

**КЫРГЫЗ МАМЛЕКЕТТИК ЮРИДИКАЛЫК УНИВЕРСИТЕТИ**  
**МИЛИЦИЯНЫН ГЕНЕРАЛ-МАЙОРУ Э.А. АЛИЕВ АТЫНДАГЫ КЫРГЫЗ**  
**РЕСПУБЛИКАСЫНЫН ИЧКИ ИШТЕР МИНИСТРЛИГИНИН**  
**АКАДЕМИЯСЫ**

Д.12.19.592 Диссертациялык кеңеши

Кол жазма укугунда  
УДК: 347.73/336(575.2) (04)

**Курамаева Наргиза Ормошбековна**

**САЛЫК-УКУКТУК МАМИЛЕ: ТЕОРИЯЛЫК-УКУКТУК АСПЕКТ**

12.00.14 – административдик укук, финансы укугу,  
маалымат укугу

Юридика илимдеринин кандидаты окумуштуулук  
даражасын изденип алуу үчүн жазылган диссертациянын  
**АВТОРЕФЕРАТЫ**

**Бишкек-2021**

Диссертациялык иш Кыргыз Республикасынын Улуттук илимдер академиясынын А.Алтымьшбаев атындагы философия, укук жана коомдук-саясий изилдөөлөр институтунун укук бөлүмүндө аткарылды

**Илимий жетекчи:** Молдоев Эдилбек Эсенович,  
юридика илимдеринин доктору, профессор,  
Ж.Баласагын атындагы Кыргыз улуттук университетинин  
юридикалык факультетинин конституциялык жана  
административдик укуктар кафедрасынын башчысы

**Расмий  
оппоненттер:** Самудинов Улан Мундусбекович,  
юридика илимдеринин доктору, доцент,  
Кыргыз мамлекеттик юридикалык университетинин  
ишкерчилик жана эмгек укуктар кафедрасынын  
профессорунун милдетин аткаруучу

Алибаева Гульнар Айтчановна,  
юридика илимдеринин доктору, профессор,  
Д.А. Кунаев атындагы Евразиялык юридикалык  
академиясынын илимий иштери боюнча проректору

**Жетектөөчү уюм:** Б.Н. Ельцин атындагы Кыргыз-Орус Славян университетинин  
юридикалык факультетинин административдик жана финансы  
укугу кафедрасы. Дареги: Бишкек шаары, Чүй проспектиси, 4

Диссертация 2021-жылдын 28-июнда саат 12.30до Кыргыз мамлекеттик юридикалык университетинин жана милициянын генерал-майору Э.А.Алиев атындагы Кыргыз Республикасынын ИИМ Академиясынын алдында юридика илимдеринин доктору (кандидаты) окумуштуулук даражасын ыйгаруу боюнча түзүлгөн Д.12.19.592 диссертациялык кеңештин отурумунда корголот. Дареги: Бишкек шаары, Чүй пр., 180 а. конференц-зал (ауд. 412).

Диссертация менен Кыргыз мамлекеттик юридикалык университеттин дареги: 720001, Бишкек ш., Чүй пр. 180а жана Милициянын генерал-майору Э.А. Алиев атындагы Кыргыз Республикасынын Ички иштер министрлигинин академиясынын дареги: 720083, Бишкек ш., Ч.Валиханов көч. 1а илимий китепканаларынан, ошондой эле диссертациялык кеңештин <http://www.ksla.kg> сайтынан таанышууга болот.

Автореферат 2021-жылдын 27 майда таркатылды.

Диссертациялык кеңештин окумуштуу  
катчысы, ю.и.к.



Анаркулова, Э.С.

## ИЗИЛДӨӨНҮН ЖАЛПЫ МҮНӨЗДӨМӨСҮ

**Изилдөөнүн темасынын актуалдуулугу.** Кыргыз мамлекети эгемендүүлүк жылдар аралыгында эмне деген тарыхый этаптарды басып өткөн жок. Өлкө ичиндеги окуялар, мамлекеттер аралык болуп жаткан тышкы окуялар, биздин айланабыздагы шарттар абдан тездик менен олуттуу өзгөрүүлөргө дуушар болууда. Биз болуп жаткан өзгөрүүлөргө карата мамлекетибиздин өнүгүп-өсүүсү үчүн саясий, ошондой эле экономикага максаттуу багытталган ыраттуу чечимдерди кабыл алуубуз керек.

Жалпы эле дүйнөлүк практикада экономиканы өнүктүрүүнүн бирден-бир тармагы болуп салык саясаты эсептелинет. Бүгүнкү күндө салык саясаты экономиканын жаңыча багытына жараша мыйзамдарга өзгөртүүлөрдү киргизүүнүн натыйжасында жүргүзүлүүдө. Салык саясатынын жүргүзүлүшү дүйнөдөгү болуп жаткан экономикалык өзгөрүүлөрдү эске алуу менен иш жүзүнө аша турган болсо, мамлекеттин өнүгүүсүнө чоң өбөлгө түзмөкчү.

Салык экономиканын өнүгүүсүнө чоң өбөлгө түзөт дегенибиз, мамлекеттик функциянын бири болуп эсептелген экономикалык функцияны түзгөн, негизги финансылык каражаттарды камсыз кылган, киреше бөлүктүн негизин түзгөн “салык” болуп эсептелет. Коомдогу мындай тармактагы мамилелер укуктук жөнгө салуулар менен ишке ашырылат. Демек, укуктук мамилелердин бир бөлүгү болуп эсептелген салык-укуктук мамилелер да салык укугунун ченемдери менен жөнгө салынат.

Салык тармагындагы мамилелер көбүн эсе экономикалык тармакта изилденип келген. Ал эми укук илиминде салык-укуктук мамилелер түздөн-түз каралган эмес. Ата мекендик окумуштуулар тарабынан салыктын пайда болуусу, өнүгүүсү, конституциялык негиздери сыяктуу темалардын алкагында гана каралып келгендиги илим-изилдөө иштеринде байкалды. Ал эми салык тармагындагы укуктук мамилелерди жана бул тармакты жөнгө салган укуктук ченемдерди жакшыртуу максатында юридикалык ыкмалар менен илимий негизде талдоого алынган изилдөөлөр жүргүзүлүшү керек.

Салык-укуктук мамилелердин түшүнүгүн иштеп чыгууда бир гана мамилелерди жөнгө салуудагы катышуучуларды белгилеп коюу эмес, салык-укуктук мамилелерге катышып жаткан катышуучулардын өзгөчөлөнгөн белгилерин аныктоо жана бул тармакты жөнгө салган укуктук ченемдерди жакшыртуу керек. Салык-укуктук мамилелер тууралуу көз карашыбызды кеңейтүү менен салык-укуктук мамилелердин түрлөрүн укук теориясында каралган негизде классификациялоого мүмкүнчүлүк түзүлөт. Ошондой эле, салык-укуктук мамилелерди башка укуктук мамилелерден айырмалап кароого болот. Салыктарды толук кандуу жыйноо максатында салык-укуктук мамилелерге катышуучулардын укуктары жана милдеттери практика жүзүндө толугу менен ишке ашырылышына, салык укуктук мамилелерге катышуучу субъектердин укуктары менен милдеттеринин ортосундагы баланстын сактылышына өбөлгө түзүлмөкчү.

Изилдөөнүн актуалдуулугу салык-укуктук мамилелерге катышуучулардын укуктары жана милдеттери доктриналдык жагынан иштелип чыкпагандыгында. Иште ар кандай укуктук концепцияларды жана илимде калыптанган көз

караштарды илимий негизде изилдөө аркылуу мамлекеттин укуктун системасындагы салык-укуктук мамилелердин абалы каралды. Салык укуктук мамилелерди изилдөөдөгү теориялык негиздер жана салык тутумун реформалоонун зарылдыгын эске алуу менен талдоого алынды.

Теория жана практика көрсөткөндөй, Кыргыз Республикасында салык-укуктук мамилелерге катышуучулардын укуктарын жана милдеттерин мыйзам базасында укукту колдонуу практикасына бирдиктүү ыкманы киргизбей туруп, салык-укуктук мамилелерди, салык саясатындагы жүргүзүлгөн реформа алгылыктуу болду деп айтуу мүмкүн эмес.

**Диссертациянын темасынын ири илимий программалар жана негизги илимий-изилдөө иштери менен байланышы.** Диссертациялык илимий-изилдөөнүн темасы Кыргыз Республикасынын Улуттук илимдер академиясынын А.Алтымышбаев атындагы философия, укук жана коомдук-саясий изилдөөлөр институтунун укук бөлүмүнүн илимий-изилдөө темасы менен тыгыз байланыштуу.

**Изилдөөнүн максаты жана милдеттери.** Диссертациялык иштин максаты болуп юридика илиминдеги илимий-теориялык жетишкендиктердин негизинде салык-укуктук мамилелерди анализ кылуу менен салык төлөмдөрүн жыйноону жакшыртуу максатында салык саясатын ишке ашыруу процессинде ордун жана ролун аныктоо.

Изилдөөнүн максатына жараша төмөнкүдөй **милдеттерди** аткаруу зарылдыгы аныкталды:

- салык-укуктук мамилелер тууралуу түшүнүктү берүү максатында мыйзамдарда берилген түшүнүктөргө талдоо жүргүзүү;
- укуктук мамиленин түрү катары салык-укуктук мамилелердин жалпы жана өзгөчө белгилерин ачып берүү;
- салык-укуктук мамилелерге укук теориясындагы негиздер боюнча классификация жүргүзүү;
- салык мыйзамдарынын практикада колдонулушун жана теориялык негиздерин окуу менен салык-укуктук мамилелердин маани-маңызына актуалдуу илимий көз караштарда анализ жүргүзүү;
- салык укугундагы салык мамилелерин окуунун методикалык – укуктук негиздерин изилдөө;
- салык-укуктук мамилелердин негизги катышуучулары болгон салык төлөөчүлөрдүн укуктарына жана милдеттерине, салык органдарынын укуктары жана милдеттерине талдоо жүргүзүү;
- салык-укуктук мамилелердин башка катышуучуларын аныктоо, алардын салык чөйрөсүндөгү мамилелерин ачып көрсөтүү;
- диссертациялык изилдөө процессинде алынган материалдардын негизинде салык-укуктук мамилелерди жөнгө салуунун абалын талдап, келечекте салык-укуктук мамилелерди жөнгө салган ченемдик-укук актыларын жакшыртууга ылайык сунуштамаларды түзүү.

**Диссертациялык изилдөөдөгү илимий жаңылык.** Салык илиминде орун алып келген жетишпегендиктерди толуктоо менен диссертациялык изилдөө заманбап концепциялык мамилелердин багытында салык-укуктук мамилелер, Кыргыз Республикасынын укуктук мамилелер арасында маанилүү экендиги эске алынып, диссертациялык изилдөө-административдик-укуктук изилдөө экендиги

талашсыз. Мында жүргүзүлүп жаткан салык реформасынын алкагында Кыргыз Республикасын өнүктүрүүнүн концептуалдуу ыкмасы, келечектүү негиздери иштелип чыккандыгында турат. Салык-укуктук мамилелердин башка укуктук мамилелерден болгон айырмасы, салык-укуктук мамилелердин түрлөрү, алардын өзгөчөлүгү бул тармактагы изилдөөнүн негизин түзмөкчү.

Диссертацияда “салык-укуктук мамилелер”, “салык төлөөчү”, “салык өкүлү” жана “салык органдары” түшүнүктөрүнө комплекстүү анализ жүргүзүлдү, анын татаалдыгы, көп кырдуулугу жана башка теориялык-укуктук жана салык-укуктук категориялар менен байланышы көрсөтүлдү.

Укук мамилесинин, анын ичинен салык-укуктук мамиленин орду жана түшүнүгү, мазмуну, изилдөөгө алынды. Салык-укуктук мамилелердин жаңы жалпыланган классификациясы боюнча сунуштар киргизилди.

Теориялык-укуктук жана салык-укуктук белгилүү материалдардын негизинде мамлекеттеги экономикалык маселелерди чечүүдө салык укуктук мамилелердин ролу ачылды.

Теориялык тыянактардын негизинде жүргүзүлгөн изилдөөлөр Кыргыз Республикасынын салык мыйзамдарынын иштөө чөйрөсүндөгү реалдуу, так, туура жана актуалдуу маалыматтарды чагылдырат.

**Жүргүзүлгөн илимий изилдөөнүн натыйжасында коргоого төмөнкү жоболор сунушталат:**

1. Учурдагы жалпы теориялык көз караштарга талдоо жүргүзүүнүн негизинде салык укуктук мамилеге: “Салык-укуктук мамиле-бул салык укуктук ченемдер менен жөнгө салынган субъекттер ортосунда пайда болгон укуктар менен милдеттерди бөлүштүрүүдө, салыктарды белгилөө, киргизүү жана жыйноо менен байланышкан укуктук мамилелер”, деген автордук аныктама берилди.

2. Автор салык-укуктук мамилелердин жалпы жана атайын белгилерин анализдеп, анын атайын белгилерине буларды негиздеди:

- салык-укуктук мамиле мамлекеттин экономикалык функциясынын өзгөчөлөнгөн чөйрөсүндө пайда болот;

- салык-укуктук мамилелер салыктарды төлөө боюнча милдеттерди аткаруу жана мамлекеттик салык органдарынын укуктарын жана милдеттерин ишке ашыруу менен байланышта;

- салык-укуктук мамилелердин объектиси болуп салык эсептелинет;

- салык-укуктук мамилелердин маанисине катышуучулардын укуктары жана милдеттери кирет.

3. Изилдөө ишинде салык-укуктук мамилелерди классификациялоо мүмкүнчүлүгү төмөндөгүдөй негизделди:

- юридикалык боюнча жөнөкөй жана татаал салык укуктук мамилелер бөлүнүп каралды;

- укуктук-мамилелердин юридикалык объектиси боюнча негизги жана туунду мамилелер болуп бөлүндү;

4. Колдонулуп келген укуктук жеке илимий методдорго (моделдештирүү, таңдоо, ордуна коюу жана башкалар) таянып, салык мамилелерин окуунун усулдары сунушталды;

5. Бийликтеги эмес салык укуктук катышуучулардын укуктары Кыргыз Республикасынын Салык кодексиндеги көрсөтүлгөн жагдайлар боюнча эки топко бөлүнө тургандыгы аныкталды;

6. Салык укуктук мамилелерге катышуучулардын катарына салык органынан тышкары бажы органы жана жергиликтүү өз алдынча башкаруу органдары кирери аныкталды жана алардын укуктары жана милдеттери талданды;

7. Салык укуктук мамилелерге катышуучулардын бири болуп эсептелген жергиликтүү өз алдынча башкаруу органдарына берилген укуктардан тышкары салыктарды жыйноодо борбордук мамлекеттик органдар тарабынан дагы тиешелүү укуктар жана милдеттер берилүүсү керек экендиги негизделди;

8. Изилдөөдө салык-укуктук мамилелерге катышуучулардын негизги субъектиси болуп эсептелген мамлекеттик салык органдарына берилген укуктар жана милдеттер башкаруучулуктун төрт формасы аркылуу уюштурулары белгиленди.

**Изденүүчүнүн жеке салымы болуп** автор тарабынан алынган диссертациялык изилдөөдөгү илимий жыйынтыктар эсептелинет. Коргоого коюлуучу жоболор диссертанттын жеке катышуусу менен иштелип чыкты.

**Диссертациянын жыйынтыгын апробациялоо.** Диссертациялык изилдөөдө салык укуктук мамилелердеги каралган жагдайлар, өнүктүрүүнүн маанилүү көйгөйлөрү, ар кандай аспектилер узак мөөнөттөн берки каралган изилдөөнүн жыйынтыгы, ага байланыштуу коомдук мамилелердин аталган чөйрөсүндө мыйзамдарды түзүү жана практикалык колдонуунун актуалдуу теориялык-укуктук жана практикалык аспектилер жалпылап берилди.

**Диссертациянын жыйынтыктарынын басма сөз каражаттарында чагылдырылышы.** Диссертациянын негизги жоболору жана тыянактары 9 илимий макалаларга жарык көрдү.

**Диссертациянын түзүмү.** Диссертациялык иштин түзүлүшү кириш сөздөн, үч главадан, тыянактан жана пайдаланылган адабияттардын тизмесинен турат.

## ДИССЕРТАЦИЯНЫН НЕГИЗГИ МАЗМУНУ

**Киришүүдө** теманын актуалдуулугу негизделген, ири илимий программалар жана негизги илимий-изилдөө иштери менен байланышы, изилдөөнүн максаттары жана милдеттери аныкталган, илимий жаңылыгы аргументтелген, изилдөөнүн практикалык мааниси аныкталган, коргоого алып чыгылган жоболор түзүлгөн, изилдөөнү апробациялоо формалары жана ишке киргизүү жыйынтыктары көрсөтүлгөн.

Изилдөөнүн **биринчи главасы “Салык укуктук мамилелерди теориялык-методологиялык негизде изилдөө”** деген аталышта үч бөлүмдөн турат.

Биринчи бөлүм **“Салык-укуктук мамилелердин маңызы, өзгөчөлүгү жана түрлөрү”** деген аталышта каралган. Автор изилдөө ишинде коомдук мамилелерди укуктук жөнгө салуунун объектиси (предмети) катары юридикалык адабияттарда укуктун таасири астында келип чыгарын белгилөө менен салыктык мамилелерди изилдөө, укуктук жөнгө салуу үчүн укуктук мамилелердин негизги өзгөчөлүктөрүн түшүнүү зарыл экендигин аныктаган. “Укуктук мамилелер” жана “салык – укуктук мамилелер” түшүнүгүнүн бир нече илимий аныктамасы бар. Автор тарабынан

жүргүзүлгөн изилдөө ишинде жогорудагы айтылган түшүнүктөр боюнча көптөгөн окумуштуулардын илимий монографиялары жана илимий макалалары изилдеген. Алардын катарына М.В. Баглай, С.Ф. Кечекьян, С.С. Кравчук, Ю.А. Крохин, М.Н. Марченко, Н.И. Матузов, А.В. Малько, В.А. Парыгин, А.Г. Пауль, А.А. Тадеев, В.С. Основин, Н.И.Химичёва, В.Н. Хропанюк жана башкалар. Кыргыз Республикасында салык укуктук мамилелердин келип чыгышы боюнча кээ бир маселелер А.А. Арабаев, Э.Ж. Бейшенбиев, Д.В. Виноцкий, Э.Э. Дуйсенов, А.Д. Жусупов, А.М. Исраилова, К.К. Керезбеков, Э.Э. Молдоев, К.Н. Нурбеков, С.С. Сооданбеков, Р.Т. Тургунбеков, У.О. Аманалиев, Г.Н. Омуркожоева ж.б. сыяктуу укук жана мамлекет таануу чөйрөлөрүндөгү окумуштуу-укук таануучулары тарабынан изилденген.

Иште укук ченем жөн гана коомдук мамилелерди пайда кылуу үчүн эмес, буга окшогон коомдук мамилелерди укуктук жөнгө салуу үчүн түзүлөт деген жыйынтыкка келсек болот деп белгиленген. Демек, юридикалык ченем пайда болот жана анын негизинде укуктук мамиле түзүлөт.

Укуктук мамиленин түзүмүндөгү негизги белгилер катары булар аныкталган: укук ченемдин негизинде пайда болот жана ишке ашырылат; укуктук мамиленин юридикалык маанисинде субъективдүү укуктун жана юридикалык милдеттин байланышы; эрктик мүнөз; мамлекеттик мажбурлоо чарасы менен кепилдениши.

Жогоруда каралган белгилер изилденип жаткан изилдөө ишинин темасы болуп эсептелген салык укуктун укуктук мамилелерде дагы өзгөчө орунду ээлейт. Булар өздөрүнүн жаратылышы, мааниси жана маңызы боюнча окумуштуулар А.А. Тадеев жана В.А. Парыгин белгилегендей татаал курамды мүнөздөгөн социалдык маанилүүлүктү камтыган коомдук мамилелер [Тадеева А.А., Парыгина В.А. Спорные аспекты сущности и понятия налогового правоотношения в Российской Федерации //Налоги и налогообложение. 2005. - 6, 44 бб.].

Жөнгө салынуучу коомдук мамилелер салык укуктун ченемдери менен жөнгө салуунун натыйжасында укуктук мүнөзгө ээ болот жана салык-укуктук жөнгө салуунун механизмдин коомдук мамилелерди ачууда маанилүү роль ойноп салык укук мамилелерди түзөт.

Салык-укуктук мамилелер коомдук мамилелердин катышуучаларына субъективдүү укуктарды жана милдеттерди берет. Алар зарыл учурларда мамлекеттик мажбурлоо чаралары менен корголот.

Салык-укук ченемдерди камтыган ар кандай түрдөгү ченемдик укуктук актылар салык укуктун предметин түзгөн коомдук мамилелерди жөнгө салууга негизделген.

Салык-укук мамилелери – укук мамилелеринин бир түрү жана ушундан улам аларга бардык укук мамилелерине тиешелүү болгон жалпы белгилер мүнөздүү.

Салык-укуктук мамилелер маңызы жагынан бийликтик мамилелердин түрү катары каралат. Бул императивдик мүнөзгө ээ, салык – укуктук ченемдерди ишке ашыруу формасы катары эсептелгендиги менен шартталат. Салык-укуктук ченемдердеги императивдик мүнөз укуктук мамилелерде «команда-аткаруу» принциби боюнча ишке ашырылышы менен байкалат. Команданы мамлекет, мамлекеттик орган берет, ал эми аларды салык төлөөчү, салык агенти жана башка субъекттер аткарышат. Ошондуктан салык мамилелеринин субъектиси катары мамлекет, мамлекеттик орган эсептелинет.



Салык-укуктук мамиле укуктук мамилелердин өз алдынча түрү катары татаал түзүлүшкө ээ. Ю.А. Крохин белгилегендей «Салык -укуктук мамиледе бардык элементтер өз ара тыгым байланышта. Алардын толук биригүүсү менен салык укуктук мамилелердин коомчулукта түзүлүүсү камсыз боло алат» [Крохина Ю.А. Налоговое право России. – М., Норма, 2007. – 194 б.].

Иште, ар кандай ой-пикирлерди эске алуу менен, салык укуктук мамилелер деп, Кыргыз Республикасында салыктарды киргизүү жана бекитүүдө, салыктарды төлөөдө, эсептөөдө тийешелүү жактардын салык милдеттерин аткаруусу боюнча, салык көзөмөлү боюнча, салык укуктук мамилелерге катышуучулардын укуктарын жана мыйзамдуу эркиндиктерин коргоо боюнча, салык чөйрөсүндө укук бузуулар үчүн салык жоопкерчилигине тартуу боюнча укуктук мамилелердин жыйындысын атоого болот деп белгиленген.

Биринчи главанын экинчи бөлүгү **“Салык- укуктук мамилелердин юридикалык жана фактылык мааниси”**. Салык укуктук мамилелердин мааниси салык төлөөчүлөрдүн бюджетке жана бюджеттен тышкаркы фонддорго төгүлүүчү акча суммаларынын милдеттенмелери жана салык органдары тарабынан салык төлөө үчүн болгон шарттарды камсыздоо милдеттери түзөт. Демек, салык- укук мамилелеринин мааниси деп аны түзгөн субъективдүү укуктар жана милдеттер түшүндүрүлөт.

Салык- укук мамилелеринин катышуусуна таандык болгон укук – субъективдүү салык укугу деп, ал эми укукка ылайык келген башка жактын милдети – салык-укуктук милдет деп аталат.

Салык укуктук мамиленин субъективдүү укугу-бул башка жактын юридикалык милдетине тиешелүү ыйгарым укуктуу жактын жүрүм-турумундагы мүмкүндүктүн ченеми же түрү. Мисалы, Кыргыз Республикасынын Салык кодексинин 21-беренесинде белгиленген салык төлөөчүлөрдүн укуктарын коргоо-Кыргыз Республикасынын Салык кодексинин 49- беренесинде каралган салык органдарынын милдети катары камсыздалат.

Салык укугу мамилелерине катышуучулардын мындай субъективдүү негиздери үч негиздеги ыйгарым укукту түзөт. Биринчиси, укуктук мамилеге катышуучунун кандайдыр бир аракети менен жасалат (мисалы, салык текшерүүлөрүн жүргүзүү боюнча салык органдарынын укугу); экинчиден, кандайдыр бир аракеттерди жасоону талап кылуу (мисалы, салык төлөөчүлөрдөн мыйзамда каралган милдеттерин аткарууну талап кылуусу); үчүнчүдөн, укугун коргоо үчүн мамлекеттик органга кайрылуусу (мисалы, салык төлөөчү өзүнүн укуктарын жана мыйзамдуу кызыкчылыктарын коргоо үчүн административдик же соттук тартипте кайрылуусу).

Ал эми, салык -укуктук мамилелерге катышуучулардын субъективдүү укуктары жана милдеттери аларга катышкандардын укуктук статусу, компетенциясы экинчи главада салык чөйрөсүн жөнгө салган укук ченемдик актылардын негизинде толугу менен каралган.

Үчүнчү бөлүмү – **“Салык укугунда салык мамилелерин изилдөөнүн методикалык – укуктук негиздери”** деп аталат. Юридикалык адабияттарда илимдин усулу – бул турмушта так негизделген билим алууга багытталган илимий чөйрөдөгү принциптердин, эрежелердин, илимий ыкмаларынын жыйындысы. Илимий усулдар жалпы жана жеке болуп бөлүнүшөт. Жалпы усулдарга



диалектикалык формалдуу логиканын усулдары кирет. Алар анын илимий түшүнүктөргө мүнөздүү болгондуктары үчүн жалпыга тиешелүү.

Салык мыйзамдарында “жол”, “ыкма”, “салыктар тармагындагы тартип бузууларды аныктоонун каражаттары” түшүнүктөрүнө доктриналдык түшүндүрмөлөр берилбегендиктен жана дефинициялар бекитилбегендиктен, мындай билимди укук тармагындагы теоретик-окумуштуулардын теориялык изилдөөлөрүндөгү тыянактарынан алуу керек деген жыйынтыкка келген. Усулдар – бул анын жардамы менен айрым бир тутумдарга укуктук таасир этүүнү ишке ашыруучу жолдордун жана ыкмалардын жыйындысы деп белгиленген.

Теориялык көз караштардын негизинде бул бөлүмдө каралган маселелерди жыйынтыктоодо төмөнкүдөй натыйжалар аныкталды.

Биринчиден, салык укугунда салык-укуктук мамилелерди окуп-үйрөнүүнүн эң бир эффективдүү усулдары болуп эмпирикалык, парадигмалык, конфликтологиялык, тарыхый, эврикалык жана божомолдук усулдар эсептелет.

Автордун түшүнүгүндө, салыктар тармагындагы мамилелерди окуп-үйрөнүүнүн ыкмалары деп, салык деликттүүлүгүнүн сандык жана сапаттык мүнөздөмөлөрүн окуп-үйрөнүүгө багытталган илимий-изилдөөнүн жүрүшүндө аткарылуучу иш-аракеттердин жыйындысы.

Экинчиден, В.Д.Малковдун илимий иштеп чыгууларын колдоо жана аларга таянуу менен [Криминология: Учебник для вузов / Под ред. В.Д. Малкова. Юстицинформ, 2006. — 99-101 бб.], салык мамилелерин изилдөөнүн усулдары (программасын) сунушталган:

- 1) изилдөөнүн максаттарын коюу;
- 2) милдеттерди аныктоо жана изилдөөнүн максаты менен байланыштыруу;
- 3) изилдөөнүн объектисин жана предметин бөлүп чыгаруу;
- 4) күтүлгөн жыйынтыктарды белгилөө;
- 5) изилдөөчү тарабынан колдонулуучу маалыматтардын жыйындысын чогултуу, иштеп чыгуу жана талдоо боюнча план түзүү.

Үчүнчүдөн, айтылган сунуштар салык мамилелерин изилдөөнүн теориялык-усулдук негизин жана теориялык жыйынтыктарды алууну ошондой эле тажрыйбалык кеңешмелерди иштеп чыгууну божомолдойт.

Төртүнчүдөн, салык-укуктук мамилелерди окуп-үйрөнүүнүн статистикалык ыкмаларынын төмөнкү классификациясы (жакшыртылган жана толукталган) сунушталды:

- статистикалык байкоо;
- маалыматтарды сапаттык аныкталган белгилери боюнча топтоштуруу;
- маалыматтарды квалификациялоочу белгилери боюнча бириктирүү жана топтоштуруу;
- бириктирилген жана топтоштурулган көрсөткүчтөрдүн статистикалык-сандык анализи;
- статистикалык материалдардын ар тараптуу сапаттык анализи;
- салык-укуктук мамилелердин салыштырмалуу көрсөткүчтөрү боюнча укуктук анализи.

Диссертациялык иштин экинчи главасы **“Салык-укуктук мамилелердин катышуучулары”** үч бөлүмдөн турат.

Диссертациялык изилдөөнүн **объектиси** болуп салыктарды киргизүү, алуу

процессинде, салык контролун жүргүзүүдө, салык органдарынын укуктук милдеттеринде пайда болгон коомдук мамилелер эсептелинет.

Изилдөөнүн **предмети** болуп салыктарды киргизүү, алуу процессинде, салык контролун жүргүзүүдө, салык органдарынын ыйгарым укуктарынын алкагында иш алып барылуучу коомдук мамилелерди жөнгө салган укуктун ченемдери эсептелет.

Диссертациялык изилдөөнүн **усулдук негизи** болуп диалектикалык туура ой жүгүртүү, түзүмдүк функционалдык, конкретүү тарыхый, илимий таануунун тутумдук ыкмалары, жеке илимий, салыштырма – укуктук жана формалдуу юридикалык, ошондой эле салык – укуктук мамилелер тармагындагы иш-аракеттерде алынган фактылык маалыматтарга статистикалык талдоо ыкмалары эсептелинет.

Биринчи бөлүмү – “**Салык-укуктук мамилелердин бийликтеги эмес катышуучуларынын түшүнүгү, курамы жана статусу**” деп аталат. **Иште** салык-укуктук мамилелерге катышуучулардын катарына негизинен Кыргыз Республикасынын аймагында иш алып барган салык-укуктук субъекти жөндөмдүүлүккө ээ бардык адамдар жана уюмдар кирет деп белгиленген. Булардын көптүгү келип туруп салык укугунун субъектисин түзөт жана курамына бийликтеги эмес жана бийликтеги субъектилердин эки тобу кирет. Бийликтеги эмес субъектилердин тобуна салык төлөөчүлөр, салык агенттери, салыктык каттоону жана көзөмөлдү жүргүзүү боюнча иш алып барган салык органдары, көмөк көрсөтүүчү жактар (соттор, нотариустар, банктар лицензиялоо жана каттоо органдары, салык кызматына милдеттүү түрдө маалыматтарды берип туруучу башка органдар, салык текшерүүлөрүн жүргүзүүдө иш жүзүнө тартылуучу адистер, эксперттер, күбөлөр кирет. Бийликтеги субъектилердин тобун салыктык башкарууну ишке ашырган мамлекеттик органдар жергиликтүү өз алдынча башкаруунун ыйгарым укуктуу органы түзөт.

Бул параграфта боюнча салык-укуктук мамилелердин катышуучуларынын бийликтеги эмес субъектилерине токтолгон. Бул жерден негизги субъект катары салык төлөөчү эсептелинет.

Кыргыз Республикасынын Салык кодексинин 41-беренесинде салык төлөөчү субъект деп, салык кодексинде көрсөтүлгөн белгилер болгон учурда, салык төлөөгө милдеттүү субъект саналат.

Салык төлөөчү субъектердин бардык укуктары жана милдеттери ошондой эле аларды кепилдикке алуунун шарттары Кыргыз Республикасынын Салык кодексинин 2-бөлүмүнүн 3-главасында белгиленген. Салык кодексинин 7-бөлүмү боюнча болгон укуктук ченемдеринде жана салык чөйрөсүндөгү мамилелерди камтыган башка укуктук актыларда салык төлөөчүлөрдүн белгилүү бир топторунун салык укуктук макамынын өзгөчөлүгү, ар бир салыкты төлөө боюнча милдеттерди аткаруусу каралган.

Салык укуктук- мамилелер салык-укуктук мамилелерге катышкан субъектилер үчүн белгиленген милдеттерди аткаруу процессинде пайда болот. Мисалы, милдеттенмелерде каралган салык төлөөгө көзөмөл кылган убакта салык органдарына шарттарды түзүп берүүдөгү келип чыккан салык укуктук мамилелер. Бул жерде салыкка көзөмөл салык органдары тарабынан бир нече уюштуруучулук-укуктук формаларда жүрөт, алар: “салык төлөй тургандардын эсеби жана салык салуунун объектилеринин эсеби”, жана “салык текшерүүсү”. Бул мамилелердин ар

бири салык мыйзам ченемдери менен жөнгө салынат жана салык органдары тарабынан көзөмөлгө алынат. Мындай салык көзөмөлүнүн түрлөрү салык-укуктук мамилелердин жаңы түрлөрүнүн пайда болуусун тастыктайт.

Салык төлөй турган субъектердин жана салык салуунун объектилеринин эсебин алуу боюнча пайда болгон укуктук мамилелер мамлекеттин өнүгүү тарыхы менен байланыштуу. Салык төлөөчүлөрдүн эсебинин пайда болуусунун жана өнүгүүсүнүн тарыхы бүгүнкү күнгө чейин изилдене элек. Ар бир өлкөнүн тарыхы “салыктарды жыйноо” түшүнүгү менен тыгыз байланышкан. Себеби мамлекеттик түшүнүктүн маанисин камтыган белгилердин бири -бул “салык”. Демек, салык төлөөчүлөр жок туруп салыктардын бар болушу мүмкүн эмес. Ошондуктан, салык төлөөчүлөрдүн эсеби – салыктар сыяктуу эле, байыркы көрүнүш. Салыктар жыйналган бардык жерлерде тигил же бул формадагы салыктык эсеп-кысап жүргүзүлүп турган. Убакыттын өтүшү менен анын формалары өзгөртүлүп жана жакшыртылып келген.

1996 – жылга чейин салык төлөөчүлөрдү эсептөө тартиби СССРдин Каржы министрлигинин жана Кыргыз Республикасынын Мамлекеттик салык кызматынын нускамалары менен жөнгө салынган [Бактыгулов Дж., Мамбетова Ж. История кыргызов и Кыргызстана с древнейших времен до наших дней, -Б., 2001. -70 б.]. Кыргыз Республикасынын Салык кодексинде салык төлөй тургандардын эсеби салык көзөмөлүнүн өз алдынча формасы катары бөлүнгөн.

Салык органдарынын негизги милдеттери – салык төлөөчүлөрдүн эсебин жүргүзүүгө байланыштуу болгон бардык мыйзамдардын сакталышын так көзөмөлдөө.

Бүгүнкү күндө Кыргыз Республикасындагы салык төлөөчүлөрдүн эсебин уюштурууда пайда болгон салык укуктук мамилелердин негизги принциптери дүйнөнүн көпчүлүк өнүккөн өлкөлөрүндө орнотулган принциптерге окшош деген тыянак чыгарууга болот. Кыргыз Республикасында салыктык эсеп жүргүзүү тармагындагы салык-укуктук мамилелер боюнча натыйжалуу чоң тажрыйба топтолду, анын процедураларын укуктук жөнгө салуунун көпчүлүк көйгөйлөрү акырындык менен чечилүүдө, айрым маселелер ошол бойдон эле чечилбей калууда.

Экинчи бөлүмдө – **“Мамлекеттик салык кызматы - салык- укуктук мамилелердин субъектиси катары”** каралган.

Кыргыз Республикасынын Мамлекеттик салык кызматы органдары мамлекеттин казынасына салыктардын, жыйымдардын жана башка төлөмдөрдүн толук өз убагында келип түшүүсүн камсыз кылуу менен бирге, мамлекеттин салык мыйзамдарынын аткарылышына көзөмөл жүргүзүү жана салык субъектилерине салык милдеттерин мамлекеттин тиешелүү мыйзамдарынын ченемдерине ылайык иш жүзүнө ашыруу боюнча көмөктөшүү милдетин аткарат.

Диссертациялык илимий иште анализделген салык органдарынын укуктары жана алардын кызмат адамдарынын компетенцияларына жараша салык органдарынын кызматтык ишмердүүлүгү төрт багыт боюнча ишке ашырылат деп белгиленген. Алар төмөнкүлөр:

1. Коюлган тапшырмаларды аткаруу ыкмаларында, салык органдарынын системасын түзүүдө жана тартипке келтирүү боюнча ички уюштуруучулук иштер;

2. Бекитилген тармактардагы иштерде субъектерди жана объектилерди мамлекеттик каттоо, салыктык, административдик көзөмөл жана надзор боюнча функционалдык иш- аракеттер;

3. Салыктык укук бузуулар жөнүндө иштерди, салыктык туумдарды, айыптарды өндүрүү жөнүндө, салык төлөөчүлөрдүн арыздарын жана даттанууларын кароо менен байланышкан административдик- юрисдикциялык иш- аракеттер;

4. Салыктык жана административдик талаш- тартыштарда мамлекеттин кызыкчылыгын коргоо боюнча соттордо өкүлчүлүк.

Ушул ар бир багыт салык органдарынын ыйгарым укуктарынын негизинде ишке ашырылат. Илимий иштеги анализделген салык органдарынын жана алардын кызмат адамдарынын укуктарынын жана милдеттеринин жыйындысынын негизги мааниси төрт топту түзөт. 1. Уюштуруучулук; 2. Көзөмөл-надзор; 3. Укук колдонуучулук; 4. Өкүлчүлүк.

Үчүнчү бөлүмдө – **“Салык - укуктук мамилелерге катышуучулардын башка субъектилерин”** көрсөтүлгөн.

Иште Кыргыз Республикасынын мыйзамдарында салык-укуктук мамилелердин катышуучуларынын катарын буга чейинки каралган субъектилерден башка дагы катышуучулар түзөт деп белгиленген. Мисалы, бажы кызматы. Бул органдар салык кызматы менен ар дайым байланышта болгон, салык чогултууда көмөк көрсөткөн мамлекеттик органдар. Мына ушул мамлекеттик органдардын иш – аракети менен мамлекетибиздин экономикасы коргоого алынып келүүдө.

«Кыргыз Республикасынын көз карандысыздыгы жөнүндө» декларацияга жана «Кыргыз Республикасынын Өкмөтү жөнүндөгү» мыйзамга ылайык, мамлекеттин экономикасын коргоо максатында жана мамлекеттеги бажы саясатын жүргүзүү максатында 1991-жылдын 31-декабрында Кыргыз Республикасынын Президентинин жарлыгы менен Мамлекеттик бажы инспекциясы түзүлгөн. Ошол мезгилден азыркы күнгө чейин бажы органынын статусу бир нече жолу кабыл алынган ченемдик-укуктук актылардын негизинде өзгөргөн.

Бажы төлөмдөрүн төлөөдө келип чыккан мамилелер мамлекеттин бажы аркылуу кетирилүүчү буюмдардан жана унаа каражаттарынан алынуучу белгилүү салыктардын төлөнүшү менен байланыштуу. Мисалы, кошумча нарк салыгы жана акциздик салык.

Иште Кыргыз Республикасынын Салык кодексинин ченемдери товарлардын жана транспорт каражаттарын бажы чек арасы аркылуу өткөрүүдө, бажы төлөмдөрүн белгилөөдө, киргизүүдө, алууда, бажы эрежелерин бузгандыгы үчүн жоопкерчиликке тартуу жана бажы органдарынын жана алардын кызмат адамдарынын актыларына, аракеттерине (аракетсиздигине) даттануу чөйрөсүндө мамилелерди жөнгө салуу учурунда колдонулат деп белгиленген. Бирок жогорудагы мамилелер салык мыйзамында түздөн-түз көрсөтүлгөн ченемдердин негизинде гана колдонулат (Кыргыз Республикасынын Салык кодекси 52-беренеси), калган учурлардагы мамилелер Кыргыз Республикасынын бажы мыйзамы менен жөнгө салынат. Башкача айтканда, салык болуп саналган бажы төлөмдөрүн белгилөө, киргизүү, алуу боюнча мамилелерге карата бажы мыйзамдарынын Кыргыз Республикасынын салык мыйзамдары менен жөнгө салынбаган бөлүгү колдонулат.

Мамлекеттин жана аймактык түзүмдөрдүн кызыкчылыктарынын айкалышуусун камсыздаган, демократиялык принциптердин негизинде укуктук мамлекеттин куралуусунун шарттарында, салыктык мамилелерди жөнгө салуудагы көрүнүктүү орун жергиликтүү өз алдынча башкаруу органдарына таандык.

Жергиликтүү өз алдынча башкаруу органдарынын жергиликтүү салыктар жөнүндө укуктук актылары өз ичинде, бир жагынан, жергиликтүү аймактагы бардык субъектилердин бирдей салык төлөөсүнө кепилдик берүүгө багытталган милдеттүү түрдө аткаруучу конституциялык принципти айкалыштырса, экинчи жагынан, аларга мүнөздүү болгон иштөө тармагынын чектелүү белгисин ишке ашырат. Жергиликтүү өз алдынча башкаруунун өкүлчүлүктүү органдары, берилген түзүмдөгү маселелерди чечүүгө багытталган, жергиликтүү салыктар жөнүндө актыларды чыгарышат.

Жергиликтүү өз алдынча башкаруу органдарынын жергиликтүү салыктар жөнүндө мындай укук-ченемдик актылары төмөнкү талаптарга дал келиши керек деп көрсөтүлгөн:

- алар Кыргыз Республикасынын Конституциясына, Кыргыз Республикасынын Салык кодексине, ошондой эле салык-укуктук мамилелерди жөнгө салган башка мыйзамдарга карама-каршы келбеши керек;

- алардын кабыл алынышы бир гана жергиликтүү өзүн-өзү башкаруунун өкүлчүлүктүү органдарынын ыйгарым-укуктарына кирет.

Жергиликтүү өзүн-өзү башкаруу органдарынын салыктар жөнүндө укук-ченемдик актыларынын толук эместигинин бирден-бир себеби болуп так түшүнүк аппаратынын жоктугу эсептелет. Мыйзамдардагы ыйгарым-укуктардын так аныктамасынын жоктугу, жергиликтүү өз алдынча башкаруунун өнүгүүсүндөгү укуктук багыттарды чектейт. Чындыгында эле, мыйзам чыгаруучунун жергиликтүү өз алдынча башкаруу органдарынын ыйгарым-укуктары тууралуу “толук айтпагандыгы” зарыл болгон “материалдык жана каржылык ресурстардын” өлчөмүн так аныктоого жол бербейт деп көрсөтүлгөн.

Эгерде, Кыргыз Республикасынын 2008-жылы кабыл алынган Салык кодекси күчүнө кире элегинде он алты жергиликтүү салык иштеген болсо, бүгүнкү күндө анын болгону эки гана түрү бар: жер салыгы жана кыймылсыз мүлк салыгы (Кыргыз Республикасынын Салык кодексинин 31-беренесинин, 5-пункту).

Изилдөө ишинин үчүнчү главасы - **“Кыргыз Республикасында салык-укуктук мамилелерди укуктук жөнгө салуу жана салык мыйзамдарындагы көйгөйлөр”** эки бөлүмдөн турат.

Биринчи бөлүмү – **“Кыргыз Республикасында салык- укуктук мамилелерди жөнгө салган мыйзамдардагы көйгөйлөр”** деп аталат.

Салык - укуктук мамилерди жөнгө салган мыйзамдардын саны бир нечелеп саналат деп көрсөтүлгөн.

Салык-укуктук мамилелерди жөнгө салган укуктук актылар компетенттүү мамлекеттик органдар тарабынан кабыл алынат. Салык-укуктук ченемдер аркылуу салык- укуктук мамилелердин катышуучуларынын жүрүм-турумун аныктаган жана аларга жөнгө салуучу таасир берген, өз ара байланышкан жана өз ара аракеттешкен тутум. Салык- укуктук мамилелерди жөнгө салган укуктук актылар салык укугунда укуктун булагы катары түшүндүрүлөт.



Укук теориясында укук булактарынын бир нече түрүн бөлүп чыгышат, алардын негизгилери: укуктук салт, юридикалык прецедент, ченемдик келишим жана укук-ченемдик акт. Бирок, бул суроодо окумуштуулардын пикирлери ар кандай.

Укуктун булактары - атайын юридикалык ченемдер аркылуу бекитилүүчү расмий мамлекеттик документтер. Маселен, мыйзамдар, Кыргыз Республикасынын Президентинин жарлыгы, Өкмөттүн токтому, жергиликтүү өз алдынча башкаруу органдарынын чечими.

Азыркы мезгилде салыктар жөнүндө мыйзамдардын тутуму Кыргыз Республикасынын салык-укуктук мамилелерин жөнгө салууда эң бир көрүнүктүү орунду ээлейт.

Эгерде салыктык ченемдерди камтыган, ар кандай денгээлдеги ченемдик актылардын өз ара байланышкан жыйындысы, салык мыйзамдарынын тутумун түзсө, бардык мыйзамдар, С.Миронованын ою боюнча, “чатышкан жана толгон карама - каршылыктуу” деп гана мүнөздөй алган [Владимиров Д. Слишком хорошо! Сергей Миронов заявил о необходимости кардинальным образом изменить принцип законотворческой работы в России // Российская газета. 2005. 26 февраля. - 3 бб.].

Салык-укуктук мамилелерде мыйзам алдындагы актылардын мыйзамдарга дал келбеген учурлары тез – тез көрүнүп турат.

Н.Т. Шерипов Кыргыз Республикасынын “Ченемдик-укук актылары жөнүндө” мыйзамынын 4-беренесине ылайык ченемдик- укук актылардын юридикалык күчүнө жараша Кыргыз Республикасынын Конституциясын, кодекстерди, мыйзамдарды жана мыйзам алдындагы актыларды белгилейт деп көрсөтүлгөн [Шерипов Н.Т. Кыргыз Республикасынын Конституциялык укугу. Окуу китеп. - Б., 2015. – 20 бб].

Диссертациялык иште жалпы укук теориясын жана башка укук тармактары боюнча изилдөөлөрдү бириктирип, автор салыктык мыйзамдын төмөнкү белгилерин бөлүп караган:

Биринчиден, салыктык мыйзам – бул мамлекеттик бийликтин өкүлчүлүктүү органы тарабынан гана кабыл алынган укук-ченемдик акт.

Экинчиден, салыктык мыйзам- бул тармактагы башка укук-ченемдик актылардын арасында жогорку юридикалык күчкө ээ.

Үчүнчүдөн, салыктык мыйзамдар, башка укук-ченемдик актылардан айырмаланып, мамлекеттик жана коомдук турмуштун эң бир маанилүү маселелери боюнча чыгарылат, алардын катарына салык салууга байланышкан маселе дагы кирет.

Төртүнчүдөн, салыктык мыйзамдар өзгөчө тартипте кабыл алынат, өзгөртүлөт жана толукталат.

Бешинчиден, салыктык мыйзамдар, башка мыйзамдардай эле, укуктук критерийлерге так жооп бериши керек.

Алтынчиден, салыктык мыйзамдар Кыргыз Республикасынын Салык кодексинин 32-беренесинде көрсөтүлгөн жоболорго сөзсүз түрдө ылайык болушу керек. Салыктык мыйзамдардын өзгөчөлүгү, алардын салык салуунун так бекитилген элементтерин камтуусунда.



Экинчи бөлүмдө – “Салык- укуктук мамилелерде мыйзамдуулукту камсыз кылуу боюнча укуктук жөнгө салууну жакшыртуунун жолдору” боюнча маселелер каралып аны чечүүнүн жолдору сунушталган. Азыркы мезгилде рыноктук шартына байланыштуу, салык салуу тармагындагы мыйзамдардын жана мыйзам долбоорлорунун саны өсүүдө. В.Пансковдун белгилөөсү боюнча, мыйзамдар адилеттүү, ачык жана түшүнүктүү болушу керек [Пансков В. Мы в политику играть не собираемся // Налоги. 2004. №5. - 1 бб.]. Бул жобо мыйзамдарды кабыл алууга, алардын сапаттуу даярдалышы менен гана ишке ашат деп белгиленген.

С.В. Поленинанын, өзөктүү эки учурду баса белгилеген: «мыйзамдын сапатынын социалдык мүнөздөмөсү» деген түшүнүктү ачкан ою, өзүнүн негиздүүлүгү менен көңүлдү бурат [Поленина С.В. Общая теория права об оптимизации количественных и качественных параметров законов // Правовая политика и правовая жизнь. 2002. №1. -35 бб.]. Бул, биринчиден, коомдо болуп жаткан процесстердин так чагылдырылышынын деңгээли, экинчиден, бул процесстердин келечекке карай так долбоорлонушу. Буга байланыштуу принципалдуу суроолордун бири – мыйзамдардын жетиштүү эмес сапатынын себептерин аныктап чыгуу маселеси. Биздин көз карашыбызда, мыйзамдардын сапатсыздыгынын толук мүнөздөмөсү В.В.Тальяниндин позициясында камтылат [Тальянин В.В. Качество закона как фактор повышения «социальной престижности» правовой законности // Вестник Нижегородского университета им. Н.И.Лобачевского. Серия Право. Выпуск (1)3. Государство и право: итоги XX века. Н.Новгород. 2001. - 196-197 бб.].

Иште мыйзам долбоорлорунун даярдалышынын сапатына көбүрөөк маани берүү керек деп белгиленген. Алар демократиялуулук, мыйзамдуулук, илимдүүлүк жана аткаруучулук өңдүү укуктун бардык тармактарына тийиштүү принциптерге негизделүүгө тийиш.

Салыктык мамилелерди жөнгө салган ченемдер бир гана атайын салыктык мыйзамдарда эле эмес, ошондой эле каржылык, өзгөчө бюджеттик мыйзамдарда дагы камтылган. Улуттук мыйзамдардан тышкары, салык салуу тармагындагы мамилелер эл аралык укуктук келишимдер менен дагы жөнгө салынат.

Диссертациялык изилдөөнүн жүрүшүндө белгилүү болгон салык- укуктук мамилелер тармагындагы мыйзамдуулукту камсыз кылуунун бирден-бир максаты- колдонуудагы мыйзамдарды жакшыртуу. Мындай негизги проблемаларды чечүүнүн жолдору катары салык мыйзамдарына төмөнкүдөй өзгөртүүлөрдү киргизүүнү сунушталган:

Биринчиден, өлкөдө салык төлөөчүлөр үчүн салык жүгүн женилдетүү. Дүйнөлүк банктын бизнести жүгүртүү боюнча 2018-жылга карата отчетуна ылайык, салык төлөөчү орто бизнес жүргүзгөн субъекттер салыктык мезгилде салыкттардын жана милдеттүү төлөмдөрдүн 75 түрүн аткарышып, тапкан кирешелеринин 59% бюджетке салык түрүндө төлөшөт. Кыргыз Республикасында салык төлөөчүлөр ар бир календарлык жылда салык төлөөгө, салык кызматына отчет берүүгө 202 саат коротот. Мисалы, Грузияда жүргүзүлгөн салык реформасынын негизинде ар жылы салык төлөөчүлөр кирешеден 15% салык түрүндө төлөп, ага 8 гана саат коротушкан [Кыргыз Республикасынын Финансы министрлигинин расмий сайты. Электрондук ресурс. - Алуу режими:

<http://www.gov.kg/?p=11638>]. Мамлекеттик бюджетти киреше менен камсыз кылуу өлкөнүн салык тутумунун биринчи денгээлдеги маселеси болуп саналат. Жогоруда аталган мындай оор салык жүгү, салык кызматы тарабынан жүргүзүлгөн салыктык текшерүүлөр, колдонулган айыптар салык төлөөчүлөрдү салык төлөөдөн качууга алып келип, натыйжада Кыргыз Республикасында салык жыйноо 60% аткарылып жаткандыгы белгилүү. Демек, салык жүгүн жеңилдетүү жана салыктардын толук чогулушун камсыз кылуу үчүн, КРдин салык мыйзамдарына төмөнкүдөй өзгөртүүлөрдү киргизүү менен салык тутумун жөнөкөйлөштүрүү шарт: биринчиден, ыктыярдуу патенттин негизинде жүргүзүлүүчү экономикалык ишмердиктин түрлөрүнүн тизмесин инвентаризациялоо, ошондой эле патенттердин түрлөрүн оптималдаштыруу; экинчиден, кошумча нарк салыгы алынуучу беримдерге бул салыкты толук жоюу менен, сатуудан алынуучу салыктын ставкасын төмөндөтүү; үчүнчүдөн, киреше салыгы салынбаган өлчөмдү минимумга көбөйтүү; төртүнчүдөн, жеке жактарга - киреше салыгын жана сатуудан алынуучу салык боюнча бирдиктүү салыкты киргизүү.

Экинчиден, Кыргыз Республикасынын Салык кодексинде белгиленген салык ставкаларын төмөндөтүү жана милдеттүү социалдык төлөмдөрдү жоюу.

Автор иште салыктык башкарууну жөнөкөйлөтүүгө багытталган ченемдик-укуктук актылардын долбоорлорун иштеп чыгуу менен салык кызматын модернизациялоо керек. Андан сырткары, салык отчетун электрондук түрдө берүү үчүн салык кызматынын автоматташтырылган маалыматтык системасын аймактар боюнча ишке киргизип, салык төлөөчүлөр тарабынан салыктык милдеттенмелерди аткаруунун жол-жоболорун жөнөкөйлөштүрүү үчүн салыктык башкарууда заманбап технологияларды колдонуу учурдун талабы деп белгилеген.

## **ТЫЯНАКТАР**

Жогорудагы аталган илимий изилдөөлөр төмөнкүдөй тыянак чыгарууга мүмкүндүк берет:

1. Салык-укуктук мамилелердин маңызы анын мамлекеттик-бийликтик жана коомдогу маанилүүлүгү менен мүнөздөлөт. Тагыраак айтканда, салык-укуктук мамилелер салыктарды чогултууда пайда болуучу укуктук мамилелердин бир түрү. Салык укуктук мамилелерге катышуучулардын субъектиси катары мамлекеттик салык органдары кирет. Ошондой эле, мындай укуктук мамилелерде коомдун кызыкчылыгы үчүн экономиканын, билимдин, илимдин, саламаттыкты сактоонун өнүгүшү камсыздалат.

2. Салык укуктук мамилелердин пайда болуусун жөнгө салган укук системасынын негизин Кыргыз Республикасынын Конституциясы түзөт. Кыргыз Республикасынын Конституциясында салык-укуктук мамилелерге катышуучулардын конституциялык укуктары, мыйзам тарабынан корголуучу кызыкчылыктары жана милдеттери көрсөтүлгөн. Конституциялык ченемдер комплекстүү түрдө берилген. Салык-укуктук мамилелер Кыргыз Республикасынын Конституциясы менен жөнгө салынууда коомдук тиричиликтин бардык тараптарын өзүнө камтыйт. Алсак, экономикалык, социалдык, саясий ж.б. коомдук мамилелер.

3. Салык-укуктук мамилелердин өзгөчөлүгү, биринчиден, аларга катышкан субъекттердин курамында. Алгач салык-укуктук мамилелердин катышуучуларынын курамы жеке субъекттерден жана уюмдардан турат. Экинчиси, салык укугундагы коргоочу укуктук мамилени алып жүргөн катышуучуларынын бири – бийликтик ыйгарым укукту алып жүргөн мамлекеттик мажбурлоо укугуна ээ компетенттүү субъект – мамлекеттик салык кызматы. Экинчиден, салык-укуктук мамиленин объектиси катары салык милдеттенмесин аткаруу үчүн шартталган укуктар же аракеттер саналат.

4. Салык укуктук мамилердин түрлөрү болуп салыктарды киргизүүдөгү, бекитүүдөгү мамилелер, салыктарды эсептөөдө, төлөөдө тийешелүү жактардын салык милдеттенмелерин аткаруудагы мамилелери, салык төлөөдө жүргүзүлүүчү салык көзөмөлүндөгү мамилелер, салык-укуктун мамилелерге катышуучулардын укуктарын жана мыйзамдуу кызыкчылыктарын коргоодогу мамилелер, салык чөйрөсүндөгү укук бузууларда пайда болгон укуктук мамилелер эсептелинет.

5. Салык- укуктук мамилелерге катышуучулардын юридикалык милдеттери катары милдеттүү жактын туура жүрүм-турум ченемдери катары кабыл алынат. Ошондуктан салык- укуктук мамилелердин юридикалык милдеттери башка бир жактын кызыкчылыгын канааттандыруу үчүн зарыл түрдөгү жасалган аракеттер.

6. Конституцияда көрсөтүлгөн укуктарды жана эркиндиктерди коргоо жана сактоо-бул мамлекеттин милдети. Жарандардын жана адамдардын мындай конституциялык негизде аныкталган укуктук абалы инсандын бардык укуктарына жана эркиндиктерине тиешелүү, анын ичинен жогоруда кеп кылган салык чөйрөсүнө дагы таандык. Ошондуктан салык төлөөчүнүн укуктары кеңири түрдө аныкталбастан, ал салык төлөө үчүн конституциялык милдеттерди аткарууга багытталган мыйзам актыларында каралган укуктар катары таанылат.

7. Салык укугунун катышуучусу катары салык органдарынын кызмат адамынын укугу бир эле учурда милдети катары дагы каралып калат. Себеби салык органынын кызмат адамы мыйзамда каралган гана тартипте өзүнүн укуктарын жүзөгө ашырууга тийиш.

8. Салык органдары аткарып жаткан милдеттери жана аларга берилген укуктар белгиленген тартипте негизинен төрт башкаруучулук формада жүргүзүлөрү белгилүү болду. Алар: уюштуруучулук; көзөмөл-надзор; укук колдонуучулук; өкүлчүлүк.

9. Салык органдары, бажы органдары өзүлөрүн ыйгарым укуктарынын негизинде жана алардын ортосунда түзүлгөн келишимдин негизинде салык чөйрөсүндөгү укук бузуулар тууралуу маалымат берип туруусу керек.

10. Бажы органы салык тармагындагы укуктук мамилелерге катышуучу катары Кыргыз Республикасына кирген жана андан чыгарылган салыктарга көзөмөл кылуусу жалпы Евразия биримдигине кирген мамлекеттер ортосунда түзүлгөн бирдиктүү укуктук ченемдер менен жүргүзүлүүгө тийиш. Бул үчүн бажы органдары менен салык органдарынын ортосунда “бирдиктүү терезе” түзүлүшү керек. Ал Евразия биримдигине кирген мамлекеттер ортосундагы түзүлүп жаткан бажы тармагындагы көзөмөлдү бекемдөөнү камсыздайт.

11. Жергиликтүү өзүн-өзү башкаруу органдары- салык-укуктук мамилелердин негизги катышуучулары. Өзүн – өзү башкаруу органдары жергиликтүү салыктарды алуу менен эле чектелбеши керек. Алардын ыйгарым укуктары мамлекеттик

борбордук органдар тарабынан берилген укуктар менен биргеликте башка салыктын түрлөрүн чогултууга дагы көмөк көрсөтүүсү абдан чоң маселе болмокчу. Бийгарым укукту аткаруу менен жергиликтүү өзүн-өзү башкаруу органдары салык-укуктук мамилелердин негизги катышуучусу катары белгилемекчибиз. Бүгүнкү күндө жергиликтүү салыктардын курамына кирген салыктардын саны башка салыктар менен толукталышы керек. Башка салыктар менен толукталышы керек дегенибиз, республикалык деңгээлдеги салыктардын кээ бирлерин жергиликтүү салыктардын курамына киргизүү.

12. Салык алуу – бул байыркы функция жана коомдун экономикалык жана социалдык өнүгүү жолунда мамлекеттин жашап туруусунун бирден- бир негизги шарты. Салык теориясы жана салык салуу практикасы, мамлекет теориясы менен биргеликте өнүккөн жана өнүгүүсүн уланта берет. Салык тутуму- мамлекетте экономиканын өнүгүүсү боюнча негизги курал жана өлкөнүн чыгашаларын жабуудагы республикалык бюджеттин киреше булагы. Кыргыз Республикасында салык тутумун жакшыртуу мамлекеттеги социалдык, экономикалык ж.б. маселелерди чечүүгө жана өлкөнүн туруктуу өнүгүүсүнө шарт түзмөкчү.

### **ДИССЕРТАЦИЯНЫН ТЕМАСЫ БОЮНЧА ИЛИМИЙ МАКАЛАЛАРДЫН ТИЗМЕСИ:**

1. Курамаева, Н.О. Налоговое правоотношение: теоретико-правовой аспект. [Текст] / Н.О. Курамаева // Ежеквартальный научно-образовательный и информационный журнал. Вестник КНУ им.Ж. Баласагына. – 2018. – №3. – 110-112 бб. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=36527097>
2. Курамаева, Н.О. Институт налоговых правоотношений. [Текст] / Н.О.Курамаева // Ежеквартальный научно-образовательный и информационный журнал. Вестник КНУ им.Ж.Баласагына. – 2019. – 77-79 бб.
3. Курамаева, Н.О. Налоговое правоотношения в сфере установления налоговой ответственности в Кыргызской Республике. [Текст] / Н.О.Курамаева // Ежеквартальный научно-образовательный и информационный журнал. Вестник КНУ им.Ж.Баласагына. – 2019. – №2. – 112-114 бб. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=38226097>
4. Курамаева, Н.О. Становление налоговой системы Кыргызстана. [Текст] / Н.О. Курамаева // Научный электронный журнал. Бюллетень науки и практики. – 2019. – 194-197 бб. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=41228665>
5. Курамаева, Н.О. Субъекты и иные участники налогового правоотношения. [Текст] / Н.О.Курамаева // Научный электронный журнал. Бюллетень науки и практики. – 2019. – 299-304 бб. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=41368510>
6. Курамаева, Н.О. Салык укуктук мамилелердин маңызы жана өзгөчөлүгү. [Текст] / Н.О. Курамаева // Наука, новые технологии и инновации Кыргызстана. – 2019. – №11 – 163-165 бб. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=42637999>
7. Курамаева, Н.О. Мамлекеттик салык кызматы-салык укуктук мамилелердин субъектиси катары. [Текст] / Н.О. Курамаева // Наука, новые технологии и инновации Кыргызстана. – 2019. – №12 – 178-181 бб. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=43930801>

8. Курамаева, Н.О. Теоретические основы правового регулирования налогообложения в Кыргызстане. [Текст] / Н.О. Курамаева // Восточно-европейский научный журнал. East European Science Journal. – 2020. – №53 – 56-58 бб.

9. Курамаева, Н.О. Салык-укуктук мамилелеринин бийликтеги эмес катышуучуларынын түшүнүгү, курамы жана статусу. [Текст] / Н.О. Курамаева // Известия вузов Кыргызстана. – 2020. – №3 – 72-78 бб. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=45543600>

Курамаева Наргиза Ормошбековнанын “Салык укуктук мамилелер: теориялык – укуктук аспект” темасындагы юридика илимдеринин кандидаты окумуштуу даражасын изденип алуу үчүн 12.00.14 – административдик укук, финансы укугу, маалыматтык укук адистиги боюнча жазылган диссертациялык изилдөө ишинин

#### РЕЗЮМЕСИ

**Негизги сөздөр:** укуктук мамилелер, салык укуктук мамилелер, салык, салык кызматы, салык укуктук мамилелердин субъектиси, салык-укукка жөндөмдүүлүк, салык аракетке жөндөмдүүлүк, резидент.

Диссертациялык изилдөөнүн **объектиси** болуп салыктарды киргизүү, алуу процессинде, салык контролун жүргүзүүдө, салык органдарынын укуктук милдеттеринде пайда болгон коомдук мамилелер эсептелинет.

Изилдөөнүн **предмети** болуп салыктарды киргизүү, алуу процессинде, салык контролун жүргүзүүдө, салык органдарынын ыйгарым укуктарынын алкагында иш алып барылуучу коомдук мамилелерди жөнгө салган укуктун ченемдери эсептелет.

Диссертациялык иштин **максаты** болуп юридика илиминдеги илимий-теориялык жетишкендиктердин негизинде салык-укуктук мамилелерди анализ кылуу менен салык төлөмдөрүн жыйноону жакшыртуу максатында салык саясатын ишке ашыруу процессинде ордун жана ролун аныктоо.

Диссертациялык изилдөөнүн **усулдук негизи** болуп диалектикалык туура ой жүгүртүү, түзүмдүк функционалдык, конкретүү тарыхый, илимий таануунун тутумдук ыкмалары, жеке илимий, салыштырма – укуктук жана формалдуу юридикалык, ошондой эле салык – укуктук мамилелер тармагындагы иш-аракеттерде алынган фактылык маалыматтарга статистикалык талдоо ыкмалары эсептелинет.

Изилдөөнүн натыйжасында алынган жыйынтыктар жана анын **жаңычылдыгы** болуп салык илиминде орун алып келген жетишпегендиктерди толуктоо менен диссертациялык изилдөө заманбап концепциялык мамилелердин багытында салык-укуктук мамилелер, Кыргыз Республикасынын укуктук мамилелер арасында маанилүү экендиги эске алынып, диссертациялык изилдөө-административдик-укуктук изилдөө экендиги талашсыз.

**Пайдалануу боюнча сунуштамалар.** Диссертацияда камтылган жалпылоолор жана корутундуулар, тажрыйбалык сунуштар жана сунуштамалар Кыргыз Республикасынын салык укугунун өнүгүүсүндө жана андагы реформалоо процесстерин жакшыртууга көмөктөш болот.

**Колдонуу тармагы:** административдик укук, салык укугу, финансы укугу.



## РЕЗЮМЕ

на диссертацию Курамаевой Наргизы Ормошбековны на тему: “Налоговое правоотношение:теоретико-правовой аспект” на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.14.-административное право;финансовое право;информационное право.

**Ключевые слова:** правоотношения, налоговые правоотношения, налог, налоговая служба, субъект налоговых правоотношений, налоговая правоспособность, налоговый потенциал, резидент.

**Объектом** диссертационного исследования являются общественные отношения, возникающие в процессе утверждения, введения, сбора налогов, налогового контроля, общественные отношения, вытекающие из юридических обязательств налоговых органов.

**Предметом** исследования являются нормы права,регулирующие общественные отношения в процессе утверждения, введения, сбора налогов, налогового контроля, действующие в пределах полномочий налоговых органов.

**Цель** исследования- на основе научно-теоретических достижений юриспруденции провести анализ налоговых отношений и определить место и роль налоговых отношений в процессе налоговой политики в целях совершенствования сбора налоговых платежей.

**Методологической основой** диссертационного исследования являются диалектически правильное мышление, структурно-функциональный, конкретно-исторический, систематический методы научного исследования,индивидуально-научный,сравнительно-правовой и формально-правовой, а также методы статистического анализа фактических данных,полученных в сфере налогово-правовых отношений.

Результатом исследования и его **новизной** являются диссертационные исследования в области современных концептуальных подходов,налоговых и правовых отношений,дополняющие недостатки налоговой науки,учитывая важность Кыргызской Республики в правоотношениях,очевидно,что диссертационные исследование является административно-правовым исследованием.

**Рекомендации по применению.** Обобщения и выводы,содержащиеся в диссертации,практические рекомендации и рекомендации,будут способствовать развитию налогового законодательства в Кыргызской Республике и совершенствованию процесса его реформирования.

**Область применения:** административное право, налоговое право, финансовое право.

## RESUME

for the dissertation of Kuramaeva Nargiza Ormashbekova on the topic: "Tax legal relationship: theoretical and legal aspect" for the degree of candidate of legal sciences in the specialty 12.00.14.-administrative law; financial law; information law.

**Key words:** legal relations, tax legal relations, tax, tax service, subject of tax legal relations, tax legal capacity, tax potential, resident.

**The object** of the dissertation research is public relations arising in the process of introduction, tax collection, tax control, public relations arising from the legal obligations of tax authorities.

**The subject** of the research is the legal norms governing public relations in the process of introduction, collection of taxes, tax control, acting within the powers of tax authorities.

**The purpose** of the study is to analyze tax relations and determine the place and role of tax relations in the process of tax policy in order to improve the collection of tax payments based on the scientific and theoretical achievements of jurisprudence.

**The methodological basis** of the dissertation research is dialectically correct thinking, structural and functional, concrete historical, systematic methods of scientific research, individual scientific, comparative legal and formal legal, as well as methods of statistical analysis of factual data obtained in the field of tax and legal relations.

The result of the research and its **novelty** are dissertation research in the field of modern conceptual approaches, tax and legal relations, complementing the shortcomings of tax science, given the importance of the Kyrgyz Republic in legal relations, it is obvious that the dissertation research is an administrative and legal research.

**Recommendations for use.** Generalizations and conclusions contained in the dissertation, practical recommendations and recommendations will contribute to the development of tax legislation in the Kyrgyz Republic and improve the process of its reform.

**Scope:** administrative law, tax law, financial law.

