УДК 347.73

Лук'янцев С. О.,
здобувач кафедри фінансового права
Університету державної фіскальної служби України

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ ЯК СКЛАДОВА ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ

PROFIT DISPLAY TAX AS COMPOSITION OF TAX SYSTEM

Статтю присвячено науково-аналітичному дослідженню податку на прибуток підприємств як складової частини податкової системи держави. З огляду на наведені погляди вчених на сутність і структуру податкової системи встановлено, що податок на прибуток підприємств входить до однієї з її складових частин – сукупності встановлених державою податків та зборів. Наголошується на тому, що цей загальнообов'язковий платіж закріплений у формі податку. Податки є одним із найбільш вагомих джерел державних доходів, з огляду на це основну увагу в процесі дослідження приділено характеристиці найбільш вагомих їхніх рис, що дало змогу більш ґрунтовно підійти до визначення суті та призначення податку на прибуток підприємств.

Ключові слова: *податкова система держави, податок, збір, державні доходи, податок на прибуток підприємств.*

Статья посвящена научно-аналитическому исследованию налога на прибыль предприятий как составляющей налоговой системы государства. Учитывая приведенные взгляды ученых на сущность и структуру налоговой системы, установлено, что налог на прибыль предприятий входит в одну из ее составляющих – совокупность установленных государством налогов и сборов. Подчеркивается, что этот общеобязательный платеж закреплен в виде налога. Налоги являются одним из самых весомых источников государственных доходов, в связи с этим основное внимание в процессе исследования уделено характеристике наиболее важных их черт, что позволило более основательно подойти к определению сущности и назначения налога на прибыль предприятий.

Ключевые слова: *налоговая система государства, налог, сбор, государственные доходы, налог на прибыль предприятий.*

The article is devoted to the scientific and analytical study of the corporate profit tax as a component of the state tax system. Given the views of scientists on the nature and structure of the tax system, it is established that the corporate profit tax is included in one of its components – the aggregate of taxes and fees established by the state. It is emphasized that this compulsory payment is fixed in the form of tax. Taxes are one of the most significant sources of public revenues, therefore, the study focuses on the characteristics of the most important features of them, which allowed a more thorough approach to determining the nature and purpose of corporate profit tax.

Key words: *tax system of the state, tax, levy, state income, profit tax of enterprises.*

Під час обрання способу характеристики будь-якого податку варто виходити насамперед із розуміння податкової системи. Саме податкова система, на наше переконання, є тим системоутворюючим фактором, який дає змогу нормально реалізовувати податковий обов'язок за всіма податками. Одним із найбільш поширених розумінь податкової системи, що трапляються в науковій літературі, є визначення її як сукупності податків. Так, О.Н. Горбунова визначає податкову систему як сукупність податків, зборів, мита та інших обов'язкових платежів до бюджетів різних рівнів і в державні позабюджетні фонди, які встановлені на принципах і в порядку, визначеному федеральними законами Російської Федерації, та справляються на території країни [27, с. 182]. Розділяють цю думку й інші фахівці в галузі фінансового права, зокрема Н.І. Хімічева [25, с. 230] та Д.Г. Чернік [19, с. 38]. Безумовно, з такою позицією варто погодитись, проте, на наше переконання, це звужений підхід до розуміння податкової системи.

Більш розгалужену характеристику елементів податкової системи можна побачити в роботах І.І. Кучерова. Учений включає до неї окремі підсистеми: систему принципів оподаткування; склад, що оподатковується; сукупність податків і зборів; склад платників податків; систему податкового контролю; систему податкової безпеки; систему податкового права; сукупність прав та обов'язків суб'єктів податкового права [13, с. 52]. Проблемою запропонованої класифікації, на наше переконання, є суб'єктивне виділення класифікаційних критеріїв, що ставить під сумнів доцільність виділення в структурі податкової системи цих блоків.

Більш зваженим і логічнішим вбачається підхід С.Г. Пепеляєва та О.В. Бризгаліна, які визначають податкову систему як сукупність існуючих на цей момент у конкретній державі істотних умов оподаткування. Цими умовами є такі: 1) порядок встановлення та введення в дію податків; 2) види податків (система податків); 3) порядок розподілу податків між бюджетами різних рівнів; 4) права й обов'язки платників податків; 5) форми та методи податкового контролю; 6) відповідальність учасників податкових відносин; 7) способи захисту прав та інтересів платників податків [26, с. 232; 18].

У літературі можна побачити також виокремлення елементів податкової системи, що ґрунтується насамперед на суб'єктному складі податкових відносин. Так, В.І. Гурєєв пропонує такий набір складників податкової системи: 1) податкові органи, що здійснюють податковий контроль; 2) податкові представники, які від імені платників податків повинні відповідно до закону розрахувати, утримати й перерахувати до бюджету податки з доходу; 3) податкова поліція, що забезпечує економічну безпеку держави; 4) податкове законодавство, яке складається із зако-

© С. О. Лук'янцев, 2017

нів і підзаконних нормативних актів; 5) теоретичні положення вчених та практиків у сфері оподаткування [7, с. 31]. У цій класифікації бракує основного, на нашу думку, компонента – самих податків і зборів.

Такий найбільш важливий компонент податкової системи є центральним у визначенні, наданому в навчальному посібнику П.Т. Гєгі та Л.М. Долі «Основи податкового права». Автори характеризують податкову систему як сукупність податків, зборів, інших платежів і внесків до бюджету та державних цільових фондів, платників податків та органів, які здійснюють контроль за правильністю обчислення, повнотою й своєчасністю сплати їх у встановленому законом порядку [5, с. 61]. Аналогічну позицію займає М.П. Кучерявенко [15, с. 18]. У цьому випадку враховуються і матеріальна, і процедурна складові частини податкової системи. Наведені автори розглядають податкову систему, з одного боку, як сукупність податків, зборів та обов'язкових платежів держави, а з іншого – як коло процесуальних відносин щодо встановлення, зміни й відміни податків, зборів та обов'язкових платежів.

Сукупності податків і зборів як структурному елементу податкової системи надавав провідне місце Л.Ф. Штейн. При цьому вчений визначав основне призначення податкової системи в тому, щоб охопити все життя народного господарства в усіх його проявах. Він закладав у свою модель податкової системи класифікацію різних податків та встановлював їх призначення. На його переконання, оподаткування капіталу досягалось прямими податками, оподаткування праці – непрямими, а обкладення господарської індивідуальності – прибутковим податком. Кожній категорії податків Л.Ф. Штейн надавав особливого значення: прямі податки повинні були забезпечити податковій системі міцність, непрямі – спільність, а прибутковий – рівномірність. Перше місце в цій системі посідали прямі податки (податки на капітал, який охоплював особисті сили, здібності та знання людини). Далі йшли непрямі податки (податки на працю), до яких належали різні податки на предмети споживання [10, с. 192–202; 31, с. 12–13].

Варто приєднатись до позиції Г.В. Бех, на переконання якої поняття податкової системи не є виключно категорією податкового права, а має комплексне положення на стику бюджетного та податкового права. Науковець підкреслює: «З одного боку, податкове право регулює відносини щодо надходження коштів до доходної частини бюджетів, проте з іншого боку, це фактично і є відносини щодо формування доходної частини бюджетів, які охоплюються бюджетним правом. Звичайно, у більшості випадків використовуються відсильні норми та бюджетними правовідносинами не деталізуються особливості надходження до бюджетів доходів у вигляді податків і зборів. Однак використання податків та зборів передбачає закріплення їх за певними видами бюджетів або розподілення коштів між відповідними бюджетами, що вже виступає через поєднання бюджетних і податкових норм. Згідно із цим необхідно розділити зовнішню та внутрішню форми існування податкової системи. Зовнішня форма включає особливості розподілу податків за відповідними бюджетами та надходження їх до централізованих державних фондів. Внутрішня форма податкової системи буде охоплювати відносини зі справляння податків і зборів та фактично включати видовий перелік обов'язкових платежів податкового характеру» [1, с. 17–20].

У науковій літературі можна побачити також синонімічне визначення податкової системи. Наприклад, О.І. Худяков під час характеристики податкової системи використовує категорію «податкова структура держави», під якою розуміє систему державних органів, які здійснюють справляння та збір податків, а також контроль у сфері оподаткування. До них він відносить органи податкової служби, митні органи, місцеві виконавчі органи, органи податкової поліції [28, с. 384]. Д.С. Черних із цього приводу зауважує: «Навряд чи логічно визначати податкову структуру держави через систему податкових органів, а також ототожнювати їх. Крім того, навряд чи можна говорити про вичерпність наведеного переліку органів, які віднесені до податкової структури держави. Адже насправді кількість органів, які контролюють сферу оподаткування, надходження податків і зборів до бюджетів та цільових фондів, набагато більша» [31, с. 16–17]. На переконання М.П. Кучерявенка, змістом їхньої компетенції є не справляння та збір податків, а контроль за дотриманням податкового законодавства, за своєчасним і повним надходженням обов'язкових платежів податкового характеру до бюджетів та цільових фондів [14, с. 37].

З огляду на наведені погляди вчених на сутність і структуру податкової системи можна однозначно стверджувати, що податок на прибуток підприємств входить до однієї з її складових частин – сукупності встановлених державою податків і зборів. При цьому варто наголосити на тому, що цей загальнообов'язковий платіж закріплений у формі податку. Податки є одним із найбільш вагомих джерел державних доходів, тому варто охарактеризувати основні їхні риси, що дасть змогу більш ґрунтовно підійти до визначення суті та призначення податку на прибуток підприємств.

Всебічно до характеристики суті податку підходив А.О. Ісаєв [12, с. 86]. Він аналізував підходи різних сучасників. Наприклад, характеризуючи підхід Е. Пфейффера, який визначав податки як «результат приналежності до державного союзу та користування зручностями державного гуртожитку», А.О. Ісаєв зауважував, що таке визначення занадто загальне. На його думку, це заважає розмежуванню мита та податків, оскільки мита можуть розглядатись як плата за користування зручностями життя в державі [12, с. 192]. Пропонував А.О. Ісаєв і власне визначення податку: «Податки суть обов'язкові грошові платежі приватних господарств, службовців для покриття загальних витрат держави та одиниць саме управління» [12, с. 61]. На переконання науковця, податок став водночас і єдино можливим засобом, і поштовхом до існування держави. Податок із самого

початку набув ознак універсального регулятора як відносин усередині держави, так і відносин між державами [11, с. 488].

Для Ф. Нітті податок – це та частина багатства, яку громадяни примусово віддають державі та місцевим суспільно-правовим органам, маючи на меті задоволення колективних потреб. Податок має примусовий характер і слугує для виробництва тих послуг, корисність яких відчувається всіма жителями та за самою природою своєю наділяється [20, с. 240]. На думку А. Вагнера, податками є обов'язкові платежі приватних господарств для покриття витрат держави й одиниць самоврядування та частиною для змін у розподілі народного доходу. При цьому, як зазначає А.О. Ісаєв, друга частина цього визначення вказує на ту вищу мету, до якої держава повинна прагнути у своїй податковий політиці. А. Вагнер сам справедливо зауважує, що ця мета знаходить місце у фінансових законах тільки тих держав, які досягли високого ступеня культури [12, с. 221].

Власне визначення податку надавав Д.М. Львов, який визначав його як обов'язковий для громадян платіж відомої частини свого майна або праці з метою задоволення державних потреб [17]. На переконання Л.Ф. Штейна, податками є грошові внески громадян на господарські потреби держави. Він був прихильником перекладання податків, тому навряд чи його розуміння можна застосовувати повною мірою до характеристики податку на прибуток підприємств, який за своєю природою є прямим. Із цих причин ми не розділяємо повною мірою наукові підходи В.А. Лебедєва, на переконання якого теорія Л.Ф. Штейна заснована на класичній теорії витрат виробництва, а податок є складовою частиною ціни [24].

Досить незвично характеризує податок Ф. Аквінський: «Податок – дозволена форма грабежу» [4, с. 367]. При цьому вчений подібний «грабіж» не пов'язує з формою рабства, а називає податок ознакою свободи.

Спроби визначення суті податку робились і в СРСР. Так, С.Д. Ципкін зазначав, що податки – це особливий фінансовий інструмент, сукупність фінансових відносин, використовуваних державою як однин із способів перерозподілу національного доходу. З правової позиції податок означає насамперед платіж до державного бюджету, зобов'язання перед державою («повинність») [30, с. 49]. На переконання Н.І. Хімічевої, податки є обов'язковими та за юридичною формою індивідуально безоплатними платежами юридичних і фізичних осіб, встановленими органами державної влади для зарахування в державну бюджетну систему (або в зазначених випадках – позабюджетні цільові фонди) з визначенням їхніх розмірів і термінів сплати [25, с. 225]. О.Н. Горбунова в підручнику з фінансового права зазначає: «Податки – це обов'язкові індивідуально-безоплатні платежі в бюджети та державні позабюджетні фонди, стягнуті з платників податків у законно встановленому порядку й розмірі» [27, с. 181]. Е.Ю. Грачова, Н.А. Куфакова та С.Г. Пепеляєв характеризують податок як єдино законну (закріплену законом) форму відчуження власності юридичних і фізичних осіб на користь суб'єктів публічної влади на засадах обов'язковості, індивідуальної безоплатності, забезпечену державним примусом, що не має характеру покарання або контрибуції [6, с. 42].

Більш складно до визначення категорії «податок» підходить Д.В. Вінницький. Учений пропонує дві концепції поняття податку. Відповідно до першої податок трактується як «платіж у цілях фінансування публічної діяльності», або «форма відчуження власності», або «результат діяльності», або «засіб розподілу бюджетних видатків». У другому випадку науковцем мається на увазі податок як «частина майна платника податків» (концепція – податок як матеріальний об'єкт правовідносин). З огляду на це Д.В. Вінницький під податком розуміє певну сукупність норм, правовий інститут; певну процедуру; матеріальний об'єкт податкового правовідношення. У зв'язку із цим учений пропонує відразу декілька визначень податку. Податок – це обмеження права власності, що полягає в законному відчуженні її частини на користь фіску (держави). Визначення податку та збору традиційно ґрунтується на розгляді питання про обмеження права власності. За логікою такого підходу податок виступає як похідний від права власності особи обов'язок [2, с. 13, 18, 29, 34].

З такою думкою не погоджується О.Ю. Липко, на переконання якого не можна розглядати податок як форму обмеження приватної власності. Сплата податків забезпечує можливість існування будь-яких прав, оскільки право має бути забезпечене державою, можливістю реалізувати це право та захистити його. Завдяки податкам держава формує відповідні реєстри прав та обтяжень, організовує нотаріальну справу й діяльність правоохоронних органів. Несплата податків призведе до неможливості реалізувати будь-яке право, у тому числі й право власності [16, с. 37–38].

В.І. Гуреєв визначає податок як «обов'язковий внесок, стягнутий державою з юридичних і фізичних осіб у бюджет відповідного рівня (федеральний, регіональний, місцевий)» [7, с. 28]. У такому разі варто звернути увагу на думку О.О. Головашевича. Учений підкреслює, що подібним визначенням можна охопити фактично всі надходження до бюджету, оскільки штрафам і санкціям також притаманна обов'язковість, проте вони не є податками. Саме тому науковець наполягає на виокремленні не лише податків загалом, а й обов'язкових платежів податкового характеру [6, с. 17].

М.Н. Злобін визначає податок таким чином: «Податок – це платіж, пов'язаний із переходом права власності від платників податків державі. Платник податку без будь-якої компенсації розлучається зі своїм майном та позбавляється права власності на нього. Платником податку завжди є власник того майна, яке буде виступати у формі податкового платежу. За наявності об'єкта оподаткування й достатніх для сплати податків умов платник податку придбаває обов'язок сплатити відповідну суму на користь держави» [9, с. 15]. О.В. Дьомін зазначає, що сплата

податку є конституційно-правовим обов'язком, а не благодійним внеском чи добровільним пожертвуванням [8, с. 69].

На питаннях розмежування правового та законодавчого регулювання податку загострює увагу А.Ю. Савіна: «Конкретними формами прояву категорії податку є види податкових платежів, які встановлюють законодавчі органи влади» [19, с. 105]. Не погоджуючись із нею, О.О. Головашевич наголошує на існуванні двох підходів до суті категорії «податки» – розширеного, коли до них відносять будь-які вилучення коштів для фінансування публічних витрат, і вузького. Учений пише: «За першого підходу будь-який внесок, відрахування, збір, тариф підпадають під категорію «податки». Наприклад, ст. 68 Конституції Князівства Ліхтенштейн проголошує, що не можуть бути без згоди парламенту встановлені жодні податки та жодне інше обкладення чи зобов'язання, як би воно не називалось. Другий, вузький, підхід дає змогу розглядати податок як один із різновидів фіскальних платежів, що відповідає певним вимогам. Наприклад, згідно зі ст. 22 Конституції Ірландії місцеві збори податками не вважаються» [6, с. 84].

Н.Ю. Пришва розглядає податки й інші обов'язкові платежі в системі та зазначає, що до поняття «державні доходи» доцільно включати складну, неоднорідну сукупність платежів, які підпадають під різні правові режими. Науковець під правовим режимом державних доходів розуміє особливий порядок правового регулювання окремих видів доходів, який закріплений правовими нормами та забезпечений сукупністю юридичних засобів. Залежно від правового режиму Н.Ю. Пришва поділяє державні доходи на такі види: 1) податки; 2) інші платежі, що входять до складу податкової системи; 3) неподаткові обов'язкові платежі до бюджету (платежі, що не увійшли до складу податкової системи України); 4) обов'язкові платежі до позабюджетних централізованих фондів; 5) платежі, сплата яких ґрунтується на договорі; 6) добровільні надходження [23, с. 15]. Таким чином, автор виокремлює податок як окрему складову частину системи державних доходів крізь призму режимного регулювання. Із цим можна погодитись, зважаючи на положення чинного Податкового кодексу України та Бюджетного кодексу України.

А.С. Казак зазначав, що податки як «найважливіша вартісна економічна категорія» являють собою грошові відносини, за допомогою яких держава безоплатно вилучає частину національного доходу для фінансового забезпечення реалізації своїх функцій [19, с. 185; 18, с. 17]. А.З. Дадашев розуміє під податком вилучення державою на користь суспільства певної частини валового внутрішнього продукту у вигляді обов'язкового внеску [13, с. 47; 31, с. 7–8].

В одній із юридичних енциклопедій податок визначається як обов'язковий індивідуально безоплатний платіж, що сплачується у встановленому законом порядку [32, с. 602]. На переконання П.В. Цимбала, податки – найбільш ефективний інструмент регулювання економічних процесів. Використання податкових важелів в умовах розвитку України має бути спрямоване на забезпечення й підтримку збалансованого економічного зростання, ефективне використання ресурсів, стимулювання інвестиційної та підприємницької діяльності [29, с. 106]. Л.К. Воронова визначає податок із позиції його сутнісних характеристик: «Податок – це обов'язковий індивідуально безвідплатний платіж, що справляється з юридичних і фізичних осіб у формі забезпеченого державним примусом законного відчуження належних їм платежів на праві власності, господарського відання або оперативного управління коштів із метою фінансування завдань та функцій держави й місцевих органів самоврядування» [3, с. 210]. На наше переконання, це одне з найбільш зважених визначень податку.

Влучну характеристику податку надають автори постатейного коментаря до Податкового кодексу України: «Податок являє собою досить складну категорію, що поєднує і економічне, і юридичне значення. Вирішальне значення дефініція податку набуває саме в праві. У їх основі лежать такі причини. По-перше, точне визначення й закріплення змісту категорії «податок» сприяє чіткому та однаковому застосуванню норм податкового законодавства. По-друге, саме визначення податку має бути однією з відправних точок під час підготовки законів. По-третє, чітке поняття податку дає змогу об'єктивно сформувати та закріпити обсяг повноважень податкових органів. По-четверте, без точного визначення категорії «податок» неможлива об'єктивна реалізація різних видів відповідальності. Податковий кодекс України у пункті 6.1 статті 6 закріплює три основні ознаки, які характеризують саме податок: обов'язковість, безумовність і надходження до відповідного бюджету» [22, с. 28–30].

Зрештою, сам Податковий кодекс України визначає податок як обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до цього кодексу [21]. Відразу варто наголосити на тому, що нормативно закріплене визначення терміна «податок» не містить усіх його суттєвих рис. Отже, у подальшому необхідно окремо зупинитись на їх характеристиці.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Бех Г.В. Правове регулювання непрямих податків в Україні : дис. … канд. юрид. наук / Г.В. Бех. – Х., 2011. – 207 с.
2. Винницкий Д.В. Налоги и сборы: понятие, юридические признаки, генезис / Д.В. Винницкий. – М. : Норма, 2002. – 144 с.
3. Воронова Л.К. Фінансове право України : [підручник] / Л.К. Воронова. – К. : Прецедент ; Моя книга, 2008. – 440 с.
4. Всё началось с десятины: этот многоликий налоговый мир. – М. : Издательская группа «Прогресс – Универс», 1992. – 407 с.
5. Гега П.Т. Основи податкового права : [навч. посібник] / П.Т. Гега, Л.М. Доля. – К. : Знання ; КОО, 1998. – 302 с.
6. Головашевич О.О. Правове регулювання оподаткування доходів фізичних осіб в Україні : дис. … канд. юрид. наук / О.О. Головашевич. – Х., 2007. – 193 с.

7. Гуреев В.И. Российское налоговое право : [учебник] / В.И. Гуреев. – М. : Экономика, 1997. – 383 с.
8. Демин А.В. Налоговое право России : [учеб. пособие] / А.В. Демин. – М. : РИОР, 2008. – 382 с.
9. Злобин Н.Н. Налог как правовая категория : [монография] / Н.Н. Злобин. – М. : РПА МЮ РФ, 2003. – 170 с.
10. Иловайский С.И. Учебник финансового права / С.И. Иловайский. – О. : Типография Соколовского, 1904. – 383 с.
11. Исаев А.А. Финансы и налоги: очерки теории и политики / А.А. Исаев. – М. : Статут, 2004. – 618 с.
12. Исаев А.А. Очерк теории и политики налогов / А.А. Исаев. – М. : ЮрИнфор-пресс, 2004. – 270 с.
13. Кучеров И.И. Налоговое право России : [курс лекций] / И.И. Кучеров. – М. : ЮрИнфоР, 2001. – 360 с.
14. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: в 6 т. / Н.П. Кучерявенко. – Х. : Легас ; Право, 2001–2008. – Т. 3 : Учение о налоге. – 2005. – 600 с.
15. Кучерявенко М.П. Теоретичні проблеми правового регулювання податків та зборів в Україні : автореф. дис. … докт. юрид. наук / М.П. Кучерявенко. – Х., 1997. – 35 с.
16. Липко О.Ю. Правове регулювання механізму податку: зміст та складові : дис. … канд. юрид. наук / О.Ю. Липко. – Х., 2013. – 207 с.
17. Львов Д.М. Курс финансового права / Д.М. Львов. – Казань, 1888. – 285 с.
18. Налоги и налоговое право : [учеб. пособие] / под общ. ред. А.В. Брызгалина. – М. : Аналитика-Пресс, 1997. – 600 с.
19. Налоги : [учеб. пособие] / под общ. ред. Д.Г. Черника. – М. : Финансы и статистика, 1999. – 656 с.
20. Нитти Ф. Основные начала финансовой науки / Ф. Нитти. – М., 1904. – 542 с.
21. Податковий кодекс України : Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 13–17. – Ст. 112.
22. Податковий кодекс України: постатейний коментар : у 2 ч. / за заг. ред. М.П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2011–2011. – Ч. 1. – 2011. – 704 с.
23. Пришва Н.Ю. Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів : автореф. дис. … докт. юрид. наук / Н.Ю. Пришва. – К., 2004. – 39 с.
24. Теория переложения налогов [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.jourclub.ru/15/965/2/.
25. Финансовое право : [учебник] / под общ. ред. Н.И. Химичевой. – М. : БЕК, 1995. – 750 с.
26. Грачева Е.Ю. Финансовое право России : [учебник] / Е.Ю. Грачева, Н.А. Куфакова, С.Г. Пепеляев. – М. : ТЕИС, 1998. – 232 с.
27. Финансовое право : [учебник] / под общ. ред. О.Н. Горбуновой. – М. : Юристъ, 1996. – 400 с.
28. Худяков А.И. Налоговое право Республики Казахстан. Общая часть : [учебник] / А.И. Худяков. – Алматы : ТОО «НОРМА-К», 2003. – 512 с.
29. Цимбал П.В. Проблеми вдосконалення податкового законодавства та засоби протидії в боротьбі з транснаціональною злочинністю / П.В. Цимбал // Вісник університету внутрішніх справ. – Х., 2002. – Вип. 12. – С. 106–109.
30. Цыпкин С.Д. Доходы государственного бюджета СССР: правовые вопросы / С.Д. Цыпкин. – М., 1973. – 222 с.
31. Черних Д.С. Правове регулювання оподаткування прибутку підприємств : дис. … канд. юрид. наук / Д.С. Черних. – Х., 2011. – 205 с.
32. Юридична енциклопедія / за ред. Ю.С. Шемшученка. – К. : «Українська енциклопедія» ім. М.П. Бажана, 1998–2004. – Т. 2. – 1999. – 744 с.