

УДК 347.73

DOI <https://doi.org/10.51989/NUL.2023.3.12>

## БАЛАНС ІНТЕРЕСІВ УЧАСНИКІВ ПОДАТКОВИХ ВІДНОСИН: ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВИЙ АСПЕКТ

**Заверуха Олег Богданович,**

кандидат юридичних наук,  
голова Восьмого апеляційного адміністративного суду



У статті досліджуються питання співвідношення приватного, суспільного та публічного інтересів учасників податкових відносин. Підкреслюється, що зазвичай публічні інтереси не спрямовані на осіб певного соціального статусу, вони є загальнолюдськими, доступними і властивими всім людям. Ідеться про позитивні блага, такі як якісна медична допомога, освіта, комфортний та безпечний громадський транспорт, інфраструктура тощо.

Індивідуальна реалізація притаманна приватним інтересам, що не виключає спільної реалізації. Проте індивідуальна реалізація публічних інтересів малоімовірна, оскільки це вже ставить під сумнів публічний характер цих інтересів. Використання публічних ресурсів для задоволення публічних інтересів передбачає загальну спрямованість і неособистісний характер, що відрізняє їх від приватних інтересів.

Попри позитивність державних інтересів, які наближені до публічних інтересів, вони не збігаються з приватними інтересами. Враховуючи особливий статус держави, можна стверджувати про відмінність державних та публічних інтересів. Така відмінність особливо яскраво проявляється у податкових відносинах, коли держава одночасно виступає власником публічних грошових фондів та встановлює правила їх формування та наповнення.

Суспільний і приватний інтереси в оподаткуванні не завжди є протилежними. На поведінку платника податків впливають різні фактори, які можуть зближати інтереси платника і держави. Ця узгодженість існує завдяки взаємозв'язку між інститутом публічних доходів та інститутом публічних видатків. Такий взаємозв'язок сприяє формуванню цільового витрачання зібраних державою та територіальними громадами коштів, задоволенню як індивідуальних, так і суспільних потреб.

Обґрунтована нагальна необхідність чіткого розмежування інтересу держави як механізму управління суспільством і інтересу суспільства, який повинен бути визначальним у системі інтересів. Це дозволить забезпечити баланс і враховувати потреби різних сторін в оподаткуванні.

**Ключові слова:** баланс інтересів, інтерес, інтереси платників податків, оподаткування, платник податків, податковий конфлікт, податковий спір, приватний інтерес, публічний інтерес, суспільний інтерес.

### **Zaverukha Oleg. Balance of interests of participants in tax relations: theoretical and legal aspect**

The article examines the relationship between private, societal, and public interests of participants in tax relations. It emphasizes that public interests are generally not directed towards individuals of a specific social status; rather, they are universal, accessible, and applicable to all individuals. These interests encompass positive goods such as quality healthcare, education, comfortable and safe public transportation, infrastructure, and more.

Individual realization is inherent to private interests but does not exclude collective realization. However, individual realization of public interests is unlikely as it questions the public nature of these interests. The use of public resources to satisfy public interests requires a general direction and impersonal nature, distinguishing them from private interests.

Despite the alignment between state interests and public interests, they do not coincide with private interests. Considering the unique status of the state, a distinction can be made between

*state and public interests. This distinction is particularly evident in tax relations, where the state acts as both the owner of public funds and establishes rules for their formation and allocation.*

*Societal and private interests in taxation are not always contradictory. The behavior of taxpayers is influenced by various factors that can align the interests of the taxpayer and the state. This alignment is facilitated by the interrelationship between the institution of public revenue and the institution of public expenditure. This interrelationship contributes to the formation of targeted spending of funds collected by the state and local communities, satisfying both individual and societal needs.*

*The urgent need for clear differentiation between state interests as a mechanism for governing society and societal interests, which should be decisive in the system of interests, is well-founded. This will ensure a balance and consideration of the needs of different parties in taxation.*

**Key words:** *balance of interests, interest, interests of taxpayers, taxation, taxpayer, tax conflict, tax dispute, private interest, public interest.*

У податковому праві інтерес є головним і безпосереднім фактором, основою податково-правового компромісу і сутнісною межею цього компромісу. Інтерес проявляється у прагненні суб'єктів податкових відносин до задоволення своїх потреб шляхом законних дій, захисту своїх прав на отримання матеріальних і інших благ, а також виконання обов'язків, що покладені на них податковим законодавством. Інтереси платників податків і держави можуть бути виділені як складові частини податково-правового інтересу. Головною метою податково-правового компромісу є врегулювання взаємовідносин між цими інтересами – приватними і публічними [1, с. 9].

Для досягнення балансу між приватними і публічними інтересами у вирішенні податкового конфлікту необхідно гарантувати можливість для реалізації обох цих інтересів. Конституція України встановлює імперативний припис щодо обов'язку кожного громадянина сплачувати податки та збори. Цей обов'язок приватного інтересу гарантується обов'язком доведення прав та обов'язків носієм публічного інтересу. Згідно зі статтею 57 Конституції України кожному громадянину гарантується право знати свої права і обов'язки, а закони та інші нормативні акти, що визначають права і обов'язки громадян, мають бути доведені до відома населення у встановленому порядку. Це відображає реалізацію принципу верховенства права. Дотримання таких вимог сприяє чіткому та одноставному розумінню вимог закону, а також адекватному та своєчасному їх виконанню. Застосування юридичної відповідальності при порушенні встановлених законом вимог і можливість судового захисту прав та інтересів учасників подат-

кових відносин також є важливими підставами [13, с. 74]. Такий підхід сприяє забезпеченню балансу між приватними і публічними інтересами, зміцнює правову державу і сприяє створенню справедливого та ефективного податкового середовища.

І.В. Караченцев у ході дослідження питання щодо розмежування публічних і приватних інтересів зупиняється на декількох закономірностях. Принциповий наголос він робить на самих процедурах реалізації публічних інтересів, які можуть бути здійснені лише спільно. Це частково стосується потреб, які об'єктивно не можуть бути задоволені індивідуально. Проте це не виключає можливості спільної реалізації приватних інтересів (наприклад, спільне володіння власністю, свобода підприємництва тощо), але в контексті публічних інтересів ефективність спільної реалізації є об'єктивною, тоді як у приватних інтересах вона є суб'єктивною. Крім того, на його переконання, приватний інтерес стосується окремих осіб і завжди має на увазі благо самої особи. Публічний інтерес належить суспільству або їх ідеальній єдності. Автор при цьому приводить приклади інтересу особи, яка бажає отримати громадянство, та інтересу підприємства, що створює транспортне сполучення. У першому випадку інтерес має індивідуальний характер, оскільки його основа полягає в наявності блага конкретної особи, а в другому випадку ідеться вже не про інтерес окремого індивіда, а про інтерес невизначеної групи людей, які користуються громадським транспортом [6, с. 28–29].

Аргументованою також вбачається позиція автора щодо соціального аспекту публічних і приватних інтересів, які суттєво різняться. Дійсно, зазвичай публічні

інтереси не спрямовані на осіб певного соціального статусу, вони є загальнолюдськими, доступними і властивими всім людям. Ідеться про позитивні блага, такі як якісна медична допомога, освіта, комфортний та безпечний громадський транспорт, інфраструктура тощо. Ці інтереси мають загальну спрямованість, на відміну від приватних інтересів, які суттєво індивідуалізуються і залежать від багатьох чинників, включаючи суб'єктивний фактор. При цьому важливою, на думку І.В. Караченцева є вольова складова при виборі форми реалізації інтересу – спільно чи окремо. Носій приватного інтересу може самостійно вирішувати питання щодо форми його реалізації. У випадку публічних інтересів спільна реалізація є необхідною умовою для забезпечення важливого блага всім, кому воно потрібне [6, с. 29–30].

Індивідуальна реалізація публічних інтересів унеможлиблює отримання блага, на яке спрямований інтерес, через відсутність коштів або фізичних можливостей. Водночас окремі потреби або інтереси можуть реалізовуватись як спільно, так і індивідуально. У будь-якому разі можна стверджувати, що індивідуальна реалізація притаманна приватним інтересам, що не виключає спільної реалізації. Проте індивідуальна реалізація публічних інтересів малоімовірна, оскільки це вже ставить під сумнів публічний характер цих інтересів.

Пріоритет публічного інтересу над приватним у регулюванні податкових відносин не обмежується лише податково-правовими аспектами. Існує значна кількість потреб, таких як будівництво та відновлення доріг, розвиток інфраструктури, забезпечення громадського порядку, які не можуть бути задоволені приватною особою самостійно, виходячи лише з приватного інтересу. У таких випадках приватний інтерес може бути реалізований лише як складова частина публічного інтересу [13, с. 80], тому виникає потенційний інтерес окремих осіб у забезпеченні та гарантуванні публічного інтересу, що створює підґрунтя для об'єднання цих двох типів інтересів з метою досягнення спільної мети і найбільш успішної реалізації всіх цих інтересів.

Погоджуючись з позицією Н.Є. Лакушевої, зазначимо, що приватні інтереси доцільно розглядати як індивідуалізо-

вані інтереси, що належать конкретному суб'єкту. Реалізація приватних інтересів зазвичай відбувається через участь саме цього конкретного суб'єкта [8, с. 66]. З іншого боку, реалізація публічних інтересів, які також стосуються потреб приватних осіб, не прив'язана до конкретних суб'єктів і має загальний, а не індивідуалізований характер.

Прикладом публічного інтересу, що тісно пов'язаний з приватним інтересом, можна вважати введення державної підтримки окремих верств населення. Наприклад, встановлення преференцій для інвалідів, таких як пільги при оподаткуванні доходів, спрямованих на навчання, фінансове забезпечення державою та медична допомога, відповідає публічному інтересу, а не приватному [8, с. 66]. Це пояснюється відсутністю персоналізованого зв'язку між реалізацією публічного інтересу при сплаті обов'язкових платежів податкового характеру до позабюджетних цільових фондів та реалізацією приватного інтересу при отриманні цих коштів верствами населення, які потребують соціального захисту. При сплаті платежу неможливо передбачити, хто саме може стати інвалідом та скористатися цими коштами. Таким чином, використання публічних ресурсів для задоволення публічних інтересів передбачає загальну спрямованість і неособистісний характер, що відрізняє їх від приватних інтересів.

У співвідношенні публічного і приватного інтересів у праві існує певна різниця поглядів серед науковців. На думку А. А. Нечай, у публічному праві переважають інтереси держави, її органів і посадовців, а також регулювання відносин з вираженим суспільним характером. У приватному праві основними є інтереси окремих осіб [9, с. 29]. П.М. Рабінович вважає, що приватне і публічне переплітаються в більшості суспільних відносин. Він стверджує, що приватні інтереси часто мають соціальний аспект, оскільки вони взаємодіють з інтересами та потребами інших учасників соціального життя [12, с. 63–64]. Л.К. Воронова підкреслює, що норми фінансового права завжди виражені у категоричній формі, оскільки вони відображають публічний фінансовий інтерес [2, с. 5–9]. На думку Н.Ю. Пришви,

публічний інтерес відображає загальносоціальні потреби, визнані державою і забезпечені правом, і є передумовою для існування та розвитку соціальної спільноти [11, с. 71–73]. А. Ковальчук вважає некоректним обмеження фінансового права виключно рамками публічного права [7, с. 103]. Він стверджує, що специфіка фінансового права породжує залежність від рівня правової культури суб'єктів і учасників фінансових відносин, але не означає безвідповідальності або необмеженості дій суб'єктів. Зважаючи на ці погляди, можна зробити висновок, що публічні і приватні інтереси взаємопов'язані і впливають один на одного у різних сферах права.

Інтереси держави регулярно відзначаються в чинному законодавстві України, де особлива увага приділяється їх забезпеченню, задоволенню та захисту. Наприклад, стаття 17 Господарського кодексу України закріплює принцип поєднання інтересів суспільства, держави, територіальних громад, суб'єктів господарювання та громадян, на якому ґрунтується система оподаткування. До 2018 року у зазначеному нормативному акті передбачалася можливість судового визнання недійсним господарського зобов'язання, яке не відповідає вимогам закону, суперечить інтересам держави і суспільства або порушує господарську компетенцію учасників господарських відносин [3]. Це свідчить про визнання законодавцем існування цих інтересів і їх правовий захист. Незважаючи на позитивність державних інтересів, які наближені до публічних інтересів, вони не збігаються з приватними інтересами. Враховуючи особливий статус держави, можна стверджувати про відмінність державних та публічних інтересів.

Характеризуючи взаємовідносини між податковими органами, платниками податків та іншими суб'єктами, Н.В. Шевцова підкреслює їх нерівність та субординаційний характер. На її думку, це спричиняє конфронтацію їх інтересів та виникнення відповідних конфліктних ситуацій. Вчена стверджує, що не слід протиставляти законні інтереси платників податків та податкових органів, оскільки вони в цілому зацікавлені одне в одному. Отже, під час реалізації податкових правовідносин важливим є досягнення публічного інтересу, а не

окремих державних чи приватних інтересів [15, с. 34]. Очевидно, що такий підхід відділяє публічні та державні інтереси.

М.В. Жернаков виокремлює системну узгодженість інтересів, яка виникає у відносинах оподаткування [5, с. 24]. Він зазначає, що суспільний і приватний інтереси в оподаткуванні не завжди є протилежними. На поведінку платника податків впливають різні фактори, які можуть наближати інтереси платника і держави. Ця узгодженість існує завдяки взаємозв'язку між інститутом публічних доходів та інститутом публічних видатків. Цей взаємозв'язок сприяє формуванню цільового витрачання зібраних державою та територіальними громадами коштів, задоволенню як індивідуальних, так і суспільних потреб.

У відносинах оподаткування виникає конфлікт інтересів між суспільним, публічним і приватним інтересами. Суспільний інтерес пов'язується з загальним благополуччям суспільства. Публічний інтерес найчастіше асоціюється з інтересами держави та територіальних громад. Приватний інтерес пов'язується з індивідуальними потребами конкретних платників податків. Хоча державний інтерес є одним із головних в оподаткуванні, варто чітко розмежувати інтерес держави як механізму управління суспільством і інтерес суспільства, який повинен бути визначальним у системі інтересів. Це дозволить забезпечити баланс і враховувати потреби різних сторін в оподаткуванні.

У демократичному та економічно розвинутому суспільстві різниця інтересів між платниками податків і податковим органом, а також різниця між публічним і приватним інтересами загалом буде меншою. Це пояснюється тим, що в такому суспільстві дотримуються принципи верховенства права, а права людини є цінністю для всіх його членів. У демократичному суспільстві відсутня відмінність між державними і суспільними інтересами, оскільки ніхто не може збагатитися за рахунок державних коштів безпосередньо. Це стимулює узгодження інтересів та балансування між публічним і приватним інтересами.

Досягнення державного інтересу не може бути кінцевою метою правового регулювання податкових відносин [13, с. 76–78].

Головна мета оподаткування полягає в узгодженні суспільного інтересу і формуванні збалансованої системи суспільних пропорцій, що сприяє еволюційному розвитку, а також захисту і реалізації приватного інтересу, який гарантує задоволення потреб індивідуальних членів суспільства. Отже, важливо забезпечити взаємозв'язок і взаємодію між різними інтересами, щоб досягти збалансованого та справедливого оподаткування, яке сприятиме загальному добробуту суспільства.

Погоджуємося з позицією вчених, що розмежування і врегулювання конфлікту інтересів у податкових правовідносинах часто потребує втручання юрисдикційних органів [10]. Під час збирання податків держава чи територіальні громади одержують кошти від платників без безпосереднього надання відповідних послуг або товарів. У такому разі публічний інтерес реалізується за рахунок приватного інтересу платників податків. Однак для забезпечення справедливості й ефективності необхідно узгоджувати податкове законодавство з нормами, що регулюють фінансування публічних видатків. Конфлікт виникає як при надходженні коштів від приватних осіб до суспільного сектору, так і при витраті цих коштів на задоволення публічних потреб. У цілому конфлікт інтересів у податкових правовідносинах виникає у співвідношенні приватних і публічних інтересів, що потребує узгодження та врегулювання.

У контексті можливості виникнення податкових спорів щодо державних і публічних інтересів спостерігаються тенденції до врахування інтересів меншості під час забезпечення інтересів більшості. Наприклад, необхідність сплати податку невід'ємно пов'язана з інтересами держави, суспільства та інших сторін [6, с. 38–39]. Водночас не можна виключати ситуацій, коли відкладення сплати податку в певних обставинах може мати позитивні наслідки у майбутньому. Можна домагатися виконання податкових зобов'язань за будь-яку ціну, навіть доходячи до процедури банкрутства, але можна також надати можливість підприємству реструктурувати свій податковий борг, допомогти йому подолати економічні труднощі та стабільно сплачувати податки та збори, щоб не втратити перспективного платника.

У ситуації, коли інтереси більшості не завжди враховуються належним чином, розмови про врахування інтересів меншості стають складними. Зрозуміло, що в такому контексті виникнення конфліктів між інтересами різних сторін є неминучим, що може призвести до податкових спорів. Є.А. Усенко вказує, що підставою будь-якого податкового спору є поняття податкового конфлікту, який є більш складною конструкцією. На її думку, податковий конфлікт полягає у протистоянні інтересів учасників такого конфлікту, в протиставленні позицій сторін податкових правовідносин. Вчена підкреслює, що особливістю податкового конфлікту є не просте протистояння інтересів учасників податкових відносин, а невирішеність протилежностей позицій таких суб'єктів, що впливає з мети реалізації інтересів кожної сторони [14, с. 51].

І.В. Караченцев підкреслює, що у податкових відносинах взаємодіють інтереси різної природи (приватні та публічні інтереси), на відміну від відносин у галузі цивільного права, де зазвичай зіштовхуються приватні інтереси. Дуже точним є твердження про те, що відносини і зв'язки між приватними і публічними суб'єктами у процесі фінансової діяльності держави і місцевого самоврядування є багатограними, комплексними за своїм характером. Вони від самого початку мають конфліктну природу. Вчений звертає увагу на публічно-правовий характер податкових відносин, що полягає у тому, що ці відносини незалежно від їхньої форми спрямовані на забезпечення фінансових ресурсів держави для здійснення її функцій за рахунок юридичних і фізичних осіб платників податків і зборів, а конфлікт інтересів у них відображений априорі [6, с. 39–40].

При цьому варто мати на увазі підхід законодавця щодо врахування інтересів зобов'язаної сторони податкових відносин у випадках неоднозначного нормативного регулювання. З норм статей 4 і 56 Податкового кодексу України впливає, що законодавець встановив пріоритетність приватного інтересу платника податків перед публічним інтересом контролюючих органів. Це означає, що в разі колізій або суперечностей в нормах подат-

кового законодавства платник податків має право обрати найбільш вигідний для нього варіант поведінки. Такий варіант вважатиметься правомірним, навіть якщо контролюючі органи висловлюватимуть свої заперечення [4, с. 100–101]. Під час конструювання диспозиції цих норм законодавець прагнув захистити інтереси платника податків, який перебуває в менш вигідному становищі порівняно з контролюючим органом. Це пояснюється тим, що контролюючий орган має владні повноваження і можливість застосовувати примусові заходи стосовно платника податків. Таким чином, законодавець встановив принцип презумпції правомірності рішень платника податків та забезпечив його права у випадках конфлікту з контролюючими органами.

Важливо розрізнати законність самого інтересу суб'єкта правовідносин і законність засобів його досягнення. Інтереси можуть бути різними, і їх законність чи незаконність не залежить від їх характеру. Законність чи незаконність пов'язана зі способами, якими інтереси реалізуються [6, с. 31]. Наприклад, прагнення жити в комфортних умовах, мати достатні ресурси та задоволення потреб є законними інтересами. Досягнення цих цілей може бути здійснене шляхом законних дій, таких як плідна праця, сплата податків, дотримання прав інших суб'єктів. Це відповідає законності і розумінню суспільних норм.

Водночас інтереси можуть бути досягнуті незаконними способами, такими як ухилення від сплати податків, приховування доходів чи створення штучних умов для отримання незаконних пільг. Ці засоби досягнення цілей відповідають незаконному характеру. Отже, важливо розуміти, що законність самого інтересу не залежить від способів його досягнення. Правова оцінка надається самими діями, методами та засобами, які використовуються для досягнення цих інтересів.

За В.А. Вдовіченом, податково-правовий компроміс полягає у вирішенні конфлікту інтересів між державою і платниками податків шляхом узгодження їх інтересів. Вчений відмічає, що платник податків і держава не є протилежними сторонами, а спільно формують єдиний інтерес, що об'єднує приватний і суспіль-

ний інтереси платника податків як члена суспільства, який має інтерес у належному функціонуванні держави [1, с. 4]. При цьому вчений визначає категорії «публічний податковий інтерес» і «приватний податковий інтерес». На його думку, публічний податковий інтерес становить збалансовану сукупність об'єктивних податкових потреб і прагнень публічних суб'єктів податкових відносин, які охороняються державою. Приватний податковий інтерес включає інтереси конкретних осіб, які полягають у прагненні платників податків здійснювати свої дії, щоб задовольнити свої потреби, захищати свої права та отримувати належні можливості для виконання обов'язків [1, с. 4]. Податково-правовий компроміс між інтересами платників податків і держави вчений називає публічною угодою між державою та приватними суб'єктами, яка досягається через соціальний діалог або індивідуальні звернення платників податків [1, с. 4, 5]. У результаті досягнення такого компромісу встановлюється рівновага між правами і обов'язками приватних і публічних суб'єктів, а їх права та обов'язки закріплюються в нормах податкового права.

У відносинах оподаткування виникає конфлікт інтересів між суспільним, публічним і приватним інтересами. Суспільний інтерес пов'язують з загальним благополуччям суспільства, публічний інтерес найчастіше асоціюється з інтересами держави та територіальних громад, а приватний інтерес пов'язують з індивідуальними потребами платників податків.

У демократичному суспільстві майже відсутня відмінність між державними і суспільними інтересами, оскільки існують та використовуються ефективні конструкції, спрямовані на запобігання можливості збагатитися за рахунок державних коштів безпосередньо. Це стимулює узгодження інтересів та балансування між публічним і приватним інтересами.

У контексті можливості виникнення податкових спорів щодо державних і публічних інтересів спостерігаються тенденції до врахування інтересів меншості під час забезпечення інтересів більшості. У ситуації, коли інтереси більшості не завжди враховуються належним чином, розмови про врахування інтересів меншості стають

складними. У такому контексті виникнення конфліктів між інтересами різних сторін є неминучим, що може призвести до податкових спорів. Підкреслюється необхідність досягнення балансу між приватними і публічними інтересами у вирішенні податкового конфлікту, що необхідно

зробити шляхом імплементації механізмів гарантування можливості для реалізації обох цих інтересів. Важливо забезпечити взаємозв'язок і взаємодію між різними інтересами, щоб досягти збалансованого та справедливого оподаткування, яке сприятиме загальному добробуту суспільства.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Вдовічен В.А. Податково-правовий компроміс інтересів платників податків і держави : автореф. дис. ... канд. юрид. наук. Київ, 2011. 20 с.
2. Воронова Л.К. Наука фінансового права та її сучасні завдання. *Фінансове право*. 2007. № 1 (1). С. 5–9.
3. Господарський кодекс України. *Відомості Верховної Ради України*. 2003. № 18, 19–20, 21–22. Ст. 144.
4. Дорошенко Д.П. Примус в податковому праві : дис. ... докт. юрид. наук : 12.00.07. Запоріжжя, 2019. 421 с.
5. Жернаков М. Податкові спори : реформування механізмів вирішення : монографія. Харків : Право, 2015. 288 с.
6. Караченцев І.В. Правова природа податкових спорів та їх вирішення : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Харків, 2015. 191 с.
7. Ковальчук А. Фінансове право: усталений термін з невизначеним предметом. *Право України*. 2005. № 8. С. 100–104.
8. Лакушева Є.В. Публічні та приватні інтереси в податковому праві : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Ірпінь, 2013. 211 с.
9. Нечай А.А. Проблеми правового регулювання публічних фінансів та публічних видатків : монографія. Чернівці : Рута, 2004. 264 с.
10. Податкові конфлікти: особливості вирішення : навчальний посібник / за заг. ред. Л.В. Трофімової. Київ : КНТ, 2011. 360 с.
11. Пришва Н.Ю. Правове регулювання публічних доходів. *Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Серія «Юридичні науки»*. 2005. Вип. 63–64. С. 71–73.
12. Рабінович П. Природне право: діалектика приватного й публічного. *Право України*. 2004. № 9. С. 61–63.
13. Роздайбіда А.А. Забезпечення балансу інтересів при вирішенні податкових спорів : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Ірпінь, 2015. 198 с.
14. Усенко Є.А. Правове регулювання процедур вирішення податкових спорів : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Ірпінь, 2010. 199 с.
15. Шевцова Н.В. Диспозитивність та офіційність при вирішенні податкових спорів в адміністративному судочинстві України : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Харків, 2011. 213 с.