



А.К. Кусаинова

*Академия правоохранительных органов при Генеральной прокуратуре
Республики Казахстан, г. Нур – Султан, Республика Казахстан*

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА СОВЕРШЕНИЕ ПРАВОНАРУШЕНИЙ В ОБЛАСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Аннотация. Данная статья посвящена правовым нормам, устанавливающим ответственность за налоговые правонарушения. В ней приведен сравнительный анализ норм ответственности, содержащихся в Кодексах об административных правонарушениях и налоговых законодательствах зарубежных стран. Также в статье поднимаются вопросы определения критериев правонарушений в области налогообложения, подлежащих освобождению от административной ответственности по основанию его малозначительности и о необходимости дифференциации административных правонарушений и наказаний за административные и аналогичные уголовные правонарушения в области налогообложения с учетом общественной опасности. Рассмотрены предусмотренные законом эффективные меры, а также проблемные вопросы правоприменительной практики при применении административной ответственности за правонарушения в области налогообложения, в том числе имеющиеся на сегодняшний день проблемные вопросы, связанные с коллизионными нормами.

Ключевые слова: налоги; налоговые правонарушения; налоговая ответственность; административное правонарушение; административная ответственность; коллизионные нормы; штраф.

А.Қ. Құсайынова

*Қазақстан Республикасы Бас прокуратурасының жанындағы
Құқық қорғау органдары академиясы, Нұр-Сұлтан қ., Қазақстан Республикасы*

САЛЫҚ САЛУ САЛАСЫНДАҒЫ ҚҰҚЫҚ БҰЗУШЫЛЫҚТАР ҮШІН ӘКІМШІЛІК ЖАУАПКЕРШІЛІКТІҢ ПРОБЛЕМАЛЫҚ МӘСЕЛЕЛЕРІ

Аннотация. Бұл мақала салықтық бұзушылықтар үшін жауапкершілікті белгілейтін құқықтық нормаларға арналған. Онда шет елдердің Әкімшілік құқық бұзушылық кодекстерінде және салық заңнамаларында қамтылған жауапкершілік нормаларына салыстырмалы талдау жасалады. Сондай-ақ, мақалада маңызы болмашы болған кезде әкімшілік жауапкершіліктен босатылуға жататын салық салу саласындағы құқық бұзушылықтардың өлшемдерін анықтау туралы және қоғамдық қауіпті ескере отырып, салық салу саласындағы әкімшілік құқық бұзушылықтар мен әкімшілік және осыған ұқсас қылмыстық құқық бұзушылықтар үшін жазаларды саралау қажеттілігі туралы мәселе көтеріледі. Заңда көзделген тиімді шаралар, сондай-ақ салық салу саласындағы құқық бұзушылықтар үшін әкімшілік жауапкершілікті қолдану кезіндегі құқық қолдану практикасының проблемалық мәселелері, оның ішінде коллизиялық нормалармен байланысты өзекті проблемалар қарастырылған.

Түйінді сөздер: салықтар; салықтық құқық бұзушылықтар; салықтық жауапкершілік; әкімшілік құқық бұзушылық; әкімшілік жауапкершілік; жауапкершілік; коллизиялық нормалар; айыппұл.

A.K. Kussainova

*The Academy of Law Enforcement Agencies under the Prosecutor General's Office
of the Republic of Kazakhstan, Nur-Sultan c., the Republic of Kazakhstan*

CURRENT PROBLEMS OF LIABILITY FOR COMMITMENT OF OFFENSES IN THE FIELD OF TAXATION

Abstract. This article is devoted to the legal norms establishing liability for tax violations. It provides a comparative analysis of the norms of liability contained in the Codes of Administrative Offenses and tax laws of foreign countries. The article also raises the question of determining the criteria for offenses in the field of taxation, subject to exemption from administrative liability on the basis of its insignificance and the question of the need to differentiate administrative offenses and punishments for administrative and similar criminal offenses in the field of taxation, taking into account public danger. The effective measures provided by the law, as well as problematic issues of law

enforcement practice in the application of administrative responsibility for offenses in the field of taxation, are considered, including the current problematic issues related to conflict of laws rules.

Keywords: taxes; tax offenses; tax liability; administrative offense; administrative liability; conflict of laws rules; fine.

Налогообложение является важнейшим направлением государственной политики страны от эффективного функционирования которой зависит развитие всех отраслей экономики. Своевременное поступление налоговых сборов, отсутствие уклонений от налогов, достоверное декларирование доходной части, достоверное и своевременное предоставление налоговой отчетности, а также иные обязанности налогоплательщика, в целом, служат эффективному функционированию налоговой системы.

В своем выступлении на заключительном заседании Государственной комиссии по чрезвычайному положению 11 мая 2020 года Глава государства указал, что на государственную поддержку, социальную защиту при наступлении неблагоприятных условий, достойную пенсию в будущем может рассчитывать, прежде всего, тот, кто работает официально и платит налоги [1].

Также в своем ежегодном Послании к народу Казахстана «Казахстан в новой реальности: время действий» от 1 сентября 2020 года он указал о проведении ревизии Налогового кодекса и подзаконных актов с целью кардинального упрощения исполнения налоговых обязательств и минимизации количества налогов и платежей, о дифференциации налоговых ставок как о дополнительном рычаге диверсификации экономики и пополнения бюджета [2].

В научных исследованиях, связанных с изучением административной ответственности за нарушения в области налогообложения, имеются разные точки зрения ученых.

Так, группа российских ученых, к которым относятся Ефремова Е.С [3], Кролис Л.Ю [4] в своих исследованиях обосновывали, что налоговая ответственность представляет собой административную ответственность за правонарушения в области налогообложения, то есть налоговую ответственность они отождествляли с административной.

В Казахстане административная ответственность за правонарушения в области

налогообложения рассматривается в Кодексе Республики Казахстан об административных правонарушениях от 5 июля 2014 года (далее – КоАП РК) [5].

Статья 39 Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» от 25 декабря 2017 года определяет порядок погашения налоговой задолженности [6], в общую сумму которой включена сумма штрафа, в связи с чем, указанное приводит к научным дискуссиям по данному вопросу.

Тотикова Т.Е. анализируя налоговую ответственность отмечает, что цели административной и налоговой ответственности различны. Так, по ее мнению, целью административной ответственности является применение взыскания на виновного, тогда как налоговое законодательство наряду с этим предусматривает применение специального права восстановительной санкции – «пени», а также такую меру государственного принуждения, как взыскание недоимки по налогам и сборам [7]. При этом Арсланбекова А.З. указывает, что «налоговая ответственность, обладая чертами административной ответственности, является разновидностью финансовой ответственности, которая реализуется в государственно-властных имущественных отношениях, складывающихся в налоговой сфере» [8].

Изучение Налогового кодекса Российской Федерации от 31 июля 1998 года №146-ФЗ показало, что главы 16 и 18 содержат 34 вида налоговых правонарушений и ответственность за их совершение. Ответственность за совершение налоговых правонарушений несут организации и физические лица, достигшие шестнадцатилетнего возраста. Налоговая санкция в виде установления денежного взыскания (штрафа) является мерой ответственности за совершение налогового правонарушения. При этом, привлечение к налоговой ответственности организации не освобождает ее должностных лиц от административной ответственности, предусмотренной главой 15 Кодекса Российской Федерации



об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 года №195-ФЗ (к примеру: анализ ст. 119 НК РФ со ст. 15.5 КоАП РФ).

Налоговая ответственность в виде налоговой санкции является мерой налоговой ответственности. Фактически полагаем, что она схожа с признаками административной ответственности за налоговые правонарушения.

Аналогичное содержание налоговой ответственности в виде налоговой санкции (штрафа) в нормах налогового законодательства имеет место в Узбекистане (11 видов налоговых правонарушений и ответственность за их совершение содержатся в Налоговом кодексе Республики Узбекистан от 25 декабря 2007 года № ЗРУ-136), в Кыргызстане (4 вида налоговых правонарушений и ответственность за их совершение содержатся в Налоговом кодексе Кыргызской Республики от 17 октября 2008 года № 230).

Таким образом, привлечение к ответственности за правонарушения в области налогообложения по нормам налогового законодательства является актуальным в международной практике.

Считаем, что налоговая ответственность за занижение сумм налогов в виде налоговой санкции (штрафа) в большинстве случаев устанавливается по результатам налоговых проверок. В этой связи, полагаем отнесение данного правонарушения к налоговой ответственности и содержание данной нормы в налоговом законодательстве заслуживает внимания, так как предоставляет возможность налогоплательщику обжаловать налоговую санкцию в виде штрафа совместно с результатами налоговой проверки (с уведомлением органа государственных доходов), то есть сократит процедуру обжалования для налогоплательщика.

Изучение Кодекса Кыргызской Республики о нарушениях от 2 марта 2020 года показало, что административные штрафы, в том числе за правонарушения в области налогообложения, налагаются дифференцировано как на физических лиц, так и на юридических лиц по категориям (первая, вторая, и.т.д.), то есть административный штраф делится по размерам в расчетных показателях на восемь категорий, что полагаем заслуживает внимания.

Необходимо отметить, что согласно КоАП РК административная ответственность наступает в случаях, когда данные правонарушения не подпадают под уголовную ответственность в соответствии с уголовным законодательством [5]. Указанное условие предусматривается в законодательстве Туркменистана [9], Узбекистана [10], Армении [11], Азербайджана [12] и Кыргызстана [13]. В Азербайджане данное условие предполагается для административного проступка [12].

Сам факт совершения административного правонарушения в области налогообложения уже предполагает незначительность совершенного деяния, в связи с чем, полагаем, что критерий (порог) отнесения правонарушения к административному правонарушению должен быть регламентирован в КоАП.

При этом Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях предусматривает условия при совершении деяния в виде оконченного деяния, покушения, а также соучастие в административном правонарушении [14]. Указанные нормы не предусмотрены в действующем КоАП. Введение понятия соучастия в законодательство об административном правонарушении полагаем необходимым, так как сокрытие либо занижение налогооблагаемого дохода в основном происходят при участии контрагента налогоплательщика.

Глава 16 КоАП РК состоит из 22 составов правонарушений в области налогообложения, предусматривающих административную ответственность (ст.269, 271-286, 288 КоАП).

Попугаев Ю.И. отмечает о необходимости дифференциации размеров административных и аналогичных уголовных наказаний с учетом общественной опасности [15].

Одной из проблем является дифференциация административных взысканий и аналогичных уголовных наказаний, так как административные взыскания применяемые за административные правонарушения в области налогообложения могут быть более суровыми в сравнении с уголовной ответственностью за аналогичные правонарушения в области налогообложения.

К примеру, санкция ч.1 ст.283 КоАП за нарушение производителем или импорте-

ром правил маркировки алкогольной продукции и табачных изделий акцизными марками предусматривает помимо административного штрафа дополнительные виды взыскания в виде конфискации подакцизных товаров, явившихся непосредственным предметом правонарушения, а также лишение соответствующей лицензии [5]. Таким образом, санкция ст.283 КоАП предусматривает применение как основного взыскания, так и дополнительных видов взысканий, которые являются обязательными [5]. Необходимо отметить, что дополнительная ответственность в виде конфискации по ст.283 КоАП является обоснованным видом дополнительного взыскания в целях исключения из оборота товара неизвестного происхождения.

В исследовании Макарейко Н.В. о коллизии института административной ответственности указано, что наличие коллизий в праве традиционно оценивается правоведами в качестве негативного явления. Бесконечные внесения изменений и дополнений в законодательство об административных правонарушениях не только не способствуют устранению существующих коллизий, но и способствуют появлению новых [16].

Согласно ч.6 ст.55 КоАП за одно административное правонарушение может быть наложено одно основное и дополнительное административное взыскание.

В этой связи полагаем необходимым дополнить нормы ч.6 ст.55 КоАП в части возможности применения нескольких дополнительных видов взысканий.

При этом, согласно ст. 233 Уголовного кодекса Республики Казахстан (далее – УК РК) за аналогичные уголовные правонарушения, повлекшие причинение значительного ущерба предусматривается освобождение лиц, впервые совершивших данный вид правонарушения, в случае добровольного возмещения ущерба [17], тогда как в КоАП РК за данные правонарушения ответственность не предусмотрена.

Между тем, Кодекс Республики Беларусь об административных правонарушениях, предусматривает условия исключающие признание деяния в области налогообложения административным правонарушением, при их устранении и/или возмещении причиненного вреда не позднее 3

рабочих дней со дня, как был подписан акт проведенной проверки [14]. Полагаем данная норма также заслуживает внимания.

К примеру, привлечение к административной ответственности по ст. 278 КоАП РК наступает при сумме налоговой задолженности менее 20 тыс. МРП для гражданина и менее 50 тыс. МРП с организации, так как уголовная ответственность за аналогичное правонарушение устанавливается к суммам задолженности, превышающие указанные значения. В этой связи, полагаем порог (от размера суммы доначисленного налога) административной ответственности должен быть также регламентирован в КоАП РК.

Суммы административных штрафов для субъектов предпринимательства, рассчитанные в процентах от начисленной суммы налогов и других обязательств в бюджет, предусмотренной санкцией ст.278 КоАП РК могут превышать размер штрафов, предусмотренных за аналогичные правонарушения по ч.1 и 2 ст.245 УК РК (до 2 тыс. МРП по ч.1 и до 4 тыс. МРП по ч.2).

Санкция в виде административного штрафа по ст. 278 КоАП РК налагается в процентном соотношении из суммы доначисленных сумм налогов, указанных в уведомлении уполномоченного органа государственных доходов по акту проведенной проверки. Наличие данного уведомления уполномоченного органа является обязательным при наложении административного штрафа по ст.278 КоАП РК, то есть обязательное наличие уведомления является преюдицией. Вместе с тем, порядок обжалования вышеуказанного уведомления предусмотрено отраслевым законодательством к вышестоящему органу или в суд, то есть не в административном производстве по делу об административном правонарушении за налоговое правонарушение.

Таким образом, при наличии неотмененных уведомлений о доначисленных налогах, в том числе корпоративного подоходного налога и налога на добавленную стоимость, суд, рассматривающий дело об административном правонарушении в области налогообложения, не вправе ревидировать выводы уполномоченных органов государственных доходов.



При этом КоАП РК предоставляет право применения соответствующей судебной экспертизы, но их результаты не отменяют уведомления о доначислении налогов. В этой связи, лицо, в отношении которого возбуждено административное производство, ограничено в своем праве на оспаривание правонарушения в производстве по делу об административном правонарушении в области налогообложения.

В отдельных нормах санкции КоАП РК за правонарушения в области налогообложения размер административного штрафа разделен в зависимости от категории субъектов предпринимательства.

Полагаем, что для исключения проблем в определении субъектности предпринимательства в подпункт 3 ч.2 ст. 803 КоАП РК необходимо предусмотреть в протоколе об административном правонарушении указание категории субъектности предпринимательства для юридических лиц (указание принадлежности к субъекту малого, среднего либо крупного предпринимательства). При этом, полагаем, к статье 278 КоАП РК предусмотреть примечание касательно определения субъектности предпринимательства в случаях, когда результаты налоговой проверки и доначисления налогов повлияли на изменение субъектности юридического лица.

Также одним из проблемных вопросов является применение нормы ст.64-1 КоАП РК, предусматривающей освобождение лица от административной ответственности при малозначительности правонарушения.

Согласно статье 64-1 КоАП РК при малозначительности совершенного административного правонарушения судья, орган (должностное лицо) может освободить лицо совершившее правонарушение от административной ответственности ограничившись устным замечанием. К данной статье дается комментарий в виде примечания, что при решении вопроса об

освобождении лица от ответственности по указанному основанию учитываются конкретные обстоятельства совершения правонарушения, в том числе личность правонарушителя, а также объект посягательства, а при наличии вреда – его размер [5].

В данном случае полагаем необходимым в законодательстве определить перечень малозначительных налоговых правонарушений (описание деяния с учетом наличия незначительного вреда, либо отсутствия какого-либо вреда), что послужит основанием применения нормы по освобождению от административной ответственности по основанию его малозначительности.

С целью решения вышеуказанной проблематики предлагаем перенять опыт Республики Узбекистан, статья 21 КоАП которого предусматривает решение вопроса об освобождении от административной ответственности ввиду малозначительности правонарушения и его принятие относится к прерогативе суда, то есть в случае если иной орган (должностное лицо), рассматривающий дело придет к выводу о малозначительности совершенного правонарушения, то это дело направляется в суд, который рассматривает данный вопрос в установленном Кодексом порядке [10]. Полагаем данный порядок заслуживает внимания в целях исключения различного правоприменения данной нормы уполномоченными органами (должностными лицами).

На наш взгляд, в настоящее время вопрос необходимости разработки методики для определения квалификации правонарушений в области налогообложения является актуальным, как и определение перечня правонарушений в области налогообложения, подлежащих освобождению от административной ответственности по основанию его малозначительности по каждому составу правонарушений.

Список использованных источников:

1. Выступление Президента Республики Казахстан Касым-Жомарта Токаева на заключительном заседании Государственной комиссии по чрезвычайному положению 11.05.2020 г [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://www.akorda.kz/ru/speeches/internal_political_affairs/in_speeches_and_addresses/vystuplenie-glavy-gosudarstva-na-zaklyuchitelnom-zasedanii-gosudarstvennoi-komissii-po-chrezvychainomu-polozheniyu (дата обращения: 18.12.2020).
2. Казахстан в новой реальности: время действий: Послание Главы государства к народу Казахстана от 01.09.2020 г [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.akorda.kz/ru/>

addresses/addresses_of_president/poslanie-glavy-gosudarstva-kasym-zhomarta-tokaeva-narodu-kazhstana-1-sentyabrya-2020-g (дата обращения: 18.12.2020).

3. Ефремова, Е.С. Ответственность за совершение налоговых правонарушений: актуальные проблемы в свете нового КоАП РФ //Е.С.Ефремова// Диссертация. СПб. – 2003. – С. 177 [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.dissercat.com/content/otvetstvennost-za-sovershenie-nalogovykh-pravonarushenii-aktualnye-problemy-v-svete-novogo-k> (дата обращения: 08.06.2020).

4. Кролис, Л.Ю. Административная ответственность за нарушение налогового законодательства //Л.Ю. Кролис// Диссертация.- Екатеринбург. -1996. – С.193. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.dissercat.com/content/administrativnaya-otvetstvennost-zanarushenie-nalogovogo-zakonodatelstva> (дата обращения: 08.06.2020).

5. Кодекс Республики Казахстан об административных правонарушениях от 05.07.2014 г. №235-V ЗРК. – Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет» [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/K950001000> (дата обращения: 05.09.2020).

6. Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» 25.12.2017. №120-VI ЗРК. – Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет» [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://adilet.zan.kz/rus/docs/K950001000_ (дата обращения: 05.09.2020).

7. Тотикова, Т.Е. Актуальные проблемы развития института налоговой ответственности //Т.Е.Тотикова// Журнал Вестник ПАГС Поволжского института управления. 2011, с.94-99 [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/11841575> (дата обращения: 06.06.2020).

8. Арсланбекова, А.З. Налоговые санкции в системе мер финансово-правовой ответственности. Махачкала //А.З. Арсланбекова// Диссертация.– 2001, с. 179 [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.dissercat.com/content/nalogovye-sanktsii-v-sisteme-mer-finansovo-pravovoi-otvetstvennosti> (дата обращения: 05.09.2020).

9. Türkmenistanyň Administratiw hukuk bozulmalary hakynda kodeksi [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.minjust.gov.tm/mcenter-single/1> (дата обращения: 14.10.2020).

10. O‘ZBEKISTON RESPUBLIKASINING MA‘MURIY JAVOBGARLIK TO‘G‘RISIDAGI KODEKSI 22.09.1994 №2015-XII [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://lex.uz/docs/-97664> (дата обращения: 06.06.2020).

11. ЧИРҚАЧАН ЫРҚАЧЫҢЫСЫНҒАҒЫҢ ЧЫҒАРҒЫЗУЛ ҚАЗАҰСЫҢ ҚАҒДАҒЫСЫНҒАҒЫСЫ ОҒЫҒАҒЫҒА 06.12.1985 [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.irtek.am/views/act.aspx?aid=150017> (дата обращения: 06.06.2020).

12. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASININ İNZİBATİ XƏTALAR MƏCƏLLƏSİ. (Bu Məcəllə Azərbaycan Respublikasının 2015-ci il 29 dekabr tarixli 96-VQ nömrəli Qanunu ilə təsdiq edilmişdir) [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://e-qanun.az/code/24> (дата обращения: 06.06.2020).

13. КЫРГЫЗ РЕСПУБЛИКАСЫНЫН БУЗУУЛАР ЖӨНҮНДӨ КОДЕКСИ 13.04.2017 № 58, 02.03.2017 Кыргыз Республикасынын Жогорку Кеңеши тарабынан кабыл алынган, 01.01.2019 тартып күчүнө кирген [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ky-kg/111565> (дата обращения: 06.06.2020).

14. КОДЭКС РЭСПУБЛІКІ БЕЛАРУСЬ АБ АДМІНІСТРАЦЫЙНЫХ ПРАВАПАРУШЭННЯХ 21 красавіка 2003 г. № 194-З, прыняты Палатай прадстаўнікоў 17 снежня 2002 г., адобраны Саветам Рэспублікі 2 красавіка 2003 г [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.tobaccocontrol-laws.org/files/live/Belarus/Belarus%20-%20Code%20of%20Admin.%20Offenses%20No.%20194-3%20of%202003%20-%20national.pdf> (дата обращения: 06.06.2020).

15. Попугаев, Ю.И. О необходимости дифференциации размеров административных и аналогичных уголовных наказаний с учетом степени общественной опасности деяний //Ю.И.Попугаев// [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://отрасли-права.рф/article/6383> (дата обращения: 06.06.2020).

16. Макарейко, Н.В. Коллизии института административной ответственности //Н.В. Макарейко// Юридическая техника. №11 2017, с.492-497. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/16945313> (дата обращения: 05.09.2020).

17. Уголовный кодекс Республики Казахстан от 03.07.2014. № 226-V – Информационно-правовая система нормативных правовых актов Республики Казахстан «Әділет» [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/K950001000> (дата обращения: 05.09.2020).

List of References:

1. Vystuplenie Prezidenta Respubliki Kazahstan Kasym-Jomart Tokaeva na zaklyu4itel^nom zasedanii Gosudarstvennoi komissii po 4rezvy4ainomu polojeniyu 11.05.2020 g [Elektronnyi resurs] – Rejim



dostupa: https://www.akorda.kz/ru/speeches/internal_political_affairs/in_speeches_and_addresses/vystuplenie-glavy-gosudarstva-na-zaklyuchitelnom-zasedanii-gosudarstvennoi-komissii-po-chrezvychainomu-polozheniyu (data obratsheniya: 18.12.2020).

2. Kazahstan v novoi real'nosti: vremya deistvii: Poslanie Glavy gosudarstva k narodu Kazahstana ot 01.09.2020 g [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: https://www.akorda.kz/ru/addresses/addresses_of_president/poslanie-glavy-gosudarstva-kasym-zhomarta-tokaeva-narodu-kazahstana-1-sentyabrya-2020-g (data obratsheniya: 18.12.2020).

3. Efremova, E.S. Otvetstvennost' za sovershenie nalogovykh pravonaruwenii: aktual'nye problemy v svete novogo KoAP RF //E.S.Efremova// Dissertatsiya. SPb. – 2003. – S. 177 [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <https://www.dissercat.com/content/otvetstvennost-za-sovershenie-nalogovykh-pravonarushenii-aktualnye-problemy-v-svete-novogo-k> (data obratsheniya: 08.06.2020).

4. Krolis, L.YU. Administrativnaya otvetstvennost' za naruwenie nalogovogo zakonodatel'stva //L. YU. Krolis// Dissertatsiya.- Ekaterinburg. -1996. – S.193 [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <https://www.dissercat.com/content/administrativnaya-otvetstvennost-za-naruszenie-nalogovogo-zakonodatelstva> (data obratsheniya: 08.06.2020).

5. Kodeks Respubliki Kazahstan ob administrativnykh pravonaruweniyah ot 05.07.2014 g. №235-V ZRK. – Informacionno-pravovaya sistema normativnykh pravovykh aktov Respubliki Kazahstan «Әdilet» [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/K950001000> (data obratsheniya: 05.09.2020).

6. Kodeks Respubliki Kazahstan «O nalogah i drugih obyazatel'nykh platezh v byudjet» 25.12.2017. №120-VI ZRK. – Informacionno-pravovaya sistema normativnykh pravovykh aktov Respubliki Kazahstan «Әdilet» [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/K950001000> (data obratsheniya: 05.09.2020).

7. Totikova, T.E. Aktual'nye problemy razvitiya instituta nalogovoi otvetstvennosti //T.E.Totikova// Jurnal Vestnik PAGES Povoljskogo instituta upravleniya. 2011, s.94-99 [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <https://cyberleninka.ru/article/n/11841575> (data obratsheniya: 06.06.2020).

8. Arslanbekova, A.Z. Nalogovye sankcii v sisteme mer finansovo-pravovoi otvetstvennosti. Maha4kala //A.Z. Arslanbekova// Dissertatsiya.– 2001, s. 179 [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <https://www.dissercat.com/content/nalogovye-sanktsii-v-sisteme-mer-finansovo-pravovoi-otvetstvennosti> (data obratsheniya: 05.09.2020).

9. Türkmenistanyň Administratiw hukuk bozulmalary hakynda kodeksi [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <http://www.minjust.gov.tm/mcenter-single/1> (data obratsheniya: 14.10.2020).

10. O'ZBEKISTON RESPUBLIKASINING MA'MURIY JAVOBGARLIK TO'G'RISIDAGI KODEKSI 22.09.1994 №2015-XII [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <https://lex.uz/docs/-97664> (data obratsheniya: 06.06.2020).

11. ԿԱՐՉԱԿԱՆ ԻՐԱԿԱՆԱԽՏՈՒՄԵՐԻ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՕՐԵՆՆԱԳԻՐԸ 06.12.1985 [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <https://www.irtek.am/views/act.aspx?aid=150017> (data obratsheniya: 06.06.2020).

12. AZƏRBAYCAN RESPUBLİKASININ İNZİBATİ XƏTALAR MƏCƏLLƏSİ. (Bu Məcəllə Azərbaycan Respublikasının 2015-ci il 29 dekabr tarixli 96-VQ nömrəli Qanunu ilə təsdiq edilmişdir) [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <http://e-qanun.az/code/24> (data obratsheniya: 06.06.2020).

13. KYRGYZ RESPUBLİKASYNYN BUZUULAR JÖNYNDӨ KODEKSI 13.04.2017 № 58, 02.03.2017 Kyrgyz Respublikasynyn Jogorku Keңewi tarabynan kabyl alyngan, 01.01.2019 tartyp ky4ynө kirgen [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ky-kg/111565> (data obratsheniya: 06.06.2020).

14. KODEKS RESPUBLIKI BELARUS^ AB ADMINISTRACYIYNH PRAWAPARUWENNYAH 21 krasavika 2003 g. № 194-Z, prynyaty Palatai pradstaŭnikoŭ 17 snejnja 2002 g., adobranj Savetam Respubliki 2 krasavika 2003 g [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <https://www.tobaccocontrolaws.org/files/live/Belarus/Belarus%20-%20Code%20of%20Admin.%20Offenses%20No.%20194-3%20of%202003%20-%20national.pdf> (data obratsheniya: 06.06.2020).

15. Popugaev, YU.I. O neobhodimosti differenciacii razmerov administrativnykh i analogi4nyh ugovolnykh nakazanii s u4etom stepeni obtshestvennoi opasnosti deyanii //YU.I.Popugaev// [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <http://otrasli-prava.rf/article/6383> (data obratsheniya: 06.06.2020).

16. Makareiko, N.V. Kollizii instituta administrativnoi otvetstvennosti //N.V. Makareiko// YUridi4eskaya tehnika. №11 2017, s.492-497. [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <https://cyberleninka.ru/article/n/16945313> (data obratsheniya: 05.09.2020).

17. Ugolovnyi kodeks Respubliki Kazahstan ot 03.07.2014. № 226-V – Informacionno-pravovaya sistema normativnykh pravovykh aktov Respubliki Kazahstan «Әdilet» [Elektronnyi resurs] – Rejim dostupa: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/K950001000> (data obratsheniya: 05.09.2020).