

3. Синеокий О.В. Адвокатура как институт правовой помощи и защиты: учеб. пособие. Х.: Право, 2008. 496 с.
4. Долгошеев И.С. Адвокатура как субъект правоотношений: дисс. ... канд. юрид. наук. Саратов, 2008. 183 с.
5. Вільчик Т.Б. Адвокатура та громадянське суспільство у правовій державі. Право України. 2014. №11. С. 243–250.
6. Козьмін А.В. Адвокатура як інститут громадянського суспільства в сучасній науці. Актуальні проблеми політики: зб. наук. праць / за ред. С.В. Ківалова. Одеса: ПП «Фенікс», 2007. Вип. 30. 620 с.
7. Андреевский В. Публично-правовая основа организации адвокатуры и ее профессиональное самоуправление. Адвокатура. 2005. № 1. С. 107–111, 147.
8. Конституція України від 28 червня 1996 р. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>.
9. Аракелян М.Р. Адвокатура України – інститут гражданского общества: правовая природа. Наукові праці Національного університету «Одеська юридична академія»: зб. наук. пр. / редкол.: С.В. Ківалов, В.М. Дрьомін, Ю.П. Аленін. Одеса: Юрид. л-ра, 2013. Т. 13. С. 78–84.
10. Чорний І.Н. Адвокатура как институт защиты прав и свобод личности: дисс. ... канд. юрид. наук. Санкт-Петербург, 2011. 210 с.
11. Ануфриев Д.В. Адвокатура как институт гражданского общества в многонациональной России: дисс. ... канд. юрид. наук: 23.00.02: Москва, 2005 195 с. URL: <http://www.dslib.net/polit-institut/advokatura-kak-institut-grazhdanskogo-obwestva-v-mnogonacionalnoj-rossii.html>.
12. Колобашкина С.С. Адвокатская деятельность всистеме защиты прав граждан: дис. ... канд. юрид. наук. Москва, 2011. 274 с.
13. Бугаренко А.И. Теория, правовые аспекты и практика оказания гражданам бесплатной юридической помощи адвокатами: дисс. ... канд. юрид. наук: 12.00.11. Москва, 2010. 251 с.
14. Федеральный закон об адвокатской деятельности и адвокатуре в Российской Федерации. URL: <http://legalacts.ru/doc/federalnyi-zakon-ot-31052002-n-63-fz-ob/>.
15. Гарасимів Т. Підвищення рівня професіоналізму адвокатів як одна із засадничих умов формування громадянського суспільства. Збірник матеріалів Всеукраїнського круглого столу «Адвокатура України: історія та сучасність» (на пошану адвоката, президента Української Народної Республіки в екзилі Степана Порфирівича Витвицького), 24 листопада 2015 р., м. Львів / уклад. І.Б. Василик, І.С. Яковець. К.: КВІЦ, 2015. 188 с.
16. Андрусак В.Г. Правозахисна функція сучасної держави (на прикладі інституту прокуратури): загальнотеоретичне дослідження: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.01. Одеса, 2015. 20 с. URL: <http://dspace.onua.edu.ua/bitstream/handle/11300/1884/%D0%90%D0%BD%D0%B4%D1%80%D1%83%D1%81%D1%8F%D0%BA%20%D0%92.%D0%93.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.
17. Тюріна О.В. Сучасні системи судових і правоохоронних органів (порівняльно-правова характеристика): навч. посіб. К.: КНТ, Видавничий дім «Скіф», 2008. 96 с.
18. Хотинська-Нор О.З. Теорія і практика судової реформи в Україні: монографія. К.: Алерта, 2016. 428 с.
19. Обловацька Н.О. Адвокатура України – інститут громадянського суспільства. Адвокат, 2011. С. 37–40
20. Марочкін І.Є., Афанасьєв В.В., Бабкова В.С. Організація судових та правоохоронних органів: навч. посіб. Харків: Право, 2000. 272 с.

УДК 347.73:336.22(477)

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ЯК ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВА КАТЕГОРІЯ

STATE TAX POLICY AS A THEORETICAL AND LEGAL CATEGORY

Сторожук І.П.,

к.ю.н., доцент, доцент кафедри конституційного,
адміністративного та фінансового права

Хмельницький університет управління та права

У статті проводиться аналіз теоретичних засад податкової політики через наукові концепції та теоретичні погляди щодо здійснення державою податкової політики; визначення місця податкової політики в загальнодержавній політиці; визначення цілей, завдань та принципів податкової політики як окремого виду державної політики.

Ключові слова: податкова політика, державна податкова політика, загальнодержавна політика, цілі податкової політики, завдання податкової політики, принципи податкової політики.

В статье проводится анализ теоретических аспектов налоговой политики через научные концепции и теоретические взгляды относительно осуществления государством налоговой политики; разграничение понятий «налоговая система» и «налоговая политика»; определение места налоговой политики в общегосударственной политике.

Ключевые слова: налоговая политика, государственная налоговая политика, общегосударственная политика, цели налоговой политики, задачи налоговой политики, принципы налоговой политики.

The article analyzes the theoretical basis of tax policy through the examination of scientific concepts and theoretical views on the implementation of the state tax policy; definition of the place of tax policy in the national policy, as well as the determination of goals, tasks and principles of tax policy as a separate form of state policy.

Key words: tax policy, state tax policy, national policy, goals of tax policy, tasks of tax policy, principles of tax policy.

На сьогодні питання оподаткування є досить актуальним. Як науковці, так і практики постійно дискутують з приводу необхідності існування певного податку чи його ліквідації, а також корегування елементів оподаткування (збільшення чи зменшення ставок, зняття чи необхідності введення пільг та ін.) певного податку. Багато уваги приділяється і заходам, які необхідні для ефективного функціонування конкретного виду податку чи збору. На жаль, за цією конкретикою залишається поза увагою те, що всі ці заходи є частиною єдиного цілісного процесу, а саме

податкової політики як однієї з базисних частин загальнодержавної політики.

Податкова політика в області прямого оподаткування впливає на підприємницьку активність і на темпи економічного зростання. Податкова політика в галузі непрямиго оподаткування позначається на інфляційних процесах в суспільстві. Всі ці процеси мають системоутворююче значення для формування і здійснення державної політики. Ефективно налагоджена податкова політика сприяє ефективному функціонуванню бюджетної, фінансової,

грошово-кредитної, соціальної та інших складових частин загальної політики держави. Будь-який із напрямків державної політики потребує фінансового забезпечення, а основним фінансовим джерелом державних витрат у сучасному суспільстві є податки, надходження яких можливе лише за наявності чітко вираженої та логічно обгрунтованої податкової політики на державному рівні.

Зважаючи на це, категорія «податкова політика» повинна бути досконально досліджена в теоретичному та виражена і збалансована в концептуальному плані, закріплена на законодавчому та ефективно впроваджена на практичному рівні.

У вітчизняній науковій літературі не існує єдиного підходу щодо визначення поняття та розуміння суті такого важливого суспільного явища, як державна податкова політика. Це зумовлено складністю змісту державної податкової політики, що поєднує в собі економічний, фінансовий, соціальний, управлінський, правовий та інші аспекти. Зокрема, питання державної податкової політики перебувають у сфері наукових досліджень представників різних наук, а саме: економічної теорії, державного управління, багатьох галузей права та ін.

Найбільш детально категорію податкової політики досліджували в своїх працях саме економісти. Необхідність державного впливу на економіку найбільш глибоко і змістовно обгрунтував англійський економіст Джон Мейнард Кейнс. Дослідження даних питань простежується і в роботах сучасних вчених-економістів О.Д. Василика, Л.І. Дідківської, Л.С. Головка, Б.А. Гаєвського та ін. Досліджують дану тему і вчені-юристи, зокрема В.Б. Авер'янов, В.Г. Атаманчук, О.Ф. Андрійко, Д.А. Бекерська, І.П. Бутко, О.Д. Василик, Л.К. Воронова, Н.В. Воротіна, Н.К. Ісаєва, С.Т. Кадькаленко, Л.В. Коваль, Ю.І. Крегула, М.П. Кучерявенко, Н.Р. Нижник, В.М. Опарін, В.Ф. Опришко, П.С. Пацурківський, В.П. Печуляк, Г.О. П'ятаченко, В.М. Федосов.

Метою статті є обгрунтування теоретичних засад податкової політики як окремого, самостійного виду загальнодержавної політики.

Перший концептуальний підхід до побудови державної податкової політики, як вже зазначалося, пов'язаний з ім'ям англійського економіста Дж. М. Кейнса. У своїй праці «Загальна теорія зайнятості, відсотка і грошей» він показав, що ринковому механізму вільної конкуренції властивий ряд недоліків, які не дозволяють реалізуватися принципу саморегулювання економіки. Кейнс довів необхідність державного впливу на процеси формування попиту та пропозиції.

Його розробки лягли в основу кейнсіанської теорії, фундаментальним положенням якої є твердження, що ринок сам по собі не може забезпечити повної економічної стабільності, а тому держава зобов'язана відігравати активну роль у регулюванні економічних відносин. Для цього потрібно проводити відповідну державну політику, ефективно використовуючи економічні, правові та адміністративні важелі. У кейнсіанській теорії важлива роль у системі інструментів державного регулювання економіки відводиться податкам, податковій політиці. Кейнс обгрунтував необхідність проведення державою активної податкової політики.

Держава повинна свідомо маніпулювати величиною податкових ставок, податковими пільгами в різних фазах економічного циклу з метою відновлення порушеного співвідношення попиту і пропозиції на ринку. Таке свідоме маніпулювання податками залежно від завдань держави в кожній фазі економічного циклу отримало назву дискретної податкової політики. Залежно від поставленої мети, дискретна податкова політика може бути стимулюючою або стримуючою. У період кризових явищ в економіці держава проводить стимулюючу податкову політику: знижує ставки податків, розширює податкові пільги. Це дозволяє залишити у суб'єктів господарювання більшу

частину отриманого ним доходу, який буде інвестовано в економіку. Одночасно держава збільшує свої витрати. У період високого зросту з метою недопущення перегріву економіки і наступної кризи держава повинна проводити стримуючу податкову політику, тобто підвищувати податки і скорочувати податкові пільги. Такі заходи призведуть до скорочення заощаджень, інвестицій і, як наслідок, до уповільнення темпів економічного зростання. Стримуюча податкова політика супроводжується зниженням державних витрат.

Таким чином, на думку Дж. Кейнса, сильна держава активно використовує податки як засіб впливу на економіку, забезпечує сильну і розвинену економіку.

Інший підхід до податкової політики пропонує неокласична школа (неоліберальна економічна концепція), яка виходить з того, що держава повинна забезпечити усунення перешкод, що заважають дії законів вільної конкуренції. На думку представників неокласичної теорії, ринок здатний до саморегулювання та забезпечення економічної рівноваги, йому не потрібне втручання ззовні. Державі відводиться пасивна роль у регулюванні економічних процесів. У ринковій економіці присутні «вбудовані стабілізатори», які забезпечують саморегулювання ринку. Вбудований стабілізатор – це будь-яка фактор, який має тенденцію збільшувати попит у період спаду (або скорочувати попит у період економічного підйому) без необхідності застосування будь-яких спеціальних заходів із боку політиків. До таких вбудованих стабілізаторів належать ціна, зарплата, відсоток і податки [1].

Таким чином, згідно з доктриною неокласичної теорії, державній політиці, в т. ч. і податковій, відводиться пасивна роль. Незалежно від ролі держави, в обох цих теоріях податкова політика розглядається як складова частина економічної політики держави.

У більшості сучасних підходів цю тенденцію збережено. Цю позицію відстоюють О.Д. Данілов та Н.П. Флісак, які вважають, що «державна податкова політика є складовою частиною економічної політики держави» [2, с. 45]. Аналогічне твердження знаходимо і в працях В.І. Полоховича: «податкова політика набуває першочергового значення у формуванні фінансової і бюджетної політики і є основною складовою частиною економічної політики загалом» [3, с. 47].

Даний підхід навіть законодавчо закріплено. Так, Господарський кодекс України в ст. 10 одним із основних напрямків економічної політики держави визначає податкову політику. Обгрутовуючи дане твердження, законодавець визначає, що податкова політика спрямована на забезпечення економічно обгрунтованого податкового навантаження на суб'єктів господарювання, стимулювання суспільно необхідної економічної діяльності суб'єктів, а також дотримання принципу соціальної справедливості та конституційних гарантій прав громадян під час оподаткування їх доходів.

Погодитися з даним твердженням дуже важко, виходячи з розуміння економічної політики. Так, Економічна енциклопедія дає визначення, що економічна політика – це комплекс економічних цілей і заходів держави та уряду, які забезпечують вирішення довготермінових (стратегічних) та короткотермінових (тактичних) завдань розвитку економічної системи відповідно до інтересів країни і втілюється в економічній програмі. Основними її елементами є фінансово-кредитна, бюджетна, науково-технічна, структурна, соціальна, інвестиційна, аграрна, регіональна, зовнішньоекономічна політика [4].

Податкову складову частину не включено до елементів економічної політики, і це логічно, адже податкова політика і її складники не можуть бути заходами з розвитку економічної системи держави.

Інші науковці відносять податкову політику до економічної опосередковано. Так, не зараховуючи податкову

політику безпосередньо до економічної, вони вважають її частиною певних складників економічної політики, а саме бюджетної чи фінансово-кредитної.

Другу групу представляють науковці, які вважають державну податкову політику складовою частиною фінансової політики держави. Одним із прихильників такого погляду є О.Д. Василик, який у своїх працях розглядає фінансову політику держави як сферу діяльності законодавчої та виконавчої влади, яка включає заходи, методи і форми організації та використання фінансів для забезпечення її економічного і соціального розвитку. Фінансова політика держави, на його думку, передбачає такі самостійні складові частини: бюджетну, податкову, кредитну, грошову, валютну, інвестиційну політику, а також певні напрями в галузі страхування, державного боргу, фондового ринку, співробітництва з міжнародними фінансовими організаціями [5, с. 51].

Такий погляд поділяє В.П. Кудряшов, а також П.І. Юхименко, В.М. Федосов, Л.Л. Лазебник які виділяють в державній фінансовій політиці бюджетну, податкову, кредитну, інвестиційну та валютну [6, с. 208–213]. Податкову політику автори розглядають як одну із форм державної фінансової політики.

Державна фінансова політика – це сукупність заходів держави з організації та використання фінансів для забезпечення економічного й соціального розвитку країни. Головна мета фінансової політики держави полягає у підвищенні рівня суспільного добробуту шляхом оптимального розподілу ВВП між галузями національної економіки, соціальними групами населення та окремими територіями [6, с. 208–213].

Дане визначення дає чітке розуміння того, що податкова політика тісно пов'язана з державною фінансовою політикою. Однак стверджувати, що вони співвідносяться як частина і ціле, ми не можемо.

Третю групу вчених складають теоретики, які виділяють бюджетно-податкову (фіскальну) політику як окремий вид державної економічної політики; бюджетна та податкова політика утворюють один, неподільний вид державної економічної політики – фіскальну. Представниками цієї групи є Л.І. Дідківська та Л.С. Головка [7, с.101].

Як приклад, В.М. Федосов, В.М. Опарін та Г.О. П'ятаченко дають таке визначення податкової політики: «Податкова політика – діяльність держави у сфері встановлення та стягнення податків, зокрема з формування державних доходів за рахунок постійних і тимчасових джерел, встановлення видів податків, платежів, об'єктів, ставок, пільг, механізму зарахування» [9].

Погодитися з даним визначенням не можна, адже в ньому податкова політика зводиться до фіскальної, метою якої є лише встановлення джерел наповнення у необхідній кількості дохідної частини відповідних бюджетів. Це веде до занадто вузького розуміння самого поняття «податкова політика».

Аналізуючи даний підхід, потрібно погодитися з О.М. Корецьким, який зазначає, що об'єднання бюджетної та податкової політики в єдиний вид державної економічної політики є не зовсім виправданим. Будь-який вид або напрям державної економічної політики повинен базуватися на відповідних принципах, виконувати визначені завдання та бути спрямованим на досягнення поставленої мети.

За відсутності розмежування бюджетної і податкової політики держави виникає логічне питання: чи може процес управління податків та інших обов'язкових платежів базуватися на принципах, які покладені в основу використання й перерозподілу коштів, що мобілізуються для виконання державою своїх функцій. Напевно, ні. Бюджетна політика та податкова політика держави базуються на принципах, які різняться між собою, оскільки спрямовані на виконання різних завдань і мають різну мету [8, с. 207–208].

Тому об'єднання цих двох видів в єдину фіскальну політику не має достатніх теоретично обґрунтованих аргументів.

Можна виділити і четверту групу науковців, які розглядають податкову політику як один зі складових елементів бюджетної політики, аргументуючи це тим, що від урахування особливостей податкової політики держави під час розрахунку податкових надходжень до бюджету залежить своєчасність та повнота фінансування державних витрат, наявність чи відсутність дефіциту і профіциту державного бюджету. І навпаки, передбачені державні витрати мають бути повністю покриті доходною частиною державного бюджету, тобто бюджетна політика (політика «державного фінансування») повинна бути підкріплена відповідною фінансовою базою, формування якої забезпечує податкова політика [8, с. 209].

Потрібно зазначити, що даний підхід завдає найбільшої шкоди як податковій, так і бюджетній системі держави як базовим категоріям податкової та бюджетної політики і призводить до нестабільності у фінансовій та економічній сферах.

Такий підхід, свідомо чи не свідомо, використовується в бюджетному процесі, що призводить до щорічного корегування податкової системи з метою знаходження нових надходжень для забезпечення наповнення дохідної частини бюджету. Постійне втручання в податкову систему порушує один із основних принципів її діяльності – стабільність як забезпечення незмінності податків і зборів (обов'язкових платежів) і їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного періоду. Саме стабільність податкової системи дає впевненість і можливість планування підприємцями своєї діяльності, а також сприяє інвестиційному клімату певної економіки. Натомість нестабільність призводить до неможливості прорахувати прибутковість та життєздатність власного бізнесу, а тому веде до його ліквідації чи невідкриття, що має негативні, а іноді й фатальні наслідки для економіки держави.

Досягти такої стабільності можна лише за умови, що податкова політика буде окремим, самостійним видом державної політики взагалі.

Державні діячі розробляють податкову політику, формулюють мету податкової політики, ставлять завдання щодо її досягнення, розробляють закони, за допомогою яких реалізується податкова політика. Об'єктивною основою податкової політики як суб'єктивної діяльності політиків і законодавців є властиві податкам функції (фіскальна і регулююча). Податкова політика орієнтується на максимальну реалізацію потенціалу фіскальної функції податків, що дозволяє формувати доходи бюджету в обсязі, достатньому для виконання державою прийнятих на себе зобов'язань перед суспільством. Проте податки не повинні розорювати бізнес і населення. Завдання – за допомогою податкової політики створити такі умови, які б стимулювали підприємницьку активність, розвиток економіки, високі темпи зростання. Крім того, економіка, що успішно розвивається, дозволяє державі ефективно вирішувати соціальні завдання. Саме науково обґрунтована податкова політика дозволяє сформулювати таку податкову систему, яка сприяє розвитку підприємництва і забезпечує наповнення дохідної частини бюджету для вирішення поставлених соціально-економічних завдань [11, с. 605].

Довготривала стратегія податкової політики та стала податкова система дасть можливість формувати бюджетну, фінансову, економічну політики на основі стабільної, прогнозованої та логічно напрацьованої податкової політики, а не постійно підлаштовувати її під потреби будь-яких інших сфер.

Про самостійність податкової політики можуть свідчити тільки її притаманні цілі, завдання та принципи. Цілі податкової політики відображають функції податків. Можна виділити фіскальні, економічні та соціальні цілі. Фіскальні цілі полягають у забезпеченні потреб усіх рів-

нів влади у фінансових ресурсах, достатніх для проведення економічної та соціальної політики, а також виконанні відповідними органами влади і управління покладених на них функцій. Економічні та соціальні цілі відображають регулюючу функцію податків. У сучасних умовах економічні цілі податкової політики полягають у забезпеченні економічного зростання та конкурентоспроможності національної економіки на міжнародному ринку. Соціальні цілі – забезпечення державної політики регулювання доходів населення, перерозподіл національного доходу на користь певних соціальних груп, згладжування нерівності.

Цілі податкової політики не є абстрактним поняттям. Вони завжди конкретні для кожної країни і для кожного періоду розвитку, формуються під впливом ряду факторів: рівень розвитку економіки в цілому, рівень розвитку податкової системи, економічна і соціальна ситуація в країні, розстановка політичних сил у суспільстві.

Поставлені цілі реалізуються через сукупність завдань податкової політики, які завжди відображають конкретну соціально-економічну та політичну ситуацію в країні. Завданнями податкової політики можуть бути проведення податкової реформи, зниження бюджетного дефіциту, стимулювання розвитку окремих галузей народного господарства, згладжування регіональних диспропорцій, підтримка розвитку малого бізнесу, стимулювання інвестицій та інновацій, вдосконалення податкового адміністрування та ін.

Завдання податкової політики відрізняються за своєю складністю, тому для їх вирішення потрібні різні строки. Залежно від тривалості періоду реалізації завдань виділяють податкову стратегію і податкову тактику. Податкова стратегія спрямована на вирішення великомасштабних завдань, таких як розробка концепції податкової політики, визначення тенденцій розвитку податкової системи країни, проведення податкових реформ. Податкова стратегія розрахована на тривалу перспективу і спрямована на вирішення завдань конкретного етапу розвитку економіки.

Для вирішення тактичних завдань потрібно менше часу. До податкової тактики можна віднести вирішення таких завдань, як розвиток окремих норм податкового законодавства, вдосконалення механізму обчислення і сплати окремих податків, підвищення ефективності податкового контролю.

Стратегія і тактика податкової політики взаємопов'язані. Податкова стратегія зумовлює постановку тактичних завдань. Рішення тактичних завдань податкової політики є механізмом реалізації податкової стратегії [1].

Податкова політика здійснюється, виходячи з певних принципів, що відображають її завдання, основними з яких є [6]:

- соціальна справедливість;
- рівнонапруженість;
- економічна ефективність;
- стабільність;
- гнучкість.

Потрібно зазначити, що немає одностайності в науковців і стосовно самого визначення «податкова політика».

Найбільш поширеним визначенням є розуміння податкової політики як діяльності держави у сферах запровадження правової регламентації та організації справляння податків і податкових платежів до централізованих фондів держави. Дане визначення зводить поняття податкової політики і зводить його лише до законодавчої діяльності держави в сфері оподаткування [10, с. 81]. Зважаючи на вищевикладене, можемо стверджувати, що дане розуміння не охоплює зміст податкової політики в цілому, оскільки не враховує економічні і фінансові заходи держави щодо формування податкової системи держави.

Отже, державна податкова політика – це сукупність економічних, фінансових і правових заходів держави щодо формування податкової системи країни з метою забезпечення потреб держави, окремих соціальних груп суспільства, а також розвитку економіки країни за рахунок перерозподілу ресурсів.

ЛІТЕРАТУРА

1. Гончаренко Л.И. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник. М.: ИздательствоЮрайт, 2015. 541 с. URL: http://stud.com.ua/32397/ekonomika/teoretichni_osnovi_podatkovoyi_politiki_vidi_podatkovoyi_politiki#24.
2. Данілов О.Д., Фліссак Н.П. Податки в Україні. К.: УкрІНТЕІ, 2003. 348 с.
3. Полюхович В.І. Особливості формування та реалізації державної політики в сфері застосування податкового законодавства. Держава і право. Щорічник наукових праць молодих вчених. К., 1997. Вип. 1. С. 46–53.
4. Економічна енциклопедія: У 3 томах / редкол.: С.В. Мочерний та ін. – К.: Видавничий центр «Академія», 2000. Т. 1. 864 с. URL: <http://www.ukr.vipreshebnik.ru/entsiklopediya/51e/3481ekonomichnapolitika.html>
5. Василик О.Д. Теорія фінансів. К.: НІОС, 2000. 416 с.
6. Юхименко П.І., Федосов В.М., Лазебник Л.Л. Теорія фінансів: підручник. К.: Центр навчальної літератури, 2010. 576 с.
7. Єфименко Т.І. Основні напрямки трансформації податкової системи в Україні. Фінанси України. 2007. № 9. С. 9–13.
8. Корецький О.М. Податкова політика в системі державного регулювання економіки. Науковий вісник Академії муніципального управління. Серія «Управління». 2012. Вип. 4. С. 206–211.
9. Федосов В.М., Опарін В.М., П'ятченко Г.О. Податкова система України: підручник. К.: Либідь, 1994. 464 с.
10. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика: учебник. М.: Издательство. Юрайт ; ИД Юрайт, 2011. 680 с.
11. Фінансово-кредитний енциклопедичний словник / за заг. ред. А.Г. Грязнова. М. : Фінанси і статистика, 2002. 1168 с.