

NEWS

OF THE NATIONAL ACADEMY OF SCIENCES OF THE REPUBLIC OF KAZAKHSTAN

SERIES OF SOCIAL AND HUMAN SCIENCES

ISSN 2224-5294

Volume 5, Number 303 (2015), 104 – 110

UDC 342.743:336.22

Legal presumption as the method of legal regulation in the tax right

Kalyeva G.S.

kalieva-gs@mail.ru

Kazakh national university named after Al-Farabi, Almaty, Kazakhstan

Keywords: code, tax right, taxation, legal presumption, method of legal regulation.

Abstract: In this article the author considers use of legal presumptions in the mechanism of tax legal regulation, in particular, when forming such institutes of the tax right, as advance payments, a calculation method of definition of tax base, standards of expenses at the income taxation, the special tax modes. The author notes that presumptive methods are actively applied in the tax right. They can be found in a basis not only separate tax norms, but also large legal designs, and even the whole institutes of the tax right. the essence of a tax and legal presumption consists in steady interrelation between the facts when existence or lack of the fact presumed is brought out of existence of an initial faktaosnovaniye. The author emphasizes that speaking about presumptions from positions of the tax right, it is necessary to distinguish concept of a presumption in narrow (or actually legal) value as the standard situation directly or indirectly legalized in sources of the tax right and concept of a presumption of wide value – as the yuridiko-technical method based on the general assumptions with more or less high degree of probability.

For illumination of the problem declared in article, the author widely used a method of the analysis of normative legal acts which regulates questions of the tax relations in the Republic of Kazakhstan.

УДК 342.743:336.22

Юридическая презумпция как метод правового регулирования в налоговом праве

Калиева Г. С.

kalieva-gs@mail.ru

¹КазНУ им. аль-Фараби, юридический факультет, г. Алматы, Республика Казахстан

Ключевые слова: кодекс, налоговое право, налогообложение, юридическая презумпция, метод правового регулирования.

Аннотация: В данной статье автором рассматривается использование юридических презумпций в механизме налогового правового регулирования, в частности, при формировании таких институтов налогового права, как авансовые платежи, расчетный метод определения налоговой базы, нормативы расходов при подоходном налогообложении, специальные налоговые режимы. Автор отмечает, что презумтивные методы активно применяются в налоговом праве. Их можно обнаружить в основе не только отдельных налоговых норм, но и крупных юридических конструкций, а то и целых институтов налогового права. сущность налогово-правовой презумпции состоит в устойчивой взаимосвязи между фактами, когда из существования исходного фактаоснования выводится наличие или отсутствие факта презюмируемого. Автор подчеркивает, что говоря о презумпциях с позиций налогового права, следует различать понятие презумпции в узком (или собственно юридическом) значении как нормативном положении, прямо или косвенно легализованном в источниках налогового права, и понятие презумпции в широком значении – как юридико-техническом методе, основанном на общих предположениях с более или менее высокой степенью вероятности.

Для освещения проблемы, заявленной в статье, автором широко использован метод анализа нормативно-правовых актов, который регулирует вопросы налоговых отношений в Республике Казахстан.

Вопрос о методе правового регулирования является одним из самых непростых в отечественном правоведении. Это обусловлено рядом объективных причин. Во-первых, проблема конструирования соответствующей категории, как в общетеоретическом плане, так и применительно к отдельной отраслевой науке осложняется высокой степенью ее абстрактности. Действительно, понятие метода правового регулирования, согласно господствующей точке зрения, призвано отразить в концентрированном виде основные особенности определенной совокупности юридических норм, подчеркнуть их юридическое своеобразие, позволяющее рассматривать их как единую систему - отрасль права, отличающуюся относительной автономностью своего функционирования. Во-вторых, черты метода правового регулирования, раскрывающие суть данной категории, нередко непосредственно не отражаются в конкретных положениях позитивного права и могут быть сформулированы лишь на основе обобщения и анализа в выводах доктрины. Это предопределяет отсутствие единства в позициях ученых относительно содержания упомянутой категории. Отмеченная значительная степень абстрактности категории метода правового регулирования заставляет обращать внимание на практическое значение этого понятия. Оно не должно терять конкретности, превращаться лишь в камень преткновения бесчисленных теоретических дискуссий без ясных практических выводов и следствий. В связи с этим, на наш взгляд, наибольший интерес, как в практическом, так и в теоретическом плане представляет не просто определение методов налогового права, а выявление особенностей функционирования юридической презумпции как метода правового регулирования в налоговом праве (презумтивного метода).

Принятие Налогового Кодекса Республики Казахстан - есть важный этап в развитии отечественного налогового права. С введением в действие кодифицированной формы налогового законодательства произошел окончательный отказ от общего, схематического правового регулирования налоговых отношений, который был свойствен отечественному налоговому законодательству прошлого века. Становление и развитие кодифицированной формы регулирования налоговых отношений объективно ведет к совершенствованию приемов юридической техники налогового законодательства.

Совершенствование юридической техники налогового законодательства продиктовано, помимо прочего, особым значением законной формы налога. Конституция РК (ст. 35) устанавливает, что уплата законно установленных налогов, сборов и иных обязательных платежей является долгом и обязанностью каждого [1].

Совершенствование юридической техники налогового закона позволяет реализовать требования ясности, понятности и непротиворечивости, которые предъявляются к нормам налогового законодательства. Ясный и понятный налоговый закон является средством защиты прав налогоплательщика, препятствует произвольному толкованию и применению такого закона, т. е. способствует реализации принципов правового государства.

Одним из приемов юридической техники налогового законодательства является использование юридических презумпций, с помощью которых законодательно предполагается существование определенных фактов, влияющих на налоговое обязательство, на основании связи с фактом известным (основанием презумпции). В этой связи вопросы использования в действующем законодательстве юридических презумпций посредством презумтивных методов нуждаются в теоретическом осмысливании.

Презумтивные методы, основанные на предположениях, используются в юридической науке, нормотворчестве и правоприменительной практике на протяжении тысячелетий. Они активно применялись древнеримскими юристами для преодоления излишнего консерватизма и формализма римского права, а некоторые авторы обнаруживают присутствие этих технико-юридических средств еще раньше – уже в правовых памятниках Древнего Востока. В частности, С.В. Гусева делает смелый вывод о том, что «презумпции, действующие в праве, возникают раньше самой правовой системы, правовая система строится на системе действующих в общественном сознании презумпций» [2, с. 218].

Презумпция в налоговом праве представляет собой прямо или косвенно закрепленное в нормах налогового права вероятностное признание наличия или отсутствия презуммируемого объекта (факта, события, правоотношения) при установленном наличии связанного с ним

фактаоснования. К признакам юридической презумпции относятся индуктивный метод формирования (презумтивные суждения выступают результатом обобщения множества частных случаев и потому подтверждаемые эмпирически), вероятностный характер, фактическая опровергимость, т. е. признание факта юридически достоверным, пока не будет доказано обратное (контрпрезумпция), а также официальная легализация в источниках налогового права.

Юридическая презумпция – не просто предположение, но предположение, введенное в закон, и в силу этого получившее статус нормативно общеобязательного положения, прямо или косвенно выраженного в нормах налогового права. Поэтому большинством исследователей презумпция рассматривается в качестве особого нормативного предписания, содержащего общеобязательное суждение о презюмируемом факте при установленном наличии основания презумпции. Налоговые нормы, содержание которых сформировано на основе презумпции, именуются нормами-презумпциями, презумтивными нормами, *presumptiverules*.

Использование юридических презумпций предопределяется целями и задачами правового регулирования. По общему правилу к ним прибегают в нестандартных ситуациях, когда применение иных средств невозможно или неэффективно. Логика законодателя ясна и понятна: возможно, в отдельном случае предположение и не подтвердится, но каждый раз заново устанавливать истину будет стоить обществу колоссальных затрат и потому нецелесообразно, а подчас невозможно. С этим согласны большинство исследователей, хотя разброс мнений по поводу роли, места и значения презумпций в правовом регулировании достаточно велик: от крайне негативного до умеренно лояльного. «Законодатель использует норму-презумпцию, если только у него нет объективной возможности закрепить по какому-то вопросу норму-утверждение» [3, с. 243].

В целом применение презумпций позволяет преодолевать состояние неопределенности в налоговых правоотношениях, упрощает и ускоряет налоговый процесс, снижает издержки налогового администрирования, способствует реализации принципа процессуальной экономии и стимулирует субъектов к активному участию в доказывании юридически значимых фактов. Способы formalизации правовых презумпций в источниках налогового права могут быть различными. Общепризнанно, что они могут закрепляться в нормах права либо прямо, либо косвенно.

В некоторых исследованиях юридические презумпции рассматриваются исключительно как нормы-презумпции, при этом процесс правоприменения либо вовсе игнорируется, либо анализируется в части так называемых фактических презумпций, не имеющих собственно юридического значения. При этом упускаются из виду косвенные презумпции, содержание которых выявляется именно на стадии реализации налогового права. В случаях косвенного закрепления презумтивное суждение выводится судами или иными правоприменительными органами логическим путем в процессе толкования норм налогового права.

Многие базовые налогово-правовые презумпции – например, презумпция невиновности или презумпция добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики – были впервые сформулированы именно судами. Причем если первая из них позднее воспроизведена законодателем, то вторая до сих пор не легализована в действующем законодательстве, оставаясь элементом «судебного правотворчества». Заметим, что содержание презумтивных методов только легальными презумпциями, прямо или косвенно закрепленных в нормах налогового права, не исчерпывается.

Норма-презумпция – лишь частный случай обращения к методу презюмирования в налоговом праве. Различного рода общие предположения, основанные на вероятности, активно используются законодателем при формировании налогово-правовых конструкций, а участниками налоговых правоотношений – для защиты своих прав и законных интересов в налоговых спорах. Случай, когда некоторое предположение выступает в качестве мотивирующего фактора и логической основы для принятия той или иной налоговой нормы, довольно распространены. К примеру, норма о налоговой деликтоспособности физического лица выводится из обоснованного предположения о том, что малолетний ребенок не способен в полной мере осознавать свои действия и нести за них ответственность; в основе конструкции реальных налогов лежит презумпция, согласно которой собственность (имущество) приносит доход, т. е. факт владения лицом определенным имуществом

(объектом налогообложения) дает законодателю право приписывать такому лицу получение некоторого дохода (источника уплаты реального налога) [4, с. 68]; концепция минимального налога, взимаемого в рамках упрощенной системы налогообложения (ст. 397 НК РК), базируется на предположении, что доходы налогоплательщика, перешедшего на специальный налоговый режим, не могут быть ниже установленного законом уровня; в основе установленных размеров налоговых ставок можно усмотреть предположение о том, что именно такой объем налоговых изъятий способствует сохранению баланса между публичными и частными интересами в налоговых правоотношениях, и т.п.[5].

Таким образом, презумтивные методы в широком смысле слова активно применяются в налоговом праве. Их можно обнаружить в основе не только отдельных налоговых норм, но и крупных юридических конструкций, а то и целых институтов налогового права. В частности, для определения налоговой базы законодатель может взять за основу реальные сведения, содержащиеся в налоговой и бухгалтерской отчетности налогоплательщика, а может обратиться к разного рода косвенным приемам и способам, основанным либо на некоторых предположениях, либо на прямом вменении. Для обозначения таких налоговых режимов в западной науке используется термин «*presumptivetaxation*», переводимый на русский язык как «условно-расчетное налогообложение» [6, с. 26]. Полагаем, термин «презумтивное налогообложение» более адекватно отражает сущность подобных налоговых режимов. Как указывает В. Туруни, *presumptivetaxation* предполагает использование косвенных методов установления налоговых обязательств, которые отличаются от обычных правил, основанных на финансовой (налоговой, бухгалтерской) отчетности налогоплательщика [7, с. 404]. «Термин «презумтивное налогообложение», – пишут Е. Ахмад и Н. Стерн, – охватывает целый ряд процедур, в соответствии с которыми налоговая база не измеряется, но вытекает из некоторых простых показателей, которые вычислить легче, чем саму базу» [8, с. 276].

Сегодня подобные методы активно используются во всем мире. Даже в США, где презумтивные налоги не получили широкого распространения, в последние годы разворачивается дискуссия о возможности внедрения отдельных презумтивных режимов в американскую налоговую систему [9, с. 101–149].

Причины использования презумтивных методов налогообложения различны и определяются конкретными задачами налогово-правового регулирования. К ним можно отнести: упрощение системы налогового учета и порядка исчисления отдельных налогов; актуальность борьбы с налоговыми правонарушениями и различного рода налоговыми схемами, направленными на извлечение необоснованной налоговой выгоды (особенно в сферах малого бизнеса, активно использующего в расчетах наличные денежные средства); сокращение бюджетных расходов на налоговое администрирование; более справедливое распределение налогового бремени в тех сферах бизнеса, где масштабные уклонения от уплаты налогов создают неприемлемые диспропорции (так называемое горизонтальное неравенство) в налогоспособности законопослушных налогоплательщиков и нарушителей налоговых норм.

Главный недостаток презумтивного налогообложения состоит в том, что мы намеренно жертвуем точностью (достоверностью) измерения налоговых обязательств, определяя их с той или иной степенью вероятности. К слову сказать, любое индивидуальное правоотношение – всегда лишь относительное приближение к нормативной модели. «Все налоги презумтивны, до некоторой степени», – иронично замечают наши западные коллеги, подразумевая, что идеально точно воспроизвести (реконструировать) и рассчитать налоговую базу, спрограммированную законодателем в налоговых нормах, на практике удается сравнительно нечасто [10, с. 25].

Методы налогообложения можно разделить на реальные и презумтивные. При использовании последних за основу берутся не фактические, но лишь предполагаемые (т. е. презюмируемые) налоговые обязательства, размер которых определяется с учетом обоснованных предположений о том, что нормальные (обычные) показатели финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика (как правило, доходы и расходы) должны совпадать с суммой, определенной косвенным (условным, расчетным) образом. Расчетный метод исчисления налогов основывается на предположении о том, что у аналогичных налогоплательщиков и налоговые базы аналогичны. Характерно, что налогоплательщики неоднократно пытались оспорить

конституционность расчетного метода определения налоговых обязательств, ссылаясь на то, что он является лишь приблизительным, а значит недостоверным.

Презумтивный метод активно используется в налогово-правовой конструкции авансовых платежей. В частности, авансовые платежи организаций по имущественным налогам рассчитываются исходя из реальных показателей. Другое дело – авансовые платежи по налогам, объектом которых выступают доход или прибыль. Так, индивидуальные предприниматели (нотариусы, адвокаты) обязаны уплачивать авансовые платежи по налогу на доходы физических лиц, расчет которых осуществляют налоговые органы. К моменту расчета авансового платежа размер дохода еще не известен, и поэтому точно рассчитать налоговую базу в принципе невозможно.

В отношении юридических лиц, например, данная проблема преодолена законодателем следующим образом: согласно п. 7 ст. 141. НК РК «Налогоплательщики, на которых распространяется предусмотренная настоящей статьей обязанность по исчислению и уплате авансовых платежей по корпоративному подоходному налогу, по итогам предыдущего налогового периода получившие убытки или не имеющие налогооблагаемого дохода, в течение двадцати календарных дней со дня сдачи декларации по корпоративному подоходному налогу за предыдущий налоговый период обязаны представить в налоговый орган расчет суммы авансовых платежей исходя из *предполагаемой суммы корпоративного подоходного налога за текущий налоговый период*» [5].

Как видим, в основе расчета авансовых платежей для действующих налогоплательщиков лежит предположение о том, что полученный в текущем периоде доход будет таким же, как и в предыдущем. Для вновь же зарегистрированных предпринимателей какие-либо объективные критерии определения будущих доходов (например, доходы прошлых лет, внешние признаки предпринимательской деятельности и т.п.) вообще отсутствуют, и вывод о предполагаемых доходах основывается лишь на субъективном усмотрении налогоплательщика. Очевидно, что предполагаемый и потому не существующий доход представляет собой не что иное, как юридическую фикцию, но он позволяет рассчитать налоговую базу в ситуации объективной неопределенности, когда объект налогообложения еще реально не существует, и исчислить налоговую базу реальными методами не представляется возможным. Правовой режим единого налога на потенциально возможный доход согласно казахстанскому налоговому законодательству базируется на целой совокупности общих предположений, а именно: предпринимательская деятельность сопровождается получением доходов; в определенных экономических условиях будет получен определенный доход и поэтому внешние признаки той или иной сферы малого бизнеса достоверно свидетельствуют о размере дохода. Причины введения потенциальной возможности хорошо известны – это поддержка малого бизнеса путем снижения налоговой нагрузки и упрощения налогового администрирования, но, главным образом, преодоление негативных тенденций (с точки зрения собираемости налоговых платежей) в тех сегментах экономики, где наличный денежный оборот создает массовые возможности для неуплаты налогов. Кроме того, в рамках этого режима не применяются расходные вычеты, что позволяет избежать весьма распространенного способа уклонения от уплаты налога путем завышения расходов.

Презумтивные методы могут применяться не только для определения налоговой базы (доходы, прибыль), но и в отношении расходов налогоплательщика. К примеру, согласно ст. 643 НК РК: «в случае, если доходы физического лица, отраженные в налоговой декларации, не соответствуют его расходам, произведенным на личное потребление, в том числе на приобретение имущества, налоговые органы определяют доход и налог на основе произведенных им расходов с учетом доходов прошлых периодов» [5]. Как видим, законодатель признает наличие расходов налогоплательщика независимо от их реального осуществления, и для применения данного налогового вычета предприниматель должен лишь конкретизировать факт получения им дохода и его размер.

Итак, сущность налогово-правовой презумпции состоит в устойчивой взаимосвязи между фактами, когда из существования исходного фактаоснования выводится наличие или отсутствие факта презюмируемого. Говоря о презумпциях с позиций налогового права, следует различать понятие презумпции в узком (или собственно юридическом) значении как нормативном

положении, прямо или косвенно легализованном в источниках налогового права, и понятие презумпции в широком значении – как юридико-техническом методе, основанном на общих предположениях с более или менее высокой степенью вероятности. Методы налогообложения, связанные с определением налоговых обязательств, могут быть подразделены на реальные, базирующиеся на данных бухгалтерского и налогового учета, и презумтивные, основанные на предположениях либо прямом вменении.

Презумтивные методы налогообложения широко применяются казахстанским законодателем, упрощая налоговый учет, восполняя недостающие факты в системе налогово-правового регулирования, снижая издержки налогового администрирования, помогая снять состояние неопределенности в налоговых правоотношениях и разрешая проблемы налогового правопорядка там, где применить другие юридические средства затруднительно или нецелесообразно. Выбор того или иного метода обусловливается исходными условиями и целями налогово-правового регулирования.

Анализ тенденции изменения отечественного законодательства о налогах и сборах позволяет констатировать всё более широкое использование законодателем формальных приемов юридической техники как при установлении элементов налога, так и при регулировании иных налоговых правоотношений. К числу таких технико-юридических приемов и относится юридическая презумпция.

При этом, одна из главных причин использования юридических презумпций в налоговом праве - стремление законодателя максимально точно определить платежеспособность налогоплательщика. Другая причина состоит в стремлении законодательно компенсировать трудности познания и доказывания, осуществляемых в ходе налогового контроля. Эти трудности объясняются тем, что основным источником информации для налогового контроля являются сведения налогоплательщика, но последний не заинтересован в обнаружении налоговым органом тех или иных фактов.

Использование юридических презумпций в налоговом праве является, во многом, средством борьбы с уклонением от уплаты налогов. Иная задача, решаемая при помощи юридических презумпций в налоговом праве, состоит в перераспределении бремени доказывания различных обстоятельств и в возложении неблагоприятных правовых последствий за их недоказанность.

Вышеизложенное свидетельствует о необходимости дальнейшего переосмысления проблематики использования юридических презумпций в налоговом праве в связи с потребностью совершенствования юридической техники налогового законодательства.

Правовые презумпции в налоговом праве во многом используются как технико-юридический прием определения налоговых обязательств для тех случаев, когда ощущается недостаточность средств налогового контроля.

ЛИТЕРАТУРА

- [1] Конституция Республики Казахстан 1995 года (с изменениями и дополнениями по состоянию на 2015 год) / ИС Параграф. www.zakon.kz
- [2] Гусева С. В. Философское осмысление категории «презумпция» в структуре юриспруденции как гуманитарного научного знания // Вестник ПАГС. – 2009.
- [3] Кузнецова О. А. Специализированные нормы российского гражданского права: теоретические проблемы: Дис. ... д-ра юрид. наук. – Екатеринбург, 2007.
- [4] Бабін І. І. Презумпції у правовій конструкції прямих податків // Науковий вісник Чернівецького університету. Вип. 402: Правознавство. 2007.
- [5] Кодекс Республики Казахстан от 10 декабря 2008 года № 99-IV «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.01.2015 г.).
- [6] Македонский С. Применение специального режима налогообложения: зарубежный опыт // Рынок ценных бумаг. - 2012, № 6.
- [7] Thuronyi V.5. Presumptive Taxation // Tax Law Design and Drafting. Vol. 1; Washington: International Monetary Fund, 2006–2008.
- [8] Ahmad E., Stern N.6. The Theory and Practice of Tax Reform in Developing Countries. Cambridge: Cambridge University Press, 2001.
- [9] Logue K. D., Vettori G. G7.. Narrowing the Tax Gap through Presumptive Taxation // Columbia Journal of Tax Law. – 2011. – Vol. 2, № 1.

- [10] Slemrod J., Yitzhaki S.8. Analyzing the standard deduction as a presumptive tax // International Tax and Public Finance. – 1994. – Vol. 1, № 1.

REFERENCES

- [1] The constitution of the Republic of Kazakhstan of 1995 (with changes and additions as of 2015) / IS Paragraf. www.zakon.kz
- [2] Guseva S. V. Philosophical judgment of the category "presumption" in structure of law as humanitarian scientific knowledge//Messenger of PAGS. – 2009.
- [3] Kuznetsova O. A. Specialized norms of the Russian civil law: theoretical problems: Thesis of the doctor of jurisprudence. – Yekaterinburg, 2007.
- [4] Бабін І. І. Презумпції у правовій конструкції прямих податків // Науковий вісник Чернівецького університету. Вип. 402: Правознавство. 2007.
- [5] The code of the Republic of Kazakhstan of December 10, 2008 No. 99-IV "About taxes and other obligatory payments in the budget (The tax code)" (with changes and additions as of 29.12.2014).
- [6] Macedon S. Application of the special mode of the taxation: foreign experience//Securities market. - 2012, No. 6.
- [7] Thuronyi V.5. Presumptive Taxation // Tax Law Design and Drafting. Vol. 1; Washington: International Monetary Fund, 2006–2008.
- [8] Ahmad E., Stern N.6. The Theory and Practice of Tax Reform in Developing Countries. Cambridge: Cambridge University Press, 2001.
- [9] Logue K. D., Vettori G. G7. . Narrowing the Tax Gap through Presumptive Taxation // Columbia Journal of Tax Law. – 2011. – Vol. 2, № 1.
- [10] Slemrod J., Yitzhaki S.8. Analyzing the standard deduction as a presumptive tax // International Tax and Public Finance. – 1994. – Vol. 1, № 1.

Салық құқығындағы заңи презумпция құқықтық реттеу тәсілі ретінде

Калиева Г.С.

kalieva-gs@mail.ru

Әл-Фараби атындағы Қазақ Ұлттық Университеті заң факультетінің кеден, қаржы және экологиялық құқық кафедрасының доценті, заң ғылымдарының кандидаты, Алматы қаласы, Қазақстан Республикасы

Тірек сөздер: кодекс, салық құқығы, салық жинау, заңи презумпция, құқықтық реттеу тәсілі.

Абстракт: Бұл мақалада автормен арнайы салық режимдері, табис салығынан салық салу кезіндегі нормативті шығындар, салық базасын анықтау есептеге тәсілі, аванстық төлемдер, салық құқығы институттарының қылыштастырудагы салықтық құқықтық тетіктерде заңи презумпцияны пайдалану мәселелері қарастырылады. Автор презумптив тәсілдер салық құқығында белсенді қолданылады. Оларды тек салық нормалары негізінде ғана емес, ірі заңи конструкциялар да, жалпы салық институты ретінде есептеуге болады. Салықтық-құқықтық презумпцияның мәні тұрақты өзарайлансыс презумптивен факттің болуы немесе болмауы негізіній мәннін тұндырайды. Автор салық құқығы тұргысынан қарағанда презумпция туралы презумпция түсінігі тар мәғынады (немесе заңи мәғынада) нормативті ереже ретінде, салық құқығы тікелей және жанама қайнар көздерінде анықталса, презумпция түсінігі кең мәғынада заң-техникалық тәсіл ретінде, жоғары немесе жалпы болжанылған мәғынада түсінілген..

Мәселені анықтау үшін атаптап макалада Қазақстан Республикасында салық қатынастарын реттейтін, нормативті құқықтық актілерді талдау тәсілі қолданылды.

Сведения об авторе:

Калиева Гульмира Садуакасовна – к.ю.н., доцент кафедры таможенного, финансового и экологического права юридического факультета Казахского национального университета имени аль-Фараби. Город Алматы, Казахстан. Kalieva-gs@mail.ru

Телефон: 87012696245

Калиева Гульмира Садуакасовна – ал-Фараби атындағы Қазақ Ұлттық Университеті заң факультетінің кеден, қаржы және экологиялық құқық кафедрасының доценты, заң ғылымдарының кандидаты, Алматы қаласы, Қазақстан Республикасы, Kalieva-gs@mail.ru

Телефон: 87012696245

Kalyeva Gulmyra Saduakasovna,

Candidate of Law, associate professor of the Department of Customs, Financial and Ecological Law of the Law Faculty of the Kazakh National University named after al-Farabi. Kalieva-gs@mail.ru