

*УДК 342.951*

**НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВА ИНТЕРЕСОВ  
СТОРОН В ДЕЛАХ, ВОЗНИКАЮЩИХ ИЗ НАЛОГОВЫХ  
ПРАВООТНОШЕНИЙ, В РАМКАХ АДМИНИСТРАТИВНОГО  
СУДОПРОИЗВОДСТВА**

*Евсикова Е. В., Огль В. Л.*

*Крымский филиал ФГБОУВО "Российский государственный университет правосудия"*

В статье проводится анализ и раскрываются некоторые аспекты института представительства интересов сторон в делах, возникающих из налоговых правоотношений, в рамках административного судопроизводства. Авторы анализируют научные подходы к пониманию категории «представительство», как через процессуальную деятельность, так и через правоотношения, изучают действующее налоговое законодательство, регламентирующее вопросы представительства и предлагают собственное понимание категорий «налоговое представительство» и «процессуальное налоговое представительство», а также анализ положений Кодекса административного судопроизводства РФ, регламентирующих вопросы представительства сторон в административных делах, виды представительства, полномочия представителей, а также анализируют категории «административная процессуальная правоспособность», «административная процессуальная дееспособность», «административная процессуальная правосубъектность», на основе проведенного исследования авторами предлагается ряд изменений в Налоговый кодекс и Кодекс административного судопроизводства Российской Федерации.

**Ключевые слова:** представительство; налоговое представительство; процессуальное налоговое представительство; представительство в делах, возникающих из налоговых правоотношений, в судебных инстанциях; административная процессуальная правосубъектность.

Сегодня, как никогда, вопросы реформирования административно-процессуального законодательства продолжают быть и остаются весьма актуальными, что позволяет говорить о необходимости проведения научных исследований проблем, возникающих в ходе осуществления и реализации административно-процессуального законодательства, в том числе, законодательства, регламентирующего порядок осуществления административного судопроизводства в Российской Федерации, а также поиска путей усовершенствования его реализации в правоприменительной практике.

Несмотря на значительное количество научных исследований в сфере представительства в административном судопроизводстве (Кайжакпаровой А.Б., Еремекбаева Б.Б. [1], Ивакина В.Н. [2], Татьяна Д.В. [3], Януш Е.В. [4], Позднякова Е.А. [5], Васильчикова Н.А. [6] и налогового представительства (Артемьева Ю.А. [7]), аспекты представительства интересов сторон в делах, возникающих из налоговых правоотношений, требуют проведения дополнительных научных исследований и разработок.

Так, публичная сущность налоговых правоотношений как отношений власти и подчинения предусматривает наличие двух сторон – властной в лице налоговых органов и обязанной в лице налогоплательщиков, которые могут представлены физическими и юридическими лицами, самозанятыми лицами, а также, в

установленных законодательством случаях, их представителями, налоговыми агентами и т.д.

Вместе с тем, учитывая все многообразие научных подходов к пониманию налоговых правоотношений, следует отметить, что в рамках данного исследования, мы будем исходить из понимания налоговых правоотношений, как гарантированных силой государственного принуждения общественных отношений, которые возникают, изменяются и прекращаются в соответствии с нормами налогового законодательства и юридическими фактами между плательщиками налогов и сборов, контролирующими органами и иными субъектами этих отношений по поводу установления, введения, изменения, приостановления, администрирования, отмены налогов и сборов, их уплаты плательщиками налогов и сборов в доходную часть федерального, региональных и местных бюджетов, то есть исполнение налоговой обязанности плательщиков налогов и сборов по налоговой регистрации, ведению налогового учета, подаче налоговой отчетности, погашению налогового обязательства, и реализации полномочий контролирующих органов по исчислению, контролю и обеспечению внесения соответствующих сумм налогов и сборов, привлечению к ответственности за налоговые правонарушения, а также отношения по обжалованию уведомлений, требований, решений, действий или бездействия контролирующих органов и их должностных лиц [8].

Соответственно в делах, возникающих из налоговых правоотношений, интересы сторон могут осуществлять представители. При этом, анализ действующего законодательства показывает, что институт представительства регламентирован нормами Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) [9], а также непосредственно нормами Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации (далее – КАС РФ) [10]. Следует отметить, что в рамках данного исследования, определенный интерес представляет изучение института представительства, а также налогового представительства и представительства в делах, возникающих из налоговых правоотношений, в судах РФ.

Анализ научных исследований в рамках исследуемой проблемы свидетельствует о том, что некоторые ученые определяют представительство через процессуальную деятельность представителя, а другие – через правоотношения. Однако, представители обоих подходов целиком логично обосновывают свою позицию, каждая из которых имеет право на существование.

Так, одни ученые считают процессуальным представительством в судебном административном процессе совершение представителем в пределах предоставленных полномочий процессуальных действий (юридически значимых действий) от имени лица, которое принимает участие в деле, с целью защиты его прав, свобод и интересов в сфере публично-правовых отношений, и определяют представительство в административном судопроизводстве РФ [16, с.83; 17, с. 218; 18, с.119], как установленный нормами административно-процессуального права вид деятельности одного лица (представителя) с целью оказания юридической помощи, защиты прав и законных интересов другого лица (представляемого) [4], указывая на то, что понимание представительства как деятельности является более правильным [2].

Иные определяют административное судебное представительство как правоотношения, которые предусматривают, что одно лицо – представитель –

исполняет на основе полномочий, которые ему предоставлены законом, уставом, положением или договором, процессуальные действия в административном судопроизводстве в интересах другого лица – доверителя, которые направлены на защиту прав, свобод и интересов физических лиц, прав и интересов юридических лиц в сфере публично-правовых отношений, в результате чего у представителя возникает комплекс прав и обязанностей [11, с. 394].

Вместе с тем, в современной правовой науке существуют и иные подходы к этому вопросу. Так, все большее распространение получают взгляды на представительство как на сложное явление, которым охватывается и правоотношение представительства, и юридическая деятельность представителя [2]. Некоторые ученые, выходя за рамки уже существующих концепций о представительстве, рассматривают его в аспекте процессуального правового средства (А.Ф. Козлов, И.М. Зайцев, Е.Г. Лисицина) [1].

По нашему мнению, представительство в делах, которые возникают из налоговых правоотношений, в судах, представляет собой не одно правовое отношение, процессуальное действие, а целый комплекс правоотношений, как внутренних, так и внешних правоотношений представительства (материальных и процессуальных), в силу которых совершаются процессуальные действия, поэтому наиболее полно данное понятие раскрывается именно через категорию «правоотношения», в рамках которого осуществляется соответствующая деятельность.

В то же время, одной из дискуссионных остается проблема видов процессуального представительства, ведь основания и поводы для приобретения лицом статуса представителя, влияет на осуществление защиты нарушенных прав, свобод и интересов лица.

Так, некоторые авторы выделяют такие виды процессуального представительства по признаку правовой природы статуса лиц, которые имеют право быть представителями и осуществлять процессуальное представительство, а именно: договорное, законное, общественное, официальное (представительство, которое осуществляется прокурором, Уполномоченным РФ по правам человека, органами публичной власти, физическими и юридическими лицами) [19].

Другие отмечают, что в зависимости волеизъявления сторон, явившегося основанием для возникновения правоотношений, представительство делится на два вида: 1) обязательное представительство, которое обусловлено законом и не зависит от воли того, кого представляют (законное); 2) добровольное, которое основывается на воле доверителя и определяет полномочия представителя (договорное) [11, с. 397].

Кроме того, не менее актуальным остается вопрос налогового представительства, которое недостаточно регламентировано в НК РФ, который раскрывает только понятие «налогоплательщик» и регламентирует отдельные аспекты осуществления «налогового представительства», однако понятие «представительство налогоплательщика» является более узким понятием по отношению к понятию «налоговое представительство» в целом.

Так, НК РФ не раскрывает понятие «налоговое представительство», а только устанавливает, что налогоплательщики могут участвовать в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах через законного или уполномоченного представителя, если иное не предусмотрено НК РФ. При этом,

личное участие налогоплательщика в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, не лишает его права иметь представителя, равно как участие представителя не лишает налогоплательщика права на личное участие в указанных правоотношениях. Однако, полномочия представителя должны быть документально подтверждены в соответствии с НК РФ и иными федеральными законами.

Следует отметить, что отношения налогового представительства не распространяются на плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов и налоговых агентов. Вместе с тем, НК РФ прямо предусмотрено, что налоговое представительство может быть двух видов:

1) Законное представительство (законными представителями налогоплательщика-организации признаются лица, уполномоченные представлять указанную организацию на основании закона или ее учредительных документов; законными представителями налогоплательщика - физического лица признаются лица, выступающие в качестве его представителей в соответствии с гражданским законодательством РФ);

2) Уполномоченное представительство (Уполномоченным представителем налогоплательщика признается физическое или юридическое лицо, уполномоченное налогоплательщиком представлять его интересы в отношениях с налоговыми органами (таможенными органами), иными участниками налоговых правоотношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах. При этом, уполномоченный представитель налогоплательщика-организации осуществляет свои полномочия на основании доверенности, выдаваемой в порядке, установленном гражданским законодательством РФ, если иное не предусмотрено НК РФ, а уполномоченный представитель налогоплательщика - физического лица осуществляет свои полномочия на основании нотариально удостоверенной доверенности или доверенности, приравненной к нотариально удостоверенной в соответствии с гражданским законодательством РФ).

Анализ научных исследований, посвященных данной проблеме, свидетельствует о том, что ученые определяют налоговое представительство как правоотношения, в силу которых юридические действия, совершаемые налоговым представителем от имени субъекта, которого он представляет, в пределах его полномочий, создают, изменяют и прекращают налоговые права и обязанности для лица, которое они представляют.

Следует отметить, что проведенная учеными классификация представительства в системе обязанных субъектов (налогоплательщиков) позволяет выделить следующие виды представительства: законное (вытекает из нормы закона или иного нормативно-правового акта); уполномоченное (договорное) представительство (возникает на договорной основе); официальное (возникает по инициативе налоговых или иных органов публичной власти) [20, с. 175-176].

По моему мнению, представительство в делах, возникающих из налоговых правоотношений, в судах можно определить как налоговое представительство, поскольку, оно осуществляется лицом, которое как правило ведет дела налогоплательщика, связанные с уплатой налогов и сборов (обязательных платежей), которое представляет интересы налогоплательщика в налоговых органах и судебных инстанциях, совершает от имени налогоплательщика и в его интересах комплекс процессуальных действий, на которые уполномочен такой представитель

законом или доверенностью. Однако, на данном этапе развития налоговых правоотношений в РФ и субъектах РФ несколько преждевременно говорить о представительстве налогоплательщиков в судебных инстанциях и налоговом представительстве как о целиком сформированных правовых явлениях с надлежащей правовой регламентацией и реализованных на практике, поэтому можно утверждать, что представительство сторон в делах, возникающих из налоговых правоотношений, в судебных инстанциях имеет комплекс признаков налогового представительства, которое имеет перспективы развития в один из видов института налогового представительства: представительства плательщика налогов и сборов и представительство налоговых органов в судебных инстанциях, что требует качественной нормативно-правовой регламентации и проведения самостоятельного научного исследования в современных реалиях правовой действительности.

В силу чего, можно предложить свое видение трактовки категории «представительство в делах, возникающих из налоговых правоотношений» (процессуальное налоговое представительство) – как правоотношения, которые возникают на основе закона, устава, положения или административного акта (законное представительство), на основе договора, удостоверенной надлежащим образом доверенности, которая определяет объем полномочий представителя, ордера, который выдан соответствующим адвокатским объединением, к которому прилагается выписка из договора (договорное представительство), в отдельных случаях, предусмотренных законодательством, по инициативе суда (например, в случае отсутствия представителя у лица, которое принимает участие в деле, и не имеет административной процессуальной дееспособности, а также, в случае, если законный представитель этих лиц не имеет права вести дело в суде по основаниям, установленным законом; а также, если лицо, которое принимает участие в деле, не может принимать участие в его рассмотрении в силу объективных причин), содержанием которых являются процессуальные права и обязанности, которые своими действиями создают, изменяют, реализуют, прекращают представители от имени и в интересах лица, которое они представляют (истца, ответчика, заинтересованных лиц).

Таким образом, по нашему мнению, можно предложить внести соответствующие изменения в ст. 11 и 26 НК РФ, которыми предусмотреть общее понятие «налоговое представительство» и раскрыть его основные виды: «представительство плательщика налогов», «представительство контролирующих органов», «налоговое представительство налоговых агентов», их полномочия, основания возникновения, изменения и прекращения правоотношений налогового представительства.

Кроме того, ряд авторов поддерживает мнение о том, что основной целью налогового представительства выступает выполнение налогового долга. Так, взятие на налоговый учет налогоплательщика и плательщика сборов и получение соответствующего документа выступает юридическим фактом для возникновения процессуального правоотношения в пределах следующей стадии — уплаты налога или, если для этого нет оснований — представления налоговой отчетности [7]. По нашему мнению, использование такой формулировки является не совсем корректным, т.к. речь идет не о выполнении «налогового долга», а об «исполнении налоговой обязанности», вернее ее «погашении».

Так, представляется целесообразным использовать термин «погашение налогового обязательства», что представляет собой погашение обязательства по уплате (погашению) налогов и сборов, и более «широкий» термин «исполнение налоговой обязанности», которая представлена целой совокупностью действий налогоплательщиков и контролирурующих органов, направленных на «погашение налогового обязательства» налогоплательщика по уплате налогов и сборов, и обязанности по государственной регистрации и постановке на налоговый учет, ведению налогового учета, подаче налоговой отчетности, а также реализации полномочий налоговых органов по исчислению, контролю и обеспечению внесения соответствующих сумм налогов и сборов, а не термин «взыскание», который является также элементом «погашения налогового обязательства» и «исполнения налоговой обязанности» и состоит лишь в применении мер принудительного характера к налогоплательщику в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения налоговой обязанности [8].

Следует отметить, что в юридической литературе бытует мнение о том, что в спорах, возникающих из налоговых правоотношений, представителями налогоплательщиков являются налоговые агенты. Наряду с налоговыми агентами представителями налогоплательщика в налоговых спорах являются его представители, участвующие в судебном процессе на основании доверенности. Участие представителя, при определенных условиях, обеспечивает реализацию налогоплательщиком его процессуальных прав и обязанностей и, тем самым, способствует процессу выяснения объективной истины, принятия правильного решения. В то же время материалы судебной практики свидетельствуют о том, что не всегда в них фиксируются данные о представителе, хотя сторонами по делу являются юридические лица. Одной из причин этого является наличие пробелов в законодательстве среди норм, которыми урегулированы процедуры, подтверждающие полномочия представителей [8].

По нашему мнению, представителями сторон, в делах, возникающих из налоговых правоотношений, являются законные или уполномоченные налоговые представители физического, самозанятого или юридического лица, а также обязательные представители контролирующих органов.

Из анализа положений КАС РФ следует, что стороны в делах, возникающих из налоговых правоотношений – это истец и ответчик, т.е. это не просто лица, которые принимают участие в административном судебном процессе, а его главные участники, поскольку предмет судебного разбирательства составляет публично-правовой спор между сторонами (в нашем исследовании – это спор, возникающий из налоговых правоотношений). Как видим, стороны – это лица, которые принимают участие в деле от своего имени и с целью защиты своих собственных прав и интересов, спор между которыми об их субъективных правах и обязанностях должен быть разрешен судом. Характерным признаком сторон является то, что процесс в административном деле ведется от имени и в интересах сторон. Даже в том случае, когда дело инициирует не лично истец, а иные лица в его интересах или стороны лично не принимают участие в процессе [11, с.365].

Так, КАС РФ определяет, что к лицам, участвующим в деле, относятся стороны. В свою очередь, сторонами в административном деле являются административный истец и административный ответчик. Под административным истцом понимается

лицо, которое обратилось в суд в защиту своих прав, свобод, законных интересов, либо лицо, в интересах которого подано заявление прокурором, органом, осуществляющим публичные полномочия, должностным лицом или гражданином, либо прокурор, орган, осуществляющий публичные полномочия, или должностное лицо, обратившиеся в суд для реализации возложенных на них контрольных или иных публичных функций (ч. 2 ст.38). Административными истцами могут быть граждане Российской Федерации, иностранные граждане, лица без гражданства, российские, иностранные и международные организации, общественные объединения и религиозные организации, а также общественные объединения и религиозные организации, не являющиеся юридическими лицами. В случаях, предусмотренных КАС РФ, административными истцами могут быть органы государственной власти, иные государственные органы, органы местного самоуправления, избирательные комиссии, комиссии референдума, иные органы и организации, наделенные отдельными государственными или иными публичными полномочиями, должностные лица (ч. 3 ст. 38).

Вместе с тем, под административным ответчиком понимается лицо, к которому предъявлено требование по спору, возникающему из административных или иных публичных правоотношений, либо в отношении, которого административный истец, осуществляющий контрольные или иные публичные функции, обратился в суд (ч. 4 ст. 38). В свою очередь, административными ответчиками могут быть органы государственной власти, иные государственные органы, органы местного самоуправления, избирательные комиссии, комиссии референдума, иные органы и организации, наделенные отдельными государственными или иными публичными полномочиями, должностные лица, государственные и муниципальные служащие. В случаях, установленных КАС РФ, административными ответчиками могут быть граждане, их объединения и организации, не обладающие государственными или иными публичными полномочиями в спорных правоотношениях (ч. 5 ст. 38).

Обычно, в делах, возникающих из налоговых правоотношений, с одной стороны выступают налогоплательщики, а с другой – налоговые органы. В качестве третьих лиц – заинтересованных лиц в деле, права и обязанности которых могут быть затронуты в ходе рассмотрения административного дела, привлекаются органы прокуратуры, таможенные органы, органы Казначейства, иные плательщики налогов и сборов, иные органы и лица, которые имеют специальные полномочия в налоговой сфере или помогают надлежащему исполнению налоговой обязанности [8, с. 152].

Как правило, истцом в делах, которые возникают из налоговых правоотношений, выступает налогоплательщик – лицо, которое считает, что его права, свободы и законные интересы в сфере налоговых правоотношений были нарушены, на защиту прав, свобод и законных интересов которого в суд подается административное исковое заявление. Однако, в некоторых случаях, предусмотренных законодательством, истцом могут быть и контролирующие органы, т.е. органы, уполномоченные на осуществление налогового контроля в данной сфере – субъект властных полномочий, а в отдельных случаях – иные лица, к которым обращены требования истца (т.е. они по его мнению нарушили его права, свободы и законные интересы и должны устранить эти нарушения и/или возместить ущерб).

Отдельно следует выделить публично-правовые споры, которые возникают из налоговых правоотношений, между субъектами властных полномочий – публичными субъектами по поводу реализации их компетенции в сфере управления, в том числе в части делегированных полномочий

Согласно п. 3 ч. 2 ст. 1 КАС РФ, суды рассматривают и разрешают административные дела об оспаривании решений, действий (бездействия) некоммерческих организаций, наделенных отдельными государственными или иными публичными полномочиями, в том числе саморегулируемых организаций субъектов профессиональной деятельности, если оспариваемые решения, действия (бездействие) являются результатом осуществления (неосуществления) указанных полномочий. В то же время не подлежат рассмотрению по правилам КАС РФ, не связанные с реализацией публичных полномочий дела по внутрикорпоративным спорам, возникающим между адвокатами и адвокатскими палатами, нотариусами и нотариальными палатами, медиаторами и постоянно действующим коллегиальным органом управления саморегулируемой организации медиаторов, а также между членами и органами управления иных саморегулируемых организаций, которые подлежат разрешению в исковом порядке [12].

Так, можно провести следующую классификацию дел, возникающих из налоговых правоотношений по исковым требованиям (предмету спора) и выделить следующие категории лиц, участвующих в делах, возникающих из налоговых правоотношений: 1) в делах об оспаривании решений, действий (бездействия) налоговых органов, о возмещении НДС (взыскании бюджетной задолженности по НДС), по иным искам налогового и неналогового характера истцами выступают налогоплательщики: физические лица (граждане, иностранцы, лица без гражданства, беженцы и вынужденные переселенцы и члены их семей, физические лица – индивидуальные предприниматели, самозанятые лица (плательщики налога на профессиональный доход), юридические лица – резиденты и нерезиденты, их обособленные подразделения, которые имеют статус налогоплательщиков, а ответчиком - налоговые органы); 2) О взыскании задолженности – денежных сумм в счет уплаты установленных законом обязательных платежей и санкций с физических лиц (истцами выступают – налоговые органы, а ответчиками – налогоплательщики физические лица [13], поскольку дела по спорам с юридическими лицами рассматриваются в рамках (о взыскании задолженности; о прекращении государственной регистрации, о несостоятельности (банкротстве) и т.д.) [14]. Арбитражно-процессуального кодекса [15].

Как правило, при судебном рассмотрении дел, возникающих из налоговых правоотношений, в судебных заседаниях принимают участие как сами стороны, так и их представители в соответствии с действующим законодательством.

КАС РФ определяет, что граждане, обладающие административной процессуальной дееспособностью, могут вести свои административные дела в суде лично и (или) через представителей. Однако, личное участие в административном деле гражданина не лишает его права иметь по этому делу представителя.

При этом, права и законные интересы недееспособных граждан защищают в суде их законные представители – родители, усыновители, опекуны или иные лица, которым это право предоставлено федеральным законодательством, которые могут поручить ведение дел, возникающих из налоговых правоотношений, в суде

избранному ими представителю. В случае, если КАС РФ предусмотрено обязательное участие представителя в судебном процессе, законные представители обязаны поручить ведение дел, возникающих из налоговых правоотношений, в суде избранному ими представителю.

Кроме того, права и законные интересы граждан, ограниченных в дееспособности, граждан, которые не достигли возраста восемнадцати лет, могут защищать в судебном процессе представители или законные представители - родители, усыновители, попечители или иные лица, которым это право предоставлено федеральным законодательством, которые совершают от имени представляемых ими лиц все процессуальные действия, право совершения которых принадлежит представляемым лицам, с ограничениями, предусмотренными федеральными законами. Законные представители могут поручить ведение дел, возникающих из налоговых правоотношений, в суде в суде избранному ими представителю. В случае, если настоящим КАС РФ обязательное участие представителя в судебном процессе, законные представители обязаны поручить ведение дел, возникающих из налоговых правоотношений, в суде лицу, избранному ими в качестве представителя.

Кроме того, в случае, если у административного ответчика, место жительства которого неизвестно, нет представителя, а также в других предусмотренных федеральным законом случаях суд назначает в качестве представителя адвоката. А дела, возникающие из налоговых правоотношений, в суде от имени организации могут вести в суде единоличный орган управления этой организацией или уполномоченные ею лица, действующие в пределах полномочий, предоставленных им федеральными законами, иными нормативными правовыми актами или учредительными документами организации, либо представители организации, как правило, это руководитель организации, заместитель руководителя, главный бухгалтер и т.д.

При этом, представителями в суде по делам, возникающим из налоговых правоотношений, могут быть адвокаты и иные лица, обладающие полной дееспособностью, не состоящие под опекой или попечительством и имеющие высшее юридическое образование либо ученую степень по юридической специальности. Однако, представителями в суде не могут быть судьи, следователи, прокуроры, должностные лица налоговых органов и иные лица, участие которых в качестве представителей в судебном процессе запрещено федеральным законом, за исключением случаев участия их в судебном процессе в качестве представителей соответствующих органов или законных представителей. Лица, содействующие осуществлению правосудия по административному делу, не могут быть представителями лиц, участвующих в этом деле.

Следует отметить, что адвокаты должны представить суду документы, удостоверяющие статус адвоката в соответствии с ФЗ и их полномочия, а иные представители - документы о своем образовании и удостоверяющие их полномочия.

КАС РФ достаточно подробно регламентирован порядок осуществления представительства, а именно: представитель вправе совершать от имени представляемого им лица все процессуальные действия, а при обязательном ведении дел, возникающих из налоговых правоотношений, в суде с участием представителя - совершать вместо представляемого лица все процессуальные

действия, за исключением действий, связанных с получением объяснений и пояснений у самого представляемого лица и привлечением его к участию в осуществлении иных процессуальных прав, если суд признает это необходимым.

При этом, в доверенности, выданной представляемым лицом, или ином документе, подтверждающим полномочия представителя, должно быть строго определено право представителя: 1) на подписание административного искового заявления и возражений на административное исковое заявление, подачу их в суд, на подписание и подачу мировому судье заявления о вынесении судебного приказа; 2) на заявление о применении мер предварительной защиты по административному иску; 3) на подачу встречного административного искового заявления; 4) на заключение соглашения о примирении сторон или соглашения сторон по фактическим обстоятельствам административного дела, что в практике производства по делам, возникающих из налоговых правоотношений, бывает крайне редко и применяется только в исключительных случаях; 5) на полный либо частичный отказ от административного иска или на признание административного иска, что в практике производства по делам, возникающих из налоговых правоотношений, бывает крайне редко и применяется только в исключительных случаях; 6) на изменение предмета или основания административного иска; 7) на передачу полномочий представителя другому лицу (передоверие); 8) на подписание заявления о пересмотре судебных актов по новым или по вновь открывшимся обстоятельствам; 9) на обжалование судебного акта; 10) на предъявление исполнительного документа к исполнению; 11) на получение присужденных денежных средств или иного имущества.

Следует отметить, что полномочия законных представителей подтверждаются представленными ими суду документами, удостоверяющими их статус и полномочия. Так, полномочия руководителей налоговых органов подтверждаются представляемыми ими суду документами, удостоверяющими их служебное положение, а полномочия руководителей организаций, действующих от имени организаций в пределах полномочий, предусмотренных федеральным законом, иным нормативным правовым актом или учредительными документами, подтверждаются представляемыми ими суду документами, удостоверяющими их статус и факт наделения их полномочиями.

Вместе с тем, полномочия адвоката в качестве представителя в суде удостоверяются ордером, выданным соответствующим адвокатским образованием, а в случаях, предусмотренных КАС РФ, также доверенностью.

Кроме того, полномочия других представителей на ведение дел, возникающих из налоговых правоотношений, в суде должны быть отражено в доверенности, выданной и оформленной в соответствии с федеральным законом, а в случаях, предусмотренных международным договором РФ или федеральным законом, – в ином документе. Полномочия представителя также могут быть выражены в заявлении представляемого лица, сделанном в судебном заседании в устной форме, на что указывается в протоколе судебного заседания, или представленном в суд в письменной форме. При предъявлении к представителю квалификационных требований представитель должен представить в суд соответствующие документы, подтверждающие выполнение этих требований.

Следует отметить, что доверенность на представление интересов: организации-налогоплательщика должна быть подписана ее руководителем или иным уполномоченным на это ее учредительными документами лицом и скреплена печатью организации (при ее наличии); индивидуального предпринимателя должна быть им подписана и скреплена его печатью или может быть удостоверена нотариально; граждан на ведение дел, возникающих из налоговых правоотношений, удостоверяются нотариально или должностным лицом организации, в которой доверитель учится, работает или проходит службу, а также товариществом собственников жилья, жилищным, жилищно-строительным или иным специализированным потребительским кооперативом, осуществляющим управление многоквартирным домом, управляющей организацией по месту жительства доверителя, администрацией стационарной организации социального обслуживания, в которой проживает доверитель, и медицинской организации, в которой доверитель находится на излечении в стационарных условиях; военнослужащих, работников воинских частей, соединений, учреждений, военно-учебных заведений или членами их семей, удостоверяются командиром (начальником) соответствующей части, соединения, учреждения, военно-учебного заведения; лиц, находящихся в местах содержания под стражей или в местах лишения свободы, удостоверяются начальником соответствующего учреждения.

В то же время, в рамках данного исследования, определенный научный интерес представляют вопросы административной процессуальной правосубъектности лиц, участвующих в делах, возникающих из налоговых правоотношений.

КАС РФ строго определяет, что граждане, обладающие административной процессуальной дееспособностью, могут вести свои административные дела в суде лично и (или) через представителей.

Анализируя положения КАС РФ, отметим, что способность иметь процессуальные права и нести процессуальные обязанности в административном судопроизводстве (административная процессуальная правоспособность) признается в равной мере за всеми гражданами, органами государственной власти, иными государственными органами, органами местного самоуправления, их должностными лицами, общественными объединениями, религиозными и иными организациями, в том числе некоммерческими, а также общественными объединениями и религиозными организациями, не являющимися юридическими лицами, если они согласно КАС РФ и другим федеральным законам обладают правом на судебную защиту своих прав, свобод и законных интересов в публичной сфере.

Отметим, что «административная процессуальная правоспособность» – это способность лица иметь процессуальные права и обязанности в административном судопроизводстве. Она присуща гражданам, иностранцам, лицам без гражданства, беженцам и вынужденным переселенцам, индивидуальным предпринимателям, лицам, самозанятым лицам (уплачивающим налог на профессиональный доход), публичным органам власти, их должностным и служебным лицам, предприятиям, учреждениям, организациям (юридическим лицам).

У физических лиц административная процессуальная правоспособность возникает с момента их рождения и прекращается в связи со смертью такого физического лица, однако, для участия в административном судопроизводстве, по

нашему мнению, кроме общей административной правоспособности лицу необходимо иметь конкретную административно-процессуальную правоспособность (правоспособность участия в конкретном административном деле, возникающем из налоговых правоотношений) [11, с. 352]. Однако, у физических лиц индивидуальных предпринимателей – административная процессуальная правоспособность возникает с момента государственной регистрации факта приобретения статуса предпринимателя физическим лицом, а заканчивается государственной регистрацией факта лишения статуса предпринимателя физическим лицом, а у юридических лиц – она возникает с момента государственной регистрации факта создания юридического лица, а прекращается со дня внесения в Единый государственный реестр юридических лиц записи о ее прекращении.

Кроме того, КАС РФ предусматривает такое понятие как «административная процессуальная дееспособность». Так, способность своими действиями осуществлять процессуальные права, в том числе поручать ведение административного дела представителю, и исполнять процессуальные обязанности в административном судопроизводстве (административная процессуальная дееспособность) принадлежит: 1) гражданам, достигшим возраста восемнадцати лет и не признанным недееспособными; 2) несовершеннолетним гражданам в возрасте от четырнадцати до восемнадцати лет и гражданам, ограниченным в дееспособности, - по административным делам, возникающим из спорных административных и иных публичных правоотношений, в которых указанные граждане согласно закону, могут участвовать самостоятельно. В случае необходимости суд может привлечь к участию в рассмотрении административного дела законных представителей этих граждан; 3) налоговым органам; 4) общественным объединениям и религиозным организациям, не являющимся юридическими лицами, – по административным делам, возникающим из спорных административных и иных публичных правоотношений, в которых эти объединения и организации согласно законодательству, могут участвовать.

Таким образом, «административная процессуальная дееспособность» – это способность лично осуществлять административные процессуальные права и обязанности, в том числе, поручать ведение дела представителю. Она принадлежит физическим лицам (которые достигли совершеннолетия и не признаны судом недееспособными, а также физическим лицам до достижения указанного возраста в спорах, по поводу публично-правовых отношений, в которых они в соответствии с законодательством могут самостоятельно принимать участие), индивидуальным предпринимателям – налогоплательщикам, самозанятым лицам – налогоплательщикам, органам публичной власти, их должностным и служебным лицам, предприятиям, учреждениям, организациям (юридическим лицам), их обособленным подразделениям.

В то же время, следует учитывать, что физические лица всегда имеют процессуальные права и обязанности в административном судопроизводстве (административную процессуальную правоспособность), то реализовать эти права и обязанности могут не все (например, несовершеннолетние лица; лица, признанные судом недееспособными), т.е. не все физические лица могут самостоятельно обратиться в административный суд и принимать участие в административном

процессе (не все физические лица имеют административную процессуальную дееспособность).

Однако, субъекты властных полномочий (налоговые органы), иные юридические лица, а также индивидуальные предприниматели всегда наделяются административной процессуальной правоспособностью, административной процессуальной дееспособностью и административной процессуальной деликтоспособностью.

По нашему мнению, наличие в административном процессуальном законодательстве (КАС РФ) норм, предусматривающих ответственность лиц, участвующих в деле, за неисполнение своих процессуальных обязанностей, в виде: 1) ограничения выступления участника судебного разбирательства или лишение участника судебного разбирательства слова; 2) предупреждения; 3) удаления из зала судебного заседания; 4) привода; 5) обязательства о явке; 6) судебного штрафа, свидетельствует о существовании в административном процессе такого явления, как «административная процессуальная деликтоспособность», которая является составным элементом понятия «административная процессуальная правосубъектность». В связи с чем, предлагаем, дополнить ст. 5 КАС РФ п. 10 «Административная процессуальная деликтоспособность», который определяет данное понятие и круг лиц, которые имеют способность лично нести ответственность за свои действия или бездействия в административном судопроизводстве.

Вместе с тем, понятие «административная процессуальная правосубъектность» КАС РФ не раскрывает, а только лишь указывает, что иностранная организация, не обладающая процессуальной правосубъектностью в соответствии с правом страны, в которой организация учреждена, может быть признана на территории РФ с российским правом. Также, административная процессуальная правосубъектность международной организации устанавливается на основе международного договора, в соответствии с которым она создана, ее учредительных документов или соглашения с компетентным органом РФ.

Таким образом, можно сделать вывод, что «административная процессуальная правосубъектность» представляет собой не только способность лица иметь административные процессуальные права и обязанности (административная процессуальная правоспособность) и лично осуществлять свои административные процессуальные права и обязанности, в том числе поручать ведение дела представителю, в административном судопроизводстве (административная процессуальная дееспособность), а также способность лица нести ответственность за свои действия или бездействия в административном судопроизводстве (неисполнение своих процессуальных обязанностей) – административная процессуальная деликтоспособность, которая также выступает неотъемлемым элементом административной процессуальной правосубъектности.

Наличие у лица «административной процессуальной правосубъектности» дает возможность принимать участие (быть участником) в административно-процессуальных правоотношениях, которые возникают, изменяются и прекращаются в ходе рассмотрения дел, возникающих из налоговых правоотношений, в судебных инстанциях РФ.

Таким образом, в результате проведенного исследования можно сделать следующие выводы:

1. «административная процессуальная правосубъектность» представляет собой не только способность лица иметь административные процессуальные права и обязанности (административная процессуальная правоспособность) и лично осуществлять свои административные права и обязанности, в том числе, поручать ведение дела представителю, в административном судопроизводстве (административная процессуальная дееспособность), а также способность лица нести ответственность за свои действия или бездействия в административном судопроизводстве (административная процессуальная деликтоспособность), которая также является необходимым элементом административной процессуальной правосубъектности.

2. В связи с чем, предлагается добавить ст. 5 КАС РФ п. 10 «Административная процессуальная деликтоспособность», который определяет данное понятие и круг лиц, которые имеют способность лично нести ответственность за свои действия или бездействия в административном судопроизводстве, а именно: «..10. Способность лично нести ответственность за свои действия или бездействия в административном судопроизводстве (административная процессуальная деликтоспособность) принадлежит лицам, участвующим в деле, и не исполнившим свои процессуальные обязанности, предусмотренные настоящим Кодексом: 1) физическим лицам, достигшим совершеннолетия и не признанным судом недееспособными; 2) несовершеннолетним гражданам в возрасте от четырнадцати до восемнадцати лет и гражданам, ограниченным в дееспособности, – по административным делам, возникающим из спорных административных и иных публичных правоотношений, в которых указанные граждане согласно закону могут участвовать самостоятельно. В случае необходимости суд может привлечь к участию в рассмотрении административного дела законных представителей этих граждан; 3) органам государственной власти, иным государственным органам, органам местного самоуправления, избирательным комиссиям, комиссиям референдума, общественным объединениям, религиозным и иным организациям, в том числе некоммерческим; 4) общественным объединениям и религиозным организациям, не являющимся юридическими лицами, – по административным делам, возникающим из спорных административных и иных публичных правоотношений, в которых эти объединения и организации согласно законодательству могут участвовать».

3. Представительство в делах, возникающих из налоговых правоотношений, в судебных инстанциях (процессуальное налоговое представительство) – это правоотношения, которые возникают на основе закона, устава, положения или административного акта (законное представительство), на основании договора, удостоверенной надлежащим образом доверенности, которая определяет объем полномочий представителя, ордера, который выдан соответствующим адвокатским объединением, к которому прилагается выписка из договора (договорное представительство), в отдельных случаях, предусмотренных законодательством, по инициативе суда, содержанием которых являются процессуальные права и обязанности, которые своими действиями создают, изменяют, реализуют, прекращают представители от имени и в интересах лица, которое они представляют (истца, ответчика, заинтересованных лиц).

4. По основаниям возникновения можно выделить следующие виды представительства в делах, возникающих из налоговых правоотношений:

В рамках законного представительства в делах, возникающих из налоговых правоотношений, можно выделить: 1) законное представительство плательщика-физического лица (осуществляют родители, усыновители, опекуны, попечители и т.д.); 2) законное представительство плательщика-юридического лица (осуществляет руководитель или иное лицо, уполномоченное законом, положением, уставом); 3) законное представительство, которое осуществляют органы и иные лица, которым законом предоставлено право защищать права, свободы и интересы других лиц; 4) законное представительство интересов контролирующих органов в судебных инстанциях осуществляет: лицо, уполномоченное на основе закона, положения, устава (руководитель, его заместитель, главный бухгалтер и т.д.); на основании административного акта – сотрудники юридических подразделений контролирующих органов (при участии специалистов других подразделений в случае необходимости).

В рамках договорного представительства в делах, возникающих из налоговых правоотношений, в судебных инстанциях можно выделить: 1) договорное представительство плательщика-физического лица (осуществляет адвокат или юрист); 2) договорное представительство плательщика-юридического лица (осуществляет заместитель руководителя, руководитель, главный бухгалтер (если она не являются законными представителями), бухгалтер, юрисконсульт, адвокат)).

Представительство по инициативе суда может быть в случае отсутствия представителя у стороны или заинтересованного лица, которое не имеет административной процессуальной дееспособности, а также в случае, если законный представитель этих лиц не имеет права вести дело в суде по основаниям, предусмотренным законом.

#### Список литературы

1. Кайжакпарова А.Б., Ермакбаев Б.Б. О правовой природе института представительства в административном судопроизводстве / Кайжакпарова А.Б., Ермакбаев Б.Б. // Вестник Института законодательства и правовой информации Республики Казахстан. № 2 (56), 2019. – С. 51-57.
2. Ивакин В.Н. Представительство в административном судопроизводстве / Ивакин В.Н. // Lex Russica. № 6 (127), 2017. – С. 129-140.
3. Татьяна Д.В. Представительство в административном судопроизводстве (дискуссионные вопросы) / Татьяна Д.В. // Вестник Удмуртского университета. Серия «Экономика и право». Т. 26., вып. 4. – 2016. – С. 154-157.
4. Януш Е.В. Представительство в административном судопроизводстве Российской Федерации / Януш Е.В. // Сибирский юридический вестник. № 3 (74). – 2016. – С. 54-61.
5. Позднякова Е.А. Институт Представительства в контексте Кодекса административного судопроизводства / Позднякова Е.А. // Евразийская адвокатура. № 5 (24). – 2016. – С. 36-41.
6. Васильчикова Н.А. Некоторые новеллы представительства в административном судопроизводстве // Васильчикова Н.А. // Ленинградский юридический журнал, 2016. – С. 231-240.
7. Артемьева Ю.А. Налоговое представительство / Артемьева Ю.А. // Всероссийский журнал научных публикаций. № 4 (14). – 2012. – С. 38-41.
8. Евсикова Е.В. Систематизация основных подходов к определению понятия «налоговые правоотношения» / Е.В. Евсикова // Евразийский юридический журнал. – 2015 № 4 (83). – С. 149-152.
9. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 20.07.2020) [Электронный ресурс] // [Режим доступа] : [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/4b1f9f0c281418ae24ef72b321b74614d444c071](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/4b1f9f0c281418ae24ef72b321b74614d444c071).
10. "Кодекс административного судопроизводства Российской Федерации" от 08.03.2015 N 21-ФЗ (ред. от 31.07.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 11.08.2020). [Электронный ресурс] // [Режим доступа] : [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_176147/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_176147/).
11. Научно-практический комментарий к Кодексу административного судопроизводства Украины в 2-х тт. Том 1 / Под общ. ред. В.К. Матвейчука / Матвейчук В.К., Хар И.О./ К.: КНТ, 2007. – 788с.
12. Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 27.09.2016 N 36 (ред. от 09.07.2020) О некоторых вопросах применения судами Кодекса административного судопроизводства Российской Федерации.

- Судебные и нормативные акты РФ. [Электронный ресурс] // [Режим доступа] : <https://sudact.ru/law/postanovlenie-plenuma-verkhovnogo-suda-rf-ot-27092016/>.
13. Решение № 2А-878/2016 2А-878/2016-М-922/2016 М-922/2016 от 21 ноября 2016 г. по делу № 2А-878/2016. [Электронный ресурс] // [Режим доступа]: <https://sudact.ru/regular/doc/8McEigXmq5Uo/>.
14. Письмо Федеральной налоговой службы от 9 июля 2018 г. № ГД-4-14/13083 Об обзоре судебной практики по спорам с участием регистрирующих органов N 2 (2018). [Электронный ресурс] // [Режим доступа]: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71893514/#37>.
15. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации" от 24.07.2002 N 95-ФЗ (ред. от 08.06.2020). [Электронный ресурс] // [Режим доступа]: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_37800/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_37800/).
16. Заяц В.С. Сущность процессуального представительства в судебном административном процессе / В.С. Заяц // предпринимательство, хозяйство и право, - 2010. - № 5. - с. 81-83.
17. Кравчук В.Н. Научно-практический комментарий к Кодексу административного судопроизводства Украины // Кравчук Владимир Николаевич // X. : Фактор, 2011. – 800с.
18. Джафарова М.В. Представительство в административном судопроизводстве Украины / М.В. Джафарова // Форум права. – 2010. - № 2. – С. 115-120.
19. Заяц В.С. Види процессуального представительства в судебном административном процессе / В.С. Заяц // Государственное управление и местное самоуправление : тезисы X Межд. Науч. конгресса, 26.03.2010 г. – X. : Изд-во ХАРИНАГУ «Магистр», 2010. – 372 с.
20. Кучерявенко Н.П. налоговое право Украины: Академический курс : Учебник / Кучерявенко Николай Петрович // К. : Всеукраинская ассоциация издателей «Правовое единство», 2018. – 701 с.

**Evsikova E.V., Ogol V.L. Some problems of drawing up the protocols and attraction to the administrative responsibility by the federal authority on the basis of the transfer of authorities and perspectives its reformed** // Scientific notes of V. I. Vernadsky crimean federal university. Juridical science. – 2020. – Т. 6 (72). № 4. – P. 252-267.

The article analyzes and reveals some aspects of the institution of representation of the interests of the parties in cases arising from tax legal relations within the framework of administrative proceedings. The authors analyze scientific approaches to understanding the category of "representation", both through procedural activities and through legal relations, study the current tax legislation governing representation issues and offer their own understanding of the categories "tax representation" and "procedural tax representation", as well as an analysis of the provisions of the Code administrative proceedings of the Russian Federation, regulating the issues of representation of parties in administrative cases, types of representation, powers of representatives, and also analyze the categories of "administrative procedural legal capacity", "administrative procedural legal capacity", "administrative procedural legal personality", based on the study, the authors propose a number of changes in The Tax Code of the Russian Federation and the Code of Administrative Procedure of the Russian Federation.

**Key words:** representation; tax representation; procedural tax representation; representation in cases arising from tax legal relations in courts; administrative procedural legal personality.

#### **Spisok literaturi**

1. Kajzhakparova A.B., Ermekbaev B.B. O pravovoy prirode instituta predstavitel'stva v administrativnom sudoproizvodstve / Kajzhakparova A.B., Ermekbaev B.B. // Vestnik Instituta zakonodatel'stva i pravovoj informacii Respubliki Kazahstan. № 2 (56), 2019. – S. 51-57.
2. Ivakin V.N. Predstavitel'stvo v administrativnom sudoproizvodstve / Ivakin V.N. // Lex Russica. № 6 (127), 2017. – S. 129-140.
3. Tat'yanin D.V. Predstavitel'stvo v administrativnom sudoproizvodstve (diskussionnye voprosy) / Tat'yanin D.V. // Vestnik Udmurtskogo universiteta. Seriya «Ekonomika i pravo». T. 26., vyp. 4. – 2016. – S. 154-157.
4. YAnush E.V. Predstavitel'stvo v administrativnom sudoproizvodstve Rossijskoj Federacii / YAnush E.V. // Sibirskij juridicheskij vestnik. № 3 (74). – 2016. – S. 54-61.
5. Pozdnyakova E.A. Institut Predstavitel'stva v kontekste Kodeksa administrativnogo sudoproizvodstva / Pozdnyakova E.A. // Evrazijskaya advokatura. № 5 (24). – 2016. – S. 36-41.
6. Vasil'chikova N.A. Nekotorye novelly predstavitel'stva v administrativnom sudoproizvodstve // Vasil'chikova N.A. // Leningradskij juridicheskij zhurnal, 2016. – S. 231-240.
7. Artem'eva YU.A. Nalogovoe predstavitel'stvo / Artem'eva YU.A. // Vserossijskij zhurnal nauchnyh publikacij. № 4 (14). – 2012. – S. 38-41.
8. Evsikova E.V. Sistematizaciya osnovnyh podhodov k opredeleniyu ponyatiya «nalogovye pravootnosheniya» / E.V. Evsikova // Evrazijskij juridicheskij zhurnal. – 2015 № 4 (83). – S. 149-152.
9. "Nalogovyy kodeks Rossijskoj Federacii (chast' pervaya)" ot 31.07.1998 N 146-FZ (red. ot 20.07.2020) / [Elektronnyj resurs] // [Rezhim dostupa] : [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/4b1f9f0c281418ae24ef72b321b74614d444c071](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/4b1f9f0c281418ae24ef72b321b74614d444c071).
10. "Kodeks administrativnogo sudoproizvodstva Rossijskoj Federacii" ot 08.03.2015 N 21-FZ (red. ot 31.07.2020) (s izm. i dop., vstup. v silu s 11.08.2020). [Elektronnyj resurs] // [Rezhim dostupa] : [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_176147/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_176147/).
11. Nauchno-prakticheskij kommentarij k Kodeksu administrativnogo sudoproizvodstva Ukrainy v 2-h tt. Tom 1 / Pod obshch. red. V.K. Matvejchuka / Matvejchuk V.K., Har I.O. / K.: KNT, 2007. – 788s.
12. Postanovlenie Plenuma Verhovnogo Suda RF ot 27.09.2016 N 36 (red. ot 09.07.2020) O nekotoryh voprosah primeneniya sudami Kodeksa administrativnogo sudoproizvodstva Rossijskoj Federacii. Sudebnye i

- normativnye akty RF. [Elektronnyj resurs] // [Rezhim dostupa] : <https://sudact.ru/law/postanovlenie-plenuma-verkhovnogo-suda-rf-ot-27092016/>.
13. Reshenie № 2A-878/2016 2A-878/2016~M-922/2016 M-922/2016 ot 21 noyabrya 2016 g. po delu № 2A-878/2016. [Elektronnyj resurs] // [Rezhim dostupa]: <https://sudact.ru/regular/doc/8McEigXmqSuo/>.
14. Pismo Federal'noj nalogovoj sluzhby ot 9 iyulya 2018 g. № GD-4-14/13083 Ob obzore sudebnoj praktiki po sporam s uchastiem registriruyushchih organov N 2 (2018). [Elektronnyj resurs] // [Rezhim dostupa]: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71893514/#37>.
15. Arbitrazhnyj processual'nyj kodeks Rossijskoj Federacii" ot 24.07.2002 N 95-FZ (red. ot 08.06.2020). [Elektronnyj resurs] // [Rezhim dostupa]: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_37800/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_37800/).
16. Zayac V.S. Sushchnost' processual'nogo predstavitel'stva v sudebnom administrativnom processe / V.S. Zayac // predprinimatel'stvo, hozyajstvo i pravo, - 2010. - № 5. - s. 81-83.
17. Kravchuk V.N. Nauchno-prakticheskij kommentarij k Kodeksu administrativnogo sudoproizvodstva Ukrainy // Kravchuk Vladimir Nikolaevich // H. : Faktor, 2011. - 800s.
18. Dzhafarova M.V. Predstavitel'stvo v administrativnom sudoproizvodstve ukrainy / M.V. Dzhafarova // Forum prava. - 2010. - № 2. - S. 115-120.
19. Zayac V.S. Vidi processual'nogo predstavitel'stva v sudebnom administrativnom processe / V.S. Zayac // Gosudarstvennoe upravlenie i mestnoe samoupravlenie : tezisy H Mezhd. Nauch. kongressa, 26.03.2010 g. - H. : Izd-vo HARINAGU «Magistr», 2010. - 372 s.
20. Kucheryavenko N.P. nalogovoe pravo Ukrainy : Akademicheskij kurs : Uchebnik / Kucheryavenko Nikolaj Petrovich // K. : Vseukrainskaya associaciya izdatelej «Pravovoe edinstvo», 2018. - 701 s.