

## Ж О С П А Р Ы

|  |    |
|--|----|
| КІРІСПЕ.....   | 3  |
| 1 ТАРАУ Қазақстан Республикасының салық жүйесінің құқықтық негіздері.....          | 6  |
| 1.1. Салықтардың, басқа да міндетті төлемдердің және салық жүйесінің түсінігі..... | 6  |
| 1.2. Салықтардың, міндетті төлемдердің түрлері және олардың жалпы сипаттамасы..... | 16 |
| 2 Тарау Жеке тұлғалар төлейтін салықтар.....                                       | 21 |
| 2.1. Жеке тұлғалардың төлейтін салықтарын құқықтық реттеу.....                     | 21 |
| 2.2. Жеке тұлғалардың салықтық құқықсубъектілігі: элементтері және мазмұны.....    | 25 |
| ҚОРЫТЫНДЫ.....   | 30 |
| ҚОЛДАНЫЛҒАН ӘДЕБИЕТТЕР.....  | 32 |

## РЕФЕРАТ

Бітіру жұмысының тақырыбы «Жеке тұлғалардың төлейтін салықтары. Бітіру жұмысым 2 тараудан, 4 параграфтан, кіріспеден, қорытындыдан - 34 беттен тұрады.

Жұмысымда қолданылған негізгі терминдер: "міндетті төлемдер", "салық", "баж", "салық төлеушілердің құқықтық жағдайы", "салықты енгізуші субъект", "төлем", "алым", "салықтық міндеттеме", "салықтық жауапкершілік", "салықтық құқықсубъектілік", "салықтық бақылау", т.б.

Қазақстан Республикасында салықтық қатынастардың орнығуы және дамуы түбегейлі жаңа әлеуметтік-экономикалық қатынастардың орнығуы шарттарында қалыптасуда. Өзін салыстырмалы түрде дербес құқықтық құрылым ретінде көрсете отырып, салықтық құқық біршама қоғамдық қатынастар тобын реттейді. Соның ішінде ерекше орынды жеке тұлғалар төлейтін салықтар алады, себебі, жеке тұлғалар қазір салықтық қатынастардың белсенді қатысушылары болып табылады.

## КІРІСПЕ

Қазақстан Республикасында нарықтық қатынастардың дамуы экономиканы мемлекеттік басқару құралы ретіндегі құқықтың ролінің көбеюімен сабақтасады. Бірақ, құқық өзінің реттеуші функциясын тек мемлекеттің барлық салаларында, одның ішінде салықтық қызмет саласында да, талаптары қатаң сақталып жатса ғана тиімді атқара алады.

Мемлекеттің салықтық қызметі мемлекеттің кірістерін салық төлеушілер есебінен қалыптастыруға бағытталған. Себебі, мемлекеттің бюджетінің негізгі бөлігі салықтардан, басқа да міндетті төлемдерден қалыптасады. Сондықтан, салық заңдары заңды тұлғалармен жеке тұлғалар төлейтін салықтардың біршама бөлігін бекіткен.

Тарихтағы салықтық саясатқа көз жүгіртетін болсақ, салықтардың көп алынуды мемлекеттің қазынасы тиімді түрде толықтыруды қамтамасыз етпейді. Оған әсер ететін бірнеше факторлар бар. Мысалға алатын болсақ, салық төлеушілермен мемлекеттің мүдделерінің балансының бұзылуы, салықтардың түрлерінің көптігі, салық ставкаларының көптігі, салық заңдарының тұрақсыздығы, салық төлеушілердің салық заңдарын жетік білмеушілері, т.б.

Көз келген мемлекет өзінің шынайы тәуелсіздігін мемлекеттік кірістер жүйесінің нақтылы механизмін құру негізінде қалыптастырады. Оның негізгі саласы ретінде - салықтың жалпы жағдайын көтеру үшін, мемлекеттің қаржылық жағдайын жақсарту үшін төленетін, кәсіпкерлік пен шаруашылық субъектілердің жағдайын ескеретін, бюджетке төленетін міндетті төлемдер

болып табылады. Олардың мемлекеттегі басқа кірістерден басты айырмашылығы, олардың міндетті түрдегі төлетіндігінен көрінеді.

Салық төлеуші - ондай төлемдерді заңдармен бекітілген тәртіптен, мерзімде міндетті түрде төлеуі тиіс. Сондай - ақ, ондай міндеттілік комплексті болып табылады себебі, онда - салық төлеушінің төлеу міндеті мен қоса белгілі бір мемлекеттік органның ондай төлемдерді міндетті түрде алу міндетімен көрінеді.

Бюджетке төленетін міндетті төлемдер салықтық және салықтық емес болып бөлінеді.

Салықтық төлемдерге - салықтар жатады да, ол - қайтарымсыз, ақысыз түрдегі міндетті бюджетке төленетін төлем болып табылады, салықтық емес төлемдерге - салыстырмалы - қайтарымды болып келетін мемлекеттік баждар, алымдар және төлемдер жатады.

Бюджетке төленетін міндетті төлемдер жүйесінің негізгі элементі - әрине де, салықтық жүйе болып табылады.

Салықтық жүйе дегеніміз — мемлекеттегі салынатын салықтармен міндетті төлемдердің өзара жиынтығы, оларды салу, төлеу, және алу әдістері, және оларды әртүрлі басқару салаларында бөлу тәсілдері болып табылады.

Салықтар — мемлекеттің экономикалық процестерді реттеуіне, өзінің экономикалық және әлеуметтік мақсаттарына жетуіне, белгілі бір салаларды дамытуға жол береді.

Бюджетке төленетін міндетті төлемдер мемлекет пен өндіріс процесіне қатысушылар арасындағы қатынастарды дамытып, оларды реттеп отырып, мемлекеттің - фискальды, әкімдік, бөлунілік сияқты міндетті төлемдердің функцияларының жүзеге асыруына үлесін қосады.

Қоғамның экономикалық және әлеуметтік құрылымын қалыптастыру және дамытуда қаржылық жүйені және оның құрамына кіретін мемлекеттің бюджетін мемлекеттік реттеу үлкен роль ойнайды, ол мемлекетке экономикалық және әлеуметтік саясатын жүргізуге әсерін тигізеді. Мемлекеттік бюджет арқылы мемлекеттің ақша қаражатын қалыптастыру

және пайдаланудың бағытталған қызметі жүргізіледі. Мемлекеттік бюджеттің өмір сүруі ерекше экономикалық нысандар - бюджеттің кірістері және шығыстарына байланысты болады. Кірістер мемлекетті қажетті ақша қаражаттарымен қамтамасыз етеді, ал шығыстар орталықтандырылған ақша қаражаттарының мемлекеттік қажеттіліктерге сәйкес бөлінуін көрсетеді.

Экономикалық құрал ретінде мемлекеттік бюджет мемлекеттің ақшасының пайда болуын және жұмсалуды көрсетеді, ол мемлекеттің алдындағы тұрған міндеттер мен функцияларды қаржылық қамтамасыз етуге арналған.

Салықтық құқықтың субъектілері - салықтық - құқықтық ғылымның өзекті тақырыбы болып табылады. Салық төлеуші - жеке тұлғаның құқықтық жағдайы, ол төлейтін салықтардың құқықтық реттеу мәселелері аз зерттелген, көп хәлді бөлуді қажет ететін тақырып болып табылады. Сондықтан, өзімнің бітіру жұмысымды осы мәселеге арнағанды дұрыс деп таптым.

## **1 ТАРАУ Қазақстан Республикасының салық жүйесінің құрылымдық негіздері**

### **1.1. Салықтардың, басқа да міндетті төлемдердің және салық жүйесінің түсінігі.**

Кез-келген мемлекеттің қызметтерінің маңызды түрі мемлекеттің кірістерін қалыптастыру болып табылады. Мемлекеттік кірістер дегеніміз - мемлекеттің қорына әртүрлі кіріс көздерінен келіп түскен және өздерінің міндеттерімен функцияларын орындау үшін қолданылатын қаржылық ресурстар. Мемлекеттің кірістері әртүрлі меншік нысандарына және өндіріс құралдарына - негізделген мемлекеттің экономикалық жағдайына байланысты болады.

Мемлекеттік кірістерді қалыптастыру және пайдалану тәртібіне байланысты ол міндетті төлемдерден және басқа да қызметтерден қалыптасады. Негізгі біздің бюджетіміздің кіріс көздері — міндетті төлемдер болып табылады. Мысалы, айтарлық 2001 жылға республикалық бюджеттің түсім көздері салықтардан және басқа да міндетті төлемдерден қалыптасқан. Экономикасы дамыған мемлекеттердің бюджеттерінің кіріс көздерін шаруашылық қызметінен, тауарларын басқа мемлекеттерге сатудан, қызметтерін көрсетулерден түскен кірістер, басқа мемлекеттерге берген қарыздарынан проценттер құрайды (Сауд Арабиясы мемлекеттері, Еуропа мемлекеттерінің көпшілігі, АҚШ, Канада мемлекеттерін мысал ретінде алуға

<sup>1</sup> Қазақстан Республикасының 2001 жылғы арнаулы республикалық бюджеті туралы Заңы

болады). Әрине, бізде де шаруашылық өнімдер шығарылады, тауарларымызды шетел мемлекеттеріне шығарып, қызметтерімізді көрсетеміз. Бірақ, мұның барлығы әлі жеткіліксіз.

Мемлекетіміздің бюджетінің кіріс бөлігін айтарлықтай қалдамасыз етуге көп септігін тигізбейді. Себебі, біз кеше ғана тәуелсіздігімізді алып, енді ғана өз бетімізші күн көре бастадық. Мемлекет басшылары осы бағытта әртүрлі бағдарламалар қабылдап, іс жүзіне асыруда. Осы мақсатта жұмыс істеуде біз шетелдік тәжірибелерді есепке алып, тарихтағы салық саясатына талдау жасай отырып, әрекет етуіміз керек. Себебі, салық саясатының дұрыс жүзеге асырылмауынан көптеген мемлекеттерде кризистер болғанын, экономикалық жағдайларының нашарлап, халықтың азып-тозып кеткендерін білеміз. Бұл мәселе жан-жақты зерттеуді, мұқият қарастырыпуды, талдануды қажет ететін мәселе болып табылады.

Мемлекеттік бюджетке төленетін міндетті төлемдердің түрлеріне келесілер жатады: А) Салықтар; Б) баждар; В) алымдар; Г) төлемдер.

Салықтар олар - мәжбүрлі түрде, ақысыз, қайтарылмайтын, міндетті түрде мемлекеттің функцияларын жүзеге асыру үшін, мемлекеттің шығыстарының орнын толтыру үшін, мемлекеттік қорлар құру үшін ақшаларды алу болып табылады.

Салықтар материалдық төлемдер ретінде төленеді, ол оның экономикалық мәнін ашудағы негізгі белгісі болып табылады. Оны төлеу: салық төлеушінің мүлкінің мемлекетке өтуінен көрінеді. Олар заңды тұлғалармен және жеке тұлғалармен сәйкес бюджетке міндетті түрде төленетін төлемдер. Негізінен әдебиеттерде салық - ақша төлемі ретінде көрсетіледі. Әрине ол дұрыс, себебі салықтардың көпшілігі ақшамен есептеледі. Бірақ, Қазақстан Республикасының салықтық заңдары салық төлеудің заттай, натуралды нысанын да көрсетіп кеткен. Олар, мысалы, жер қыртысын пайдаланушылардың тапқан табыстарының бір бөлігін, сондай зат есебінде мемлекетке беруінен көрінеді.

Салықтардың екінші экономикалық маңызы — ақшаларды

қайтарылмайтын түрде алу болып табылады. Салықты төлеу кезінде салық төлеушіден мемлекетке кететін бір - жақты ақша қозғалысы ғана болады. Екінші жақтан сол салық төлегені үшін орнына ешнәрсе берілмейді.

Кейбір ғалымдардың ойынша, салықтар қайтарылмайтын болып табылады, себебі мемлекеттің орталықтандырылған ақша қорына түскеннен кейін салықтар әртүрлі әлеуметтік қамсыздандыру нысанында халыққа қайтарылады, деп есептейді. Жалпы алғанда, ондай пікірмен келісуге болады, себебі мемлекет салықтарды өзінің функцияларын жүзеге асыру үшін салады, ал әлеуметтік қамсыздандыру мемлекеттің функцияларының бірі болып табылады. Бірақ, нақтылы салықтық қатынастың шеңберінде қайтарылмайтын туралы айтуға болмайды, себебі - салықтық төлемдердің сомасы еш қайтарылмайды. Салықтық міндеттеме бір - жақты болып табылады да, мемлекет келіп түскен ақша сомаларын қайтаруға міндетті емес. Яғни, салық салықты нақты төлеп тұрған тұлғаға қайтарылмайды, ол қоғамға белгілі бір шаралар арқылы қайтарылады. Айталық, тегін білім беру, тегін денсаулықты қамтамасыз ету, әлеуметтік жағынан жүре алмаған тұлғаларға жәрдемақылар, т.б.

Салықтың экономикалық мағынасының келесі бір белгісі - оның ақшасыз төлем болып табылатындығында. Яғни, салық ретінде төленген ақшалар үшін ешқандай тауарлар берілмейді. Салық белгілі бір тауарлар мен мемлекеттің көрсеткен жұмысы үшін төленетін төлем емес. Салықтың ақшасыздығы оның басқа бюджетке төленетін міндетті төлемдерден айыратын басты белгісі ретінде қарастырылады. Салықтың келесі белгісі салықтың төлеу мерзімдерінің нақты анықталғандығында. Мысалы, кәсіпкерлік қызметпен айналысатын заңды және жеке тұлғалар бюджетке аванс төлемдерін әрбір айдың 20 - шы күнінен кешіктірмей төлеуге міндетті, ал резидент емес еңбек шарты мен немесе жалға алу шартымен жұмыс жасайтын жеке тұлғалар бюджетке аванс төлемдерін 20 - шы ақпан, 20 - шы мамыр, 20 - шы тамыз, 20 - шы қарашада төлеуге міндетті. Бұл мерзімдердің бұзылуы әрбір жіберілген күнге белгілі бір көлемде өсім төлеуге байланысты



салық төлеушінің жауаптылығын тудырады.

Салық тұрақты экономикалық қатынастар тудыратын төлем<sup>3</sup>. Бұл тұрақтылық салық төлеуменен байланысты ақша төлемдерінің тұрақтылығында ғана емес. Салықтық қатынастардың тұрақтылығы салық салынатын объект — салық төлеушінің меншігінде болған кезде, салық субъектісі болған кезде қамтамасыз етіледі. Салықтық қатынас белгілі бір төлемнің төлеу міндеттілігінің орындалуымен аяқталмайды, ол салық салу объектісі және субъектісі болған кезде болады.

Тағы бір салықтың белгісі - ол салық салудың объектісінің болуы.

Салықтың тағы бір белгісі төлемнің мөлшерінің көрсетілетіндігі. Негізінен, дамыған мемлекет салық белгілейтін өзінің нормативтік құқықтық актілерінде әрдайым салықтың мөлшерін кіріске байланысты процентпен, нақты белгіленген сома түрінде, немесе, басқа да бір тәсілдермен белгілеп береді.

Салықтардың мөлшерлерінің көрсетілуі, оны мемлекеттік алым анықты басқа төлемдерден ажыратады. Салықтың сомасының әрдайым мемлекеттің кірісіне түсуі, төленуі кезінде меншік нысанының ауысуы олар да салықтың белгілері болып табылады.

Салықтың осы белгілерін заңдық белгілер ретінде, байланыстыра отырып, қарастыратын болсақ, келесі жағдайларды анықтауға болады:

Салық мемлекеттің белгілеген міндеті. Қазақстан Республикасының Конституциясында бұл міндеттілік көрсетілген<sup>4</sup>. Мемлекет Парламент арқылы оны біржақты тәртіппен, еңдімен келіспей белгілейді<sup>4</sup>. Қазақстан Республикасында ҚР «Республикалық референдумы туралы» 2 қараша 1995 ж. Конституциялық заңында бюджеттік, салықтық салқаттар референдум мәселесі бола алмайтындығы ағалған<sup>5</sup>.

Салық әрдайым тек құқықтық нысанда болады. Салық пайда болғандағы алғашқы кезеңде діни көзқарастармен реттелген. Бірақ,

<sup>3</sup> Гречко Е.Ю., Солопова Э.Д. Налоговое право: курс лекций. Москва, Юристъ, 1998 ж. 3 бет.

<sup>4</sup> Порохов Е.В. Налоговое право. Алматы 1994 ж., 41 бет.

<sup>5</sup> Қазақстан Республикасының Конституциясының 53-бап.

мемлекеттің орнығуы және дамуы барысында ол мемлекеттің тікелей қарамалығына көшеді. Қазіргі мемлекет үшін салықтың құқықтық нысанда болатындығы сөзсіз, ол жазбаша нысанда нормативтік құқықтық акт арқылы көрсетіліп, заңмен белгіленген тәртіпте қол қойылып, жарияланады.

Салық мәжбүрлі сипатта болады, яғни біржақты өкім тәсілмен реттеледі, мемлекеттік біржақты актісі арқылы көрініс табады. Салық міндетті төлем болады, салық төлеушілер белгілі бір көрсетілген уақыттарда төлемеген жағдайда мемлекеттік мәжбүрлеу арқылы бұл әрекет жүзеге асырылады.

Салық бұл заң арқылы бекітілген төлем. Тек қана Қазақстан Республикасының Парламенті ғана заң қабылдау арқылы белгілі бір салықтардың түрлерін енгізеді.

Салық төлеу - салық төлеушінің заңдық міндеті болады.

Салық тұрақты түрде төленіп отырылатын қаржылық міндеттеме болып табылады, күн сайын, ол квартал сайын, ай сайын, жыл сайын төленеді.

Салық төлеу мемлекеттік жауапкершілік шараларымен қамтамасыз етілген. Төленбей қалған салықтық көлеміне байланысты Қазақстан Республикасының заңдарымен көрсетілген тәртіпте жауапкершілік шаралар қолданылады.

Салықты төлеуге мемлекет тарапынан мемлекеттік бақылау жүргізіліп отырылады. Соған арнайы қызметі бар органдар өздерінің атқаратын функцияларына сәйкес өз міндеттерін жүзеге асырады. Атап айтатын болсақ, Кіріс министрлігі, оның жанынан арнайы құрылған ведомстволар: Салық инспекциясы, Кеден департаменті, Алкоголь өнімдерінің айналымын бақылау жөніндегі департамент, сондай-ақ, Қаржы полициясы, Қаржы министрлігінің жанынан құрылған қаржылық бақылау комитеті, Қаржы полициясы салыстырмалы түрде жақында ғана, ҚР Президентіне тікелей бағынатын орган ретінде қайта құрылды. Бұл өте дұрыс жасалған шара

<sup>1</sup> Қазақстан Республикасының Конституциясының 111-бабының 1-тармағы.

<sup>2</sup> Мұқашов А. Н. Экономикалық право РК. Алматы: ІСО Баспа, 2001 ж. 194-200 беттер.

болды, себебі, бұл органның ешқандай тәуелсіз қызмет атқарғаны тиімдірек. Тек Президентке ғана бағынатын жағдайда оның қызметі нәтижелі болатыны хақ.

Парламенттің салықтарды бекіту құқығы арқылы халықтың тәлеуге келісу құқығы көрінеді. Осы позициядан салықтардың құқықтық табиғаты қарастырылып зерттелуі тиістігі көрінеді.

Бірақ, салықты салу халықтың өкілі Парламенттің келісімі арқылы жүзеге асырылса да, қоғамның жөкелеген тұлғаларының келісімін қажет етпейді. Сондай-ақ, көптеген мемлекеттерде - салық салу сұрақтарын референдум арқылы шешуге конституциялық шектеулер қойылған.

Оң, салықтық басты құқықтық белгісін - салықты бекітудегі біржақтылықты көрсетеді. Сонымен қатар, салық жөке ақшыз болып табылады себебі салықты өкінаудағы басты мақсат - қоғамның мұқтаждықтарын қанағаттандыру болып табылады. Салық төлеушінің салық төлегені үшін, мемлекеттің салық төлеуші алдында белгілі бір міндеттері болмайды.

Салықтар қайтарымыз негізде алынады. Салықтың қайтарылуы тек, салықтың мөлшерін асырып төлеген кезде, жөке белгілі бір жеңілдіктер пайда болған кедерде ғана мүмкін жөке мемлекеттің біржақты шешімімен қарастырылып төлемнің жалпы сипатына ешқандай әсерін тигізбейді.

Салық ақша қаражаттарының тек біржақты қозғалысынан көрінетіндіктен, оның принциптері азаматтық құқықтық принциптерге қайшы болып табылады. Салықты төлеу мемлекеттің мәжбүрлеу шараларының негізінде жүзеге асырылады. Бірақ, көбінесе мәжбүрлеу шараларын қолданудың қажеттілігі жоқ, себебі салық төлеуші көбінесе салықтарды дербес өзі төлеп отырады. Бірақ, егер салық төлеуші уақтылы салықтарды төлемеген болса, мемлекет оған байланысты қатаң санкцияларды қолданады<sup>7</sup>. Ондай әрекеттер Республикамызда өте жиі

<sup>7</sup> Қазақстан Республикасының Құқықтық Көдежі 221,222,214-ші бағлар жөке ҚР Өкіметінің құқық құрылымдар туралы Көдежі 144,203 бағлар

кездесіп және қолданылып отырады.

Салық салық төлеушімен мемлекет арасындағы қаржылық қатынастарды ретлеуші құрал ретінде көрініс табады.

Қатынастың бір жағы - салық төлеушінің міндеттерін, қатынастың екінші жағы - мемлекеттік салықтық органның құқылы әрекетін көрсетіп, айқындап отырады.

Осындай позициялардың негізінде, жоғарыда аталғандарды қорыта отырып, салыққа келесідей анықтама беруге болады:

Салық дегеніміз - мемлекеттің мәжбүрімен, ақысыз және қайтарымсыз сипаттағы, азаматтар мен заңды тұлғалардың меншігіндегі ақша қаражаттары мен мүлкті, қожалық биік субъектілерінің төлем төлеу қабылеттілігін қанағаттандыру мақсатымен, заңда берсетілген мөлшерлер мен мерзімдерде мемлекеттік бюджетке алу болып табылады.

Бюджетке қайтарымсыз және ақысыз төленетін міндетті төлемдердің барлығы салық болып табылмайды. Мысалы: соттың шешімі немесе үкімі бойынша мемлекеттің немесе үшінші жақтардың мүддесі үшін ақша қаражаттарын төлету, жоғарыда айтылған салықтың белгілеріне ұқсас болса да, салық болып табылмайды.

Салықтар - халық биігінің субъектілерінің (мемлекеттік биік органдары, басқару органдар және басқа да мемлекеттік органдар, жергілікті өзін - өзі басқару органдары) мүддесі үшін төленеді. Осы белгісімен, салық басқа мемлекеттік биіктің орталық немесе жергілікті органдарынан басқа заңды тұлғаларға төленетін төлемдерден айырылады. Ондай төлемдер салықтық емес төлемдер (парафисналітет) болып саналады.

Ондай төлемдер, мысалы, әртүрлі техникалық немесе профессионалды, конкурстылық және әлеуметтік кәсіпорындар мен ұйымдардың пайдасы үшін мәжбүрлеу арқылы төленеді. Бұл жердегі мәжбүрлеудің орын алуы ондай төлемдердің де заңдардың негізінде пайда болуынан көрінеді. Бірақ, кейбір мемлекеттерде, мысалы Францияда, парафисналітеттерді атқарушы органдар өздерінің актілерінің негізінде

Бекітуі мүмкін Бюджетке төленетін басқа міндетті төлемдерге жататындар: - Алымдар, баждар, төлемдер.

А) Алым сияқты міндетті төлемнің құқықтық мазмұнын анықтау үшін, оның салықтық төлемнен негізгі айырмашылықтарын анықтап, қарастыру қажет.

- Алым бір реттік төлем болып табылады, ал салықтық төлемдер үшін - тұрақты ұзаққа созылған қатынастар тән;

- Алым салыққа қарағанда экономикалық мағынада салыстырмалы эквивалентті болып табылады, заңдық мағынада салыстырмалы қайтарылатын төлем болып табылады<sup>8</sup>. Мысалы: белгілі бір кәсіпкерлік қызмет түрімен айналысқаны үшін лицензия алу кезінде алынады, немесе ҚР территориясында транзиттік тәртіпін транспорт құралдарының өткені үшін алынады. Яғни, алым төлегені үшін субъект белгілі бір құқықтарды иеленеді немесе мемлекеттен қандайда бір рұқсаттарды алады.

Салыққа қарағанда, алымды төлеу салыстырмалы ерікті түрде болады. Мысалы, кәсіпкерлік қызметпен айналысатын жеке тұлға, егер қандай да бір қызметпен айналысқысы келсе алым төлеуге міндетті.

Соныменен, алымдар — мемлекеттік органдармен төлеушіден материалды және материалды емес объектілерді пайдаланғаны үшін, немесе пайдалануға қатысқаны үшін алынатын міндетті төлемнің түрі.

Б) Баж.

Бюджетке түсетін келесі міндетті төлемнің түрі — баж болып табылады. Мемлекеттік бажды алу көлтеген нормативті құқықтық актілермен реттеледі.

Баж дегеніміз заңды бұлаңғанды әрекеттер жасағаны үшін немесе құжаттар бергені үшін соған өкілетті бар мемлекеттік органдар мен лауазымды тұлғалар мен алынатын міндетті төлемнің түрі. Бұл анықтамаға қарап, біз баждың алымға жақындығын көреміз. Бірақ, Худяков А.И. ойынша, келесідей айырмашылықтар бар:

<sup>8</sup> Балдин А.З. Симонов Г.Р. «Внешние таможенные пошлины». г. Москва, Спектр Астрель, 2000 г. 4

Баж - бюджеттің, яғни жаңғы мемлекеттің кірісі, ал алым - төлеушіге қызмет көрсеткен ұйымның кірісі. Сондықтан, классикалық теорияға сәйкес баж — фискалды төлем, ал алым-чиновниктік төлем<sup>9</sup>.

Баж - көрсетілген қызметтің бағасынан тәуелсіз алынады, ал алымның мөлшері — көрсетілген қызметтің бағасына сәйкес болады.

Баж салыстырмалы қайтарылатын төлем болып табылады. Салық төлегенде мемлекет төлеушіге ешқандай қызмет көрсетіп, орнына ешнәрсе бермейтін болса, ал баж төлегені үшін белгілі бір заңмен көрсетілген қызметтерді ұсынады. Айталық, кеден тауар алып өтіне рұқсат беру, немесе, сотта талап арыздарын қарау, т.б.

### В) Төлем.

Бюджетке төленетін келесі міндетті төлемнің түрі — төлем. Төлем жеке тұлғалардан, немесе заңды тұлғалардан белгілі бір мемлекеттің меншігіндегі өнімдерді пайдалағаны үшін алынатын міндетті төлем. Мысалы айтатын болсақ, ерекше күзетілетін объектілерді пайдаланғаны үшін төлем, орманды, жануарлар әлемін пайдаланғанын үшін төлемдер. Яғни, мемлекет өзінің айрықша құқығындағы құқықты пайдалануға береді де, сол үшін төлем алады.

Міндетті төлемдер бюджетке барып түседі де, мемлекеттің кіріс көзін құрайтынын жоғарыда атадық. Жыл сайын мемлекетімізде бір жылда келіп түсетін түсімдер мен жұмсалатын шығыстар көрсетілген бюджет туралы Заң және жергілікті бюджеттер туралы шешімдер қабылданады. Бұл өте күрделі процесс және оларды қабылдауға барлық мемлекеттік органдар қатысады.

Қаржы Министрлігі бюджеттік саясаттың басты мақсаттары мен алдағы жылдың бюджеттік саясатын өтіп бара жатқан бюджеттің орындалуының бағасы, және ақша — кредиттік саясаттың басты бағыттарын айқындап отырады. Осы арқылы ол, мемлекеттің қаржылық балансын анықтайды. Қазақстан Республикасының Үкіметі мақұлдаған мемлекеттің

қаржылық балансы Қазақстан Республикасының Қаржы Министрлігі үшін жергілікті бюджеттердің параметрлерін, олардың республикалық бюджетпен қарым - қатынастарын айқындауға жол береді. Алдағы жылдың республикалық бюджетінің жобасы ҚР Үкіметімен 15 қыркүйектен кешіктірілмей, ал жергілікті бюджеттердің жобалары жергілікті әкімдермен 1 қыркүйекке дейін жасалып, сәйкес түрде - ҚР Парламентіне және жергілікті масликаттарға талқылауға тиісті. Алдағы жылдың Республикалық бюджеті осы жылдың 15 желтоқсанына дейін Қазақстан Республикасының Парламентінің палаталарының ортақ отырысында қарастырылып, бекітіледі<sup>10</sup>.

Егер, Парламентпен өтіп бара жатқан жылдың 15 желтоқсанына дейін алдағы жылдың Республикалық бюджеті бекітілмесе, онда Қазақстан Республикасының Президенті Парламентпен бюджет бекітілгенге дейінгі күші бар, «Алдағы қаржылық жылдың 1 кварталының республикалық қаржылық жоспары туралы» заң күші бар Жарлығын қабылдайды<sup>11</sup>.

Қаржылық жоспардың орындалуы Республикалық бюджет үшін анықталған тәртіпте жүзеге асырылады. Мемлекеттің салық жүйесі - салықтардың, алымдардың, баждардың, төлемдердің және басқа да заңдарменен көрсетілген тәртіпте алынатын төлемдердің жиынтығы. Салық жүйесі қомақты болып табылады және келесілерді қамтиды: 1. Заңдардан және заңға сәйкес актілерден тұратын салық заңдарын; 2. Салықтық бақылау жүргізетін салық органдарынан; 3. Салық төлеушілердің атынан салықтарды есептеп, ұстап, бюджетке аударатын салық өкілдерінен; 4. Мемлекеттің экономикалық қауіпсіздігін қамтамасыз ететін қаржылық политикадан; 5. Салық салу саласындағы заңалықтар мен практикалардың теоретикалық ережелерін.

<sup>10</sup> Құрманғали А.Н. Фискальжәне право РК. Алматы: ІОО Баспа, 2001 г. 45-46 беттер

<sup>11</sup> Қазақстан Республикасының Президентінің Жарлығы туралы Заңы 01.04.1999ж. 146 бап

<sup>12</sup> Соғды, 14-табыл

## 1.2. Салықтардың міндетті төлемдердің түрлері және олардың жалпы сипаттамасы.

Қазақстан Республикасының салық заңдары Қазақстан Республикасының Салықтар және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы Кодексінің, Қазақстан Республикасының Президенті мен Қазақстан Республикасының Үкіметінің актілерінен және Қаржы Министрлігінің, Салық Комитетінің, Қаржы полициясының, Кеден департаментінің актілерінен тұрады.

Егер заңдық және басқа нормативтік құқықтық актілер Қазақстан Республикасының Салық кодексіне қайшы келсе, олардың құқықтық күші болмайды. Салықтық емес заңдардың құрамына салық салуға байланысты сұрақтарды кіргізуге тыйым салынады. Салық салуға қатысты нормативтік құқықтық актілер ресми түрде, ақпарат құралдарында жариялануы тиіс.

Егер Қазақстан Республикасы қатысушысы болып табылатын халықаралық шарттарының нормаларында Қазақстан Республикасының заңдарында көрсетілгеннен басқаша болып көрсетілсе, онда сол шарттың нормалары қолданылуы тиіс. Егер Қазақстан Республикасы қатысушысы болып табылатын халықаралық шартта оның нормаларын қолдану үшін белгілі бір ішкі Республикалық акт қабылдау керек деп тікелей көрсетілмесе, онда сол халықаралық шарт Республика территориясында тікелей қолданылады.



## Қазақстан Республикасының салықтар мен басқа да міндетті

төлемдер. Қазіргі кезде мемлекетімізде Қазақстан Республикасының заңдарына сәйкес келесідей салықтар алынады:

1. Корпоративті табыс салығы;
2. Жеке тұлға тәлейтін табыс салығы;
3. Қосылған құнға салынатын салық;
4. Әлеуметтік салық;
5. Ақшадер;
6. Жер қойнауын пайдаланушыларының арнайы төлемдері мен салықтары.
7. Жер салығы;
8. Заңды және жеке тұлғалардың мүлкіне салынатын салық;
9. Транспорт құралдарына салық.

Қазіргі таңда, Қазақстан Республикасының заңдарына сәйкес, Салықтар және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы ҚР Заңына сәйкес, Республикалық бюджетке мынадай алымдардың түрлері түседі:

- Бағалы қағаздарды эмиссиялауды тіркеу үшін алым;
- Қазақстан Республикасының территориясында автотранспорт құралдарының жүргені үшін алым;
- Кәсіпкерлік қызметпен айналысатын жеке тұлғаларды тіркегені үшін алым;
- Заңды тұлғаларды мемлекеттік тіркегені үшін алым;
- Аукциондық сатулардан алым;
- Базарларда тауарларды өткізгені үшін алым;
- Радиоэлектронды құралдарды және жоғары желілік құралдарды пайдаланғаны үшін алым;
- Механикалық транспорт құралдарын және прицептерін мемлекеттік тіркегені үшін алым;
- Кәсіпкерлік қызметпен айналысатын жеке тұлғаларды мемлекеттік тіркегені үшін алынатын алым;

- Белгілі бір қызметтің түрлерімен айналысқаны үшін алынатын лицензиялық алымдар;

- Гербтік алым;

- Теңіз, өзен және кішігірім қайықтарды мемлекеттік тіркегені үшін алымдар;

- Дәрілік құралдарды мемлекеттік тіркегені үшін алым. Қаржылық құқық теориясында салықтарды бірнеше түрге бөлу критерийлері көрсетілген. Мемлекеттік баж төмендегілер үшін алынады:

1. сотқа берілетін талап арыздар үшін, ерекше өндірістегі істер бойынша өтініштерден, кассациялық арыздардан, соттың құжаттардың көшірмесін (дубликатын) бергені үшін;

2. нотариалдық әрекеттер жасағаны үшін және нотариалды куәландырылған құжаттардың көшірмесін бергені үшін;

3. азаматтық хал актілерін тіркегені үшін, куәліктерді бергені үшін;

4. шет елге шығуға куәлік беретін және біздің мемлекетімізге басқа мемлекеттерден тұлғаларды шақыру үшін құжаттарды дайындағаны үшін;

5. шет елдіктерге паспорттарына виза қойған үшін;

6. Қазақстан Республикасының азаматтығын алуға, қалпына келтіруге және тоқтатуға құжаттарды дайындағаны үшін;

7. тұрғылықты жерін тіркегені үшін;

8. ҚР азаматтығын көрсететін куәлік және паспорт бергені үшін баж;

9. аң аулауға рұқсат бергені үшін;

10. азаматтық қаруларды тіркегені және қайта тіркегені үшін;

11. қаруды сақтауға немесе қару алып жүруге және сақтауға, ҚР алып кіруге, немесе, ҚР-нан алып шығуға рұқсат беру үшін төленетін баж.

ҚР Салық кодексіне сәйкес бірнеше төлемдердің түрлері бар:

1. жануарлар әлемін пайдаланғаны үшін төлем;

2. су ресурстарын пайдаланғаны үшін төлем;

3. жануарлар әлемін пайдаланғаны үшін төлем;

4. ерекше күзетілетін табиғи аймақтарды пайдаланғаны үшін төлем;

5. ормандық пайдаланулар үшін төлем;

6. радиожелілік спектрді пайдаланғаны үшін төлем;
7. су жолдарын пайдаланғаны үшін төлем;
8. сыртқы жарнаманы орналастырғаны үшін төлем;
9. жүршіған ортаны пастағаны үшін төлем<sup>12</sup>.

Қазақстан Республикасында Қазақстан Республикасының мемлекеттік бюджетін реттеуші қайнар көзі болып табылатын осы салықтар мен алымдар, баждар мен төлемдер. Олар Қазақстан Республикасының республикалық бюджеті туралы заңдарымен анықталған тәртіптер бойынша Республикалық немесе жергілікті бюджеттерге түсіп отырады.

Салықтар мен алымдар теңгемен саналып, теңге нысанында төленуі тиіс. Бірақ, Қазақстан Республикасының салық заңдарымен және жер қойнауын пайдалану туралы шарттардың мазмұнымен көрсетілген реттерде натуралды нысанды салық пен алымдар төленуі мүмкін, сонымен қатар Қазақстан Республикасының кедендік заңдарымен көрсетілген реттерде салықтарды мен басқа да міндетті төлемдерді төлеу шет валютасы нысанында жүзеге асырылуы мүмкін.

Арнайы экономикалық заңдарға сәйкес салықтар мен алымдар арнайы экономикалық зоналар туралы заңдарының нормаларына сәйкес арнайы экономикалық зоналардың қаржылық қорларының (бюджеттерінің) табысына, пайдасына түсуі мүмкін.

Салықтарды бірнеше негіздерге қарап жіктеуге болады. Бұл бізге салықтар мен міндетті төлемдерді толығырақ түсінуге, бір-бірінен айырмашылығын көруге мүмкіндік береді.

Салықтарды тікелей және жанама салықтар деп бөлеміз. Тікелей салық дегеніміз — салық салу субъектісі бір мезгілде өзі салық төлеуші болып табылатын салық. Жанама салық төлеуде - салық салу субъектісі басқа тұлға да, ал салықты төлеу міндеті басқа тұлғаға жүктеледі. Мысалы: қосылған құнға салық, акциздер және кедендік алымдар мен баждар.

Салықты төлеу нысанына байланысты ақшалай және натуралды

<sup>12</sup> Қазақстан Республикасының заңдарымен белгіленген тәртіп бойынша да жіктелі және жүргізіледі.  
Көлемі 01 2002 жылғы бастапқы кезеңіне өлшем 10-62, 495 6.

нысанда төлеу. Жоғарыда ағал еткеніміздей, жер қойнауын пайдаланудың кейбір жағдайларында салықтар натуралды түрде алынады.

Субъектіге байланысты: жеке тұлғалар төлейтін және заңды тұлғалар төлейтін салықтар деп бөлінеді.

Сондай-ақ, салықтар жалпы және арнайы деп бөлінеді. Жалпы салықтардың қолданылу мақсаты бюджеттегі ағымдағы немесе капиталдық шығыстарды қаржыландыру үшін, олар қандай да бір арнайы кірістерді құрмайды. Ол қаржылар мемлекеттен оның қаржылық жоспарында көрсетілген кез-келген қажеттіліктерді қанағаттандыру үшін жұмсала береді. Ал, арнайы салықтардың нақты көрсетілген мақсаттары болады. Негізінен, олар арнайы бюджеттік немесе бюджеттік емес ақша қорларына аударылады. Сосын қатаң түрде тек мемлекет белгілеген шараларға қолданылады.

Салықтың ставкасінің сипатына байланысты салықтар регрессивті, пропорционалдық, прогрессивтік деп бөлінеді. Салықты бұлай жіктеу салықтың салық төлеушінің кірістерінің көлеміне байланысына қатысты болады. Регрессивті салықтар кірістің көлеміне байланысты болмайды. Пропорционалдық салықтар, керісінше, салық төлеушінің кірісінің көлеміне байланысты болады, бірақ салықты алу проценті тұрақты болады. Пропорционалдық салықтарда кірістің көлемінен тәуелсіз бірінғай проценттік ставкалер болады. Прогрессивті салықтарда салықтың проценті салық төлеушінің кірістерінің көлемінің өсуіне байланысты бірге өсіп отырады<sup>13</sup>.

<sup>13</sup> Порохов Е.В. Налоговое право. Алматы: 1994 ж. 46 бет.

## 2 Тарау Жеке тұлғалар төлейтін салықтар.

### 2.1. Жеке тұлғалардың төлейтін салықтардың құқықтық реттеуі.

Жеке тұлғалардың төлейтін салықтары мемлекеттік қажеттіліктерді қанағаттандыру үшін алынады. Бұл қызмет жеке тұлғалардың ақша қаражаттарының белгілі бір жинақтау арқылы жүзеге асырылады.

Жеке тұлғалардың төлейтін салықтары Қазақстан Республикасының Салықтар және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы Заңымен және басқа да нормативтік актілерімен реттеледі. Кейбір азаматтардың құқықтарына елеулі әсерін тигізетін салықтардың кейбір түрлерін қарастырайық.

**Табыс салығы.** Заңға сәйкес табыс салығын төлеушілер Қазақстан Республикасында тұрақты тұратын да, тұрақты тұрмайтын да жеке тұлғалар болып табылады. Аталған жеке тұлғаларға Қазақстан Республикасының азаматтары, Қазақстан Республикасының азаматтары еместер және азаматтығы жоқ адамдар да жатады. Қазақстан Республикасында тұрақты тұратын азаматтарға біздің мемлекетімізде бір календарлық жылда 120 күн тұрған азаматтар жатады<sup>14</sup>. Олар қатарынан тұрулары мүлдем, немесе, белгілі-белгілі тұрып, жалпы мерзімі 120 күнді ісрауы мүмкін.

Салық салу объектісіне бір календарлық жылда алған жинақталма кірісі жатады. Қазақстан Республикасында тұрақты тұратын жеке тұлғалар - Қазақстанда және басқа мемлекеттерден келген кірістеріне, ал, Қазақстанда

<sup>14</sup> Қазақстан Республикасының Бюджет туралы Заңының 4.12.1994 жылғы Заңы

тұрақты тұрмайтын жеке тұлғалар - Қазақстандағы кіріс көздерінен салық төлейді.

Салық салу кезінде ақшалай түрде алған кірістеріне де, натуралды түрде алған кіріс көздеріне де салық салынады. Натуралды нысанда алынған кірістері мемлекетпен реттелетін бағалармен, ал ондай болмаған жағдайда — нарықтық бағалармен есептеледі. Жеке тұлғалар азаматтық құқықтық шарттар бойынша жұмыс істегенде, соның ішінде кәсіпкерлік қызметпен айналысқандығын қоса алғанда, жалпы кірісінің сомасы сол кірісті келтіруге байланысты кеткен шығындары алынып тасталып есептеледі. Ол үшін жеке тұлға сол шығындардың болғанын растайтын құжаттарын көрсетуі қажет.

Ғылым, әдебиет және мәдениет жетістіктерін шығаруда, ойлап табуда және орындағанда авторлық құқық болған жағдайда, сол шарт есебінен төленген ақшастар қосылып есептеліп, салық солардың жиынтығына, шарттық әрекет ету жылдар санына шағылып есептеліп, салынады.

Шетел валютасында алынған кірістер салық салу мақсатында кірісті алған күнгі датадағы Ұлттық Банктің белгілеген курсымен ұлттық валютада есептеледі.

Қазақстан Республикасының заңдарымен салық салынбайтын кіріс көздері көрсетілген<sup>15</sup>. Оларға жататындар:

Әлеуметтік сақтандыру және әлеуметтік қамтамасыз етуге байланысты мемлекеттік жәрдемақылар. Жиынтық табысқа кіргізілмейтін жәрдемақылар қатарына жүктілігіне және босануына байланысты берілетін жәрдемақы, баланың туылуына байланысты, баланы қарауға байланысты берілетін жәрдемақылар, жерлеуге байланысты, қамтамасыз етілмеген отбасыларындағы балаларға, игудек балаларға, көпбалалы және жалғыз басты аналарға, асыраушысын жоғалтуға байланысты зейнетақы алмайтын, балалары бар, жесір әйелдерге берілетін жәрдемақыларға салық салынбайды;

- Қазақстан Республикасының зейнетақы заңдарымен көрсетілген тәртіппен

<sup>15</sup> БРС заңдарымен және бұйрықпен және шешімдермен белгіленген жергілікті және республикалық деңгейдегі 01.01.2002 ж. Күшіне кірмейтін 44 - пікір

тағайындалатын зейнетақылардың барлық түрлері;

- Еңбектік міндеттерін атқаруы барысында жарақат алған, немесе басқа да денсаулығына келген зияндардың орнын толтыру мақсатында алған сомалар;
- Жұмыстан кету кезінде берілетін жәрдемақы, сондай-ақ, кәсіпорын, мекеме, ұйымдардан жұмыскерлерге жұмыстан шыққан кезінде еңбек заңдарына сәйкес берілетін ақшалай емес барлық компенсациялар;
- Қайтыс болған әскери қызметкерлердің жұбайларына, ата-аналарына заңдармен көрсетілген тәртіп бойынша төленетін компенсациялық төлемдер;
- Жұмыссыздыққа байланысты берілетін жәрдемақы. Оның көлемі заңмен көрсетілген ең төменгі жалақы мөлшерінен аспаған болуы керек;
- Кәсіби білім алып жатқан уақытта берілетін стипендиялар;
- Стипендиялық апаттарға, басқа да төтенше жағдайларға байланысты берілетін материалдық көмек. Бұл жерде айта кететін жағдай, КСРО кезіндегі Үкіметтің шешімімен, жергілікті басқару және атқару органдарының шешімдерімен көрсетілген көмекке де салық салынбайды;
- Бұрынғы КСРО-ның мемлекеттік заемдарының облигациялары бойынша ұтыстар;
- Банктен мен басқа да кредиттік ұйымдардағы бағалық салымдар бойынша проценттік ставкалар;

Жоғарыдағы аталған жеңілдіктер белгілі бір құжаттармен расталуы керек. Мысалы, ВТЭК-тің анықтамасымен, Совет Одағының Батыры деген кітапшамен, зейнетақылық куәлікпен, әскери комисарияттық анықтамасымен, т.б.

Салықты екі рет төлеуге жол бермеу үшін, Қазақстан Республикасында тұрақты тұратын, шетел мемлекеттерінің заңдарына сәйкес салық төлеген жеке тұлғалардың салықтары осы тұлғалар Қазақстанда табыс салығын төлеген кезде есепке алынады.

**Мүлік салығы.** Жеке тұлғалар меншігіндегі мүліктері үшін мүлік салығын төлейді. Салық салу объектісі ретінде тұрғын үйлер, пәтерлер, саяжайлар, саябақ үйлері, моторлы қайықтар, вертолеттер және басқа да

транспорт құралдары табылады (автокөліктер мен мотоциклдерді басқа да өздігімен жүретін машиналардың өзгелері).

Құрылыстарға салынатын салық олардың инвентаризациялық бағасына байланысты есептеледі, жыл сайын алынып отырылады. Жеке тұлғалар төлейтін мүлік салығы салық салу объектісінің бағасына сәйкес есептеледі. Оны жыл сайын ҚР Үкіметі анықтаған өкілетті орган есептейді. Объект бағаларын есептеу тәртібін ҚР Үкіметі анықтайды.

Жеке тұлғалардың мүлкіне салық ставкалары келесідей мөлшерде есептеледі:

1000000 теңгеге дейінгі мүлікке - салық салу объектісінің 0,1 проценті көлемінде;

1000000 теңгеден 2000000 теңгеге дейін - 1000 теңге + 1000000 т. асатын соманың 0,15 проценті;

2000000 теңгеден 3000000 т. дейін - 2500 т. + 2000000 т. асатын соманың 0,2 проценті;

3000000 теңгеден 4000000 т. дейін - 4500 т. + 3000000 т. асатын соманың 0,3 проценті;

4000000 теңгеден 5000000 т. дейін - 7500 т. + 4000000 т. асатын соманың 0,4 проценті;

5000000 теңгеден 6000000 т. дейін - 11500 т. + 5000000 т. асатын соманың 0,5 проценті;

6000000 теңгеден 7000000 т. дейін - 16500 т. + 6000000 т. асатын соманың 0,6 проценті;

7000000 теңгеден 8000000 т. дейін - 22500 т. + 7000000 т. асатын соманың 0,7 проценті;

8000000 теңгеден 9000000 т. дейін - 29500 т. + 8000000 т. асатын соманың 0,8 проценті;

9000000 теңгеден 10000000 т. дейін - 37500 т. + 9000000 т. асатын соманың 0,9 проценті;

10000000 теңгеден жоғары - 46500 теңге + 10000000 т. асатын соманың 1





## **2.2. Жеке тұлғалардың салықтық құқық субъектілігі: мазмұны мен мазмұны**

Жеке тұлғалардың құқық субъектілігінің мазмұнын құқық субъектісінің құқықтары мен міндеттері құрайды. Яғни, салықтық құқық субъектілігі туралы айтқанда, біз олардың салықтық-құқықтық статусы туралы, яғни салық заңдарынан және конституциялық заңдардан туындайтын салықтық құқықтары мен міндеттерін айтамыз.

Салықтық әрекет қабылеттілік дегеніміз жеке және заңды тұлғалардың (салық төлеушілердің) өздерінің әрекеттерімен, сондай әрекеттердің нәтижесінде салықтық құқықтар мен міндеттерге ие болуын айтамыз<sup>17</sup>. Ондай әрекеттер тұлғаның заңға сай әрекеттерінен көрінеді, мысалы: мүлік сатып алу, табысқа, пайдаға ие болу, т.б. Ондай әрекеттерге ие болу белгілі бір шарт негізінде болады. Мысалы жеке тұлғаларда: 18 жастан бастап, ол өз субъективтік құқықтарын өзі қорғай алады. Заңды тұлғалар үшін - оның жарғылық құжаттарының тіркеуден өткен күнінен бастап пайда болады.

Салықтық құқықтық қатынастардың мазмұны оның қатысушылары арасындағы байланысқа сәйкес ерекше нысанда болады. Негізінен, салық төлеу түрінен, жөнелдіктер түрінен т.б. Бұл жерде белгілі бір нақты көрсетілген тұлғаға байланысты ғана құқықтар туралы айтылады.

Сонымен, субъективтік салықтық құқық дегеніміз - мемлекетпен қорғалатын салық төлеушімен салық инспекциясының әрекеттерінің түрі мен ауқымы болып табылады.

<sup>17</sup> Виноградов Д.В. Субъекты налогового права. Москва, Норма, 2000 г. 74 бет.

Субъективтік салықтық құқыққа әрқашан субъективтік салықтық міндет сәйкес келеді, яғни заңмен көрсетілген жасау керек әрекеттердің түрі мен ауқымы дегенді білдіреді. Мысалы; белгілі бір салық төлеуші салықтарды төлеуге міндетті, ал белгілі бір салық инспекциясы салық төлеушінің территориясында орналасқан салық салынуы тиіс кез келген объектілерді тексеруге құқылы. Салықтық қатынастардың объектісі болып табыстар, белгілі бір тауарлардың құны, салықтық төлеушінің белгілі бір әрекеттерінің түрлері, бағалы қағаздармен операциялар, табиғи ресурстарды пайдалану, жеке және заңды тұлғалардың мүлкі, мүлкікті өткізу, тауардың, жұмыстардың, қызметтердің қосылған құны, және т.б. объектілер табылады.

Жоғарыда аталған объектілерді бір түсінікке «материалдық құндылықтар» деген түсінікке қосады болады. Материалдық құндылықтар, өз кезегінде - ақшалай немесе мүлкіктік нысандарда болады. Сол себепті салықтық құқықтық қатынастардың объектісі болып салық төлеушінің материалдық құндылықтары табылады.

Сонымен салықтық құқықтық қатынастың объектісі (салық салудың объектісі) дегеніміз заңмен белгіленген реттердегі жеке және заңды тұлғалардың материалдық құндылықтары болып есептеледі.

Салықтық құқықтық қатынастардың субъектісі болып мемлекеттік салықтық органдар (инспекциялар), салық төлеушілер және салықтық өкілдер (салықтық агенттер) есептеледі.

Салық төлеушілер дегеніміз: заңдарға сәйкес салықтар, баждар мен алымдар төлеу міндеттілігі белгіленген заңды және жеке тұлғалар. Жеке тұлғалар да заңды тұлғалар сияқты салық төлеуші болып табылады.

Азаматтар салық төлеушілер ретінде әртүрлі сипатта қатыса алады. Негізінен олар мыналар негізінде салық төлеуші болады:

1. жұмысшылар негізінде, олар әртүрлі акционерлік қоғамдардан, корпорациядан, мемлекеттік бюджеттік ұйымдардан жалақы алады;
2. жеке кәсіпкерлер, яғни жалдамалы еңбексіз өздері ғана жеке кәсіпкерлік қызметпен айналысуы;

3. жылжымайтын мүлікпен жылжымалы мүліктердің меншік иелері;

4. мұрагерлер, құқыққабылдаушылар, олар қабылдаған құқықтарының негізінде белгілі бір табыстарға ие болады;

Жеке тұлғалардың әртүрлі статустары (құқықтық жағдайлары) заңдармен нормативтік құқықтық актілермен анықталады. Мысалы, жұмысшының статусы Еңбек туралы заңмен, Азаматтық кодекспен, белгілі бір тұлғаның жарғысымен және т.б. анықталады.

Азаматтардың әртүрлі статустарына байланысты оларға қолданылатын жеңілдіктердің түрлері, салықтың ставкаларының түрлері, бюджетке төленетін ақша қаражаттарының мөлшері мен төлеу тәртібі әртүрлі болып келеді.

Салықтық әрекет қабілеттілігі белгілі бір тұлғаның өз әрекеттерімен салық салуға әкелетін белгілі бір шарттар тудыру қасиеті деп айтамыз. Ол 18 жасқа толу нәтижесінде пайда болады. Ол кезде, ондай жасқа толған салық төлеушілерге, заңда көрсетілген басқа салық төлеушілерге қарағанда, кезінде 3 жыл мерзімінде белгілі бір жеңілдіктер қолданылуы тиіс. Соның негізінде, жас кәсіпкерлердің орнығып дамуына жол беріледі.

Мемлекеттік салықтық инстанцияларымен бірге, салық төлеушілер — салықтық құқықтық қатынастардың субъектілері болып - салықтық өкілдер табына алады.

Салықтық өкіл дегеніміз - салық заңдарына сәйкес салық төлеушінің атынан бюджетке төленетін табысқа салынатын салықты санап, ұстап, төлеуге міндетті тұлға (жеке немесе заңды) болып табылады. Мысалы, Қазақстан Республикасының «Жеке тұлғалардың табысына салынатын салық туралы» заңының 20 бабына сәйкес: кәсіпорың, мекеме, ұйымдар өзіннің жұмысшыларының жарнасынан азаматтардың табысына салынатын салықты дұрыс санап, ұстап, уақтылы бюджетке төлеп тұруы керек екендігі көрсетілген.

Кәмелетке толмағандарға салынатын салықтарды олардың ата-аналары төлеп отырады. Балалары үшін ата-ананың біреуі дербес (бөлек) декларация

береді. Ол жерде айта кететін жәйт, кәмелетке толмағандардың табысы декларациялардың (жұми, әрекет қабілеттілігі барлардың) табысына қосылмақ керек. Ондай өкілдерді экономикалық өкіл деп атайды.

Соныменен, жеке тұлғалардың салықтық құқықсубъектілігін белгілі бір құқықтармен міндеттер құрайды дедік.

Осындай құқықтары мен міндеттерінің қатарына, біздің ойымызша мыналар жатады. Құқықтарына:

- мүлдіктік жағдайларына байланысты сәйкес келетін салық салуды талап ету құқығы;
- белгіленген салықтық жеңілдіктерді пайдалану құқығы;
- салықты төлеу мүлкін емес жағдайларда салықтарды төлеуді кейінге қалдыруды пайдалану құқығы;
- артық төленген салықтарды қайтып алу немесе келесі мерзімге есептеу құқығы;
- өкілетті органдардан салықтарға және басқа да міндетті төлемдерге байланысты қажетті мағлұматтарды алу құқығы;
- салықтық шағым беру және сотқа шағым беру құқығы.

Жеке тұлғалардың салықтық міндеттемелерінің қатарына:

- Заңдармен белгіленген салықтармен міндетті төлемдерді төлеу міндеттілігі;
- Салық органдарына заңдармен көрсетілген жағдайларды салық декларациясын көрсетілген мерзімге дейін тапсырып отыру міндеттілігі;
- Салық органдарына салықтармен басқа да міндетті төлемдерді есептеуге байланысты қажет деген мағлұматтарды тапсырып отыру міндеттілігі.

## ҚОРЫТЫНДЫ

Нарықтық экономикаға көшу кезеңінде Қазақстан Республикасының алдындағы тұрған әртүрлі сыпаттағы міндеттерді шешу үшін мемлекеттік бюджеттің негізгі кіріс көздерін қалыптастырушы салықтармен басқа да міндетті төлемдердің атқаратын ролі, олардың құқықтық реттелуінің, осыған байланысты қатынастардың мемлекет тарапынан басқарылуының дұрыс болуының маңызы зор. Соның ішінде жеке тұлғалар төлейтін салықтардың міндетті төлемдердің реттелуінің мәні ерекше. Мемлекет өзіннің функцияларын жүзеге асыру үшін, мемлекет ретінде танылып өмір сүру үшін, мемлекеттегі болып жатырған әртүрлі процестерді ақшамен қамтамасыз ету үшін, ақшаның ықпалымен әсер ету үшін белгілі бір қор қажет. Сол қор мемлекеттік бюджет болып табылады. Мемлекет осы бюджетке келіп түсетін әртүрлі кірістер мақ түсімдерді және бюджеттен шығатын шығыстарды әртүрлі құқықтық актілерімен реттеп отырады.

Бұл бюджеттердің негізгі кіріс көзі - салықтар, алымдар, баждар, төлемдер болып табылады. Бүгінгі таңда Республикалық бюджетің 80 проценттейін салықтар құрайды.

Жұмысыңызды қорытындылай отырып, негізгі бірнеше ғылыми ұсыныстарды жасап кетуді келеді:

- 1) Салықтар және алымдар туралы заңдарда салықтық құқық субъектілік туралы мәселелерді реттейтін жалпы институттың пайда болуы салықтық құқықты бөлек құқық саласы ретінде қарастыруға негіз болады.
- 2) Қазақстан Республикасының салықтық құқығының субъектілері салықтық

қатынастарға қатыса алушы және ҚР заңдарымен көрсетілген құқықтармен міндеттерді иеленуші жеке тұлғалармен заңды тұлғалар болып табылады.

3) Салықтық құқықсубъектілік - бұл салық құқығының нормаларымен мемлекет есебіне төленетін салықтар мен міндетті төлемдерді белгілеу, енгізу, төлеу және жинақтауға байланысты пайда болатын ұйымдастырушылық қатынастар саласындағы құқықтар мен міндеттерді иелене алу қабылеттілігі.

4) Салықтық құқықсубъектіліктің белгілі бір ерекшеліктері бар: а) әрбір салық субъектілерінің қандай да бір құқықтары және міндеттері болады, б) салықтық құқықсубъектілік басқа құқықсубъектіліктерден туындайды.

5) Салықтық құқықтың негізгі субъектілеріне жеке тұлғалар (ҚР азаматтары, шетел азаматтары, азаматтығы жоқ адамдар), ұйымдар (кәсіпорындар, шаруашылық серіктестіктер, акционерлік қоғамдар, т.б.) қоғамдық-территориялық құрылымдар жатады.

## ҚОЛДАНЫЛҒАН ӘДЕБИЕТТЕР

### 1. Нормативтік актілер:

1. Қазақстан Республикасының Конституциясы 30.08.1995 жылғы және оған 17 қазан 1998 жылғы енгізілген өзгерістермен толықтырулар.
2. Қазақстан Республикасының Азаматтық кодексі, Жалпы бөлімі 27.12.1994ж.;
3. Қазақстан Республикасының Қылмыстық кодексі.
4. Қазақстан Республикасының әкімшілік құқықбұзушылықтар туралы кодексі. 30.01.2001 ж.
5. Қазақстан Республикасының Салықтар және бюджетке төленетін басқа міндетті төлемдер туралы 12.06.2001 ж. Заңы; 01.01.2002 ж. күшіне енген.
6. Қазақстан Республикасының ҚР Кедендік ісі туралы 20.07.1995ж. заңы;
7. ҚР «Республикалық Референдум туралы» 2.11.1995ж. заңы;
8. Қазақстан Республикасының Бюджет жүйесі туралы 01.04.1999 ж. Заңы;
9. ҚР Үкіметінің 15.10.1998 ж. қаулысымен бекітілген «ҚР 2000ж. әлеуметтік — экономикалық дамуының индикативті жостары»;

### Арнайы әдебиеттер:

1. Баймурзаева Р. Налоги в Казахстане. Алматы, 1997ж.;
2. Гуреев А. Налоговое право. Москва, Экономика 1995ж.;
3. Гельфель П.П. Очерки по истории финансов. М., 1913ж.;
4. Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Налоговое право. Москва, 1998ж.;



5. Годме П.М. Финансовое право. М., 1997ж.;
6. Ваксян А.Э., Смирнов Г.Р. Если вы - налогоплательщик. Москва, Олимп-Астрель, 2000 ж.
7. Виницкий Д.В. Субъекты налогового права. Москва, Норма, 2000 ж.
8. Ильичева М.Ю. Все о налогах. Москва, Астрель, 2000
9. Мухитдинов Н.Б., Найманбаев С.М. Қаржылық құқықтан түсіндірме сөздік. Алматы, 1999ж.;
10. Найманбаев С.М. Салықтық құқық, Алматы 1996ж.;
11. Пепеляев С.Г. Законы о налогах: элементы структуры. М., 1995ж.;
12. Пепеляев С.Г. Ваш налоговый адвокат. М., ИД ФБК-Пресс, 2000ж.;
13. Петрова Г.В. Налоговое право. М., 1997ж.;
14. Порохов Е. Налоговое право. Алматы, 1994ж.;
15. Смирнов А.В. Комментарий к налоговому кодексу РФ. М., 1999ж.;
16. Худяков А.И. Налоговая система Казахстана. Подоходный налог, Алматы, 1997ж.;