



RAPORTURILE JURIDICE ALE RĂSPUNDERII FINANCIARE

Augustin PROCOPOVICI,
doctorand

SUMMARY

Being governed by legal rules, legal relations are social relations. Some social relations can exist only in the form of legal relations. Financial liability is made exclusively in legal relations. Legal relations of financial responsibility may be regulatory and protection. In the legal regulatory relations of financial liability is achieved the positive aspect of financial liability. In the legal protection relations of financial liability is achieved the negative aspect of financial liability. The legal regulatory relations of financial liability may be general, specific and relatively determined. In the article we will discuss all these varieties. Also we will define the legal financial relations and points out their signs. We will also analyze the structure of legal relations of financial responsibility and the basis under which it arose – the financial breach.

REZUMAT

Fiind reglementate de norma juridică, relațiile sociale devin raporturi juridice. Unele relații sociale pot exista doar în forma raporturilor juridice. Răspunderea financiară se realizează exclusiv în raporturi juridice. Raporturile juridice ale răspunderii financiare pot fi de reglementare și de protecție. În raportul juridic de reglementare al răspunderii financiare se realizează aspectul pozitiv al răspunderii financiare, iar în cele de protecție – cel negativ. La rândul lor, raporturile juridice de reglementare pot fi generale, concrete și relativ determinate. În articolul ce urmează vom analiza toate aceste varietăți. Totodată vom defini raporturile juridice financiare și vom scoate în relief semnele lor. De asemenea vom analiza structura raportului juridic financiar și temeiul apariției sale – încălcarea financiară.

O dată reglementate de norma juridică, relațiile sociale capătă o formă juridică deosebită, devenind raporturi juridice. Unele relații sociale pot exista doar în forma raporturilor juridice. Răspunderea financiară se realizează exclusiv în raporturi juridice.

În literatura juridică există câteva opinii referitoare la conceptul *raport juridic* (acesta mai poate fi numit *raport de drept* sau *relație juridică*). Într-o primă accepțiune, raportul juridic este un raport social reglementat de o normă juridică [1, p. 171; 2, p. 179]. Într-o altă opinie, raportul juridic este o totalitate de drepturi subiective și obligații juridice, ce reprezintă modelele posibile și obligatorii de comportament al subiecților dreptului (relația juridică ca model de comportament) [3, p. 32]. Nicolae Popa definește raportul juridic drept legătură socială reglementată de norma juridică, conținând

un sistem de interacțiuni reciproce între participanți, individual determinate, legătură ce este susceptibilă a fi apărută pe calea coercițiunii statale [4, p. 277].

M. Karaseva scrie că raportul financiar este relația socială întemeiată pe norma juridică financiară, ce apare în sfera financiară de activitate a statului și formațiunilor municipale, ce au un caracter patrimonial-public și care manifestă interese publice [5, p. 112]. O. Gorbunova scrie că raporturile juridice financiare sînt una dintre formele relațiilor sociale care apar în sfera activității financiare a statului și sînt reglementate de normele juridice financiare [6, p. 42].

Raporturile juridice ale răspunderii financiare pot fi de reglementare și de protecție. În raportul juridic de reglementare al răspunderii financiare se realizează aspectul pozitiv al răspunderii financiare, iar în cele de protecție – cel nega-

tiv. Din aceste considerente, vom analiza și vom defini distinct cele două varietăți ale raportului juridic financiar.

Răspunderea financiară apare și se realizează în raporturi juridice de reglementare, atît generale, cît și concrete [7, p. 34]. Considerăm că este necesar să mai delimităm și raporturile financiare relativ determinate, și aceasta în cazul în care este individualizat un anumit grup al subiecților raporturilor financiare. De exemplu, obligația de a prezenta declarația privind impozitul pe venit aparține nu fiecăruia, legea individualizînd un anumit grup (art. 83 din Codul fiscal). Asemenea raporturi financiare sînt relativ determinate, întrucît este relativ determinat un cerc de subiecți. Răspunderea juridică pozitivă se realizează și în cadrul raporturilor financiare relativ determinate.

Baza normativă a raporturilor



juridice generale este consacrată în Constituția Republicii Moldova. Conform articolului 58 alin. (1) din Constituție, cetățenii au obligația să contribuie, prin impozite și prin taxe, la cheltuielile publice, iar potrivit articolului 15 cetățenii Republicii Moldova beneficiază de drepturile și de libertățile consacrate prin Constituție și prin alte legi și au obligațiile prevăzute de acestea. În aceste norme sînt consacrate temeiurile constituționale ale aspectului pozitiv al realizării răspunderii financiare. Constituția stabilește și obligațiile celeilalte părți a raportului juridic de reglementare general – statul și persoanele cu funcție de răspundere. Statul, persoanele cu funcții de răspundere sînt obligate să respecte și să apere drepturile și libertățile omului.

În Constituție sînt formulate obligațiile generale care formează temelia statutului constituțional al persoanei. În normele Constituției este consacrat modelul general al comportamentului licit și responsabil al cetățenilor, organizațiilor, persoanelor cu funcții de răspundere ale statului.

În literatura juridică este menționat faptul că temeiul apariției raporturilor juridice reglatorii și a răspunderii pozitive este actul juridic normativ sau norma juridică [8, p. 209]. În general, sîntem de acord cu această opinie, dar nu de fiecare dată drept temei al aspectului pozitiv al răspunderii financiare servește norma juridică ce prevede răspunderea financiară. În multe situații, pentru apariția raportului financiar de reglemen-

tare este necesară survenirea faptei juridice, alta decît încălcarea financiară. Aceasta poate consta în obținerea unui anumit statut. De exemplu, pentru ca persoana fizică să fie obligată în a prezenta declarația privind impozitul pe venit, este necesar ca aceasta să întrunească condițiile prevăzute de art. 82 din Codul fiscal. Obligația privind plata unui impozit concret i se incumbă subiectului din momentul apariției circumstanțelor prevăzute de legislația ce prevede plata acestui impozit.

În teoria generală a dreptului faptele juridice sînt clasificate în funcție de criteriul volițional în *acțiuni* și *evenimente*. La rîndul lor, acțiunile sînt împărțite în acțiuni săvîrșite cu intenția de a produce efecte juridice și săvîrșite fără o asemenea intenție și în acțiuni licite și ilicite. Pentru apariția raporturilor financiare are importanță săvîrșirea acțiunilor juridice: înregistrarea în calitate de înregistrat individual, înregistrarea instituției financiare, obținerea licenței pentru efectuarea operațiilor valutare. Acțiunile licite dau naștere atît la raporturi financiare relativ determinate, cît și la cele concrete.

Pentru apariția raporturilor juridice financiare de reglementare, au importanță și evenimentele. Drept exemplu de asemenea evenimente pot servi decesul sau survenirea invalidității persoanei. Astfel, conform art. 284 din Codul fiscal, autoritățile deliberative și reprezentative ale administrației publice locale sînt în drept să acorde persoanelor fizice și juri-

dice scutiri sau amînări la plata impozitului pe bunurile imobiliare pe anul fiscal respectiv, în caz de boală îndelungată sau deces al proprietarului bunurilor imobiliare, confirmate prin certificat medical sau, respectiv, prin certificat de deces.

Raportul juridic are următoarele părți componente: conținut, obiect, subiect. Raporturile juridice financiare au un conținut juridic și unul factual. Conținutul juridic îl constituie drepturile și obligațiile subiecților raportului juridic, prevăzute de normele juridice. L. Ternova consideră că conținutul de bază al raportului juridic financiar este obligația contribuabilului de a introduce în bugetul de nivel corespunzător o sumă în corespundere cu cotele stabilite și termenele prevăzute [9, p. 51-60]. Considerăm că raportul juridic nu poate fi caracterizat doar prin prisma obligației juridice. Oricărei obligații trebuie să-i corespundă un drept.

Numărul concret de obligații ale subiecților raporturilor juridice financiare depinde de statutul lor juridic și de forma raportului financiar de reglementare. Astfel, deosebim obligații fiscale, valutare, bugetare, bancar-publice. Chiar și în cadrul aceleiași forme a raportului financiar obligațiile nu sînt identice. De exemplu, băncile în cadrul raporturilor fiscale participă nu doar în calitate de contribuabili, ci și în calitate de organizații care duc evidența contribuabililor, care execută ordine de incaso trezoreriale privind stingerea obligației fiscale.



Potrivit unei opinii, interdicțiile de a săvârși anumite acțiuni se realizează în afara raporturilor juridice [10, p. 375], opinie cu care nu sîntem solidari. Obligațiile, parte componentă a raportului juridic, pot fi clasificate în obligații de a săvârși acțiunea indicată în dispozitivul normei juridice și obligații de a se abține de la săvîrșirea acțiunilor indicate în dispozitivul normei juridice. În funcție de acest factor, M. Karaseva clasifică raporturile juridice financiare de reglementare în raporturi juridice *de tip activ* și *de tip pasiv* [11, p. 131]. Diferența raporturilor juridice de tip activ de cele de tip pasiv este legătura dintre drepturile și obligațiile subiecților, și anume: dreptului subiectului îndreptățit, realizarea căruia în majoritatea cazurilor este obligatorie (cu excepția drepturilor contribuabilului, și în cazuri distincte – ale organelor de stat), îi corespunde obligația subiectului de a nu împiedica realizarea acestui drept [11, p. 136]. Este necesar de a menționa faptul că raporturile juridice în cadrul cărora se realizează interdicțiile pot fi numite pasive doar condițional, or aceste raporturi juridice presupun și drepturile părții obligate, iar realizarea lor este legată întotdeauna de săvîrșirea anumitor acțiuni. Trebuie să luăm în considerație și faptul că respectarea interdicțiilor poate fi legată de îndeplinirea altor obligații ce se realizează în raportul juridic.

Conținutul raporturilor juridice de reglementare se caracterizează nu doar prin obligații, ci și prin drepturile subiective ale partici-

panților la raporturile juridice. Conform art. 8 din Codul fiscal, contribuabilul are dreptul să obțină pe gratis de la Inspectoratul fiscal de stat teritorial și serviciul de colectare a impozitelor și taxelor locale informații despre impozitele și taxele în vigoare, precum și despre actele normative care reglementează modul și condițiile de achitare a acestora; să se bucure de o atitudine corectă din partea organelor cu atribuții de administrare fiscală și a persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora etc.

Unele drepturi ale contribuabilului urmăresc asigurarea răspunderii lor pozitive. De exemplu, dreptul de a obține pe gratis de la inspectoratul fiscal de stat teritorial informație și explicații privind legislația în vigoare, contribuabilul avînd astfel posibilitate să cunoască și să înțeleagă mai bine prevederile legislației fiscale.

Dreptul subiectiv este partea opusă a obligației juridice și a răspunderii, fiind în același timp și o garanție, un mijloc de asigurare a unui comportament responsabil a subiecților raportului juridic [12, p. 172]. Continuînd cu același exemplu, dreptului contribuabilului de a obține gratis de la Inspectoratul fiscal de stat teritorial informație și explicații privind legislația în vigoare îi corespunde obligația Inspectoratului fiscal de stat teritorial de a elibera respectiva informație sau explicație.

Drepturile și obligațiile organelor financiare prezintă un anumit specific, în funcție de sfera de reglementare. Conform art. 44 din

Legea nr 548 din 21.07.1995 cu privire la Banca Națională, Banca Națională este unica instituție care efectuează licențierea, supravegherea și reglementarea activității instituțiilor financiare, iar conform art. 47, instituțiile financiare sînt obligate să furnizeze Băncii Naționale orice informații și date solicitate de aceasta, necesare pentru exercitarea atribuțiilor sale. Realizarea de către Banca Națională a drepturilor și obligațiilor ce-i sînt atribuite contribuie la îndeplinirea de către instituțiile financiare a prescripțiilor legislației financiare și la realizarea aspectului pozitiv al răspunderii financiare.

O altă trăsătură a raporturilor juridice financiare reglatorii este că realizarea lor are loc prin metoda impunerii. Convingerea și stimularea pentru raporturile juridice financiare sînt metode complementare.

Considerăm că raportul juridic de reglementare a răspunderii financiare este o relație socială ce apare în sfera activității financiare a statului, care este reglementată de norma răspunderii financiare și în care se realizează latura pozitivă a răspunderii financiare.

În mecanismul reglementării juridice financiare, răspunderea negativă este o continuare a raportului juridic financiar material, care se realizează în cadrul unei forme procedurale speciale. Statul impută subiecților dreptului financiar obligația de a se abține de la săvîrșirea anumitor acțiuni, sau dimpotrivă – să săvîrșescă anumite acțiuni. Astfel, răspunderea financiară reglementează relații-



le sociale din sfera financiară pe calea introducerii prescripțiilor/interdicțiilor și stabilirii măsurilor de constrângere statală pentru nerespectarea lor. Pentru cei care nu au respectat prevederile normelor financiare, survin măsurile constrângerii statale. Dacă subiectul încalcă norma răspunderii financiare, apare un raport juridic concret de protecție. Acesta apare în momentul săvârșirii încălcării și încetează, de regulă, când pedeapsa stabilită faptuitorului este realizată. Raporturile juridice despre care vorbim sînt numite fie de răspundere, fie de protecție.

I. Krohina scrie că raportul juridic al răspunderii fiscale apare în momentul săvârșirii încălcării fiscale [13, p. 106]. Potrivit lui M. Karaseva, raportul juridic financiar de protecție apare în legătură cu încălcarea normei juridice financiare, avînd la bază realizarea sancțiunii normei juridice financiare [14, p. 254]. E. Efremova consideră că raporturile juridice fiscale de protecție sînt raporturi juridice publice, imperative, relative, ce apar în baza comportamentului ilicit al subiectului (contribuabil, agent fiscal sau altă persoană), în cadrul cărora se realizează răspunderea pentru săvîrșirea încălcărilor fiscale și măsurile de apărare [15, p. 62].

Opinia noastră este că raporturile juridice ale răspunderii financiare sînt o varietate a celor de protecție (apărare), deoarece această noțiune nu cuprinde toate măsurile de protecție (cum ar fi, de exemplu, unele măsuri de prevenție, raporturile financiare procesuale ce apar în legătură cu

cercetarea încălcării financiare). Măsurile de apărare și măsurile răspunderii financiare se realizează în raporturi juridice de sine stătătoare concrete și diferite. Principala diferență este faptul că în raportul juridic de apărare nu se realizează nemijlocit funcția punitivă. Legătura dintre ele se manifestă prin faptul că ambele urmăresc asigurarea respectării normelor juridice. O altă deosebire este că în raporturile juridice de apărare nu are loc condamnarea și recunoașterea oficială a subiectului drept delincent.

Conform art. 231 alin. (2) din Codul fiscal, temeiul tragerii la răspundere pentru încălcare fiscală este însăși încălcarea fiscală. Deși fapta ilicită stă la baza apariției atît a răspunderii juridice, cît și a raportului juridic de protecție, cele două noțiuni nu coincid.

Unii autori rețin drept temei al apariției raportului juridic de protecție temeiul procesual [16, p. 57; 17, p. 62]. Considerăm necesar de a delimita temeiurile raportului juridic de protecție și cele ale răspunderii juridice în general, de temeiurile realizării sancțiunii. Actele procesuale sînt obligatorii nu pentru apariția raportului juridic, ci pentru realizarea sancțiunii normei răspunderii financiare.

În evoluția sa, raportul juridic al răspunderii financiare parcurge cîteva etape, iar temeiul procesual este necesar pentru apariția uneia dintre ele. Astfel, I. Krohina menționează că etapa apariției răspunderii fiscale începe din momentul săvîrșirii încălcării legislației privind impozitele și taxele și continuă pînă

la depistarea sa de către organele controlului fiscal [13, p. 105].

Din momentul săvîrșirii încălcării financiare, faptuitorul devine obligat de a suporta consecințele nefavorabile ce decurg din încălcarea financiară, dispunînd totodată de drepturile pe care i le oferă legea în legătură cu noul său statut, iar statul (în persoana organelor competente) capătă dreptul și, în același timp, obligația de a supune faptuitorul consecințelor nefavorabile. Încălcarea financiară ocupă un loc de sine stătător în sistemul încălcărilor juridice (penale, administrative, disciplinare etc). Particularități prezintă obiectul, subiectul, latura subiectivă, latura obiectivă a încălcării financiare și sancțiunile pentru săvîrșirea ei. Literatura juridică reține încălcări fiscale, bugetare, bancare și valutare. Noțiunea de încălcare financiară este una generică. Unirea încălcărilor fiscale, bugetare, bancare și valutare într-un singur gen este posibilă datorită apartenenței lor ramurale, iar delimitarea lor este posibilă în baza obiectelor generice distincte.

Legislația națională operează cu noțiunile de *încălcare financiară* și *încălcare fiscală*, ultima fiind chiar definită de Codul fiscal. Noțiuni precum *încălcare bugetară*, *valutară* sau *bancară* legislația nu folosește, actele normative corespunzătoare utilizînd noțiunea de „încălcarea legii”.

Art. 129 p. 12) din Codul fiscal definește încălcarea fiscală drept acțiune sau inacțiune, exprimată prin neîndeplinire sau îndeplinire neadecvată a prevederilor le-



gislației fiscale, prin încălcare a drepturilor și intereselor legitime ale participanților la raporturile fiscale, pentru care este prevăzută răspundere în conformitate cu prezentul cod. Noțiunea dată de Codul fiscal nu reține semnul vinovăției. Opinia noastră este că încălcării financiare (fie ea fiscală, bugetară, valutară sau bancară) îi este caracteristic și semnul vinovăției, or răspunderea juridică nu poate surveni în cazul faptelor săvârșite fără vinovăție. Respectiv, considerăm că încălcarea financiară este fapta ilicită săvârșită cu vinovăție, săvârșirea căreia atrage răspunderea prevăzută de legislația financiară.

La raportul juridic format în legătură cu răspunderea financiară participă doi subiecți: statul, în persoana organului competent prevăzut de legislația financiară, și delincventul. Între subiecți se creează raporturi juridice financiare de protecție, în care statul participă în calitate de parte îndreptățită, iar delincventul – în calitate de parte obligată. Drepturile și obligațiile statului și delincventului sînt inseparabile, constituind conținutul raportului juridic al răspunderii financiare.

În sensul cel mai general, delincventul are dreptul de a solicita ca măsurile de constrîngere statală aplicate față de el să corespundă prevederilor legale. Drept exemple de drepturi particulare ne poate servi dreptul delincventului de a beneficia de o reducere cu 50% a amenzilor (art. 234 din Codul fiscal), dreptul la respectarea termenelor de prescripție (art. 264 din

Codul fiscal). Delincventul dispune și de un șir de drepturi procesuale. Astfel, art. 242 din Codul fiscal prevede că persoana trasă la răspundere pentru încălcare fiscală are dreptul să ia cunoștință de dosarul său, să dea explicații, să prezinte probe, să formuleze cereri, să conteste decizia asupra cazului.

De partea cealaltă statul, în persoana organelor competente, are dreptul de a aplica față de delincvent măsurile răspunderii financiare. Dreptul menționat este unul specific, deoarece statul este în același timp obligat să aplice respectivele măsuri.

Unii autori consideră că persoana îndreptățită a raportului răspunderii financiare este statul [18, p. 63], alții consideră că statul, în persoana organelor competente [19, p. 61; 20, p. 83; 15, p. 61]. Considerăm că statul, și nu organele de stat sînt subiectul raportului răspunderii financiare, acestea din urmă fiind împruternicite de către stat să apere interesele lui. Organele care reprezintă statul în raporturile răspunderii fiscale sînt organele fiscale și organele Centrului pentru Combaterea Crimelor Economice și Corupției (art. 241 din Codul fiscal). În cazul raporturilor bugetare, competența aparține Serviciului Control Financiar și Revizie, din subordinea Ministerului Finanțelor, și altor organe abilitate cu dreptul de control financiar (art. 55 din Legea privind sistemul bugetar și procesul bugetar, nr. 847 din 24 mai 1996). În cazul raporturilor valutare, competența aparține Băncii Naționa-

le a Moldovei (art. 63 din Legea privind reglementarea valutară, nr. 62 din 21.03.2008). În cazul raporturilor bancare, competența aparține de asemenea Băncii Naționale a Moldovei (art. 38 din Legea instituțiilor financiare, nr. 550 din 21.07.1995; art. 75 din Legea cu privire la Banca Națională a Moldovei, nr. 548 din 21.07.1995).

Calitatea de delincvent o poate avea – în cazul raporturilor fiscale – contribuabilul persoană juridică, a cărei persoană cu funcție de răspundere a săvârșit o încălcare fiscală; contribuabilul persoană fizică, care nu practică activitate de întreprinzător, ce a săvârșit o încălcare fiscală; contribuabilul persoană fizică care practică activitate de întreprinzător, a cărei persoană cu funcție de răspundere a săvârșit o încălcare fiscală (art. 232 din Codul fiscal). În cazul raporturilor bugetare – persoanele fizice și juridice care au beneficiat, contrar prevederilor legale, de fonduri bugetare. În cazul raporturilor valutare calitatea de delincvent o pot avea unitățile de schimb valutar, iar în cazul raporturilor bancare – băncile și alte instituții financiare.

Obiectul raportului juridic al răspunderii financiare îl constituie statutul juridic al celui ce a încălcat legislația financiară. Din momentul săvârșirii încălcării financiare, subiectul capătă un nou statut juridic, iar stabilirea limitărilor suplimentare concretizate în măsura răspunderii financiare duce la modificarea statutului juridic al delincventului. Considerăm că făptuitorul și-a căpătat noul statut juridic din momentul săvârșirii



încălcării financiare, nu din momentul emiterii hotărârii organului competent. Prin hotărârea organului competent acest statut doar se confirmă.

Deci, raportul juridic de protecție al răspunderii financiare este raportul juridic ce apare între delincvent și stat în persoana organelor competente, ca urmare a comiterii încălcării financiare, în cadrul căruia delincventul capătă obligația de a suporta măsurile răspunderii financiare, iar organele competente – dreptul și obligația de a supune delincventul acestor măsuri.

Raporturile juridice de reglementare ale răspunderii financiare dispun de următoarele semne: apar în baza normelor juridice financiare materiale, în sfera activității financiare a statului; le este proprie metoda prescripțiilor publice, metoda convingerii și metoda stimulării fiind complementare; pot fi generale, relativ determinate și concrete; temeiul apariției raporturilor juridice de reglementare generale ale răspunderii financiare este norma juridică financiară, iar pentru apariția raporturilor juridice de reglementare ale răspunderii financiare concrete și relativ determinate este și fapta juridică.

Raporturile juridice de protecție ale răspunderii financiare dispun de următoarele semne: apar din momentul săvârșirii încălcării financiare; sînt întotdeauna concrete; existența obligației suplimentare (acest semn permite delimitarea raportului de răspundere de alte raporturi juridice de protecție); temeiul procesual este ne-

cesar nu pentru apariția raportului juridic financiar, ci pentru realizarea sancțiunilor normei juridice financiare.

Recenzent:

Dumitru BALTAG,
doctor habilitat în drept,
profesor universitar

Referințe bibliografice

1. Ioan Ceterchi, Ion Demeter. *Introducere în studiul dreptului*. București: Știința, 1962.
2. В. В. Лазарев. *Общая теория государства и права*. Москва: Юрист, 1996.
3. Имре Сабо. *Основы теории права*. Москва: Прогресс, 1974.
4. Nicolae Popa. *Teoria generală a dreptului*. București: Actami, 1994.
5. М. В. Карасева. *Финансовое право*. Москва: Юрист, 2000.
6. О. Н. Горбунова. *Финансовое право*. Москва: Юрист, 1996.
7. А. В. Андреев. *Финансово-правовые санкции*. Дисс. д-ра юрид. наук, Москва, 1984.
8. Н. И. Матузов. *Правовая система и личность*. Саратов: Изд-во Сарат. Ун.-та, 1987.
9. Л. В. Тернова. *Стороны налогового правоотношения в свете проекта налогового кодекса РФ*. *Хозяйство и право*, № 12/1997.
10. М. Н. Марченко. *Теория государства и права: Курс лекций*. Москва: Зерцало, 1998.
11. М. В. Карасева. *Финансовое право*. Москва: Юрист, 2002.
12. Д. А. Липинский. *Принципы и правоотношения юридической ответственности*. Москва: Nota Bene, 2003.
13. Ю. А. Крохина. *Ответственность за нарушения налогового законодательства: понятие, стадии*

и механизм реализации. *Хозяйство и право*, № 5/2003.

14. М. В. Карасева. *Финансовое правоотношение*. Дисс. канд. юрид. наук, Воронеж, 1998.

15. Е. С. Ефремова. *Ответственность за совершение налоговых правонарушений: понятие, признаки, функции*. *Правоведение*, № 2/2002.

16. Н. А. Сатгарова. *Ответственность банков за нарушения обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах и сборах*. Дисс. д-ра юрид. наук, Москва, 2001.

17. А. А. Гогин. *Теоретико-правовые вопросы налоговой ответственности*. Тольятти: Изд-во ВуиТ, 2003.

18. М. Д. Шиндяпина. *Стадии юридической ответственности*. Москва: Книжный мир, 1998.

19. Н. И. Химичева. *Финансовое право*. Москва: Юрист, 1999.

20. Б. Т. Базылев. *Юридическая ответственность (теоретические вопросы)*. Красноярск: Изд-во Красноярского ун-та, 1985.