандурка, Н. Блащук, Л. Касьяненко, М. Кучерявенко, В. Понікаров, С. Попова, А. Цимбалюк, вважають, що суб'єктів податкових правовідносин доцільно виокремити у три групи [15, с. 30; 12, с. 104; 16, с. 31]: 1) держава (в особі органів влади, які встановлюють і регулюють оподаткування); 2) податкові органи; 3) платники податків.

Дещо ширший перелік суб'єктів податкових правовідносин пропонують Ю. Бисага, Я. Греца, М. Сідак та В. Ярема, виокремлюючи: а) державу, в особі уповноважених органів державної влади, які забезпечують зміну і скасування податків, зборів (обов'язкових платежів) та контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати податків і зборів (обов'язкових платежів); б) органи місцевого самоврядування; в) платників податків; г) податкових агентів; д) представників податкових агентів [17, с. 24].

Потребує належної уваги класифікація суб'єктів податкових правовідносин, яку запропонував В. Теремецький: 1) держава в особі Верховної Ради, як вищого органу законодавчої влади, який встановлює податки та збори, порядок їх адміністрування; 2) органи місцевого самоврядування, які в межах повноважень, визначених ПК України, самостійно вирішують питання щодо встановлення на своїй території певних зборів та обрання розміру ставок їх справляння: Верховна Рада Автономної Республіки Крим; сільські ради; селищні ради; міські ради; 3) державні контролюючі органи у галузі податків: органи державної податкової служби; митні органи; 4) платники податків, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з Податковим кодексом України (далі – ПК України) або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно з ПК України: фізичні особи (резиденти і нерезиденти України); юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи; 5) особи, які сприяють сплаті податків і зборів: банки; податкові агенти; державні органи, що надають інформацію про платника податків, необхідну для нарахування податків і зборів; збирачі податків і зборів [14, с. 747].

Ми вважаємо, що такі розмежування суб'єктів податкового права, незважаючи на їхню численність, є актуальними з практичного. Однак, як зауважує Л. Міщенко, “з огляду на теорію права та з урахуванням податкового обов'язку як критерію поділу суб'єктів податкових правовідносин, до них доцільно віднести владних і зобов'язальних суб'єктів. До владних суб'єктів належать: держава в особі законодавчого та виконавчих органів влади, місцевих рад і їх виконавчих органів, контролюючі суб'єкти в оподаткуванні та посадові особи цих органів влади. До зобов'язальних осіб належать платники податків та особи, що прирівнюються до них (податкові агенти, представники платників)” [18, с. 117].

Дещо іншим є підхід І. Пасічної щодо визначення статусу суб'єктів податкових правовідносин. Це поділ їх на: 1) основні (особи, участь яких у податкових правовідносинах є обов'язковою) – держава в особі уповноважених органів, які забезпечують реалізацію податкової політики; платники податків і зборів; 2) неосновні (особи, що сприяють реалізації прав і обов'язків основних суб'єктів) – банки, органи, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, експертів, перекладачів, представників та ін. [19, с. 9].

Запропонований І. Пасічною поділ щодо визначення статусу суб'єктів податкових правовідносин в значній мірі поглиблює розуміння їх сутності та значення у регулюванні цього виду відносин.

Ми вважаємо, що суб'єктів податкових правовідносин також доцільно поділити, використовуючи загальнотеоретичний підхід [20, с. 375–376] та конкретизуючи його у сфері податкового права. Отже, суб'єктів податкових правовідносин ми поділяємо на: 1) державу; 2) колективні суб'єкти; 3) індивідуальні суб'єкти.

Специфіку держави як суб'єкта податкових правовідносин відображає наявність властивості вищої владності, яка і визначає її участь у таких правовідносинах. Відповідно носієм влади держава виступає, зокрема, в таких випадках: при прийнятті положень податкового законодавства, що визначають питання створення й функціонування системи оподаткування, адміністрування податків; при розробці й реалізації заходів із забезпечення єдиної податкової політики державними та місцевими органами влади; при захисті конституційних прав громадян, порушених рішеннями або незаконними діями посадових осіб тощо [21, с. 82].

Колективні суб'єкти податкових правовідносин – це єдине ціле утворення, а не просто група чи колектив людей, яке повинно відповідати таким вимогам: а) бути впорядкованим,

організованим; б) мати права та виконувати обов'язки. При цьому суб'єкт повинен виражати власну юридично значиму волю [22, с. 9].

До колективних суб'єктів податкових правовідносин належать:

1) органи державної влади (загальнодержавного, регіонального та місцевого рівнів), через які діє держава як суб'єкт податкових правовідносин, зокрема: Верховна Рада України, яка на основі ст. 92 Конституції України виключно законами встановлює систему оподаткування, податки і збори [23]; Державна фіскальна служба України, яка є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску [24]; у Касаційному адміністративному суді, як складовій Верховного Суду України, відповідно до п. 1 ч. 5 ст. 37 Закону України "Про судоустрій і статус суддів" обов'язково створюються окремі палати для розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів [25]; Національний банк України на основі п. 14 ст. 9 Закону України "Про Національний банк України" вносить рекомендації Кабінету Міністрів України стосовно впливу ... податкової політики на стан грошово-кредитної сфери України [26];

2) органи місцевого самоврядування, а саме: сільські, селищні, міські ради на основі п. 24 ст. 26 Закону України "Про місцеве самоврядування в Україні" встановлюють місцеві податки і збори відповідно до ПК України [27];

3) юридичні особи (платники податків) та їхні відокремлені підрозділи: товариства, установи, підприємства, об'єднання підприємств, громадські організації тощо;

4) контролюючі органи, на які покладені певні функції, визначені ст. 19-1 ПК України.

Індивідуальними суб'єктами податкових правовідносин є: а) фізичні особи (платники податків): громадяни України; іноземні громадяни, особи без громадянства; б) фізичні особи-підприємці (платники податків); в) податкові агенти; г) представники платника податків.

Висновки. Підсумовуючи, зазначимо, що суб'єкти податкових правовідносин на сьогодні є доволі складним елементом понятійно-категоріального апарату податкового права України. Закріплення статтею 15 ПК України переліку платників податків не дає вичерпної відповіді на питання щодо виокремлення всіх суб'єктів податкових правовідносин. Запропонований нами поділ суб'єктів податкових правовідносин на державу; колективні утворення; індивідуальні суб'єкти акумулює в собі їх правосуб'єктність на різних рівнях забезпечення та реалізації податкових правовідносин. Залишається актуальною пропозиція закріплення у податковому законодавстві чіткого переліку суб'єктів податкових правовідносин.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Куньч З. Й. *Універсальний словник української мови* / З. Й. Куньч. – Тернопіль: Навчальна книга – Богдан, 2007. – 848 с.
2. *Новий тлумачний словник сучасної української мови* / уклад.: Радченко І. О., Орлова О. М. – К.: ПП Голяка В.М., 2010. – 768 с.
3. *Загальна теорія держави і права: [Підручник для студентів юридичних вищих навчальних закладів]* / М. В. Цвік, О. В. Петришин, Л. В. Авраменко та ін.; за ред. д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України М. В. Цвіка, д-ра юрид. наук, проф., акад. АПрН України О. В. Петришина. – Харків: Право, 2011. – 584 с.
4. *Музика-Стефанчук О. А. Фінансове право: навчальний посібник. – 3-тє вид., допов. і переробл.* – К.: Атіка, 2009. – 264 с.
5. *Пасічна І. О. Стан та перспективи розвитку податкових правовідносин в Україні: монографія.* – Полтава: ПолтНТУ, 2015. – 183 с.
6. *Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник* / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. – 3-тє вид., допов. та переробл. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2011. – 844 с.
7. *Пилипенко А. А. Налоговое право: Курс лекций* / А. А. Пилипенко. – Минск: ГИУСТ БГУ, 2009. – 145 с.
8. *Теремецький В. І. Податкові правовідносини в Україні: монографія* / В. І. Теремецький. – Харків: Диска плюс, 2012. – 648 с.
9. *Загальна теорія держави і*

права: навч. посіб. / Р. А. Калюжний, С. М. Тимченко, Н. М. Пархоменко, С. М. Лезуша. – К.: Вид. ПАЛИВОДА А.В., 2007. – 296 с. 10. Теорія держави і права: підручник / О. В. Петришин, С. П. Погребняк, В. С. Смородинський та ін.; за заг. ред. О. В. Петришина. – Х.: Право, 2015. – 368 с. 11. Бакун О. В. Громадянин як суб'єкт податкових правовідносин в умовах переходу до ринкової економіки / Оксана Володимирівна Бакун: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук за спец. 12.00.07: теорія управління; адміністративне право і процес; фінансове право; Київський національний університет імені Тараса Шевченка. – Київ, 2000. – 16 с. 12. Кучерявенко М. П. Податкове право України : підручник / М. П. Кучерявенко. – Х.: Право, 2012. – 528 с. 13. Кучерявенко М. П. Податкове право України : Академічний курс: підручник. – К.: Всеукраїнська асоціація видавців “Правова єдність”, 2008. – 701 с. 14. Теремецький В. І. Класифікація суб'єктів податкових правовідносин / В. І. Теремецький // Форум права. – 2011. – № 4. – С. 741–748 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/FP_index. 15. Бандурка О. М. Податкове право: навч. посіб. / О. М. Бандурка, В. Д. Понікаров, С. М. Попова. – К.: Центр навчальної літератури, 2012. – 312 с. 16. Податкове право України: альбом схем: навч. посіб. / [Л. М. Касьяненко, А. В. Цимбалюк, Ю. І. Аністратенко, Н. І. Блащук]; за заг. ред. Л. М. Касьяненко. – К.: Алерта, 2013. – 112 с. 17. Податкове право: навч. посіб. / Я. В. Греца, В. І. Ярема, Ю. М. Бисага, М. В. Сідак. – К.: Знання, 2012. – 389 с. 18. Міщенко Л. В. Держава як суб'єкт податкових правовідносин / Л. В. Міщенко // Вісник ХНУВС. – 2015. – № 3 (70). – С. 114–120. 19. Пасічна І. О. Податкові правовідносини в Україні: стан та перспективи розвитку / Ірина Олександрівна Пасічна: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук за спец. 12.00.07: адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право; Класичний приватний університет – Запоріжжя, 2014. – 20 с. 20. Скакун О. Ф. Теорія держави і права: Підручник / Пер. з рос. – Харків: Консум, 2001. – 656 с. 21. Вдовічен В. А. Юридичне закріплення прав держави у податкових правовідносинах / В. А. Вдовічен // Науковий вісник Чернівецького університету. – 2011. – Вип. 604. – С. 81–85. 22. Фоміна Г. В. Правовий статус юридичних осіб – платників податків / Ганна Володимирівна Фоміна: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук за спец. 12.00.07: адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право; Класичний приватний університет. – Запоріжжя, 2015. – 20 с. 23. Конституція України від 28 червня 1996 року № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141. 24. Положення про Державну фіскальну службу України затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236 // Офіційний вісник України. – 2014. – № 55. – Ст. 1507. 25. Про судоустрій і статус суддів: Закон України від 02 травня 2016 р. № 1402-VIII // Відомості Верховної Ради. – 2016. – № 31. – Ст. 545. 26. Про Національний банк України: Закон України від 20 травня 1999 р. № 679-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 29. – Ст. 238. 27. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21 травня 1997 р. № 280/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.

REFERENCES

1. Kun'ch Z. Y. *Universal'nyy slovnyk ukrayins'koyi movy* [Universal Dictionary of the Ukrainian language], Ternopil, Navchal'na knyha – Bohdan Publ, 2007, 728 p.
2. *Novyy tlumachnyy slovnyk suchasnoyi ukrayins'koyi movy* / Uklad.: Radchenko I. O., Orlova O. M. [New Dictionary of Modern Ukrainian], Kiev, PP Holyaka V.M. Publ, 2010, 768 p.
3. *Zahal'na teoriya derzhavy i prava*: Pidruchnyk dlya studentiv yurydychnykh vyshchyykh navchal'nykh zakladiv / M. V. Tsvik, O. V. Petryshyn, L. V. Avramenko ta in. [The general theory of law], Kharkiv, Pravo Publ, 2011, 584 p.
4. Музыка-Стефанчук О.А. *Фінансове право*: Navchal'nyy posibnyk [The Finance law], Kiev, Atika Publ, 2009, 264 p.
5. Пасічна І.О. *Стан та перспективи розвитку податкових правовідносин в Україні*: Monohrafiya [Status and prospects of tax relations in Ukraine], Poltava, PoltNTU Publ, 2015, 183 p.
6. Zahorodniy A.H. *Фінансово-економічний словник* / A. H. Zahorodniy, H. L. Voznyuk [Financial and economic dictionary], Lviv, Vydavnytstvo L'vivs'koyi politekhniki Publ, 2011, 844 p.
7. Pilipenko A. A. *Nalogovoe pravo*: Kurs lekcij [The fiscal law], Minsk, GIUST BGU Publ, 2009, 145 p.
8. Teremets'kyu V. I. *Podatkovi pravovidnosyny v Ukraini*: monohrafiya [Tax relations in Ukraine],

Kharkiv, Dysa plus Publ, 2012, 648 p. 9. *Zahal'na teoriya derzhavy i prava*: Navch. posib. / R. A. Kalyuzhnyy, S.M. Tymchenko, N. M. Parkhomenko, S. M. Lehusa [The general theory of law], Kiev, Vyd. PALYVODA A. V. Publ, 2007, 296 p. 10. *Teoriya derzhavy i prava*: pidruchnyk / O.V. Petryshyn, S.P. Pohrebnyak, V. S. Smorodyn's'kyy ta in. ; za zah. red. O. V. Petryshyna [Theory of law], Kharkiv, Pravo Publ, 2015, 368 p. 11. Bakun O. V. *Hromadyanyn yak sub''yekt podatkovykh pravovidnosyn v umovakh perekhodu do rynkovoyi ekonomiky* / Oksana Volodymyrivna Bakun: avtoref. dys. na zdobuttya nauk. stupenya kand. yuryd. nauk za spets. 12.00.07: teoriya upravlinnya; administratyvne pravo i protses; finansove pravo [The citizen as the subject of tax relations in the transition to a market economy]. Kiev, 2000, 16 p. 12. Kucheryavenko M.P. *Podatkove pravo Ukrainy*: pidruchnyk [The Fiscal law Ukraine], Kiev, Dakar Publ, 2012, 528 p. 13. Kucheryavenko M. P. *Podatkove pravo Ukrainy*: Akademichnyy kurs: Pidruchnyk [The Fiscal law Ukraine], Kiev, Vseukrayins'ka asotsiatsiya vydavtsiv "Pravova yednist'" Publ, 2008, 701 p. 14. Teremets'kyy V. I. *Klasyfikatsiya sub''yektiv podatkovykh pravovidnosyn* [Classification of tax relations]. Forum prava – Law Forum, 2011, Vol. 4, pp. 741–748. 15. Bandurka O.M., Ponikarov V. D., Popova S. M. *Podatkove pravo*: Nav. posib. [The Fiscal law], Kiev, Tsentr uchbovoyi literatury Publ, 2012, 312 p. 16. *Podatkove pravo Ukrainy*: al'bom skhem : navch. posib. / L.M. Kas'yanenko, A.V. Tymbalyuk, Yu.I. Anistratenko, N.I. Blashchuk; za zah. red. L. M. Kas'yanenko [The Fiscal law Ukraine], Kiev, Alerpta Publ, 2013, 112 p. 17. *Podatkove pravo*: navch. posib. / Ya. V. Hretsa, V. I. Yarema, Yu. M. Bysaha, M.V. Sidak [The Fiscal law], Kiev, Znannya Publ, 2012, 389 p. 18. Mishchenko L.V. *Derzhava yak sub''yekt podatkovykh pravovidnosyn* [The state as a subject of tax relations]. Visnyk KhNUVS – Bulletin HNUVS, 2015, Vol. 3 (70), pp. 114–120. 19. Pasichna I.O. *Podatkovi pravovidnosyny v Ukraini: stan ta perspektyvy rozvytku* / Iryna Oleksandrivna Pasichna: avtoref. dys. na zdobuttya nauk. stupenya kand. yuryd. nauk za spets. 12.00.07: administratyvne pravo i protses; finansove pravo; informatsiyne pravo [Tax relations in Ukraine: Status and Prospects]. Zaporizhzhia, 2014, 20 p. 20. Skakun O. F. *Teoriya derzhavy i prava*: Pidruchnyk [Theory of law], Kharkiv, Konsum Publ, 2001, 656 p. 21. Vdovichen V.A. *Yurydychne zakriplennya prav derzhavy u podatkovykh pravovidnosynakh* [Law the rights of the state in tax legal]. Naukovyy visnyk Chernivets'koho universytetu – Scientific Bulletin of Chernivtsi University, 2011, Vol. 604, pp. 81–85. 22. Fomina H. V. *Pravovyy status yurydychnykh osib – platnykiv podatkov* / Hanna Volodymyrivna Fomina: avtoref. dys. na zdobuttya nauk. stupenya kand. yuryd. nauk za spets. 12.00.07: administratyvne pravo i protses; finansove pravo; informatsiyne pravo [Legal status of legal persons – taxpayers]. Zaporizhzhia, 2015, 20 p. 23. *The Constitution of Ukraine* on June 28, 1996. 24. *Regulation on the State Fiscal Service of Ukraine* approved by the Cabinet of Ministers of Ukraine from May 21, 2014. 25. *About judicial system and status of judges* Law of Ukraine on May 2, 2016. 26. *About the National Bank of Ukraine* Law of Ukraine on May 20, 1999. 27. *About local government in Ukraine* Law of Ukraine on May 21, 1997.

Дата надходження: 15.12.2017 р.