**ӘЛ-ФАРАБИ АТЫНДАҒЫ ҚАЗҰУ ОҚУ-ӘДІСТЕМЕЛІК КЕШЕНІ**

Мамандық: Құқықтану

Шифр: 6D030100

Пән: **ҚР және шет мемлекеттердің салық құқығының теориялық-құқықтық мәселелері**

# ДӘРІСТЕР МАЗМҰНЫ

**1 дәріс. Салық құқығы теориясының жалпы сипаттамасы мен ерекшеліктері.**

Салықтар мемлекеттік кірістің (бюджеттің) ең мол түсім көздері болғандықтан олар қандай да болмасын мемлекеттің өсіп-өркендеуінің материалдық негізі болып есептелінеді. Сондықтан салықтық қызмет мақсатының басты бағыты салықтардың көмегімен бюджетке кірістерді тарту арқылы мемлекеттің қазынасын қалыптастыру және мемлекеттің функциялары мен қоғам мүдделерін ақшалай қамтамасыз ету болып табылады.

Салықтар-тауарлы өндіріспен бірге, қоғамның топқа бөлінуімен және мемлекеттің пайда болуымен, оған әскер, сот, қызметкерлер ұстауға қаражаттың қажет болуынан пайда болады.

Салықтың мәні мемлекет өз пайдасына жалпы ішкі өнімнің белгілі мөлшерін нақтылы жарна ретінде алып қалады.

Салықтар мемлекеттің өмір сүруінің негізі болып саналады. Мемлекетті ұстау үшін, халықтың ақшалай немесе натуралдық формада тұрақты түрде төлейтін жарналары қажет болады. Адамзаттың даму тарихында салықтың нысандары мен әдістері мемлекеттің сұранымдары мен қажеттеріне қарай бейімделіп, өзгерістерге ұшырап отырды.

Салықтар тауар-ақша қатынастарынан тыс қолданылады. Натуралдық салықтардың мөлшері мен түрі нақты жергілікті жағдайларға бағынған. Мысалы: 1 адамнан 1 құндыз терісі немесе 10 пұт тұз және т.б. алынған. Тауар-ақша қатынастарының нығаюымен натуралды  салықтың рөлі айтарлықтай азайды. Дегенмен, олар соңғы уақытқа дейін пайдаланылады.

Егер екі мемлекет бір-бірімен соғыс жүргізсе, жеңген мемлекет жеңілген мемлекеттің барлық байлығын тонап алады, болмаса белгілі бір мөлшерде салық салып отырады.

Салықтарға экономикалық әдебиеттерде әр түрлі анықтама мен түсініктеме берілген. Мәселен, Салық кодексінде «Салықтар-мемлекет біржақты тәртіппен заң жүзінде белгіленген, белгілі бір мөлшерде жүргізетін, қайтарымсыз және өтеусіз сипатта болатын бюджетке төленетін міндетті ақшалай жарналар» деп атап көрсетілген.

Салық- заңды актілерге сәйкес салық төлеушілермен жүзеге асырылатын  бюджетке төленетін міндетті төлем.

Салық- белгілі бір объектілерден төленетін төлем.

Салық дегеніміз- белгілі бір мерзімде және белгілі бір көлемде алынатын, заң бойынша қарастырылған міндетті төлемдер.

Салықты басқа да төлемдерден ажырата білуіміз керек. Себебі, салық белгілі бір объектілерден (табыс, мүлік, тауар, жер,көлік, мұра) төленеді. Сонымен қатар салықты төлеудің өзіндік бір мерзімі болады (салық кезеңі- бір күндік, он күндік, айлық, тоқсандық, жылдық) және белгілі бір көлемде немесе мөлшерде (салық ставкасы) алынады.

Қазақстан Республикасының мемлекеттік бюджнтіне салықтардың меншікті салмағы 70 пайыздан құрайды.

Салықты материалдық тұрғыдан алғанда- бұл, салық төлеушінің белгілі бір мерзімде және белгіленген тәртіпте мемлекетке беретін белгілі бір ақша сомасы болып табылады (салық наруралдық тұрғыда материалдық құндылық болып саналады).

Салықтың материалдық белгісі- салық төлеуші белгілі бір соманы мемлекетке міндетті түрде беруі болып келеді.

Материалдық салықтың қатынастар- ақшалай қатынастар, өйткені ол ақша қаржыларының салық төлеушіден мемлекеттік ақша қорларына жылжуы дегенді білдіреді.

Экономикалық категория тұрғысынан қарағанда салық- салық төлеушілерден мемлекетке қарай белгілі бір мөлшерде, белгілі бір мерзімде және белгіленген тәртіпте бір бағыттағы ақшаның қрзғалысы болып саналады.

Ал, құқықтық тұрғыдан қарайтын болсақ, бұл мемлекеттік бекітілім, яғни тұлғалардың мемлекетке белгілі бір ақша сомасын беруін (төлеуді) көздейтін міндеттеме.

Салық құқығы- мемлекеттің салықтық әрекеті процесінде пайда болатын қоғамдық қатынастарды реттейтін құқықтық нормалардың жиынтығы.

Салық материалдық тұрғыдан белгілі бір ақша сомасын (ақшалай нысанда) немесе салық төлеушілердің мемлекетке беруі тиіс белгілі бір заттардың санын  (натуралдық заттай нысанда) білдіреді.

Сонымен салықтардың мазмұны мынадай:

- Материалдық категория жағынан - бұл белгілі бір ақша сомасы болса;

- Экономикалық категория ретінде – бұл мемлекеттің табысы;

- Заңдық категория жағынан, бұл заң жүзінде белгіленген міндеттеме болып табылады.

- Салықтың экономикалық белгілері ретінде келесі көрсетілгендерді атауға болады:

- Салық – мемлекетке тиесілі қоғамдық жиынтық өнімді бөледі;

- Салық – ақшалай нысанды төленеді;

- Салық – қайтарылмайтын төлем болып табылады:

- Салық – баламасыз сипатта болады;

- Салық – салықты төленген кезде меншік нысандары айқындалады;

- Салық – тұрақты экономикалық  қатынас туғызады;

Ал, енді осы белгілердің мазмұнын тереңірек қарастырайық.

1.Салық – мемлекетке тиесілі қоғамдық жиынтық өнімді бөледі.

Мемлекеттік аппарат мемлекетке тиесілі ақша сомасын өндірмейді. Сондықтан мемлекет жеке және заңды тұлғаларға салық салу арқылы қажетті соманы өндіріп алып отырады. Мұның экономикалық сипаттамасы мемлекет салықты белгілеу және өндіріп алу арқылы өндірілген қоғамдық  жиынтық өнімнің бір бөлігін өзіне тиесілі сома ретінде айналдырып алады. Бұл жерде салық қатынасы бөлуші сипатта болады.

2. Салық – ақшалай нысанды төленеді.

Натуралдық нысанда төленуі де мүмкін. Мәселен, ауыл шаруашылығы саласында жиналған өнімнің бір бөлігі салық ретінде төленеді.

Салық кодексінде салық ақшалай нысанда төленуі тиіс деп атап көрсетілген.

3. Салық – қайтарылмайтын төлем болып табылады.

Салықты төлеген кезде ақша тек бір бағытта ғана қозғалады, яғни салық төлеушіден мемлекетке бағытталады.

Мұның қайтарымды төлемдерден (мысалы, мемлекеттік қарыз) айырмашылығы:

Біріншіден,ақша салық төлеушілерден мемлекетке қарай қозғалады;

Екіншіден, кері қайтады, яғни мемлекеттен салық төлеушілерге бағытталады (қайтарылады).

Ал, қайтарымсыздық дегеніміз- ақшаның мерзімсіз алуды білдіреді, яғни ол соманың қашан қайтатыны белгісіз.

4. Салық –баламасыз сипатта болады.

Салық құнның ақшалай нысанда бір бағытта қозғалысын айқындайды, төленген салыққа қарсы тауар түрінде болса да қозғалыс жоқ. Толығырақ айтқанда, салық қандай да бір тауарға, немесе мемлекеттік қызметке төлем болып есептелмейді, яғни ақшаның өтеусіз алынуын көрсетеді.

Сондықтан салық – баламасыз төлем болып табылады.

5. Салықты төлеген кезде меншік нысандары айқындалады.

Салық төленген кезде меншік нысандары ақша қаражаттарына, немесе материалдық құндылықтарда жеке меншіктен мемлекеттік меншікке өтеді (ауысады). Анығын айтқанда, салық салу мемлекетке тиесілі меншіктерді иеліктен шығарады,ал меншік иелері арасындағы туындайтын салық қатынастарында мемлекет жеке меншіктен мемлекеттік меншікке салық төлемдерінде меншік құқықтарын өзгерте алады.

6. Салық – тұрақты экономикалық қатынас туғызады.

Салықты белгілеуде тұрақты салық қатынастары пайда болады. Тұрақтылықты мынадан байқауға болады, яғни салық жеке түрде емес, нормативті құқықтық актілермен белгіленеді. Мәселен, бір тұлғаның нақты салық салу объектісі бар болса, ол салық міндеттемелерін орындаушы болып табылады.

Салық қатынастарының тұрақталығы салық төлеу арқылы жүйелі төлемдерге алып бармауы тиіс. Кейбір салықтарда салық төлеушілер үшін салық төлеу жеке төлемдік сипатта болады (мысалы, мүлік салығы жеке азаматтар жылына бір рет төлейді) немесе кейде кенеттен салық төлеу сипаты пайда болады (мәселен, ойламаған жерден жасаған жұмысына жалақы алады).

Азаматтардың мүлік салығын төлеген кезде, оның салық қатынастары қысқартылмайды, қайта салық төлеушілердің ағымдағы кезеңде төлеген салықтарымен қоса, келесі салық кезеңдерінде де салық төлеуге міндетті болады. Бұл процесс салық төлеушілердің меншік иесі ретінде құқынан айырылғанға дейін жалғасы таба береді.

Сонымен қатар салықтың құқықтық бірнеше белгілері бар, атап айтқанда:

- Салықты –мемлекет немесе уәкілдік берілген мемлекеттік орган  белгілейді;

- Салық – құқықтық нысанда жүзеге асады;

- Салық – мемлекеттің бір жақты белгіленімі болып табылады;

- Салықты белгілеу арқылы салық міндеттемесі туындайды;

- Салық – мәжбүрлеме сипатта болады;

- Салық төлеу арқылы ақшаны алу құқықтық сипатта жүзеге асырады.

Салықтың осы құқықтық белгілеріне кеңірек тоқталып өтейік.

1.Салықты тек мемлекет қана белгілейді.

Мемлекеттік органның ешбір салықты бекітуге және енгізуге құқық жоқ.

Салық- бұл мемлекеттің белгіленімі болып саналады.

Салық- осы белгісі арқылы басқа да міндетті төлемдерден ерекшеленеді.

Сондықтан көптеген мемлекеттің салық заңдылықтарында салықты былайша қарастырады:

Біріншіден, салықты уәкілдік берілген мемлекеттік орган ғана бекіте алады;

Екіншіден, салықты белгілеу белгілі бір заң немесе нормативтік-құқықтық актілермен қатаң түрде жүзеге асырылады;

Үшіншіден, осы қабылданғанқұқықтық акт белгілі бір тәтіпке сәйкес жүргізіледі.

2. Салық құқықтық нысанда жүзеге асады.

Мемлекет салықты бекіту және енгізу үшін құқықтық акт қабылдайды.

Мемлекеттің салық қызметін жүзеге асырудағы негізгі әдісі болып норативті актілерді шығару табылады.

Салықтың құқықтық негізі ретінде – мемлекет шығарған номативті акт қабылданады.

Салық элементтері және салық салудың шарттары осы құқықтық актіге сәйкес белгіленеді, өзгертіледі және жүзеге асырылады.

3. Салық мемлекеттің бір жақты белгіленімі болып табылады.

Салық ұлт (халық, қоғам, азамат) және мемлекет арасындағы еркін түрде келісілген келісімнен кейін пайда болады.  Мемлекет салықты белгілеуде барлық салық төлеушілермен келісімге келмейді, яғни олардың белгілі бір топтарымен немесе өкілдерімен ғана келісімге келуі мүмкін. Кейбір кездерде салықтық сувернитет жүзеге асырылады.

Салықтық суверенитет (егемендік)-мемлекеттің өзінің аймағындағы кейбір салық түрлерін кез-келген мөлшерде өзгертуге және салық салу объектілерін белгілеуге, салық саясатын жүзеге асыруға құқы бар.

4. Салықты белгілеу арқылы салық міндеттемесі туындайды.

Қабылданған құқықтық акт негізінде белгіленген салық жеке және заңды тұлғаларға салық төлеуші ретінде салық міндеттемелерін жүктейді.

Салық төлеуші тұлғалар салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді төлеуге міндетті болып саналады. Қазақстан Республикасының Салық кодексінде салық міндеттемесіне былайша түсініктеме берілген: «Салық төлеушінің салық заңдарына сәйкес мемлекет алдында туындаған міндеттемесі салық міндеттемесі деп танылады, оған сәйкес салық төлеуші салық органына тіркеу есебіне тұрұға, салық салу объектілері мен салық салуға байланысты объектілерді айқындауға, салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді есептеуге, салық есептілігін жасауға, оны белгілеген мерзімде табыс етуге, салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді төлеуге міндетті»

5. Салық мәжбүрлеме сипатта болады.

Салықтың мәжбүрлеме сипаты 3 кезеңде байқалады:

- Бірінші кезең, мемлекет салықты салық төлеушілердің еркінен тыс белгілейді және енгізеді, яғни мәжбүр түрде;

- Екінші кезең, салықты төленген кезде салық төлеуші өзінің меншігінің бір бөлігінен мәжбүр түрде айырылып отырады;

- Үшінші кезең, салық төлеуші өзінің салық міндеттемелерін орындамаған жағдайда, мемлекет бересілі соманы мәжбүрлі түрде өндіріп алады.

6. Салық төлеу арқылы ақшаның алу құқықтық сипатта жүзеге асырылады.

Бір жағынан алғанда, салықтарды салық төлеушілерден еркінен тыс өндіріп алынады, ал екінші жағынан мемлекетті басқа да ақшалармен қамтамасыз етеді, ал бұл құқықтық негізіде мемлекеттің меншігі болып саналады. Айта кету керек «Салық – салық төлеушілердің құқық бұзушылықтары немесе құқыққа қарсытәртіпсіздіктері үшін шараларға төлем ретінде қарастырылмайды».

Алымдар салық төлеушілерге белгілі бір құқықтық мәртебе берілгенде немесе белгілі бір қызмет түрін бастар алдында төленеді.

Алым да төлем болып  табылады. Ал, енді алымдардың салықтардан бірнеше айырмашылықтарыбар, атап айтқанда:

- Біріншіден, алым мемлекеттік аппараттың шығындарын жабады, яғни мемлекет заңды іс-әрекет түрінде тұлғаларға қызмет ұсына отырып, сол қызметіне төлем қабылдайды. Ал салықтар мемлекетті толығымен қаржыландыруға жұмсалады;

- Екіншіден, салықтың өтеусіз және баламасыз белгілері болады. Ал, алым баламалы төлем болып саналады, яғни алымды төлеу арқылы мемлекеттен белгілі бір құқық, мәртебе немесе рұқсат алынады. Мысалы, заңды тұлғаларды мемлекеттік тіркегені үшін алымды алсақ, салық төлеуші осы алымды төлеу арқылы өзіне белгілі бір қызмет түрін ашуға рұқсат алады немесе лицензиялық алым белгілі бір қызметпен айналысу үшін алынатын рұқсат қағаз, яғни салық төлеушіге белгілі бір қызмет түрімен айналысуға құқық беріледі. Сонымен салық жай ғана төлем ретінде төленеді, одан салық төлеуші төлеуіне айырбасқа ешнәрсе ала аклмайды, ал алдымен салық төлеуші мемлекеттік органмен байланысты жетілдіре отырып, өзіне басқа да заңда іс - әрекеттер жасайды;

- Үшіншіден, алым бір жолғы төлем болып табылады, яғни бір рет қана төленеді. Ал, салық ұзақ мерзімді және тұрақты түрде төленіп отырады, қашан салық міндеттемесі тоқтағанға дейін жалғаса береді;

- Төртіншіден, салықты төлеуде күштеу әдісі қолданылады, яғни салық төлеуші салық міндеттемесін орындамаған жағдайда, мәжбүрлі түрде өндіріп алу іс – шаралары қолданылады. Салық төлеуші алдымен ерікті түрде төлеп отырады. Мысалы: бір тұлға мемлекеттік органға келіп, кәсіпкерлік қызметпен айналысуға өтініш береді. Берілген рұқсат негізінде кез келген қызмет түрімен айналысуға құқылы. Бұл жнерде тұлға алдымен өз еркімен төлейді.

Төлемақы дегеніміз-мемлекет меншігіндегі объектілерді пайдаланған кезде төленетін төлем.

Салық пен төлемақының бірнеше айырмашылықтары бар. Мәселен:

- Біріншіден, төлемақы өтеулі және баламалы төлем, яғни төлемақыны белгілі бір объектілерді пайдаланған кезде төлейді;

- Екіншіден, төлемақы мемлекеттің азаматтық құқыққа сәйкес азаматтық- құқықтық қатынастары кезінде туындайды;

- Үшіншіден, тұлғалар төлемақы төлеу арқылы баламалы түрде осы және басқа да объектілерді пайдалануға құқық алады.

Мемлекеттік баж-уәкілді берілген мемлекеттік органдардың, немесе лауазымды адамдардың заңдық мәні бар іс-қимылдар жасағаны үшін және құжаттарды бергені үшін алынатын міндетті төлем. Мемлекеттік баждың салықтан айырмашылығы мынада:

- Мемлекет тарапынан берілетін қызметкер байланысты болады, сондықтан бұл баламалы төлем болып саналады;

- Мемлекеттік бажды мемлекет қызметіне төлем ретінде емес, мемлекеттің қызметіне байланысты төлем ретінде қарау керек. Айта кету керек, бажды төлеген кезде тауар-ақша қатынастары жүзеге асады.

Салық экономикалық категория ретінде және өзінің қалыптасуы барысында мынадай үш қызметті атқарады.

Салықты ең бірінші кезектегі атқаратын қызметі, бұл – қазыналық.

Мемлекет өз қазынасын толықтыру мақсатында табыс көздерін жасайды. Салық төлеушілерге нормативтік құқықтық актілер негізінде салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді есептейді, салық ставкалары мен төлеу мерзімін белгілейді. Салықтардың қазыналық қызметі- түрлі субъектілер табысының бір бөлігі мемлекет пайдасына өтеді. Салықтың қазыналық қызметі арқылы мемлекеттік бюджеттің кіріс бөлігі құралып, салықтың қоғамдық міндеті артады. Қорыта айтқанда, мемлекеттік бюджет саясаты жүзеге асырылады.

Салықтың келесі қызметтерінің бірі- бақылау(реттеу).

Мемлекет экономиканы дамыту жолында салықтық реттеу процесі арқылы экономиканың кейбір салаларын дамытуды ынталандырады және қажет жағдайда тежеп отырады. Бюджетке түскен салық түсімдерін реттейді және бақылап отырады. Кез-келген қызмет түріне бақылау жасау қажет. Ал енді салық түсімдеріне бақылау өте қажет екені даусыз. Мемлекет бюджеттің кірісі мен шығысын есептейді, соған сәйкес өз қызметін атқарады.

Салықтардың бақылау қызметінің арқасында салық жүйесінің тиімділігі бағаланады, қаржы ағымдары мен қызмет түрлеріне бақылау қамтамасыз етіледі.

Салықтың келесіатқаратын қызметтерінің бірі – қайта бөлу.

Бюжетке түскен салық түсімдерін қаржыландыруды қажет ететін бағдарламалар жобасына сәйкес және әр салаларға мақсатқа сай бөлінуін қарастырады. Салық түсімдерінің мақсатқа сай және өз уақытысында жұмсалуына қадағалау жасайды.

Салықтың қайта бөлу қызметі мемлекетке салықты қоғамдағы экономикалық және әлеуметтік процестерге әсер ету құралы ретінде қолдануға мүмкіндік берді.

Салықтардың қайта бөлу қызметінің көмегімен бюджетте ақша қаражаттары жиналады, осыдан кейін жалпы мемлекеттік мәселелерді шешуге бағытталады, әлеуметтік топтардың табыстары арасындағы қатынастарды өзгерту жолымен әлеуметтік тепе- теңдікті ұстап тұрады.

Салық қызметінің міндеті – бюджеттің тадыс бөлігінің орындалуына жауап беретін бірден бір мемлекеттік орган.

Салық – бірінші кезекте, бюджет саясатын жүзеге асыра отырып, мемлекеттік бюджетті толықтыруды көздейді. Осы бюджетке түскен салық түсімдеріне «қайдан келеді және қайда кетеді» жөнінде бақылау жасайды. Ал енді осы қызметтердің қортындысы ретінде бюджетке түскен салық және салықтық емес түсімдерге қайта  бөлу жасалады.

Мұның мақсаты- мемлекеттік әділетті түрде өз шығындарын да жаба отырып, елдің әлеуметтік топтарына да қолдану көрсетіп, басқа да шығыстарды жаба білу.

Көптеген экономикалық әдебиеттерде салықтардың бірнеше қызметтері атап көрсетігген. Мәселен, ынталандырушы. Салықтардың ынталандырушы қызметінің көмегімен мемлекет өндірісінің және басқа да шаруашылық субъектілерінің дамуын ынталандырады. Сонымен қатар салық жеңілдіктерін, төмен пайызды салық ставкаларын енгізеді.

**2 дәріс. Салық заңнамасының пәні- салықтың түсінігі және салық салу ерекшеліктері.**

Мемлекеттің материалдық мүддесі мен қоғам өмірінің айрықша аясының тоғысатын жері, көбінесе объективті қаржылық-құқықтық құбылыс ретінде жарқын көрініс табатын салық салу саласы мемлекеттің салықтық құқығының реттеуші ықпалының ауқымы болып табылады.

Мемлекеттің салықтық құқығы әрқашанда мынадай екі негізге:

1. экономикалық салықтық тиісті іс-қимылдар мен қатынастарды регламенттейтін ҚР Конституциясына және салықтық заңдарға;
2. салық салу жүйесінің ұйымдастырылуы мен қызмет атқаруының халықаралық құқықтық стандарттарына сүйенеді. Салықтық құқық мемлекеттің салық саясатының негізін айқындай отырып жалпы саяси климатқа сай келетін фискалдық әкімшілік әкімшілік жүргізу мәдениетін қалыптастыруға себін тигізеді.

Салықтық құқық өзінің салықтық құқықтық әулетінің (күш-қуатының) реттеуші ықпалының ауқымындағы қоғамдық қатынастары, салықтық-құқықтық реттеу әдістері, жүйнсі және дерек көздері арқылы көрініс табады. Салықтық құқықтың пәні деп, мемлекеттің салықтық қызметінің барысында қалыптасатын қоғамдық қатынастарды айтамыз. Осы қоғамдық қатынастар салық салу жүйесін белгілеу, салық әкімшілігін жүргізетін уәкілетті мемлекеттік органдар жүйесін айқындау, салықтық міндеттемелерді орындау, салықтық міндеттемелерді орындауға байланысты қажетті жағдайлар жасау, мемлекеттік мәжбүрлеу шараларын қолдану, халықаралық салықтық шарттарда көзделген мақсаттарды жүзеге асыру, салық органдары мен басқа уәкілетті мемлееттік органдар арасындағы өзара іс-қимылдар барысында салық салу саласында туындайтын салықтық қатынастар болып табылады. Салық салу саласындағы қатынастар материалдық және ұйымдастыру салықтық қатынастары болып екіге бөлінеді. Материалдық салықтық қатынастар өздерінің мынадай:

1. мемлекет болмысының мызғымас берік ірге тасын қалаушы қатынастар;
2. жалпы ұлттық табысты бөлу нәтижесінде салықтық кірістің біржақты ағымдарын (қаражаттарын) мемлекет пайдасына бағдарлайтын қатынастар;
3. мемлекет болмысына байланысты туындайтын айрықша экономикалық әрі базистік қатынастар;
4. мүліктік-заттай сипатта болатын және оларға қатысты меншік құқығының алмасуын көрсететін қатынастар;
5. мемлекет бюджет жүйесінің негізін құрайтын экономикалық қатынастар сипатындағы айрықша қаржылық қатынастар;
6. ақшалай нысандағы (кейде заттай күйіндегі) құнның біржақты қозғалысын білдіретін қатынастар;
7. салықтық міндеттемелердің нақты белгіленуіне орай жекелей-айқындалған қатынастар;
8. көбінесе тұрғылықты-тұрақты көрініс табатын қатынастар;
9. тек құқықтық ысанда болатын қатынастар түріндегі сипаттамасымен ерекшелінеді;

Ал ұйымдастыру салықтық қатынастары:

1. салық салу саласында жүргізілетін фискалдық моиторингке қатысты;
2. мемлекеттің салықтық құрылымы мен салық жүйесін қалыптастыруға және олардың тиісінше қызмет атқаруларын қамтамасыз етуге байланысты;
3. материалдық салықтық қатынастардың ойдағыдай қалыптасып, дамуын қамтамасыз етуге байланысты;
4. салықтық қызмет процедураларын белгілеуге және қолдануға байланысты;
5. мемлекетпен салық органдарының, салық органдары мен басқа да уәкілетті мемлекеттік органдардың және жергілікті мемлекеттік басқару органдарының арасындағы вертикалдық және горизоталдық байланыстарға қатысты;
6. мемлекеттік стратегиялық салықтық жоспарлау мен болжамдау роцестеріне қатысты және т.б. материалдық салықтық қатынастардың тиімділігін көздейтін қатынастарға байланысты туындайды.

Салықтық құқық өзінің құқықтық реттеу аясындағы жоғарыда аталған қоғамдық қатынастардың ерекше саласын қамтиды. Бұл қатынастардың ерекшелігі өзі міндеттерін орындау кезінде салықтық қызметті жүзеге асыруына орай мемлекеттің салықтар сияқты экономикалық тұтқаны қолдану барысында туындауына байланысты болып отыр. Бүгінде, салықтық қатынастарды құқықтық реттеу мәселелері еліміздің әлеуметтік-экономикалық өмірінен өте маңызды және елеулі орын алып отыр. Қазақстан экономикасында нарықтық қатынастарға байланысты пайда болған жаңаша түрлендірулер еліміздің халық шаруашылығын басқару және реттеу жолында қаржылық, салықтық механизмдерді қолдану процестеріне баса назар аударуды қажет етуде. Сонымен, салықтық құқық мемлекеттің салықтық қызметінің процесінде туындайтын қоғамдық қатынастарды реттейтін құқықтық нормалардың жиынтығы болып табылады. Салықтық құқық мемлекеттің салық жүйесінің фискалдық нысандарын экономикалық және әлеуметтік тұрғыдан негіздей отырып белгілеуге атсалысады.

Салықтық құқықтың маңызы мен мән-жайларын мына келесідей жәіттардан байқауға болады:

1. мемлекеттің болмысы мен өзіне тән функцияларын ақша қаражаттарымен қамтамасыз етудің заңи негізі болып табылады;
2. мемлекеттің салықтық саясатын іске асырудың негізгі құралы болып табылады;
3. салықтар мен бюджетке төленетін өзге де міндетті төлемдер мемлекеттің салықтық құқығының негізінде бөлінеді;
4. халықтың өмір сүру ортасына және әлеуметтік ахуалдарының деңгейіне тікелей ықпал етеді;
5. салықтардың болмысының негізі болып табылады;
6. қоғам болмысының әлеуметтік-экономикалық әл ауқатын арттырудың берік ірге тасы және қоғам өркениеттілігі мен мәдениетінің елеулі элементі болып саналады;
7. материалдақ бюджеттік құқықтық қатынастардығы мемлекеттің салық жүйесінің трансферттік қабілетін белгілі бір дәрежеге көтеруі арқылы салықтық кірістерді қамтамасыз етеді.

Салықтық – құқықтық реттеу әдістері салық салу саласы мен тиісті салықтық қатынастар аясындағы салықтық қимылдар мен оқиғаларға қатысты, сондай-ақ белгіленген тәртіптер негіздерге байланысты мемлекеттік өктем билік-императивтік әдіс және келісім, шартты-диспозитивтік әдіс түрінде қолданылады.

Мемлекеттің салық жүйесінің ұйымдастырылу құрылымы императивтік сипатта болғандықтан салықтық құқық аясында көбінесе әмірлі билік әдісі-императивтік әдіс пайдаланылады. Осы императивтік салықтық-құқықтық реттеу әдістері мына:

1. салық салу саласындағы салық төлеушілер мен өзге де қатысушылардың жүріс –тұрыстары мен қажетті іс-әрекеттері мемлекет тарапынан (әдетте уәкілетті мемлекет органдар) қабылданған нормативтік және жекелей салықтық-құқықтық актілердің әмірлі-талапты нұсқамаларымен шартталынған;
2. салық төлеушілер мен салық органдарының және өзге де қатысушылардың нормативтік-құқықтық актілерде көрініс тапқан мемлекеттің әмірлі-талабын орындаудан бас тартуға хақылары жоқ;
3. салықтық қатынасқа қатысушы салық төлеушілер мен салық органдарының өзара құқықтары мен міндеттері мемлекеттің әмірлі-талабының және тиісті нормптивтік-құқықтық актінің негізінде нақты әрі мұқият белгіленген;
4. мемлекеттің әмірлі-талабы мен өзге де салықтық міндеттерін орындау мәжбүрлеу механизмімен қамтамасыз етілуіне орай тиісті салықтық міндеттемелерді мәжбүрлеп орындату уәкілетті мемлекеттік орган тарапынан біржақты әмірлі түрде не болмаса сот арқылы жүзеге асырылады.

Міне, мемлекет тарапынан салықтарды белгілеу және оларды мәжбүрлеу арқылы қайтарымсыз-баламасыз алу барысында қолданылатын императивтік (әмірлі билікші) әдіс осы салықтық құқық аясында таза түрінде көрініс табады. Салықтарды келісімсіз, қайтарымсыз-баламасыз, мәжбүрлеп алу салық төлеушілердің материалдық жай-күйлері мен мүдделеріне нұқсан келтіргенімен бұл жерде императивтік әдістен басқа әдісті қолдану мүмкіндігі болмайды. Алайда, мемлекеттің салықтық қызметінің аясында әлсін-әлі пайдаланылатын диспозитивтік әдістің бар екенін жоққа шығара алмаймыз. Осы диспозитивтік құқықтық реттеу әдісінің мынадай өзіне тән белгілері болады:

1. салықтық қатынастағы тараптардың құқықтары мен міндеттері осы қатынастарды реттейтін салықтық заң актілерінің және жазбаша шарт нысанында ресімделген екі жақтың келісімінің негізінде қалыптасады;
2. осыған орай салықтық қатынастар шартты сипатта болады және тараптардың екіжақтық міндеттемелерін білдіреді;
3. мемлекеттің салық төлеушіге тигізетін реттеуші ықпалы тек біржақты - өктем мәжбүрлеу нысанында ғана емес, сонымен қатар экономикалық стимулдар мен материалдық мүдделеу арқылы қызықтыру нысанында көрініс табады;
4. диспозитивтік құқықтық реттеу әдісінің көмегімен реттелінетін салықтық қатынастардың заңи нысаны болып табылатын салықтық шарт екі тараптың өзара құқықтары мен міндеттерін туындатады;
5. салық органдары мен салық төлеушілердің құқықтары мен міндеттері аздап болса да теңестірілген және шарт сипатындағы жауапкршілікпен толықтырылуы мүмкін.

Мәселен, осы айтқандарымызға байланысты жер қойнауын пайдаланушылардың мемлекетке төлейтін бонустарын алсақ. Қол қойылатын бонус және коммерциялық табу бонусы болып бөлінетін бұл арнаулы төлемдердің ставкалары мен түпкілікті мөлшерлері және төлеу мерзімдері мен тәртібі тек келісім-шарт негізінде айқындалып, белгіленеді. Диспозитивтік әдіске қатысты тағы бір жәйтті мысал ретінде айтуға болады. Белгілі бір салық төлеуші мен салық ргандарының (басқа да уәкілетті мемлекеттік органдардың қатысы мүмкін) арасында жасалған инвестициялық салықтық келісім-шарттың талаптарына сай және инвестициялық жобалар(бағдарламалар) шнңберінде жаңа өндірістер құрған, жұмыс істеп тұрғандарын ұлғайтып, жаңартқан және басқа да негізгі құралдарда жаңадан пайдалануға енгізген салық төлеушілерге сол келісімшартқа сәйкес инвестициялық салық преференциялары (әдетте корпорациялық табыс салығы мен мүлк салығы бойынша) беріледі.

Сонымен, салықтық қатынастарды құқықтық реттеу салықтық құқық субъектілерінің құқықтық мәртебелер айқындауды, салықтық заңи фактілерге байланысты салықтық құқықтық қатынастардың туындауын, сондай-ақ салықтық қатынастарды құқықтық реттеу негізінде жатқан салық заңдарының императивтік, ұйымдастыру-құрылыстық және диспозитивтік нормаларын қолдануды қамтамасыз ету жөніндегі мемлекеттің және оның уәкілетті органдарының ұйымдастыру қызметтері болып табылады. Осы диспозитивтік және императивтік салықтық құқықтық нормалар мемлекеттің кірісін (бюджеттерін) қалыптастыратын салықтар мен өзге де бюджетке төленетін міндетті төлемдерді белгілеу және алу, сондай-ақ салықтық міндеттемелерді тиісінше орындалуына мемлекеттік салықтық бақылау жүргізуге атсалысады. Бұл жердегі басты көрініс салықтық құқықтық қатынастардың материалдық объектісі тиісті бюджеттің салықтық кірісін қалыптастыратын ақшалай нысандағы салық төлемнің сомасы екеніне көзіміз жетіп отыр. Демек, материалдық салықтық қатынастар ауқымындағы салықтық нысандардың ақша қаражаттары транзиттік сипатта мемлекеттік бюджет кірісіне келіп түседі. Сондықтан, салықтық құқықты бюджеттік құқықтың, оның ішінде ерекше бөлімінің айтулы «Бюджеттің кірістерін құқықтық реттеу» атты институтына баға жетпес қызмет көрсететін бюджеттік құқықтың ерекшеленген институты деп тұжырымдауға болады.

Салықтық құқықтың жүйесі – мемлекеттің салықтық қызметі барысында туындайтын салықтық қатынастарды реттеуге атсалысатын салықтық құқықтық нормалардыңөзара қарым-қатынаста бола отырып жүйеленуін және бірігуін, сондай-ақ қыйсынды түрде белгіленген тәртіппен орналасуын көрсетеді. Біздің ұстанған көзқарасымыз бойынша салықтық құқық жүйесінің құрылымы бюджеттік құқық жүйесінің құрылымынан алшақтап кетпеуі тиіс. Сонымен, құқықтық құрылым ретінде салықтық құқықтың жүйесі жалпы және ерекше бөлімдерінен тұрады. Жалпы бөлімге мемлекеттің салық жүйесінің ұйымдастыру құрылысын және оның құрылу принциптерін, салықтар жүйесінің топтастырылуын, салық төлеушілердің құқықтары мен міндеттерін, салық органдарының өкілеттіліктерін, салық заңдарын бұзғаны үшін мемлекеттік мәжбүрлеу шараларын, салық салу саласындағы басқаруды жүзеге асыратын уәкілетті органдардың қызмет бағыты мен құзыреттерін, салық әкімшілігін жүргізудің тәртібін, мемлекет тарапынан жүзеге асырылатын салықтық жоспарлауды, мемлекеттік салықтық бақылауды жүзеге асыратын құзыретті органдарды, салықтық бақылау нысандары мен түрлерін белгілейтін және салықтық тексерулерді жүргізу тәртібі мен тәсілдерін айқындайтын салықтық құқықтық нормалар жатады. Сонда жалпы бөлім мына институттардан құралады деп айта аламыз:

1. Мемлекеттің салықтық құрылысы;
2. Салық салу саласындағы мемлекеттік басқару;
3. Мемлекеттік салықты жоспарлау;
4. Мемлекеттік салықтық бақылау.

Ал ерекше бөлімнің құрылымы әдетте салық кодексінде белгіленген және айқындалған салықтар жүйесі арқылы көрініс табады. Реті келгенде айта кету қажет, осы салықтар жүйесі мемлекеттің салық жүйесінің ең негізгі құрылымдық элементі болып табылады. Бұл жерде тағы бір ескеретін жәйт, салықтық құқық жүйесінің ерекше бөлімін қалыптастыру «Бюджет жүйесі туралы» ҚР заңына тікелей байланысты болады. Сонымен ерекше бөлімнің мына институттары келесідей тәртіппен орналасады:

1. Мемлекеттік деңгейде бюджетке алынатын салықтар мен басқа да міндетті төлемдерді құқықтық реттеу;
2. Жергілікті деңгейде бюджетке алынатын салықтар мен басқа да міндетті төлемдерді құқықтық реттеу.

Бұл жерде салықтық құқық жүйесінің институттарының белгілі қыйсындылық тұрғысынан орналасуы оның бюджеттік құқықтың айрықша институты деген тұжырымды дәлелдейді. Салықтық құқықтың дерек көздеріне құзыретті мемлекеттік органдардың салық салуға байланысты және құрамында салықтық құқық нормалары бар заңи актілері жатады.

Осы айтқанымызды нақтыландырсақ салықтық құқықтың дерек көздері иерархияны сақтай отырып мынадай: ҚР Конституциясы, ҚР «Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы», Салық Кодексі, ҚР Президенті, Парламенті және Үкіметі қабылдайтын салық салу мәселелері жөніндегі нормативтік – құқықтық актілер, Қаржы министрлігінің Салық комитетінің нұсқаулық және нормативтік – құқықтық актілері, жергілікті мемлекеттік басқару органдарының жергілікті салық салуға қатысты нормативтік-құқықтық актілері, халықаралық салық салуға байланысты келісімшарттар – салық конвенциялары түрінде көрініс табады. Бұлар белгілі бір тәртіпті сақтай отырып құрылымданған жиынтығында салықтық заңдарды құрайды. Сонда салықтық заңдар мемлекеттің салық салу саласында туындайтын қоғамдақ қатынастарды реттейтін нормативтік-құқықтық актілердің жиынтығы болып табылады. Ал Салық кодексі салық салу саласында туындайтын біртектес, бірақ өздеріне тән мән-жайларына қарай өзгешеленетін қоғамдық қатынастарды айтарлықтай толық әрі жүйелі түрде реттеуді қамтамасыз ететін бірыңғай, жинақталған және қыйсындылық тұрғысынан іштей үйлестірген нормптивтік-құқықтық акт ретінде ҚР салық жүйесінің толыққанды қызмет атқаруының бірден-бір құқықтық негізі аса маңызды және ұтымды көрініс тапқан.

**3 дәріс. Салық теориясының негізі-салық нормасының түсінігі және түрлері. ҚР салық заңнамасының жалпы мәселелері.**

Мемлекеттің материалдық мүддесі мен қоғам өмірінің айрықша аясының тоғысатын жері, көбінесе объективті қаржылық-құқықтық құбылыс ретінде жарқын көрініс табатын салық салу саласы мемлекеттің салықтық құқығының реттеуші ықпалының ауқымы болып табылады.

Мемлекеттің салықтық құқығы әрқашанда мынадай екі негізге:

1. экономикалық салықтық тиісті іс-қимылдар мен қатынастарды регламенттейтін ҚР Конституциясына және салықтық заңдарға;
2. салық салу жүйесінің ұйымдастырылуы мен қызмет атқаруының халықаралық құқықтық стандарттарына сүйенеді. Салықтық құқық мемлекеттің салық саясатының негізін айқындай отырып жалпы саяси климатқа сай келетін фискалдық әкімшілік әкімшілік жүргізу мәдениетін қалыптастыруға себін тигізеді.

Салықтық құқық өзінің салықтық құқықтық әулетінің (күш-қуатының) реттеуші ықпалының ауқымындағы қоғамдық қатынастары, салықтық-құқықтық реттеу әдістері, жүйнсі және дерек көздері арқылы көрініс табады. Салықтық құқықтың пәні деп, мемлекеттің салықтық қызметінің барысында қалыптасатын қоғамдық қатынастарды айтамыз. Осы қоғамдық қатынастар салық салу жүйесін белгілеу, салық әкімшілігін жүргізетін уәкілетті мемлекеттік органдар жүйесін айқындау, салықтық міндеттемелерді орындау, салықтық міндеттемелерді орындауға байланысты қажетті жағдайлар жасау, мемлекеттік мәжбүрлеу шараларын қолдану, халықаралық салықтық шарттарда көзделген мақсаттарды жүзеге асыру, салық органдары мен басқа уәкілетті мемлееттік органдар арасындағы өзара іс-қимылдар барысында салық салу саласында туындайтын салықтық қатынастар болып табылады. Салық салу саласындағы қатынастар материалдық және ұйымдастыру салықтық қатынастары болып екіге бөлінеді. Материалдық салықтық қатынастар өздерінің мынадай:

1. мемлекет болмысының мызғымас берік ірге тасын қалаушы қатынастар;
2. жалпы ұлттық табысты бөлу нәтижесінде салықтық кірістің біржақты ағымдарын (қаражаттарын) мемлекет пайдасына бағдарлайтын қатынастар;
3. мемлекет болмысына байланысты туындайтын айрықша экономикалық әрі базистік қатынастар;
4. мүліктік-заттай сипатта болатын және оларға қатысты меншік құқығының алмасуын көрсететін қатынастар;
5. мемлекет бюджет жүйесінің негізін құрайтын экономикалық қатынастар сипатындағы айрықша қаржылық қатынастар;
6. ақшалай нысандағы (кейде заттай күйіндегі) құнның біржақты қозғалысын білдіретін қатынастар;
7. салықтық міндеттемелердің нақты белгіленуіне орай жекелей-айқындалған қатынастар;
8. көбінесе тұрғылықты-тұрақты көрініс табатын қатынастар;
9. тек құқықтық ысанда болатын қатынастар түріндегі сипаттамасымен ерекшелінеді;

Ал ұйымдастыру салықтық қатынастары:

1. салық салу саласында жүргізілетін фискалдық моиторингке қатысты;
2. мемлекеттің салықтық құрылымы мен салық жүйесін қалыптастыруға және олардың тиісінше қызмет атқаруларын қамтамасыз етуге байланысты;
3. материалдық салықтық қатынастардың ойдағыдай қалыптасып, дамуын қамтамасыз етуге байланысты;
4. салықтық қызмет процедураларын белгілеуге және қолдануға байланысты;
5. мемлекетпен салық органдарының, салық органдары мен басқа да уәкілетті мемлекеттік органдардың және жергілікті мемлекеттік басқару органдарының арасындағы вертикалдық және горизоталдық байланыстарға қатысты;
6. мемлекеттік стратегиялық салықтық жоспарлау мен болжамдау роцестеріне қатысты және т.б. материалдық салықтық қатынастардың тиімділігін көздейтін қатынастарға байланысты туындайды.

Салықтық құқық өзінің құқықтық реттеу аясындағы жоғарыда аталған қоғамдық қатынастардың ерекше саласын қамтиды. Бұл қатынастардың ерекшелігі өзі міндеттерін орындау кезінде салықтық қызметті жүзеге асыруына орай мемлекеттің салықтар сияқты экономикалық тұтқаны қолдану барысында туындауына байланысты болып отыр. Бүгінде, салықтық қатынастарды құқықтық реттеу мәселелері еліміздің әлеуметтік-экономикалық өмірінен өте маңызды және елеулі орын алып отыр. Қазақстан экономикасында нарықтық қатынастарға байланысты пайда болған жаңаша түрлендірулер еліміздің халық шаруашылығын басқару және реттеу жолында қаржылық, салықтық механизмдерді қолдану процестеріне баса назар аударуды қажет етуде. Сонымен, салықтық құқық мемлекеттің салықтық қызметінің процесінде туындайтын қоғамдық қатынастарды реттейтін құқықтық нормалардың жиынтығы болып табылады. Салықтық құқық мемлекеттің салық жүйесінің фискалдық нысандарын экономикалық және әлеуметтік тұрғыдан негіздей отырып белгілеуге атсалысады.

Салықтық құқықтың маңызы мен мән-жайларын мына келесідей жәіттардан байқауға болады:

1. мемлекеттің болмысы мен өзіне тән функцияларын ақша қаражаттарымен қамтамасыз етудің заңи негізі болып табылады;
2. мемлекеттің салықтық саясатын іске асырудың негізгі құралы болып табылады;
3. салықтар мен бюджетке төленетін өзге де міндетті төлемдер мемлекеттің салықтық құқығының негізінде бөлінеді;
4. халықтың өмір сүру ортасына және әлеуметтік ахуалдарының деңгейіне тікелей ықпал етеді;
5. салықтардың болмысының негізі болып табылады;
6. қоғам болмысының әлеуметтік-экономикалық әл ауқатын арттырудың берік ірге тасы және қоғам өркениеттілігі мен мәдениетінің елеулі элементі болып саналады;
7. материалдақ бюджеттік құқықтық қатынастардығы мемлекеттің салық жүйесінің трансферттік қабілетін белгілі бір дәрежеге көтеруі арқылы салықтық кірістерді қамтамасыз етеді.

Салықтық – құқықтық реттеу әдістері салық салу саласы мен тиісті салықтық қатынастар аясындағы салықтық қимылдар мен оқиғаларға қатысты, сондай-ақ белгіленген тәртіптер негіздерге байланысты мемлекеттік өктем билік-императивтік әдіс және келісім, шартты-диспозитивтік әдіс түрінде қолданылады.

Мемлекеттің салық жүйесінің ұйымдастырылу құрылымы императивтік сипатта болғандықтан салықтық құқық аясында көбінесе әмірлі билік әдісі-императивтік әдіс пайдаланылады. Осы императивтік салықтық-құқықтық реттеу әдістері мына:

1. салық салу саласындағы салық төлеушілер мен өзге де қатысушылардың жүріс –тұрыстары мен қажетті іс-әрекеттері мемлекет тарапынан (әдетте уәкілетті мемлекет органдар) қабылданған нормативтік және жекелей салықтық-құқықтық актілердің әмірлі-талапты нұсқамаларымен шартталынған;
2. салық төлеушілер мен салық органдарының және өзге де қатысушылардың нормативтік-құқықтық актілерде көрініс тапқан мемлекеттің әмірлі-талабын орындаудан бас тартуға хақылары жоқ;
3. салықтық қатынасқа қатысушы салық төлеушілер мен салық органдарының өзара құқықтары мен міндеттері мемлекеттің әмірлі-талабының және тиісті нормптивтік-құқықтық актінің негізінде нақты әрі мұқият белгіленген;
4. мемлекеттің әмірлі-талабы мен өзге де салықтық міндеттерін орындау мәжбүрлеу механизмімен қамтамасыз етілуіне орай тиісті салықтық міндеттемелерді мәжбүрлеп орындату уәкілетті мемлекеттік орган тарапынан біржақты әмірлі түрде не болмаса сот арқылы жүзеге асырылады.

Міне, мемлекет тарапынан салықтарды белгілеу және оларды мәжбүрлеу арқылы қайтарымсыз-баламасыз алу барысында қолданылатын императивтік (әмірлі билікші) әдіс осы салықтық құқық аясында таза түрінде көрініс табады. Салықтарды келісімсіз, қайтарымсыз-баламасыз, мәжбүрлеп алу салық төлеушілердің материалдық жай-күйлері мен мүдделеріне нұқсан келтіргенімен бұл жерде императивтік әдістен басқа әдісті қолдану мүмкіндігі болмайды. Алайда, мемлекеттің салықтық қызметінің аясында әлсін-әлі пайдаланылатын диспозитивтік әдістің бар екенін жоққа шығара алмаймыз. Осы диспозитивтік құқықтық реттеу әдісінің мынадай өзіне тән белгілері болады:

1. салықтық қатынастағы тараптардың құқықтары мен міндеттері осы қатынастарды реттейтін салықтық заң актілерінің және жазбаша шарт нысанында ресімделген екі жақтың келісімінің негізінде қалыптасады;
2. осыған орай салықтық қатынастар шартты сипатта болады және тараптардың екіжақтық міндеттемелерін білдіреді;
3. мемлекеттің салық төлеушіге тигізетін реттеуші ықпалы тек біржақты - өктем мәжбүрлеу нысанында ғана емес, сонымен қатар экономикалық стимулдар мен материалдық мүдделеу арқылы қызықтыру нысанында көрініс табады;
4. диспозитивтік құқықтық реттеу әдісінің көмегімен реттелінетін салықтық қатынастардың заңи нысаны болып табылатын салықтық шарт екі тараптың өзара құқықтары мен міндеттерін туындатады;
5. салық органдары мен салық төлеушілердің құқықтары мен міндеттері аздап болса да теңестірілген және шарт сипатындағы жауапкршілікпен толықтырылуы мүмкін.

Мәселен, осы айтқандарымызға байланысты жер қойнауын пайдаланушылардың мемлекетке төлейтін бонустарын алсақ. Қол қойылатын бонус және коммерциялық табу бонусы болып бөлінетін бұл арнаулы төлемдердің ставкалары мен түпкілікті мөлшерлері және төлеу мерзімдері мен тәртібі тек келісім-шарт негізінде айқындалып, белгіленеді. Диспозитивтік әдіске қатысты тағы бір жәйтті мысал ретінде айтуға болады. Белгілі бір салық төлеуші мен салық ргандарының (басқа да уәкілетті мемлекеттік органдардың қатысы мүмкін) арасында жасалған инвестициялық салықтық келісім-шарттың талаптарына сай және инвестициялық жобалар(бағдарламалар) шнңберінде жаңа өндірістер құрған, жұмыс істеп тұрғандарын ұлғайтып, жаңартқан және басқа да негізгі құралдарда жаңадан пайдалануға енгізген салық төлеушілерге сол келісімшартқа сәйкес инвестициялық салық преференциялары (әдетте корпорациялық табыс салығы мен мүлк салығы бойынша) беріледі.

Сонымен, салықтық қатынастарды құқықтық реттеу салықтық құқық субъектілерінің құқықтық мәртебелер айқындауды, салықтық заңи фактілерге байланысты салықтық құқықтық қатынастардың туындауын, сондай-ақ салықтық қатынастарды құқықтық реттеу негізінде жатқан салық заңдарының императивтік, ұйымдастыру-құрылыстық және диспозитивтік нормаларын қолдануды қамтамасыз ету жөніндегі мемлекеттің және оның уәкілетті органдарының ұйымдастыру қызметтері болып табылады. Осы диспозитивтік және императивтік салықтық құқықтық нормалар мемлекеттің кірісін (бюджеттерін) қалыптастыратын салықтар мен өзге де бюджетке төленетін міндетті төлемдерді белгілеу және алу, сондай-ақ салықтық міндеттемелерді тиісінше орындалуына мемлекеттік салықтық бақылау жүргізуге атсалысады. Бұл жердегі басты көрініс салықтық құқықтық қатынастардың материалдық объектісі тиісті бюджеттің салықтық кірісін қалыптастыратын ақшалай нысандағы салық төлемнің сомасы екеніне көзіміз жетіп отыр. Демек, материалдық салықтық қатынастар ауқымындағы салықтық нысандардың ақша қаражаттары транзиттік сипатта мемлекеттік бюджет кірісіне келіп түседі. Сондықтан, салықтық құқықты бюджеттік құқықтың, оның ішінде ерекше бөлімінің айтулы «Бюджеттің кірістерін құқықтық реттеу» атты институтына баға жетпес қызмет көрсететін бюджеттік құқықтың ерекшеленген институты деп тұжырымдауға болады.

Салықтық құқықтың жүйесі – мемлекеттің салықтық қызметі барысында туындайтын салықтық қатынастарды реттеуге атсалысатын салықтық құқықтық нормалардыңөзара қарым-қатынаста бола отырып жүйеленуін және бірігуін, сондай-ақ қыйсынды түрде белгіленген тәртіппен орналасуын көрсетеді. Біздің ұстанған көзқарасымыз бойынша салықтық құқық жүйесінің құрылымы бюджеттік құқық жүйесінің құрылымынан алшақтап кетпеуі тиіс. Сонымен, құқықтық құрылым ретінде салықтық құқықтың жүйесі жалпы және ерекше бөлімдерінен тұрады. Жалпы бөлімге мемлекеттің салық жүйесінің ұйымдастыру құрылысын және оның құрылу принциптерін, салықтар жүйесінің топтастырылуын, салық төлеушілердің құқықтары мен міндеттерін, салық органдарының өкілеттіліктерін, салық заңдарын бұзғаны үшін мемлекеттік мәжбүрлеу шараларын, салық салу саласындағы басқаруды жүзеге асыратын уәкілетті органдардың қызмет бағыты мен құзыреттерін, салық әкімшілігін жүргізудің тәртібін, мемлекет тарапынан жүзеге асырылатын салықтық жоспарлауды, мемлекеттік салықтық бақылауды жүзеге асыратын құзыретті органдарды, салықтық бақылау нысандары мен түрлерін белгілейтін және салықтық тексерулерді жүргізу тәртібі мен тәсілдерін айқындайтын салықтық құқықтық нормалар жатады. Сонда жалпы бөлім мына институттардан құралады деп айта аламыз:

1. Мемлекеттің салықтық құрылысы;
2. Салық салу саласындағы мемлекеттік басқару;
3. Мемлекеттік салықты жоспарлау;
4. Мемлекеттік салықтық бақылау.

Ал ерекше бөлімнің құрылымы әдетте салық кодексінде белгіленген және айқындалған салықтар жүйесі арқылы көрініс табады. Реті келгенде айта кету қажет, осы салықтар жүйесі мемлекеттің салық жүйесінің ең негізгі құрылымдық элементі болып табылады. Бұл жерде тағы бір ескеретін жәйт, салықтық құқық жүйесінің ерекше бөлімін қалыптастыру «Бюджет жүйесі туралы» ҚР заңына тікелей байланысты болады. Сонымен ерекше бөлімнің мына институттары келесідей тәртіппен орналасады:

1. Мемлекеттік деңгейде бюджетке алынатын салықтар мен басқа да міндетті төлемдерді құқықтық реттеу;
2. Жергілікті деңгейде бюджетке алынатын салықтар мен басқа да міндетті төлемдерді құқықтық реттеу.

Бұл жерде салықтық құқық жүйесінің институттарының белгілі қыйсындылық тұрғысынан орналасуы оның бюджеттік құқықтың айрықша институты деген тұжырымды дәлелдейді. Салықтық құқықтың дерек көздеріне құзыретті мемлекеттік органдардың салық салуға байланысты және құрамында салықтық құқық нормалары бар заңи актілері жатады.

Осы айтқанымызды нақтыландырсақ салықтық құқықтың дерек көздері иерархияны сақтай отырып мынадай: ҚР Конституциясы, ҚР «Салық және бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер туралы», Салық Кодексі, ҚР Президенті, Парламенті және Үкіметі қабылдайтын салық салу мәселелері жөніндегі нормативтік – құқықтық актілер, Қаржы министрлігінің Салық комитетінің нұсқаулық және нормативтік – құқықтық актілері, жергілікті мемлекеттік басқару органдарының жергілікті салық салуға қатысты нормативтік-құқықтық актілері, халықаралық салық салуға байланысты келісімшарттар – салық конвенциялары түрінде көрініс табады. Бұлар белгілі бір тәртіпті сақтай отырып құрылымданған жиынтығында салықтық заңдарды құрайды. Сонда салықтық заңдар мемлекеттің салық салу саласында туындайтын қоғамдақ қатынастарды реттейтін нормативтік-құқықтық актілердің жиынтығы болып табылады. Ал Салық кодексі салық салу саласында туындайтын біртектес, бірақ өздеріне тән мән-жайларына қарай өзгешеленетін қоғамдық қатынастарды айтарлықтай толық әрі жүйелі түрде реттеуді қамтамасыз ететін бірыңғай, жинақталған және қыйсындылық тұрғысынан іштей үйлестірген нормптивтік-құқықтық акт ретінде ҚР салық жүйесінің толыққанды қызмет атқаруының бірден-бір құқықтық негізі аса маңызды және ұтымды көрініс тапқан.

Негізінде құқықтық нормалар деп, құрамындағы әмірлі талаптарының сақталуы мемлекеттік мәжбүрлеу шараларымен қамтамасыз етілген, өзінің заңи күші таралатын ауқымындағы нормативтік-регламенттеу жағдайының темірдей құрсауына түсетін барлық тұлғаларға нақты айқындалған міндеттер мен құқықтар белгілейтін, сан мәрте қолдану мақсатында ұзақ мерзімді көздей отырып тиісті нормативтік-құқықтық актілерді қалыптастырылған жалпыға міндетті жүріп-тұру қағидаларын айтамыз.

Салықтық құқықтық нормалар мемлекеттің қаржылық қызметінің барысында туындайтын мемлекеттік қаржылық қатынастарды реттеуге атсалысатын көптеген қаржылық құқықтық қатынастардың ішінен айрықша дараланып, мемлекеттің қаржы жүйесіне кең арналы транзиттік қаражаттар ағымын бағыттап, бұруды мақсаттайтын әрі күнделікті жүзеге асыратын, көбінесе императивті-әмірлі, сонымен бірге қажетті кездерді диспозитивті-икемді, мемлекет пен қоғам тарапынанәрдайым шексіз әлеуметтік үміт артылып және мол материалдық мүдде жүктелінетін құқықтық нормалар болып табылады. Сонымен, салықтық құқықтық нормалар деп, мемлекеттің салықтық қызметінің процесінде туындайтын салықтық қатынастардың қатысушылары үшін жүріп-тұру қағидаларын белгілейтін құқықтық нормаларды айтамыз. Қаржылық құқықтық нормалардың айрықша түрі ретінде салықтық құқықтық нормаларға тән ерекшеліктер мына:

1. олар уәкілетті мемлекеттік органдар тарапынан белгіленеді және мемлекеттік өктем-әмірлі сипатта болады;
2. олар салықтық қатынастардың қатысушыларына субъективтік құқықтар беру және заңи міндеттер жүктеу арқылы олардың салықсалу аясындағы тиісті іс-қимылдарына тікелей ықпал етіп отырады;
3. олар салықтық заң актілерін қабылдау жолымен белгіленеді;
4. олар мемлекеттің салық салу аясындағы салықтық қатынастарды реттеу шегінде заңдылықтың берік режимін орнатуға және салықтық тәртіптің сақталуын қамтамасыз етуге атсалысады;
5. олар салық салуға байланыты жағдайлар мен жайларды мұқият сипаттауларымен, диспозицияларды құру кезіндегі жан-жақты нақтыландырылумен және баяндап, жазуға қатысты тіл ерекшелігімен көрініс табады;
6. олар өздерінің жүйесіндегі императивтік, құзыреттік және есептеу нормаларымен ерекшелінеді;
7. олар өздерінң құрамындағы нормалардың көбінесе мемлекеттің материалдық мүдделерін көздеулеріне орай, сондай-ақ салық салу аясындағы құқықтар мен міндеттердің біркелкі белгіленбеуіне байланысты қатысушы тараптардың арасында заңи теңсіздік туындатады;
8. олар өздерінің мән-жайына және бағыт-бағдарына қарай әрқашанда тиісті субъектілердің мемлекет алдындағы нақты салықтық міндеттемелерін айқындап көрсете отырып, сол міндеттемелердің туындауын негіздеді.

Салықтық құқықтық нормалардың құрылымы өзінің құрамдас элементтері мен ішкі құрылысын көрсетеді. Салықтық құқықтық нормалардың құрылымындағы құрамдық элементтері ретінде гипотеза, диспозиция және санкция назарға түседі. Гипотезада осы норманың ауқымындағы тұлғалардың шеңбері айқындалып, норманың іске асырылуына орай жағдайлар сиптталынады. Диспозиция тараптардың нақты міндеттері мен құқықтарын айқындау арқылы көрініс табатын тиісті жүріп-тұру қағидаларынан тұрады. Демек, бұл әмірлі бұйрық, тыйым салу немесе рұқсат беру негізінде, көбінесе жүктелген міндеттерді бұлжытпай атқару түрінде жүзеге асырылатын іс-әрекеттерді нақтыландыратын қағида болып табылады.

Санкция салықтық нормалардың сақталуын, олардың бұзылмауын және бұзылған құқықты қалпына келтіруді көздей отырып жүзеге асырырылатын мәжбүрлеуді қолдану жөніндегі мемлекеттің әлеуметтік қабілетін көрсетеді. Салықтық құқықтық санкцияның: тек ақшалай сипатта болуы; тек мемлекет кірісіне түсуі; оны тек мемлекет мүддесін көздейтін субъектінің қолдануы; әрқашанда салық төлеушілерге бағытталуы сияқты өзіне тән белгілері болады. Мазмұн-бағыттары мен аяларына, жай-күйлері мен заңи мән-жайларына қарай әр түрге бөлінетін салықтық құқықтық нормалардың ішіндегі аса қажеттісі – реттеуші салықтық құқықтық нормалар болып табылады. Реттеуші салықтық құқықтық нормалар өздерінің заңи мәніне байланысты:

1. Міндет жүктейтін салықтық құқықтық нормалар;
2. Тыйым салатын салықтық құқықтық нормалар;
3. Рұқсат беретін салықтық құқықтық нормалар болып бөлінеді.

Салық салу аясында қолданылатын құқықтық реттеу әдістеріне байланысты салықтық-құқықтық нормалар императивтік және диспозитивтік, сондай-ақ салақтық-құқықтық реттеу пәніне орай материалдық және ұйымдастыру салықтық-құқықтық нормалары болып бөлінеді.

Салықтық құқықтық қатынастар мемлекеттің салық салу саласында салық әкімшілігін жүргізуге, салықтарды белгілеуге және алуға байланысты туындап, тиісті салықтық құқықтық нормалармен реттелген салықтық қатынастар болып табылады.

Осы салықтарды алу жөніндегі материалдық салықтық қатынастар салықтық-ққықтық қатынастардың өзегі ретінде аса маңызды көрініс табатынын білуіміз қажет. Ал салықтық құқықтық қатынастардың өзегі деген объективті қаржылық – құқықтық құбылысты ашып көрсетсек, оның тек салық төлеушіге қатысты біржақты салықтық міндеттемеден тұратынын байқаймыз. Демек, салықтық құқықтық қатынастардың материалдық көрінісі салықтық міндеттемелер болып табылады.

Салықтық әрекет қабілеттілігі-белгілі бір заңды фактілердің болуына орай салық төлеуші ретінде нақты тұлғаға жүктелген тиісті міндеттер мен құқықтарды сол тұлғаның өз тарапынан жүзеге асыру қабілеттілігі болып табылады. ҚР-ның салық салу кеңістігінде салық заңдарына, сондай-ақ мемлекет тарапынан берілген өктем өкілеттіліктерге сүйене отырып экономикалық және заңи маңызы бар өздеріне тиесілі негізгі қызметтерін кәсіби деңгейде жүзеге асыратын айтарлықтай дәрежеде мамандырылған бірден-бір фискалдық орган салық органдары болып табылады. Осы салық органдарының ағымдағы функционалдық қызметтерінің басымды бағыты көбінесе салық төлеушілердің салық заңдарының тиісті әмірлі талаптарын бұлжытпай орындауларына бақылау жүргізу және оларға қажетті жерінде міндеттілік жүктеу барысында өктем билік тұрғысынан ықпал ету түрінде жүзеге асырылады. ҚР-ның Салық кодексінде салық органдарына қызметтерін жүзеге асыруға байланысты құқықтар берілген, сондай-ақ мемлекет пен салық төлеушілердің мүдделі балансын сақтауға қажетті міндеттер жүктелген.

**4 дәріс. Мемлекеттің салық қызметінің теориялық мәселелері. Салық қызметтің мемлекеттік басқару.**

Салықтар мемлекеттік кірістің (бюджеттің) ең мол түсім көздері болғандықтан олар қандай да болмасын мемлекеттің өсіп-өркендеуінің материалдық негізі болып есептелінеді. Сондықтан салықтық қызмет мақсатының басты бағыты салықтардың көмегімен бюджетке кірістерді тарту арқылы мемлекеттің қазынасын қалыптастыру және мемлекеттің функциялары мен қоғам мүдделерін ақшалай қамтамасыз ету болып табылады.

Бұл жерде мемлекеттің қызмет аясы қоғамның әлуметтік – экономикалық инфрақұрылымын құруға бағытталған іс-қимылдарды қамтиды.

Мемлекеттің салықтық қызметі мына келесідей:

1. бұл мемлекет аумағындағы салықтар мен өзге де міндетті төлемдерді, олардың түрлерін, ерікті төлеу және мәжбүлеп алу тәртібін белгілеу, салық жүйесі мен салықтық құрылымдарды қалыптастыру және олардың ойдағыдай қызмет атқаруларын қамтамасыз ету, сондай-ақ қоғамның әлеуметтік-экономикалық аясын салықтық реттеу жөніндегі мемлекеттің біртұтас өзінің немесе өзі айрықша уәкілеттілік берген мемлекеттік органдарының қызметі ретінде;
2. бұл барлық салық төлеушілердің өздеріне тиесілі салықтық міндеттемелерін дұрыс атқаруларына жағдай жасау және салық әкімшілігін толыққанды жүргізу, оның ішінде салықтық тексерулердің жемісті жүзеге асырылуына басы назар аудару, сондай-ақ заңда көзделген сәттердің орын алынуына байланысты салықтарды мәжбүрлеп алу жөніндегі арнайы уәкілетті салық органдарының іс-қимылдары мағынасында сипатталынады. Салықтық қызмет негізінде өзара тығыз байланысқан құқықтық және экономикалық қатынастардың жүйесінен тұрады. Жоғарыда айтқандай, мемлекет тиісті заңдар мен басқа нормативтік –құқықтық актілерді қабылдауы арқылы салықтар мен міндетті төлемдерді белгілейді, өзгереді, жяды және олардың уақтылы, белгіленген мөлшерде бюджетке түсуіне бақылау жүргізеді. Осы салықтар мен өзге де міндетті төлемдердің белгіленуі және алынуы мемлекеттің салықтық қызметіне байланысты болады.

Мемлекеттің салықтық қызметі мынадай:

1. салықтар мен өзге де міндетті төлемдерді белгілеу;
2. мемлекеттің салық жүйесінің қазіргі кезең талаптарына сай құрылуына, оның экономикалық және құқықтық негіздерінің тиімді болуына атсалысу;
3. салық төлеушілердің өз салықтық міндеттемелерін біржақты-ерікті орындауларына жағдай жасау және осыған орай салықтық бақылауды жүзеге асыру;
4. салық салу саласындағы мемлекеттік органдар мен арнайы салық органдарының жүйесін айқындау және олардың тиісті құзыреттерін белгілеу;
5. салық органдарының қызметтерін тиімді ұйымдастыру және салықтық құқықтырын ұтымды белгілеп, жетілдіру;
6. салықтық міндеттемелердің айтарлықтай көлемде орындалмағанына орай олардың мәжбүрлі негізде жүзеге асырылуын қамтамасыз ету;
7. салықтық заңдарды бұзғаны үшін заңи жауапкершілік белгілеу және осы жауапкершілік шараларына кінәлі тұлғаларды тарту;
8. салық салу саласындағы салық органдары мен салық төлеушілердің құқықтық және салықтық мәдениеттерін қажетті деңгейде қалыптастару арқасында олардың материалдық мүдделерінің мүмкідігінше балансты болуына атсалысу;
9. отандық және шетелдік инвестициялардың мол және тиімді ағымның арнасын кеңейту мақсатында салық салу климатын жақсарту, тартымды жеңілдіктер беру және оларға қатысты салық әкімшілігін екі жақтың (тараптың) мүдделерін есепке ала отырып жүргізу сияқты негізгі бағдар-бағыттар бойынша жүзеге асырылады.

Салықтық қызметті өздерінің құзыреттеріне орай жүзеге асыратын мемлекеттік лауазымды тұлға мен уәкілетті органдарға:

1. ҚР Президенті
2. ҚР Парламенті
3. ҚР Үкіметі
4. Жергілікті маслихаттар мен әкімдіктер
5. ҚР Кедендік бақылау агенттігі
6. ҚР қаржы полициясы агенттігі
7. ҚР Қаржы министрлігі
8. Қаржы министрлігінің Cалық комитеті
9. Астана, Алматы қалалары және облыстар мен аудандардағы және қалалардағы аудандар бойынша салық органдары және т.б.жатады.

Салықтық қызмет мемлекет аумағында жүзеге асырылатын болғандықтан, оған қатысатын осы уәкілетті мемлекеттік органдар өз құзыреттеріне байланысты мынадай тәртіппен орналастырылады:

1) мемлекеттік өкімет билігі органдары:

а) жоғарғы өкілді және заң шығарушы орган - ҚР Парламенті

ә) жергілікті өкілді органдар – Маслихаттар;

2) Мемлекеттік атқарушы билік (мемлекеттік басқару) органдары;

а)жалпы құзыретті органдар:

1. ҚР Үкіметі
2. Жергілікті әкімдіктер;

ә) арнайы құзыретті органдар:

1. Қаржы министрлігі, оның тиісті басқармалары мен бөлімдері;
2. Қаржы министрлігінің Салық комитеті;
3. Қаржы министрлігінің Дәрменсіз борышкерлермен жұмыс жөніндегі комитет.

Салықтық қызметтің құқықтық нысандарында мыналар:

1. салық заңдарын шығару;
2. салық заңдарына сәйкес және сол заңдарды атқару негізінде номптивтік құқықтық актілер шығару;
3. жекеленген салықтық – құқықтық актілер шығару:
4. келісімді негізде екі-жақты салықтық – құқықтық акті қабылдау;
5. мемлекеттің немесе оның уәкілетті органдарының, салықтық заңдарда белгіленген өкілеттіліктерін өздері қатысатын нақты салықтық – құқықтық қатынаста біржақты түрде жүзеге асыруы жатады.

Салықтық қызметті жүзеге асыру кезінде қолданылатын жолдар мен тәсілдер мына:

1. салықтарды белгілеу;
2. салықтарды алу,
3. салықтардың толығымен және уақытылы төленуіне салықтық бақылау жүргізу;
4. салық төлеушілердің есебін жүргізу;
5. табысты төлеу кезінде салықтарды ұстап қалуды ұйымдастыру;
6. мемлекеттің салық органдарының жүйесі мен қызметтерін ұйымдастыру;
7. салық заңдарын бұзған кінәлі тұлғаларға белгіленген заңи жауапкершілік шараларын қолдану;
8. салық салу жүйесін, әлеуметтік – экономикалық қатынастарды салықтық – құқықтық реттеуге атсалысу;
9. салықтық міндеттемелердің мүлтіксіз орындалуын қадағалау және қамтамасыз ету сипатында көрініс табады.

Мемлекет аумағындағы салықтарды белгілеу мына келесідей нысандағы құқықтық актілер арқылы жүзеге асырылады:

а) Парламент қабылдаған ҚР заңы;

ә) Президент шығарған ҚР заңы;

б) ҚР Президентінің заң күші бар жарлығы.

Салықтарды белгілеу элементтеріне белгілеу субьектісі, белгілеу нысаны және белгілеу тәртібі жатады.

Салықтарды белгілеудің конституциялық қағидаттары мыналар: салықтарды белгілеу және жою кезіндегі өкімет билігінің заң шығару тармағының үстемділігі; салықтарды белгілеу кезінде заңдылықты сақтау; салықтық заңдардың конституцияға сәкес болуы; салықтарды төлеу міндеттілігі; мемлекеттің салықтық қызметінің бұқаралылығы және жариялылығы болып табылады.

Салық органдарының негізгі міндеттері мыналар болып саналады:

1. өз құзыретінің шегінде мемлекеттің экономикалық қауіпсіздігін қамтамасыз ету;
2. салықтардың, алымдардың, кедендік және басқа да міндетті төлемдердің тиісті бюджеттерге түсуін қамтамасыз ету;
3. мемлекеттің фискалдық саясатын қалыптастыруға қатысу және осы саясатты іске асыруға атсалысуға;
4. халықаралық салық салу мәселелерін тиісінше шешуге байланысты халықаралық салықтық құқықтық қатынастардың белсенді қатысушы мәртебесіне ие болу болып саналады.

Салықтарды жоғарғы өкілді орган шығарған заңның негізінде тек мемлекет белгілейді және ол Қазақстан аумағында жүретін салықтарды енгізу және олардың төлеушілерін, салық салу объектісін, мөлшерлері мен төлеу мерзімін дәл көрсетеді. Салықтар белгілі кезеңде, яғни салық жылы ішінде салық салу объектісінен бір мәрте ғана алынады. Салықтарды белгілеу кезінде жеңілдіктер беру мәселелері қоса қарастырылады. Кейде, заңда көзделген жағдайда жергілікті міндетті төлемдерді алыну тәртібін, мөлшерін белгілеу жергілікті өкілді органдарға жүктеледі. Айта кететін тағы бір жәйт, салық салу объектілерін заңға негіздеп айқындау тек шаруашылық, кәсіпкерлік қызметпен айналысатын, табыстары мен мүліктері және көрсететін қызметтері бар субъектілерге ғана қатысты болады.

Алымдарды белгілеу де мемлекет тарапынан, жоғарғы өкілді орган шығарған нормативтік құқықтық актінің негізінде жүзеге асырылады. Дәлірек айтсақ, алымдарды белгілеудің жалпы принциптерін ҚР Парламенті айқындаса, ал олардың нақты ставкаларын әкімшілік – аумақтардың ерекшеліктері мен экономикалық жай – күйлерін есепке ала отырып белгілеу ҚР Үкіметіне немесе жергілікті өкілді органдар – маслихаттарға жүктелуі әбден мүмкін.

Баждарды белгілеу тек Парламент арқылы, ол қабылдаған заң негізінде жүзеге асырылады. Баж алу объектілері мемлекеттің арнайы мамандырылған органдары көрсететін немесе жасайтын заңи және басқа да маңызы бар белгілі бір қызметтер болып табылады және сол қызметтерді пайдаланған заңды және жеке тұлғалар баж төлеушілер болып есептелінеді. Баждардың өзіне тән қасиеті ақылы болып келеді немесе біршама – баламалы деген термин қлданылады.

Салықтарды, алымдар мен баждарды, сондай – ақ басқа міндетті төлемдерді алуды тікелей салық органдары жүзеге асырады. Салық органдары ҚР қаржы министрлігінің Салық комитетінің облыстардағы, аудандарындағы мемлекеттік салық органдарынан тұрады. Салықтарды алу, яғни төлеу заңда, ҚР Үкіметінің, сондай-ақ салық органдарының нормативтік-құқықтық және нұсқаулық актілерінде көзделген мерзімде жүргізіледі. Салық органдары салық төлеушілер мен салық салынатын және салық салуға байланысты объектілердің есебін уақытылы алу нәтижесінде салықтық мерзімінде орындалуына жағдай туғызады.

Салықтық реттеу салық салу жүйесінде пайдаланылатын арнаулы тәсілдер мен әдістер арқылы құқықтық негізде жүзеге асырылады. Салықтық реттеу әдістеріне: салық шегерімдері, инвестициялық салықтық преференциялар, салық демалыстары, салықтық рақымшылық ету, қосарлы салық салуға жол бермеу жөніндегі халықаралық шарттар, салықтық түсімдерді бюджеттер арасында бөлу, тиісті салық ставкаларын таңдау және белгілеу жатады және олар бюджеттік реттеу әдістерімен тікелей байланысты болады.

Ал салықтық реттеу тәсілдері жеңілдік беру және санкция қолдану жүйелері негізінде пайдаланылады. Жеңілдік беру жүйесі: аванстық төлемдерді жою, берілген өтініш бойынша салықты төлеу мерзімін кейінге қалдыру, белгілі негіздерге қарай салықтық міндеттемелердің салмағын жеңілдету сияқты және т.б. әдістерден тұрады. Санкция қолдану жүйесінде қаржылық айыппұлдар, өсімақылар, салық берешегін мәжбүрлеп алу және әкімшілік айыппұлдар көрініс табады.

Салықтық бақылау әдісі – салықтық заңдардың атқарылуын, сондай-ақ мемлекеттік бюджетке түсетін салықтар мен басқа да міндетті төлемдердің дұрыс есептелуін және уақытылы төленуін тексеру болып табылады. Салықтық тексеру жүргізуді тек салық органдары ғана жүзеге асырады. Кейбір заңда көрсетілген жағдайда салық салу, салық қызметі саласын бақылау мемлекеттік арнайы уәкілетті органдарға жүктеледі. Қазіргі кезеңде тікелей салықтық бақылау жүргізетін салық органдарына мыналар: Қаржы министрлігі, Қаржы министрлігінің Салық комитеті және оның облыстардығы, аудандардағы, қалалар мен қалалық аудандардағы салық комитеті басқармалары жатады.

Мемлекеттің салықтық қызметінің мақсаттары:

1. салық төлеушілердің мүдделерін мемлекетттің салықтық юрисдикцичсының шегін ұтымды белгілеу;
2. салықтырдың көмегімен мемлекеттік бюджет кірісіне, ақша қаражаттарын тарту арқылы әлеуметтік – экономикалық және әкімшілік-саяси дамудың мемлекеттік бағдарламаларын ақша қаражаттарымен қамтамасыз ету;
3. мемлекеттің салық жүйесінің заңи негіздерін жетілдіру;
4. өндіріс аясын және өндірістік қатынастарды тиісінше реттеуді қамтамасыз ету;
5. шаруашылық субъектілерінің халық тұтынатын тауарларды шығаруға және өнеркәсіп өнімдерін өндіруге бағытталған белсенді қызметтерін жеңілдік беру арқылы ынталандыру;
6. салық органдары қызметтерінің құқықтық негіздерін, әлеуметтік жағдайлары мен материалдық базасын жетілдіру түрінде көрініс табады.

Мемлекеттің салықтық қызметінің құқықтық негіздеріне салықтық қызметтің жалпы бастамаларын, олардың принциптерін, міндеттері мен мақсатын, салықтар мен салық жүйесінің құрылымын, сондай-ақ салық төлеушілер мен салық органдарының құқықтары мен міндеттерін белгілейтін нормалар жатады. Салықтық қызметті жүзеге асыру барысында салықтардың экономикалық мән-жайын білдіретін фискалдық, қайта бөлу, бақылау және реттеуші функциялары да өз рөлдерін атқарады.Мемлекет атынан жүзеге асырылатын салықтық (салықтық-бюджеттік) қызмет тек құқықтық негіздерге сүйене отырып атқарылады. Салықтық қызметтің құқықтық негіздеріне, бірінші кезекте ҚР-ның Конституциясы, арнайы қаржылық, салықтық заңдар мен басқа да нормативтік құқықтық актілер жатады.Салықтық қызметті жүзеге асыру кезінде белгілі бір принциптердің басшылыққа алынатынын білеміз. Принциптер ғылыми тұрғыдан негізделіп, қалыптастырылған және заң жүзінде бекітілген болып бөлінеді.Салықтық қызметтің негізгі принциптері ретінде салық жүйесінің құрылысындағы мына: заңдылық және ғылыми негізділік; жалпыға ортақтылық және міндеттілік; жариялылық және әділеттілік; ыңғайлылық және жеткіліктілік; қарапайымдылық және экономикалық бейтараптылық; жоспарлылық және нормативтілік; жеңілділік және бірдүркінділік; мерзімділік және кезеңділік; жүйелілік және тұрақтылық; айқындылық және нақтылық; мемлекет тарапынан барлық шаруашылық субъектілеріне тең талар қоюды қаитамасыз ету; субъектілердің (салық төлеушілердің) тапқан табыстарын пайдалануларына бірдей жағдай жасау; табыс табушы заңды және жеке тұлғалардың салық төлеу жөніндегі міндеттері; салық төлеушілер мен мемлекеттің заңды мүдделерін және құыққтарын қорғау теңділігі, резиденттілік сияқты принциптерді атауға болады.

Осы ринциптерге сай, мемлекет өзіне тән міндеттері мен функцияларын атауға және қоғамның қажеттіліктері мен мүдделерін қамтамасыз етуге қажетті қаражаттарды салықтарды белгілеу және алу арқылы мемлекет кірісіне-бюджетке жұмылдырады.

**5 дәріс. ҚР салық заңнамасына сай салытық құрылым.**

ҚР-ның заңи ғылымының құрамдас бөлігі болып табылатын салықтық құқық ғылымының өзекті мәселесіне айналуына орай көптеген жылдар бойы зерделеніліп-зерттеліп салықтық міндеттеме институтының бүгінде осы бойынша жасалынған ғылыми қорытындалар мен тұжырымдамалардың нәтижесінде Салық кодексінің жалпы бөлімінде орын алуы салық салу аясы мен қоғам үшін аса маңызды және айтарлықтай оқиға болып отыр. Бұл жерде айта кететін жайт, міндеттеме ұғымы қалыптасқан дәстүр бойынша тек азаматтық-құқықтық ұғым, яғни цивилистскалық заңи-техникалық құрал, сондай-ақ азаматтық-құқықтық міндеттеме ретінде белгілі бір келісімге келудің және шарт жасасудың нәтижесі болып табылады. Ал салықтық міндеттеме қазіргі қоғам қаттелігіне сай келетін салық салу жүйесін құру ісіне ат салысу арқылы салықтық қатынастарға қатысушылардың құқытары мен міндеттерін қатаң айқындауға қол жеткізетін және ұлттық табысты қайта бөлуге қатысты экономикалық мән-жайлары мен өктем билік тұрғысынан ерекшелінетін құқықтық құрал ретінде танылады. Салқтық міндеттеменің түсінігін заң шығарушы мына келесідей жолдар бойынша айқындаған:

1. тиісті салық заңдарына сәйкес салық төлеушінің мемлекет алдында туындаған міндеттемесі салықтық міндеттеме болып танылады;
2. салықтық міндеттеме талаптарына сай салық төлеуші: салық органында тіркеу есебіне тұруға; салық салу объектісі мен салық салуға байланысты объектіні айқындауға; салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді есептеп шығаруға, салық есептілігін жасауға, оны бнлгіленген мерзімде табыс етуге және салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді төлеуге міндетті;
3. мемлекет өзінің салық органдары арқылы салыө төлеушіден салықтық міндеттемелерді толық көлемде орындалуын талап етуге құқылы;
4. салықтық міндеттемелер орындалмаған немесе айтарлықтай орындалмаған жағдайда мемлекет салық кодексінің тиісті баптарында көзделген тәртіп негізінде салықтық міндеттемелердің орындалуын қамтамасыз ету тәсілдерін және мәжбүрлеп орындату шараларын қолдануға құқылы.

Бұл жерде түсінікті болуы үшін былайша тұжырымдауға болады:

1. салықтық міндеттеме салық төлеушінің мемлкет алдындағы біржақты міндеттемесі, яғни түпкілікті нәтижесі өзіне тиесілі салық төлемінің сомасын мемлекет кірісіне аудару, енгізу міндеттемесі;
2. салықтық міндеттеме бойынша салық төлемінің сомасын өзінің пайдасына төлеуді салық төлеушіден талап ету жөніндегі мемлкеттің құқығы. Міне, салық төлеушінің өзіне жүктелген салық төлеу жөніндегі біржақты міндеттемені саналы түрде, сондай-ақ мәдениеттілік пен белсенділік таныта отырып, белгіленген тәртіп негізінде уақтылы және толығымен орындауы, мемлекеттің салық төлеушілерден белгіленген салықтарды өзіне төлеуін талап ету құқығымен ұштаса отырып салықтық құқықтық қатынастардың басты материалдық мәніне айналады. Салықтық міндеттеме (өзінің экономикалық және құқықтық табиғатына сай):
3. тек мемлекеттің еркіне және әмірлі талабына сай туындайды;
4. әрдайым мерзімді сипатта болуы;
5. өзінің сипаты бойынша мемлекеттік (қоғамдық) – құқықтық тұрғыдан ерекшелінеді;
6. салықтық төлемдердің сомасына байланысты көбінесе ақшалай көрініс табады;
7. өзінің мән-жайына қарай біржақты міндеттеме болып табылады;
8. оның айтарлықтай деңгейде орындалуы мемлекеттің мәжбүрлеу күшімен қамтамасыз етіледі;
9. міндеттеме бойынша салықтың ақша қаражаттарын мемлекет кірісіне аударуға байланысты салық төлеуші тұлғаның белсенді іс-қимылдармен сипатталады;
10. құрылымында салықтың заңи құрамының мұқият белгіленген элементтерінің болуы оның тиісінше орындалуының негізі болып табылады;
11. әрбір жекелеген салықтарға тән салық салу объектілерімен, салық салуға байланысты объектілермен, салық базасымен, салық ставкасымен және салық кезеңділігімен мазмұндалады.

Салықтық міндеттеменің объектісіне міндетті тұлға салық төлеушінің мемлкетке салық төлемінің сомасын тапсыру нысаны мемлкет пен салық төлеушілер – заңды және жеке тұлғалардың арасындағы байланыстың сыртқы көрінісі болып табылады. Салықтық міндеттеменің құрамы:

1. салықтық міндеттеменің субъектісінен;
2. салықтық міндеттеменің объектісінен
3. салықтық міндеттеменің мән-жайынан тұрады.

Осыған орай айта кететін бір жәйт, мына: салық төлеуші; салық салу объектісі; салықтың заты; салықтың масштабы; салқ базасын есепке алу әдісі; салық кезеңі; салық салу бірлігі; салық ставкасы; салықты есептеу тәртібі; есепті кезеңі; салықты төлеу мерзімі; салықты төлеу тәсілі мен тәртібі сияқты элементтер ҚР-ң салықтық заңдарындағы бастаушы ережелер болып табылады, сондай-ақ оларсыз ешбір салықты есептеп шығарудың, төлеудің және олардың төленуін талап етудің мүмкіндігі болмайды. Салықтық заңи құрамының элементін белгілеу салықтық міндеттеменің туындауына себін тигізеді немесе оны орындау тәсілінің негізі болып табылады. Салық кодексінде салықтық міндеттеменің субъектілік құрамында салық төлеуші және мемлекет көрсетілген. Салық салу объектілері мен салық салуға байланысты субъектілер ретінде мүліетер және іс-әрекеттер белгіленген. Осы мүліктер мен іс-әрекеттердің болуы салық төлеушіге қатысты салықтық міндеттеменің туындауына негіз болады. Салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің әрбір түрі бойынша салық салу объектілері мен салық салуға байланысты объектілер Салық кодексінің ерекше бөлімінің тиісті баптарында жан-жақты айқындалған. Салық базасы салық салу объектісі мен салық салуға байланысты объектінің құнының, физикалық жай-күйінің немесе өзге де мән-жайларының сипаттамаларын білдіреді. Олар салық салу затын саны жағынан көрсетете отырып, салықтың негізі ретінде бюджетке төленуге тиіс салықтар мен басқа да міндетті төлемдер сомасын айқындайды. Демек, салықтық төлемдер сомасы салық базасына белгіленген салық ставкасын қолдану арқылы есептелінеді. Салық ставкасы салық базасының өлшем бірлігіне деген салық есептеулерінің шамасын білдіреді. Былайша айтқанда салық салу нормасы, яғни салықтың заң жүзінде белгіленген шамасы болып табылады. Салықтың салық төлеушіге түсіретін салмағын бағалау үшін жеңілдіктерді есепке ала отырып толық салық базасына қатысты есептелген салық сомасы ретінде салықтың нақты ставкасы қарастырылады. Салық ставкасы салық базасының өлшем бірлігіне процентпен немесе абсолютті сомаман белгіленеді. Салық кезеңі жекелеген салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерге қатысты белгіленген уақыт кезеңі болып табылады, сондай-ақ ол аяқталған кезде салық базасы айқындалып, бюджетке төленуге тиіс салықтар мен басқа да міндетті төлемдердің сомасы есептелінеді. Осыған байланысты *салық кезеңі* деп тиісті заңдарға сәйкес салық төлеушіге арналып, оның салықтарды есептеуіне және төленуіне, сондай-ақ салық есебін жүргізуіне, салықтық бақылауды жүзеге асыруына қажетті есептеулер мен деклорацияларды тапсыру үшін белгіленген уақыт бөлігін айтамыз. Демек, салық кезеңіне салық базасын қалыптастыру процесін аяқтау және салықтық міндеттеменің мөлшерін түпкілікті айқындау үшін белгіленген мерзімді жатқызуға болады. Салықтық міндеттемені орындау осы міндеттеменің әрбір субъектісінің міндеттерін құрайтын белгілі бір іс-қимылдарды тиісінше жүзеге асыру болып саналады. Бұл жерде бірден айта кететін жәйт, салықтық міндеттеме мемлкет ойынан шығатындай, тиісінше және айтарлықтай деңгейде орындалуға тиіс. Салықтық міндеттемені орындау мақсатында салық төлеуші мынадай іс-әрекеттерді міндетті түрде жүзеге асырады:

1. салық органында тіркеу есебіне тұрады;
2. салық салу объектілері мен салық салуға байланысты объектілердің есебін жүргізеді;
3. салық салу объектілері мен салық салуға байланысты объектілерді, салық базалары мен салық ставкаларын негізге ала отырып, бюджетке төленуге тиісті салықтар мен басқа да міндетті төлемдердің сомаларын есептеп шығарады;
4. салық есебін жасайды және оны белгіленген тәртіп пен мерзімде салық органдарына табыс етеді;
5. салықтық заңдарды белгіленген тәртіп негізінде және қатаң айқындалған мерзімдерде салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің есептеп шығарылған және есептелінген сомаларын, сондай-ақ салықтық міндеттемені орындамаған жағдайда айыппұл мен өсімпұлдарды төлейді.

Салықтық міндеттемелердің орындалатын уақыты, орны, тәртібі мен тәсілдеті күнібұрын әрі нақты белгіленетінін білеміз. Салықтық міндеттемені орындау уақытына жекелеген салықтар мен басқа да төлемдерге қатысты, яғни олардың салық салу объектілерін айқындау, тиісті бюджетке аударылатын салық сомасын есептеп шығару және салық сомасын төлеу үшін салық заңында уақыт кезеңі немесе шекті мерзім жатады. Салықтық міндеттемені орындау уақыты қатаң айқындалған уақыт ауқымы болып табылады. Салықтық міндеттемені орындау орнв салық төлеушінің салық төлемінің тиесілі сомасын мемлекетке тапсырған жері болып табылады. Әдетте, салықты төлеу орны ретінде салық төлеушіге немесе салық агенттеріне олардан алынған ақша қаражаттарын төлемдік құжаттар негізінде тиісті бюджетке аудару жөнінде қызмет көрсететін банк мекемелері көрініс табады. Салық төлеушінің бюджетке тиісті соманы аудару жөніндегі төлемдік тапсырманы банк мекемесіне тапсырған күні салықтық міндеттемені орындау күні болып есептелінеді. Салықтық міндеттемені орындау тәртібі салық төлеушінің мемлекет алдындағы өзінің салықтық міндеттемесін орындауға бағытталған, белгілі бір тәртіптеу механизмдері мен кезектіліктерді ұстана отырып жүзеге асыратын іс-қимылдары болып саналады. Салық төлеушінің қолма-қол ақшасыз төлеу нысанында орындалатын салықтық міндеттемесі

банктен немесе банктік операциялардың жекелеген түрлерін жүзеге асыратын ұйымнан салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер сомасына төлемдік тапсырма акцептін алған күннен бастап, ал қолма-қол ақша нысанында – салық төлеуші аталған сомаларды банкке немесе уәкілетті органға төлеген кезден бастап орындалды деп есептелінеді. Салық төлеушінің салық (фискалдық) агенті атқаратын садлық төлеу жөніндегі салықтық міндеттемесі сол салық төлемінің сомасын ұстап қалған күннен бастап орындалған болып табылады. Салық төлеушінің салықтарды төлеу жөніндегі салықтық міндеттемесі бюджепен кезекті есеп айырысу кезінде кезінде салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің артық төленген сомаларын есепке жатқызу жолымен орындалуы мүмкін. Салықтық міндеттемені орындау тәсілдеріне салық заңдарында белгіленген, салықтарды төлеуге және мәжбүрлеп төлетуге байланысты жолдар мен әдістер жатады. Осы тәсілдердің заң жүзінде қатаң көрініс табуы тиісті салықтық төлем сомаларының мемлекет кірісіне уақтылы және толығымен түсуін ерікті түрде немесе мәжбүрлеп арқылы қамтамасыз етуге негіз болып табылады әрі кепілдендіреді. Сонымен, салықтарды саналы түрде, салықтық – құқықтық мәдениеттерін көрсете отырып, өз беттерімен және еркімен төлеу салықтық міндеттемені орындаудың бір тәсілі болса, отатына, егемен еліне деген патриоттық сезімі оянбаған және салықтық мәдениетті қалыптастырмаған салық төлеуден жалтарушыларға, уақтылы және толық мөлшерде төлемейтіндерге мәжбүрлеу шараларын қолдану жолымен олардан салықтарды, салық берешектерін, заңды негізде белгіленген айыппұлдар мен өсімпұлдарды еселеп алу салықтық міндеттемелерді мәжбүрлеу орындату тәсілі болып табылады. Салықтық міндеттемелерді тиісінше, өз бетімен және ерікті орындау мына тәсілдер:

1. салықтарды деклорация негізінде төлеу;
2. салықты патент алу жолымен төлеу;
3. салықты біржолғы талон негізінде төлеу;
4. салық төлемнің сомасын енгізу жолымен төлеу арқылы жүзеге асырылады.

Салықты табыс төлеу көзінде ұстап қалу, салықтық міндеттемені орындау жөніндегі салық хабарламасы негізінде салықты төлету, салық төлеуден жалтарушы тұлғалардан салықты мәжбүрлеп алу салықтық міндеттемені мәжбүрлеп орындату тәсілдеріне жатады. Салық органының салықтық міндеттемені орындау қажеттілігі жөнінде салық төлеушіге жіберген жазбаша хабары салық хабарламасы деп аталады. Салық хабарламасында салық төлеушінің аты-жөні немесе толық аталуы; салық төлеушінің тіркеу нөмірі; салықтық міндеттеменің сомасы; салықтық міндеттеме орындау жөніндегі талап; хабарламаны жіберуге орай негіздеме; шағымдану тәртібі көрсетіледі. Салық хабарламасының нысанын уәкілетті мемлекеттік орган белгілейді. Салық хабарламасы салық салу аясындағы мән-жайларға байланысты әр түрлі көрініс табады және салық төлеушіге мынадай мерзімдерде:

1. салық заңдарын бұзушылықты жою туралы- оларды анықтаған күннен бастап бес жұмыс күнінен кешіктірмей;
2. дебиторлардың банктік шоттарындағы ақшаларынан өндіріп алу жөнінде өндіріп алғанға дейінгі бес жұмыс күнінен кешіктірмей;
3. салық берешегін мәжбүрлеп өндіріп алу шараларын қолдану туралы - мәжбүрлеп өндіріп алу шаралары қолданылғанға дейінгі бес жұмыс күнінен кешіктірмей;
4. камерелдық бақылау нәтижелері бойынша анықталған құқық бұзушылықтарды жою жөнінде – салық есептілігінде бұзушылықтар анықталған күннен бастап екі жұмыс күнінен кешіктірмей;
5. салықтық тексеру нәтижелері бойынша салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің, өсімпұлдардың және айыппұлдардың есептелінген сомасы туралы – салықтық тексеру актісі бойынша шешім қабылданған күннен бастап бес жұмыс күннен кешіктірмей; мерзімінде орындалмаған салықтық міндеттеменің орындалуын қамтамасыз ету жөнінде қолданылатын шаралар туралы- салық кодексінің тиісті баптарында көзделген мерзімдер аяқталғанға дейін;
6. салық төлеушінің шағымын қарау нәтижелері салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің, өсімпұлдар мен айыппұлдардың есептелінген сомалары туралы – шағымды қарау бойынша шешім қабылданған күннен бастап бес жұмыс күннен кешіктірмей;
7. өздеріне заң жүзінде жүктелген міндет бойынша салық органы есептеп шығарған салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің сомалары туралы – есептеп шығарылған күннен бастап үш жұмыс күнінен кешіктірмей жіберіледі.

Салық төлеушінің бюджет алдындағы тиісті салықтары бойынша берешектерін өтеу кезектілігі:

1. Салықтардың бересі сомасын төлеу;
2. есептелген өсімпүлдарды төлеу;
3. есептелген айыппұлдарды төлеу-тәртібі негізінде жүзеге асырылады.

Ал салық кодексінің 33-бабында белгіленген салық төлеушінің өзіне қатысты салық берешектерін өтеу тәртібі мынадай:

1. есептелінген өсімпұлдарды төлеу;
2. есептелінген айыппұлдарды төлеу:
3. салықтың бересі сомасын төлеу кезектілігін сақтай отырып 2004 жылғы 1 қаңтардан бастап жүргізіледі.

Салықтық міндеттемені орындау мерзімдері Салық кодексінде мұқият белгіленеді және осы белгіленген мерзімнің өтуі оның басталуы айқындалған нақты оқиғадан немесе заңи іс-әрекеттен кейінг келесі күні басталып, салық кезеңі аяқталған күннің соңында бітеді. Салықтық бақылау нәтижелері бойынша есептелінген салықтардың, бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің, өсімпұлдарды мен айыппұлдардың сомалары туралы салық органы жіберген салық хабарламасына орай салықтық міндеттеме салық төлеушінің қолына тапсырылған күннен кейінгі күннен бастап он жұмыс күнінің ішінде орындалуға тиіс. Салық төлеуші салықтық тексеру нәтижелері бойынша есептелінген салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің, өсімпұлдар мен айыппұлдардың салық хабарламасында көрсетілген сомаларымен келіскен жағдайда, оның өтініші бойынша осы салықтық міндеттемені орындау мерзімі алпыс жұмыс күніне дейін ұзартылуы ықтимал. Осы салық хабарламасында көрсетілген сомалар төлеу мерзімі ұзартылған әрбір күнге өсімпұл есептеліне отырып осы кезеңнің әрбір он бес жұмыс күні сайын тең үлеспен бюджетке төленуге тиіс. Салық органы салық кезеңі аяқталғаннан кейін бес жыл ішінде салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің есептелінген сомасының дұрыстығын есептеп тексеруге және қайтадан қарауға құқылы. Сонымен қатар, салық төлеушіге де салық кезеңі аяқталғаннан кеінгі бес жыл ішінде тиісті салығының артығымен төленген сомаларын өздеріне қайтарып беруді талап етуге құқық берілген. Салық кезеңінде бюджетке төленген салық сомасы мен төлену үшін есептелінген салық сомасының арасындағы айырма артығымен төленген сомасы оның салық органдарына берген өтінішіне орай жекелеген салық түрлері бойынша берешектерді:

1. салықтың осы түрі бойынша өсімпұлдар мен айыппұлдарды өтеу есебіне;
2. салықтардың басқа түрлері бойынша өсімпұлдар мен айыппұлдарды өтеу есебіне;
3. салықтардың басқа түрлері бойынша бересі сомаларды өтеу есебіне;
4. салықтардың осы және басқа да түрлері бойынша болашақ төлемдер есебіне міндетті түрде есепке жатқызылуға тиіс.

Ал салық төлеуші тарапынан өз салықтық міндеттемесі бойынша артығымен төленген салық сомасын қайтарып беру жөнінде өтініш берілген жағдайда, салық органдары өздеріне өтініш табыс етілген күннен бастап он бес жұмыс күні ішінде артық алынған соманы қайтарып береді. Салық төлеушінің өзіне тиесілі салықтарды төлеу мерзімін кейінге ысыру жөнінде салық органдарына берген, негізделген өтініші негізінде оның салық төлеу мерзімін неғұрлым кейінге, бірақ күнтізбелік жылдың он айынан аспайтын мерзімге ауыстыру салықтарды төлеу жөніндегі салықтық міндеттемені орындау мерзімдерін өзгерту болып танылады. Кепілге алынған салық төлеушінің мүлкі немесе оған берілген банк кепілдігі салықтарды төлеу жөніндегі салықтық міндеттемені орындау мерзімдерін өзгертудің негізі болып табылады. Республикалық бюджетке келіп түсетін, сондай-ақ республикалық және жергілікті бюджеттер арасында бөлінетін салықтарды төлеу жөніндегі салықтық міндеттемені орындау мерзімдерін өзгерту туралы шешімді ҚР Үкіметі айқындаған тәртіп негізінде Қаржы министрлігінің Салық комитеті қабылдайды. Толық көлемде жергілікті бюджеттерге келіп түсетін салықтарды төлеу жөніндегі салықтық міндеттемені орындау мерзімдерін өзгерту туралы шешімді жергілікті атқарушы органмен келісе отырып салық төлеушіні тіркеу есебіне алу орны бойынша салық органы қаблдайды. Салық салу аясындағы салық төлеуші тиісті салықтарды төлеу жөніндегі өз салықтық міндеттемесін орындамаған жағдайда, уақтылы орындалмаған салықтық міндеттеме мына:

1. салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің төленілмеген сомасына өсімпұл есептеу;
2. банктік шоттар бойынша шығыс операцияларын тоқтата тұру;
3. салық төлеушінің салық берешегі есебіне өз мүлкіне билік етуін шектеу сияқты тәсілдерді қолдану арқылы қамтамасыз етіледі.

Орындалу мерзімі әлдеқашан өтіп кеткен салықтық міндеттеме сомасына ҚР –ң Ұлттық Банкі белгіленген қайта қаржыландыру ресми ставкасының 1,5 еселенген мөлшерінде мерзімі өткен әрбір күн үшін өсімпұл есептелінеді. Өсімпұл сомасы салық берешегін өтеу жөніндегі салықтық міндеттемені мәжбүрлеп орындату шараларын, сондай-ақ салықтық заңдарды бұзғаны үшін жауапкершіліктің өзге де шараларын қолдануға қарамастан есептелініп, тиісті бюджет кірісіне енгізіледі. Өсімпұл салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдрді төлеу мерзімі болып табылатын күннен кейінгі күннен бастап, бюджетке төленетін күнді қоса алғанда, мерзімі өткен әрбір өткен күн үшін ҚР –ң Ұлттық Банкі белгіленген қайта қаржыландыру ресми ставкасының 1,5 еселенген мөлшерінде есептелінеді. Сонымен қатар, салық төлеушілердің салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерінің, айыппұлдардың өткізілген сомаларын банктік шоттан шығарып тастау кезектілігін сақтамағаны үшін, сондай-ақ салық төлеушілердің банктік шоттарынан шығарылған салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің сомаларын Қаржы миистрлігінің Қазынашылығының шотына аударуды кешіктіргені үшін банктерге немесе банктік операциялардың жекелеген түрлерін жүзеге асыратын ұйымдарға өсімпұл есептелінеді. Салықтық міндеттеменің мерзімінде орындалуын қамтамасыз «ететін банктік шоттар бойынша шығыс операцияларын тоқтата тұру! Тәсілі салық кодексінде белгіленген мерзімдерде салық төлеушіге хабарлана отырып жүргізіледі және салық берешегін өтеу жөніндегі операцияларды басқа салық төлеушінің барлық шығыс операцияларын қолданады. Салық төлеушілер ретіндегі заңды тұлғаның және жеке кәсіпкердің банктік шоттары бойынша шғыс операцияларын тоқтата тұру ҚР заң актілернде көзделген және белгіленген тәртіп негізінде мынадай:

1. салық төлеушінің белгіленген тапсыру мерзімінің аяқталғанына қарамастан он жұмыс күні ішінде салық есептілігін табыс етпеуі;
2. салық төлеушінің төлеу мерзімі ретінде белгіленген күннен бастап отыз жұмыс күні өткенше салық берешегін өтемеуі;
3. салық органдарының лауазымды адамдарын салық кодексінде белгіленген салықтық тексеру жүргізу тәртібін бұзған жағдайлардан басқа реттерде, салық салу объектілер мен салық салуға байланысты объектілерді қарап шығуға және салықтық тексеру жүргізуге жол бермеуі сияқты жағдайларда жүзеге асырылады.

Салық төлеушінің банктік шоттары бойынша шығыс операцияларын тоқтата тұру туралы салық органының өкімі Қаржы министрлігінің Салық комитеті мен Ұлттық Банк бірлесе отырып белгілеген нысан бойынша шығарылады және ол банк мекемелерінің немесе банктік операциялардың жекелеген түрлерін жүзеге асыратын ұйымдардың қолына тиген күннен бастап күшіне енеді, сондай-ақ осы тұлғалар өкімнің тиісті талартарын сөзсіз орындауға міндетті. Салық міндеттемені орындату мақсатында заңды тұлғаның банктік шоттары бойынша шығыс операйияларын тоқтата тұру туралы өкім шығарылған күннен бастап он жұмыс күні ішінде салық берешегі өтелмеген жағдайда, оның салық берешегі есебіне «өз мүлкіне билік етуіне шектеу қою» шарасы жүзеге асырылады. Салық төлеушінің өз мүлкіне билік етуіне шектеу қою туралы шешім уәкілетті мемлекеттік орган белгілеген нысан бойынша шығарылады және осы жөнінде оған салық хабарламасы жіберіледі. Салық төлеушінің өз мүлкіне билік етуіне шектеу қою туралы шешім меншік құқығындағы немесе шаруашылық жүргізу құқығындағы мүліктерге қатысты шығарылады. Сонымен қатар, салық органдары мүлкке билік етуді шектеу туралы шешімді салық төлеушінің жеке шотындағы салық берешегінің сомасы туралы деректердің негізінде қабылдайды.

Салық органдары:

1. салық кодексінде көзделген нормативтік-құқықтық актілерді(заңның негізінде, заңға сәйкес) әзірлеуге және бекітуге;
2. өз құзыреттері шегінде салықтық міндеттемелердің туындауы, орындалуы және тоқтатылуы жөніндегі мән-жайларды өз аумақтарындағы салық төлеушілері мен басқа да мүдделі тұлғаларға түсіндіруге және соған байланысты түсініктемелер беруге;
3. салық кодексінде қатаң белгіленген тәртіп негізінде салықтық бақылауды жүзеге асыруға;
4. салық кодексінің ерекше бөлімінде көзделген жағдайларда салық төлеушінің салықтық міндеттемелерін жанама әдіс арқылы айқындауға;
5. ҚР-ның заң актілерінде белгіленген тәртіп бойынша салықтық тексеру жүргізу барысында салық төлеушілерден олардың салықтық құқық бұзушылық жасағандығын айғақтайтын құжаттарды алып қоюға;
6. ҚР Үкіметі бекітетін тізбе бойынша салық төлеушілерден уәкілетті мемлекеттік орган белгілеген тәртіп негізінде электрондық құжаттар түріндегі ақпараттар алуға;
7. орналасқан жеріне қарамастан табыс табу үшін пайдаланылатын кез келген салық салу объектісі мен салық салуға байланысты объектілерді тексеруге және салық төлеушінің мүліктеріне (тұрғын үй-жайларынан басқа) түгендеу жүргізуге;
8. ҚР-ң заң актілерінде белгіленген талаптарды сақтай отырып салық төлеушінің ақша құжаттарына, бухгалтерлік кітаптарына, есептеріне, қолма-қол ақшасының бары-жоғына, бағалы қағаздарына, есептеулеріне, деклорациялары мен салықтық міндеттемелерін орындауға байланысты өзге де құжаттарына тексерулер жүргізуге;
9. салық төлеушіден уәкілетті мемлекеттік орган белгілеген нысандар бойынша салықтар мен бюджетке төленетін басқа да нысандар бойынша салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді есептеу және төлеу жөніндегі құжаттарды, оларды толтыру жөніндегі түсіндірмелерді, сондай-ақ салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің және жинақтаушы зейнетақы қорларына аударылатын міндетті зейнетақылық жарналардың дұрыс есептелгендігін әрі толығымен төленгендігін ( ұсталғандығын және аударылғанын) растайтын құжаттарды тапсыруларын талап етуге;
10. тексерілетін салық төлеуші-заңды тұлға мен жеке кәсіпкерге салық салуға байланысты мәселелер бойынша ҚР-ң заң актілерінде белгіленген коммерциялық ,банктік және өзге де заңмен қорғалатын құпияларды құрайтын мәліметтерді жария ету талаптарын сақтай отырып банктерден немесе банктік операциялардың жекелеген түрлерін жүзеге асыратын ұйымдардың оның банктік шоттардың және олардың нөмірлерінің бары-жоғы, сондай-ақ осы шоттардағы ақшалардың қалдығы мен қозғалысы жөніндегі мәліметтер алуға;
11. ҚР-ң заңдарына сәйкес соттарға талап арыздар беруге құқылы.

Сонымен қатар, салық органдарының жоғарыда көрсетілген құқықтарына қоса ҚР-ң тиісті заң актілерінде көзделген өзге де құқықтарының болуы әбден ықтимал. Салық органдары мемлекеттің салықтық юрисдикциясының ауқымында тиісті салық заңына сәйкес өздеріне жүктелген мынадай іс-қимылдарды жүзеге асыруға:

1. салық төлеушінің құқықтарын сақтауға;
2. мемлекеттің мүдделерін қорғауға;
3. салық кодексінің ережелеріне сәйкес салық құпиясын сақтауға;
4. салықтық тексеруді тек әмірлі нұсқамалар бойынша жүргізуге;
5. салық есептілігінің белгіленген нысандарын толтыру тәртібін түсіндіруге;
6. салық кодексінде көзделген жағдайлар мен мерзімдерде салық төлеушіге салықтық міндеттемелерін орындауы жөніндегі хабарлама тапсыруға;
7. ҚР ӘҚБК-не сәйкес салық төлеушіге әкімшілік айыппұлдар салуға;
8. салық төлеушінің өзіне тиесілі салықтық міндеттемелерін орындауына, сондай-ақ жинақтаушы зейнетақы қорларына аударылатын міндетті зейнетақылық жарналарының уақтылы ұсталынуына және аударылуына салықтық бақылауды жүзеге асыруға;
9. салық төлеушінің өтініші бойынша, оның жеке шотынан салықтық міндеттемелерді орындауы жөнінде бюджетпен есеп айырысуының жай-күйі туралы көшірме беруге;
10. белгіленген тәртіп негізінде салық төлеушілердің есебін, сондай-ақ салық салу объектілері мен салық салуға байланысты объектілердің, есептелінген және жеке төленген салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің есебін жүргізуге;
11. салық төлеушге берілетін салықтар мен басқа да міндетті төлемдерді бюджетке төлеу жөніндегі салықтық міндеттемесінің орындалуы фактісін растайтын квитанциялар көшірмелерінің бес жыл көлемінде сақталуын қамтамасыз етуге;
12. салықтық міндеттемелердің орындалуын қамтамасыз етк тәсілдерін қолдануға және салық кодексінің тиісті бабына сәйкес салық берешегін салық төлеушіден мәжбүрлеп өндіріп алуға;

мемлекет меншігіне айналған мүлікті есепке алу, сақтау, бағалау және өткізу (сату( тәртібінің сақталуына, сондай-ақ оны сатудан түскен ақшалардың толығымен және уақтылы бюджетке түсуіне бақылау жүргізуге міндетті. Салықтық құқықтық қатынастардың қатысушысы – салық төлеуші өзіне табыс әкелетін қызметтің сан алуан қандай түрін таңдап алса да, сол қызметіне орай салық заңдары мен құзыретті органдар тарапынан қабылданатын тиісті нормативтік-құқықтық актілерге сәйкес белгіленетін салықтық міндеттемеден қашып құтыла алмайды. Сонымен қатар, салық төлеушіге салық салу барысында салық органдары тигізетін ықпалдар әрдайым өктем билік ету, міндеттеу сипатында болады.Айтылған жағдайларға қарамастан салықтық құқықтық қатынастардың қатысушыларын салық органдары мен салық төлеушілерді заңға бағындыру және жүгіндіру осы салықтық құқықтық қатынастардың мәні мен маңызына айналып отыр. Демек, салық органдары жүргізетін салық әкімшілігінің түпкілікті мақсаты салық төлеушілерді өздеріне бағындыру емес, тек салық заңдарына бағындыру болып табылады. Салықтарды белгілеу, бекіту және еліміздің экономикалық аумағында заңи күшіне енгізу кезінде көзделінетін мақсат мемлекет қарамағына (кірісіне) жоспарланған мөлшерде ақша қаражаттарын алу болып табылады. Егер мемлекет салықтық құқықтық қатынастарға тек салық төлемінің сомасын (затын) алу үшін ғана қатысатын болса, ал салық төлеуші өзіне белгіленген заңи міндетке байланысты сол салық төлемінің сомасын мемлекетке беруге мәжбүр болғандықтан қатысады. Осыған байланысты материалдық сипаттағы салықтық құқықтық қатынастардың объектісіне тек салық төлеушіге ғана тән, оның салық төлеуге байланысты іс-қимылдары жатады. Салық төлеушінің дұрыс есептелінген, толық мөлшерде әрі белгіленген тәртіп негізінде уақтылы төленген салық төлемінің сомасын міндетті түрде қабылдап алатын мемлкет оны мемлекет кірісіне есептеуге және мемлекет меншігіне айналдыруға, сондай-ақ өзінің ішкі және сыртқы сипаттарына орай зі қажетті деп тапқан бағыттар бойынша қайта бөлуге құқықлы. Салық агенттері мен банктердің салықтарға байланысты іс-қимылдары да салықтық құқықтық қатынастардың объектілері болып саналадыҚР-ның заңи ғылымының құрамдас бөлігі болып табылатын салықтық құқық ғылымының өзекті мәселесіне айналуына орай көптеген жылдар бойы зерделеніліп-зерттеліп салықтық міндеттеме институтының бүгінде осы бойынша жасалынған ғылыми қорытындалар мен тұжырымдамалардың нәтижесінде Салық кодексінің жалпы бөлімінде орын алуы салық салу аясы мен қоғам үшін аса маңызды және айтарлықтай оқиға болып отыр. Бұл жерде айта кететін жайт, міндеттеме ұғымы қалыптасқан дәстүр бойынша тек азаматтық-құқықтық ұғым, яғни цивилистскалық заңи-техникалық құрал, сондай-ақ азаматтық-құқықтық міндеттеме ретінде белгілі бір келісімге келудің және шарт жасасудың нәтижесі болып табылады. Ал салықтық міндеттеме қазіргі қоғам қаттелігіне сай келетін салық салу жүйесін құру ісіне ат салысу арқылы салықтық қатынастарға қатысушылардың құқытары мен міндеттерін қатаң айқындауға қол жеткізетін және ұлттық табысты қайта бөлуге қатысты экономикалық мән-жайлары мен өктем билік тұрғысынан ерекшелінетін құқықтық құрал ретінде танылады. Салқтық міндеттеменің түсінігін заң шығарушы мына келесідей жолдар бойынша айқындаған:

1. тиісті салық заңдарына сәйкес салық төлеушінің мемлекет алдында туындаған міндеттемесі салықтық міндеттеме болып танылады;
2. салықтық міндеттеме талаптарына сай салық төлеуші: салық органында тіркеу есебіне тұруға; салық салу объектісі мен салық салуға байланысты объектіні айқындауға; салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді есептеп шығаруға, салық есептілігін жасауға, оны бнлгіленген мерзімде табыс етуге және салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді төлеуге міндетті;
3. мемлекет өзінің салық органдары арқылы салыө төлеушіден салықтық міндеттемелерді толық көлемде орындалуын талап етуге құқылы;
4. салықтық міндеттемелер орындалмаған немесе айтарлықтай орындалмаған жағдайда мемлекет салық кодексінің тиісті баптарында көзделген тәртіп негізінде салықтық міндеттемелердің орындалуын қамтамасыз ету тәсілдерін және мәжбүрлеп орындату шараларын қолдануға құқылы.

Бұл жерде түсінікті болуы үшін былайша тұжырымдауға болады:

1. салықтық міндеттеме салық төлеушінің мемлкет алдындағы біржақты міндеттемесі, яғни түпкілікті нәтижесі өзіне тиесілі салық төлемінің сомасын мемлекет кірісіне аудару, енгізу міндеттемесі;
2. салықтық міндеттеме бойынша салық төлемінің сомасын өзінің пайдасына төлеуді салық төлеушіден талап ету жөніндегі мемлкеттің құқығы. Міне, салық төлеушінің өзіне жүктелген салық төлеу жөніндегі біржақты міндеттемені саналы түрде, сондай-ақ мәдениеттілік пен белсенділік таныта отырып, белгіленген тәртіп негізінде уақтылы және толығымен орындауы, мемлекеттің салық төлеушілерден белгіленген салықтарды өзіне төлеуін талап ету құқығымен ұштаса отырып салықтық құқықтық қатынастардың басты материалдық мәніне айналады. Салықтық міндеттеме (өзінің экономикалық және құқықтық табиғатына сай):
3. тек мемлекеттің еркіне және әмірлі талабына сай туындайды;
4. әрдайым мерзімді сипатта болуы;
5. өзінің сипаты бойынша мемлекеттік (қоғамдық) – құқықтық тұрғыдан ерекшелінеді;
6. салықтық төлемдердің сомасына байланысты көбінесе ақшалай көрініс табады;
7. өзінің мән-жайына қарай біржақты міндеттеме болып табылады;
8. оның айтарлықтай деңгейде орындалуы мемлекеттің мәжбүрлеу күшімен қамтамасыз етіледі;
9. міндеттеме бойынша салықтың ақша қаражаттарын мемлекет кірісіне аударуға байланысты салық төлеуші тұлғаның белсенді іс-қимылдармен сипатталады;
10. құрылымында салықтың заңи құрамының мұқият белгіленген элементтерінің болуы оның тиісінше орындалуының негізі болып табылады;
11. әрбір жекелеген салықтарға тән салық салу объектілерімен, салық салуға байланысты объектілермен, салық базасымен, салық ставкасымен және салық кезеңділігімен мазмұндалады.

Салықтық міндеттеменің объектісіне міндетті тұлға салық төлеушінің мемлкетке салық төлемінің сомасын тапсыру нысаны мемлкет пен салық төлеушілер – заңды және жеке тұлғалардың арасындағы байланыстың сыртқы көрінісі болып табылады. Салықтық міндеттеменің құрамы:

1. салықтық міндеттеменің субъектісінен;
2. салықтық міндеттеменің объектісінен
3. салықтық міндеттеменің мән-жайынан тұрады.

Осыған орай айта кететін бір жәйт, мына: салық төлеуші; салық салу объектісі; салықтың заты; салықтың масштабы; салқ базасын есепке алу әдісі; салық кезеңі; салық салу бірлігі; салық ставкасы; салықты есептеу тәртібі; есепті кезеңі; салықты төлеу мерзімі; салықты төлеу тәсілі мен тәртібі сияқты элементтер ҚР-ң салықтық заңдарындағы бастаушы ережелер болып табылады, сондай-ақ оларсыз ешбір салықты есептеп шығарудың, төлеудің және олардың төленуін талап етудің мүмкіндігі болмайды. Салықтық заңи құрамының элементін белгілеу салықтық міндеттеменің туындауына себін тигізеді немесе оны орындау тәсілінің негізі болып табылады. Салық кодексінде салықтық міндеттеменің субъектілік құрамында салық төлеуші және мемлекет көрсетілген. Салық салу объектілері мен салық салуға байланысты субъектілер ретінде мүліетер және іс-әрекеттер белгіленген. Осы мүліктер мен іс-әрекеттердің болуы салық төлеушіге қатысты салықтық міндеттеменің туындауына негіз болады. Салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің әрбір түрі бойынша салық салу объектілері мен салық салуға байланысты объектілер Салық кодексінің ерекше бөлімінің тиісті баптарында жан-жақты айқындалған. Салық базасы салық салу объектісі мен салық салуға байланысты объектінің құнының, физикалық жай-күйінің немесе өзге де мән-жайларының сипаттамаларын білдіреді. Олар салық салу затын саны жағынан көрсетете отырып, салықтың негізі ретінде бюджетке төленуге тиіс салықтар мен басқа да міндетті төлемдер сомасын айқындайды. Демек, салықтық төлемдер сомасы салық базасына белгіленген салық ставкасын қолдану арқылы есептелінеді. Салық ставкасы салық базасының өлшем бірлігіне деген салық есептеулерінің шамасын білдіреді. Былайша айтқанда салық салу нормасы, яғни салықтың заң жүзінде белгіленген шамасы болып табылады. Салықтың салық төлеушіге түсіретін салмағын бағалау үшін жеңілдіктерді есепке ала отырып толық салық базасына қатысты есептелген салық сомасы ретінде салықтың нақты ставкасы қарастырылады. Салық ставкасы салық базасының өлшем бірлігіне процентпен немесе абсолютті сомаман белгіленеді. Салық кезеңі жекелеген салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерге қатысты белгіленген уақыт кезеңі болып табылады, сондай-ақ ол аяқталған кезде салық базасы айқындалып, бюджетке төленуге тиіс салықтар мен басқа да міндетті төлемдердің сомасы есептелінеді. Осыған байланысты *салық кезеңі* деп тиісті заңдарға сәйкес салық төлеушіге арналып, оның салықтарды есептеуіне және төленуіне, сондай-ақ салық есебін жүргізуіне, салықтық бақылауды жүзеге асыруына қажетті есептеулер мен деклорацияларды тапсыру үшін белгіленген уақыт бөлігін айтамыз. Демек, салық кезеңіне салық базасын қалыптастыру процесін аяқтау және салықтық міндеттеменің мөлшерін түпкілікті айқындау үшін белгіленген мерзімді жатқызуға болады. Салықтық міндеттемені орындау осы міндеттеменің әрбір субъектісінің міндеттерін құрайтын белгілі бір іс-қимылдарды тиісінше жүзеге асыру болып саналады. Бұл жерде бірден айта кететін жәйт, салықтық міндеттеме мемлкет ойынан шығатындай, тиісінше және айтарлықтай деңгейде орындалуға тиіс. Салықтық міндеттемені орындау мақсатында салық төлеуші мынадай іс-әрекеттерді міндетті түрде жүзеге асырады:

1. салық органында тіркеу есебіне тұрады;
2. салық салу объектілері мен салық салуға байланысты объектілердің есебін жүргізеді;
3. салық салу объектілері мен салық салуға байланысты объектілерді, салық базалары мен салық ставкаларын негізге ала отырып, бюджетке төленуге тиісті салықтар мен басқа да міндетті төлемдердің сомаларын есептеп шығарады;
4. салық есебін жасайды және оны белгіленген тәртіп пен мерзімде салық органдарына табыс етеді;
5. салықтық заңдарды белгіленген тәртіп негізінде және қатаң айқындалған мерзімдерде салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің есептеп шығарылған және есептелінген сомаларын, сондай-ақ салықтық міндеттемені орындамаған жағдайда айыппұл мен өсімпұлдарды төлейді.

Салықтық міндеттемелердің орындалатын уақыты, орны, тәртібі мен тәсілдеті күнібұрын әрі нақты белгіленетінін білеміз. Салықтық міндеттемені орындау уақытына жекелеген салықтар мен басқа да төлемдерге қатысты, яғни олардың салық салу объектілерін айқындау, тиісті бюджетке аударылатын салық сомасын есептеп шығару және салық сомасын төлеу үшін салық заңында уақыт кезеңі немесе шекті мерзім жатады. Салықтық міндеттемені орындау уақыты қатаң айқындалған уақыт ауқымы болып табылады. Салықтық міндеттемені орындау орнв салық төлеушінің салық төлемінің тиесілі сомасын мемлекетке тапсырған жері болып табылады. Әдетте, салықты төлеу орны ретінде салық төлеушіге немесе салық агенттеріне олардан алынған ақша қаражаттарын төлемдік құжаттар негізінде тиісті бюджетке аудару жөнінде қызмет көрсететін банк мекемелері көрініс табады. Салық төлеушінің бюджетке тиісті соманы аудару жөніндегі төлемдік тапсырманы банк мекемесіне тапсырған күні салықтық міндеттемені орындау күні болып есептелінеді. Салықтық міндеттемені орындау тәртібі салық төлеушінің мемлекет алдындағы өзінің салықтық міндеттемесін орындауға бағытталған, белгілі бір тәртіптеу механизмдері мен кезектіліктерді ұстана отырып жүзеге асыратын іс-қимылдары болып саналады. Салық төлеушінің қолма-қол ақшасыз төлеу нысанында орындалатын салықтық міндеттемесі

банктен немесе банктік операциялардың жекелеген түрлерін жүзеге асыратын ұйымнан салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдер сомасына төлемдік тапсырма акцептін алған күннен бастап, ал қолма-қол ақша нысанында – салық төлеуші аталған сомаларды банкке немесе уәкілетті органға төлеген кезден бастап орындалды деп есептелінеді. Салық төлеушінің салық (фискалдық) агенті атқаратын садлық төлеу жөніндегі салықтық міндеттемесі сол салық төлемінің сомасын ұстап қалған күннен бастап орындалған болып табылады. Салық төлеушінің салықтарды төлеу жөніндегі салықтық міндеттемесі бюджепен кезекті есеп айырысу кезінде кезінде салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің артық төленген сомаларын есепке жатқызу жолымен орындалуы мүмкін. Салықтық міндеттемені орындау тәсілдеріне салық заңдарында белгіленген, салықтарды төлеуге және мәжбүрлеп төлетуге байланысты жолдар мен әдістер жатады. Осы тәсілдердің заң жүзінде қатаң көрініс табуы тиісті салықтық төлем сомаларының мемлекет кірісіне уақтылы және толығымен түсуін ерікті түрде немесе мәжбүрлеп арқылы қамтамасыз етуге негіз болып табылады әрі кепілдендіреді. Сонымен, салықтарды саналы түрде, салықтық – құқықтық мәдениеттерін көрсете отырып, өз беттерімен және еркімен төлеу салықтық міндеттемені орындаудың бір тәсілі болса, отатына, егемен еліне деген патриоттық сезімі оянбаған және салықтық мәдениетті қалыптастырмаған салық төлеуден жалтарушыларға, уақтылы және толық мөлшерде төлемейтіндерге мәжбүрлеу шараларын қолдану жолымен олардан салықтарды, салық берешектерін, заңды негізде белгіленген айыппұлдар мен өсімпұлдарды еселеп алу салықтық міндеттемелерді мәжбүрлеу орындату тәсілі болып табылады. Салықтық міндеттемелерді тиісінше, өз бетімен және ерікті орындау мына тәсілдер:

1. салықтарды деклорация негізінде төлеу;
2. салықты патент алу жолымен төлеу;
3. салықты біржолғы талон негізінде төлеу;
4. салық төлемнің сомасын енгізу жолымен төлеу арқылы жүзеге асырылады.

Салықты табыс төлеу көзінде ұстап қалу, салықтық міндеттемені орындау жөніндегі салық хабарламасы негізінде салықты төлету, салық төлеуден жалтарушы тұлғалардан салықты мәжбүрлеп алу салықтық міндеттемені мәжбүрлеп орындату тәсілдеріне жатады. Салық органының салықтық міндеттемені орындау қажеттілігі жөнінде салық төлеушіге жіберген жазбаша хабары салық хабарламасы деп аталады. Салық хабарламасында салық төлеушінің аты-жөні немесе толық аталуы; салық төлеушінің тіркеу нөмірі; салықтық міндеттеменің сомасы; салықтық міндеттеме орындау жөніндегі талап; хабарламаны жіберуге орай негіздеме; шағымдану тәртібі көрсетіледі. Салық хабарламасының нысанын уәкілетті мемлекеттік орган белгілейді. Салық хабарламасы салық салу аясындағы мән-жайларға байланысты әр түрлі көрініс табады және салық төлеушіге мынадай мерзімдерде:

1. салық заңдарын бұзушылықты жою туралы- оларды анықтаған күннен бастап бес жұмыс күнінен кешіктірмей;
2. дебиторлардың банктік шоттарындағы ақшаларынан өндіріп алу жөнінде өндіріп алғанға дейінгі бес жұмыс күнінен кешіктірмей;
3. салық берешегін мәжбүрлеп өндіріп алу шараларын қолдану туралы - мәжбүрлеп өндіріп алу шаралары қолданылғанға дейінгі бес жұмыс күнінен кешіктірмей;
4. камерелдық бақылау нәтижелері бойынша анықталған құқық бұзушылықтарды жою жөнінде – салық есептілігінде бұзушылықтар анықталған күннен бастап екі жұмыс күнінен кешіктірмей;
5. салықтық тексеру нәтижелері бойынша салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің, өсімпұлдардың және айыппұлдардың есептелінген сомасы туралы – салықтық тексеру актісі бойынша шешім қабылданған күннен бастап бес жұмыс күннен кешіктірмей; мерзімінде орындалмаған салықтық міндеттеменің орындалуын қамтамасыз ету жөнінде қолданылатын шаралар туралы- салық кодексінің тиісті баптарында көзделген мерзімдер аяқталғанға дейін;
6. салық төлеушінің шағымын қарау нәтижелері салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің, өсімпұлдар мен айыппұлдардың есептелінген сомалары туралы – шағымды қарау бойынша шешім қабылданған күннен бастап бес жұмыс күннен кешіктірмей;
7. өздеріне заң жүзінде жүктелген міндет бойынша салық органы есептеп шығарған салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің сомалары туралы – есептеп шығарылған күннен бастап үш жұмыс күнінен кешіктірмей жіберіледі.

Салық төлеушінің бюджет алдындағы тиісті салықтары бойынша берешектерін өтеу кезектілігі:

1. Салықтардың бересі сомасын төлеу;
2. есептелген өсімпүлдарды төлеу;
3. есептелген айыппұлдарды төлеу-тәртібі негізінде жүзеге асырылады.

Ал салық кодексінің 33-бабында белгіленген салық төлеушінің өзіне қатысты салық берешектерін өтеу тәртібі мынадай:

1. есептелінген өсімпұлдарды төлеу;
2. есептелінген айыппұлдарды төлеу:
3. салықтың бересі сомасын төлеу кезектілігін сақтай отырып 2004 жылғы 1 қаңтардан бастап жүргізіледі.

Салықтық міндеттемені орындау мерзімдері Салық кодексінде мұқият белгіленеді және осы белгіленген мерзімнің өтуі оның басталуы айқындалған нақты оқиғадан немесе заңи іс-әрекеттен кейінг келесі күні басталып, салық кезеңі аяқталған күннің соңында бітеді. Салықтық бақылау нәтижелері бойынша есептелінген салықтардың, бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің, өсімпұлдарды мен айыппұлдардың сомалары туралы салық органы жіберген салық хабарламасына орай салықтық міндеттеме салық төлеушінің қолына тапсырылған күннен кейінгі күннен бастап он жұмыс күнінің ішінде орындалуға тиіс. Салық төлеуші салықтық тексеру нәтижелері бойынша есептелінген салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің, өсімпұлдар мен айыппұлдардың салық хабарламасында көрсетілген сомаларымен келіскен жағдайда, оның өтініші бойынша осы салықтық міндеттемені орындау мерзімі алпыс жұмыс күніне дейін ұзартылуы ықтимал. Осы салық хабарламасында көрсетілген сомалар төлеу мерзімі ұзартылған әрбір күнге өсімпұл есептеліне отырып осы кезеңнің әрбір он бес жұмыс күні сайын тең үлеспен бюджетке төленуге тиіс. Салық органы салық кезеңі аяқталғаннан кейін бес жыл ішінде салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің есептелінген сомасының дұрыстығын есептеп тексеруге және қайтадан қарауға құқылы. Сонымен қатар, салық төлеушіге де салық кезеңі аяқталғаннан кеінгі бес жыл ішінде тиісті салығының артығымен төленген сомаларын өздеріне қайтарып беруді талап етуге құқық берілген. Салық кезеңінде бюджетке төленген салық сомасы мен төлену үшін есептелінген салық сомасының арасындағы айырма артығымен төленген сомасы оның салық органдарына берген өтінішіне орай жекелеген салық түрлері бойынша берешектерді:

1. салықтың осы түрі бойынша өсімпұлдар мен айыппұлдарды өтеу есебіне;
2. салықтардың басқа түрлері бойынша өсімпұлдар мен айыппұлдарды өтеу есебіне;
3. салықтардың басқа түрлері бойынша бересі сомаларды өтеу есебіне;
4. салықтардың осы және басқа да түрлері бойынша болашақ төлемдер есебіне міндетті түрде есепке жатқызылуға тиіс.

Ал салық төлеуші тарапынан өз салықтық міндеттемесі бойынша артығымен төленген салық сомасын қайтарып беру жөнінде өтініш берілген жағдайда, салық органдары өздеріне өтініш табыс етілген күннен бастап он бес жұмыс күні ішінде артық алынған соманы қайтарып береді. Салық төлеушінің өзіне тиесілі салықтарды төлеу мерзімін кейінге ысыру жөнінде салық органдарына берген, негізделген өтініші негізінде оның салық төлеу мерзімін неғұрлым кейінге, бірақ күнтізбелік жылдың он айынан аспайтын мерзімге ауыстыру салықтарды төлеу жөніндегі салықтық міндеттемені орындау мерзімдерін өзгерту болып танылады. Кепілге алынған салық төлеушінің мүлкі немесе оған берілген банк кепілдігі салықтарды төлеу жөніндегі салықтық міндеттемені орындау мерзімдерін өзгертудің негізі болып табылады. Республикалық бюджетке келіп түсетін, сондай-ақ республикалық және жергілікті бюджеттер арасында бөлінетін салықтарды төлеу жөніндегі салықтық міндеттемені орындау мерзімдерін өзгерту туралы шешімді ҚР Үкіметі айқындаған тәртіп негізінде Қаржы министрлігінің Салық комитеті қабылдайды. Толық көлемде жергілікті бюджеттерге келіп түсетін салықтарды төлеу жөніндегі салықтық міндеттемені орындау мерзімдерін өзгерту туралы шешімді жергілікті атқарушы органмен келісе отырып салық төлеушіні тіркеу есебіне алу орны бойынша салық органы қаблдайды. Салық салу аясындағы салық төлеуші тиісті салықтарды төлеу жөніндегі өз салықтық міндеттемесін орындамаған жағдайда, уақтылы орындалмаған салықтық міндеттеме мына:

1. салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің төленілмеген сомасына өсімпұл есептеу;
2. банктік шоттар бойынша шығыс операцияларын тоқтата тұру;
3. салық төлеушінің салық берешегі есебіне өз мүлкіне билік етуін шектеу сияқты тәсілдерді қолдану арқылы қамтамасыз етіледі.

Орындалу мерзімі әлдеқашан өтіп кеткен салықтық міндеттеме сомасына ҚР –ң Ұлттық Банкі белгіленген қайта қаржыландыру ресми ставкасының 1,5 еселенген мөлшерінде мерзімі өткен әрбір күн үшін өсімпұл есептелінеді. Өсімпұл сомасы салық берешегін өтеу жөніндегі салықтық міндеттемені мәжбүрлеп орындату шараларын, сондай-ақ салықтық заңдарды бұзғаны үшін жауапкершіліктің өзге де шараларын қолдануға қарамастан есептелініп, тиісті бюджет кірісіне енгізіледі. Өсімпұл салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдрді төлеу мерзімі болып табылатын күннен кейінгі күннен бастап, бюджетке төленетін күнді қоса алғанда, мерзімі өткен әрбір өткен күн үшін ҚР –ң Ұлттық Банкі белгіленген қайта қаржыландыру ресми ставкасының 1,5 еселенген мөлшерінде есептелінеді. Сонымен қатар, салық төлеушілердің салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерінің, айыппұлдардың өткізілген сомаларын банктік шоттан шығарып тастау кезектілігін сақтамағаны үшін, сондай-ақ салық төлеушілердің банктік шоттарынан шығарылған салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің сомаларын Қаржы миистрлігінің Қазынашылығының шотына аударуды кешіктіргені үшін банктерге немесе банктік операциялардың жекелеген түрлерін жүзеге асыратын ұйымдарға өсімпұл есептелінеді. Салықтық міндеттеменің мерзімінде орындалуын қамтамасыз «ететін банктік шоттар бойынша шығыс операцияларын тоқтата тұру! Тәсілі салық кодексінде белгіленген мерзімдерде салық төлеушіге хабарлана отырып жүргізіледі және салық берешегін өтеу жөніндегі операцияларды басқа салық төлеушінің барлық шығыс операцияларын қолданады. Салық төлеушілер ретіндегі заңды тұлғаның және жеке кәсіпкердің банктік шоттары бойынша шғыс операцияларын тоқтата тұру ҚР заң актілернде көзделген және белгіленген тәртіп негізінде мынадай:

1. салық төлеушінің белгіленген тапсыру мерзімінің аяқталғанына қарамастан он жұмыс күні ішінде салық есептілігін табыс етпеуі;
2. салық төлеушінің төлеу мерзімі ретінде белгіленген күннен бастап отыз жұмыс күні өткенше салық берешегін өтемеуі;
3. салық органдарының лауазымды адамдарын салық кодексінде белгіленген салықтық тексеру жүргізу тәртібін бұзған жағдайлардан басқа реттерде, салық салу объектілер мен салық салуға байланысты объектілерді қарап шығуға және салықтық тексеру жүргізуге жол бермеуі сияқты жағдайларда жүзеге асырылады.

Салық төлеушінің банктік шоттары бойынша шығыс операцияларын тоқтата тұру туралы салық органының өкімі Қаржы министрлігінің Салық комитеті мен Ұлттық Банк бірлесе отырып белгілеген нысан бойынша шығарылады және ол банк мекемелерінің немесе банктік операциялардың жекелеген түрлерін жүзеге асыратын ұйымдардың қолына тиген күннен бастап күшіне енеді, сондай-ақ осы тұлғалар өкімнің тиісті талартарын сөзсіз орындауға міндетті. Салық міндеттемені орындату мақсатында заңды тұлғаның банктік шоттары бойынша шығыс операйияларын тоқтата тұру туралы өкім шығарылған күннен бастап он жұмыс күні ішінде салық берешегі өтелмеген жағдайда, оның салық берешегі есебіне «өз мүлкіне билік етуіне шектеу қою» шарасы жүзеге асырылады. Салық төлеушінің өз мүлкіне билік етуіне шектеу қою туралы шешім уәкілетті мемлекеттік орган белгілеген нысан бойынша шығарылады және осы жөнінде оған салық хабарламасы жіберіледі. Салық төлеушінің өз мүлкіне билік етуіне шектеу қою туралы шешім меншік құқығындағы немесе шаруашылық жүргізу құқығындағы мүліктерге қатысты шығарылады. Сонымен қатар, салық органдары мүлкке билік етуді шектеу туралы шешімді салық төлеушінің жеке шотындағы салық берешегінің сомасы туралы деректердің негізінде қабылдайды.

Салық органдары:

1. салық кодексінде көзделген нормативтік-құқықтық актілерді(заңның негізінде, заңға сәйкес) әзірлеуге және бекітуге;
2. өз құзыреттері шегінде салықтық міндеттемелердің туындауы, орындалуы және тоқтатылуы жөніндегі мән-жайларды өз аумақтарындағы салық төлеушілері мен басқа да мүдделі тұлғаларға түсіндіруге және соған байланысты түсініктемелер беруге;
3. салық кодексінде қатаң белгіленген тәртіп негізінде салықтық бақылауды жүзеге асыруға;
4. салық кодексінің ерекше бөлімінде көзделген жағдайларда салық төлеушінің салықтық міндеттемелерін жанама әдіс арқылы айқындауға;
5. ҚР-ның заң актілерінде белгіленген тәртіп бойынша салықтық тексеру жүргізу барысында салық төлеушілерден олардың салықтық құқық бұзушылық жасағандығын айғақтайтын құжаттарды алып қоюға;
6. ҚР Үкіметі бекітетін тізбе бойынша салық төлеушілерден уәкілетті мемлекеттік орган белгілеген тәртіп негізінде электрондық құжаттар түріндегі ақпараттар алуға;
7. орналасқан жеріне қарамастан табыс табу үшін пайдаланылатын кез келген салық салу объектісі мен салық салуға байланысты объектілерді тексеруге және салық төлеушінің мүліктеріне (тұрғын үй-жайларынан басқа) түгендеу жүргізуге;
8. ҚР-ң заң актілерінде белгіленген талаптарды сақтай отырып салық төлеушінің ақша құжаттарына, бухгалтерлік кітаптарына, есептеріне, қолма-қол ақшасының бары-жоғына, бағалы қағаздарына, есептеулеріне, деклорациялары мен салықтық міндеттемелерін орындауға байланысты өзге де құжаттарына тексерулер жүргізуге;
9. салық төлеушіден уәкілетті мемлекеттік орган белгілеген нысандар бойынша салықтар мен бюджетке төленетін басқа да нысандар бойынша салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдерді есептеу және төлеу жөніндегі құжаттарды, оларды толтыру жөніндегі түсіндірмелерді, сондай-ақ салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің және жинақтаушы зейнетақы қорларына аударылатын міндетті зейнетақылық жарналардың дұрыс есептелгендігін әрі толығымен төленгендігін ( ұсталғандығын және аударылғанын) растайтын құжаттарды тапсыруларын талап етуге;
10. тексерілетін салық төлеуші-заңды тұлға мен жеке кәсіпкерге салық салуға байланысты мәселелер бойынша ҚР-ң заң актілерінде белгіленген коммерциялық ,банктік және өзге де заңмен қорғалатын құпияларды құрайтын мәліметтерді жария ету талаптарын сақтай отырып банктерден немесе банктік операциялардың жекелеген түрлерін жүзеге асыратын ұйымдардың оның банктік шоттардың және олардың нөмірлерінің бары-жоғы, сондай-ақ осы шоттардағы ақшалардың қалдығы мен қозғалысы жөніндегі мәліметтер алуға;
11. ҚР-ң заңдарына сәйкес соттарға талап арыздар беруге құқылы.

Сонымен қатар, салық органдарының жоғарыда көрсетілген құқықтарына қоса ҚР-ң тиісті заң актілерінде көзделген өзге де құқықтарының болуы әбден ықтимал. Салық органдары мемлекеттің салықтық юрисдикциясының ауқымында тиісті салық заңына сәйкес өздеріне жүктелген мынадай іс-қимылдарды жүзеге асыруға:

1. салық төлеушінің құқықтарын сақтауға;
2. мемлекеттің мүдделерін қорғауға;
3. салық кодексінің ережелеріне сәйкес салық құпиясын сақтауға;
4. салықтық тексеруді тек әмірлі нұсқамалар бойынша жүргізуге;
5. салық есептілігінің белгіленген нысандарын толтыру тәртібін түсіндіруге;
6. салық кодексінде көзделген жағдайлар мен мерзімдерде салық төлеушіге салықтық міндеттемелерін орындауы жөніндегі хабарлама тапсыруға;
7. ҚР ӘҚБК-не сәйкес салық төлеушіге әкімшілік айыппұлдар салуға;
8. салық төлеушінің өзіне тиесілі салықтық міндеттемелерін орындауына, сондай-ақ жинақтаушы зейнетақы қорларына аударылатын міндетті зейнетақылық жарналарының уақтылы ұсталынуына және аударылуына салықтық бақылауды жүзеге асыруға;
9. салық төлеушінің өтініші бойынша, оның жеке шотынан салықтық міндеттемелерді орындауы жөнінде бюджетпен есеп айырысуының жай-күйі туралы көшірме беруге;
10. белгіленген тәртіп негізінде салық төлеушілердің есебін, сондай-ақ салық салу объектілері мен салық салуға байланысты объектілердің, есептелінген және жеке төленген салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің есебін жүргізуге;
11. салық төлеушге берілетін салықтар мен басқа да міндетті төлемдерді бюджетке төлеу жөніндегі салықтық міндеттемесінің орындалуы фактісін растайтын квитанциялар көшірмелерінің бес жыл көлемінде сақталуын қамтамасыз етуге;
12. салықтық міндеттемелердің орындалуын қамтамасыз етк тәсілдерін қолдануға және салық кодексінің тиісті бабына сәйкес салық берешегін салық төлеушіден мәжбүрлеп өндіріп алуға;

мемлекет меншігіне айналған мүлікті есепке алу, сақтау, бағалау және өткізу (сату( тәртібінің сақталуына, сондай-ақ оны сатудан түскен ақшалардың толығымен және уақтылы бюджетке түсуіне бақылау жүргізуге міндетті. Салықтық құқықтық қатынастардың қатысушысы – салық төлеуші өзіне табыс әкелетін қызметтің сан алуан қандай түрін таңдап алса да, сол қызметіне орай салық заңдары мен құзыретті органдар тарапынан қабылданатын тиісті нормативтік-құқықтық актілерге сәйкес белгіленетін салықтық міндеттемеден қашып құтыла алмайды. Сонымен қатар, салық төлеушіге салық салу барысында салық органдары тигізетін ықпалдар әрдайым өктем билік ету, міндеттеу сипатында болады.Айтылған жағдайларға қарамастан салықтық құқықтық қатынастардың қатысушыларын салық органдары мен салық төлеушілерді заңға бағындыру және жүгіндіру осы салықтық құқықтық қатынастардың мәні мен маңызына айналып отыр. Демек, салық органдары жүргізетін салық әкімшілігінің түпкілікті мақсаты салық төлеушілерді өздеріне бағындыру емес, тек салық заңдарына бағындыру болып табылады. Салықтарды белгілеу, бекіту және еліміздің экономикалық аумағында заңи күшіне енгізу кезінде көзделінетін мақсат мемлекет қарамағына (кірісіне) жоспарланған мөлшерде ақша қаражаттарын алу болып табылады. Егер мемлекет салықтық құқықтық қатынастарға тек салық төлемінің сомасын (затын) алу үшін ғана қатысатын болса, ал салық төлеуші өзіне белгіленген заңи міндетке байланысты сол салық төлемінің сомасын мемлекетке беруге мәжбүр болғандықтан қатысады. Осыған байланысты материалдық сипаттағы салықтық құқықтық қатынастардың объектісіне тек салық төлеушіге ғана тән, оның салық төлеуге байланысты іс-қимылдары жатады. Салық төлеушінің дұрыс есептелінген, толық мөлшерде әрі белгіленген тәртіп негізінде уақтылы төленген салық төлемінің сомасын міндетті түрде қабылдап алатын мемлкет оны мемлекет кірісіне есептеуге және мемлекет меншігіне айналдыруға, сондай-ақ өзінің ішкі және сыртқы сипаттарына орай зі қажетті деп тапқан бағыттар бойынша қайта бөлуге құқықлы. Салық агенттері мен банктердің салықтарға байланысты іс-қимылдары да салықтық құқықтық қатынастардың объектілері болып саналады

**6 дәріс. Салықтың түрлерін жіктеудің теориялық проблемалары.**

Салықтардың топтастырылуы: олардың айырмашылықтары мен ұқсастықтарын белгілеуге себін тигізеді; саны жағынан шамалы топтарға бөлу арқылы олардың зерделенілуін және практикада қолданылуын жеңілдетуді көздейді.

Салықтарды топтастырудың кейбір негіздеріне:

1. алыну тәсілдері бойынша;
2. салық салу субъектілері бойынша,
3. салық салу объектілері бойынша;
4. кірісіне салықтық түсімдер(төлемдер) есептелінетін бюджет деңгейі бойынша;
5. салықты енгізудің мақсат-бағдары бойынша;
6. салықтық түсімдерге деген салықтық құқықтарын пайдалану ауқымы бойынша;
7. салықтық төлемдерді төлеу көздері бойынша сияқты принциптер жатады.

Мәселен, салық салу субъектілері бойынша: заңды тұлғалардан алынатын салықтар; жеке тұлғалардан алынатын салықтар; салықтық түсімдерге деген салықтық құқықтарын пайдалану деңгейі бойынша: өздеріне тұрақты берілген(бекітілген) салықтар; бөліктерге(сомаларға, проценттерге) бөлу арқылы белгіленетін (берілетін) реттеуші салықтар болып бөлінеді.

Салықтардың мән-жайларына байланысты: тікелей және жанама салықтар; тұрақты бекітілген және реттеуші салықтар; мемлекеттік деңгейдегі және жергілікті аумақтардағы салықтар; жалпы және мақсатты салықтар; ұдайы алынатын және біржолғы салықтар сияқты түрлері болады.

Қазақстан аумағында алынатын салықтардың түрлеріне:

1. корпорациялық табыс салығы;
2. жекелей табыс салығы;
3. қосылған күн салынатын салық;
4. акциздер;
5. жер қойнауын пайдаланушылардың салықтары мен арнаулы төлемдері;
6. әлеуметтік салық;
7. жер салығы;
8. көлік құралдары салығы;
9. мүлік салығы жатады.

**Алымдар дегеніміз** мемлекеттік уәкілетті органдар тарапынан өтінуші-келуші белгілі бір тұлғаларға белгілі бір көрсетілген тиісті қызметтер мен берілген құқықтар немесе арнайы рұқсаттар үшін сол заңды немесе жеке тұлғалардан алынатын мақсатты – бағдарлы, біршама-эквивалентті әрі міндетті ақшалай төлемдер.

Алым өзіне тән мынадай белгілермен сипатталады:

1. біржолғы төлем
2. біршама – эквивалентті төлем;
3. міндетті төлем;
4. нақты тұлға үшін ерікті сипаттағы төлем;
5. ақшалай төлем;
6. өтемдік сипатта болатын төлем;
7. көрсетілген қызметтің құны есепке алына отырып жүзеге асырылатын төлем;
8. кейде мемлекеттің материалдық мүддесі басым болып кететін төлем;

Қазақстан Республикасында алымдардың мынадай түрлері:

1. заңды тұлғаларды мемлекеттік тіркегені үшін;
2. жеке кәсіпкерлерді мемлекеттік тіркегені үшін;
3. жылжымайтын мүлікке деген құқықтарды және олармен жасалған мәмілелерді мемлекеттік тіркегені үшін;
4. радиоэлектрондық құралдарды және жиілігі жоғары құрылғыларды мемлекеттік тіркегені үшін;
5. механикалық көлік құралдары мен тіркемелерді мемлекеттік тіркегені үшін;
6. теңіз, өзен кемелері мен шағын көлемді кемелерді мемлекеттік тіркегені үшін;
7. азаматтық әуе кемелері мен шағын көлемді кемелерді мемлекеттік тіркегені үшін;
8. дәрі-дәрмек құралдарын мемлекеттік тіркегені үшін;
9. автокөлік құралдарының ҚР арқылы жүріп өткені үшін;
10. елтаңбалық алым;
11. жекелеген қызмет түрлерімен айналысу құқығы үшін лицензиялық алым;
12. телевизия және радиохабарларын тарату ұйымдарына радиожиілік спектрін пайдалануға рұқсат бергені үшін алынады.

**Баж-** арнайы мамандырылған уәкілетті органдар тарапынан өздеріне өтінуші – келуші тұлғаларға қатысты жасалған заңи маңызы бар белгілі іс-қимылдар және берілген ресми құжаттар үшін сол заңды немесе жеке тұлғалардан алынатын біршама – эквивалентті, міндетті ақшалай төлемдер.

Мемлекеттегі баждар мемлекеттік және кедендік болып бөлінетіндіктен, бірақ жалпы сипаттамасы көптеген белгілері бойынша сәйкес келетіндіктен бажға тән қасиеттер ретінде мына келесідей белгілерін көрсетеміз:

1. міндетті төлем;
2. мәжбүрлі төлем;
3. арнаулы пайданы мақсаттайтын төлем;
4. ақшалай төлем;
5. заңи маңызы бар іс-әрекетті жасауға орай жүзеге асырылатын төлем;
6. белгілі бір құжаттарды беруге байланысты жүзеге асырылатын төлем;
7. мемлекеттік ішкі және сыртқы кедендік шекараны әрі-бері кесіп өтіп тауарлар мен өнімдерді әкетіп, әкелуші тұлғалар жүзеге асыратын төлем;
8. мемлекет кірісі болып табылатын төлем;
9. біршама-эквивалентті төлем;
10. көрсетілген қызмет құнына қарамастан (есепке алмай) жүзеге асырылатын төлем;

Қазақстан Республикасында мына келесідей кедендік баждар мен міндетті төлемдер:

1. кедендік баждар: маусымдық; демпинге қарсы; өтемдік, арнаулы баждар;
2. кедендік рәсімдеу үшін кедендік алым;
3. тауарларды сақтағаны үшін кедендік алым;
4. кедендік ілесіп алып жүргені үшін кедендік алым;
5. ҚР кедендік органдарының лицензия бергені үшін алым;
6. кедендік рәсімдеу жөніндегі маманның біліктілік аттестатын бергені үшін алым;
7. алдын ала шешім үшін төлемақы алынады.

**Төлемақы –** мелекеттік уәкілетті органдар тарапынан өздеріне өтінішпен келуші тұлғаларға көбінесе материалдық көрініс табатын, кейде басқаша сипатта пайдаланылатын белгілі бір обьектілерді, не болмаса соларға байланысты рұқсаттарды және құқықтарды бергені үшін сол заңды және жеке тұлғалардан алынатын біршама-эквивалентті, міндетті ақшалай төлем.

Төлемақының өзіне тән белгілер:

1. ол міндетті төлем;
2. ол ақшалай төлем;
3. ол біршама – эквивалентті төлем;
4. ол СК және дербес заң актілермен негізделетін төлем.

ҚР – сында мына келесідей төлемақылар:

1. жер учаскелерін пайдаланғаны үшін;
2. жер бетіндегі көздердің су ресурстарын пайдаланғаны үшін;
3. қоршаған ортаны ластағаны үшін;
4. жануарлар дүниесін ластағаны үшін;
5. орманды пайдаланғаны үшін;
6. ерекше қорғалатын табиғи аумақтарды пайдаланғаны үшін;
7. радиожиілік спектрін пайдаланғаны үшін;
8. кеме жүретін су жолдарын пайдаланғаны үшін;
9. сыртқы (көрнекті) жарнаманы орналастырғаны үшін алынады.

Бүгінде, ҚР-ның салық жүйесі мен салықтарды ұдайы және айтарлықтай реформалану үстінде. Бұл процестердің өтпелі кезең талаптары мен өмір тынысына, сондай-ақ мемлекет пен қоғамның мүдделері мен қажеттіліктеріне, республикалық бюджетпен жергілікті бюджеттердің кірістері мен шығыстарын қалыптастыру принциптерін жаңалауға, салықтар жүйесін өзгертуге, салық салу базаларын таңдау және қалыптастыру әдістемелеріне орай жүзеге асырылып жатқаны белгілі.

Салық жүйесі мемлекеттік билік органдары мен салық төлеушілердің өзара қарым-қатынастарын ұйымдастыратын императивтік құрылым болып табылады және ол мемлекеттің экономикалық саясатының заңи күші бар құралы ретінде пайдаланылады.

Мемлекеттің салық жүйесі салық салу стратегиясын айқындауға ат салысады және осыған орай мына келесідей жағдайларды:

1. салық салу принциптерін;
2. салықтарды белгілеу және аумақта заңи күшіне енгізу тәртібін;
3. салықтар жүйесін (жекелеген салықтар мен өзге де міндетті төлемдердің түрлері мен тізбесін);
4. салықтан түсетін түсімдерді әр деңгейдегі бюджеттер арасында бөлу тәртібін;
5. салықтық қатынастарға қатысушылардың құқықтары мен міндеттерін;
6. мемлекеттік салықтық бақылаудың нысандары мен әдістерін;
7. салықтық қатынасқа қатысушылардың жауапкершіліктерін;
8. салықтық қатынасқа қатысушылардың құқықтары мен тиісті мүдделерін қорғау тәсілдерін қамтиды.

Мемлекеттің салық жүйесінің қызмет атқаруының және салық салудың негізінде мына келесідей:

1. салық салу аясындағы тұрақтылық пен орнылықтылықты сақтау мақсатында белгілі бір баланстарды бұзатын салық заңдарын қолдануға тыйым салу;
2. салық әкімшілігін жүргізу жөніндегі іс-әрекеттердің жазалау сипатында болуына жол бермеу;
3. экономикалық-қаржылық мүдделердің біршама теңділігін қамтамасыз етуге талпыныс жасау;
4. табыстарды тек салықтық нысандар арқылы қайта бөлу:
5. салық функцияларының арасындағы біршама теңділікке қол жеткізу;
6. салық салудың бейтараптылығын, ашықтығын және әмбебаптығын қамтамасыз ету;
7. салықтардың (өзге де тиісті міндетті төлемдердің) салық жылында бірнеше мәрте алынуына және салықтық тең құқықтылықтың болмауына (дискриминациясына) жол бермеу сияқты және т.б. принциптердің жатқаны дұрыс болар деп ойлаймыз.

Мемлекеттің салық жүйесінің мынадай:

1. трансферттік және индикативтік қасиеттері;
2. императивтік сипаты;
3. ақшалай нысандағы құнды бөлудің қаржылық-құқықтық құралы;
4. фискалдық өзара қарым-қатынастардың принциптерін іске асырудың негізі,
5. қоғамның әлеуметтік – экономикалық дамуының әр қилы жағдайларына қарай салық әкімшілігін жүргізудің жолдары;
6. корпорациялық және мемлекеттік қаржылар аясының мүдделерін теңдестіру элементі;
7. әлеуметтік аяларға зиянын тигізбейтін, экономиканы тікелей немесе жанама түрде басқарудың тәсілі сияқты өзіне тән ерекшеліктері мен белгілері болады.

Жоғарыда баяндалған жәйттарды ескерсек, мемлекеттің салық жүйесі деп ҚР аумағы мен мемлекеттің салықтық юрисдикциясының ауқымындағы қазіргі кезең талаптпрына орй қалыптасқан салық салудың өте маңызды жағдайлары мен мән-жайларының жиынтығын айтамыз.

ҚР салық жүйесі мына келесідей құрылымдық элементтерден:

1. салықтарды белгілеу және салық салу аясына енгізу тәртібі мен негіздерінен (заң актілерінде белгіленіп, бекітілуі);
2. салықтар жүйесінен(алынатын салықтар мен міндетті төлемдердің түрлері мен тізілімі);
3. салықтардың алыну көздерінен;
4. салықтарды (мәжбүрлеп) алудың принциптері мен түрлерінен;
5. салықтарды алу деңгейінен;
6. мемлекеттік салықтық бақылаудың нысандары мен әдістерінен;
7. салық төлеушілердің тиісті құқықтары мен міндеттерінен;
8. салықтық қатынасқа қатысушылардың құқықтары мен заңды мүдделерін қорғау тәсілдерінен тұрады.

Мемлекеттің салық жүйесінің негізінде мынадай:

1. салықтық қатынастардағы заңдылықты қамтамасыз ету;
2. салық жүйесінің икемділігі;
3. салық жүйесінің әлеуметтік мақсат – бағдары;
4. салық процедураларының заңмен регламенттелуі;
5. салық жүйесі құрылымының мұқият құрылуы және біртұтастылығы;
6. салықтық міндеттеме салмағының салық төлеушінің қаржылық жай күйімен мөлшерлес болуы;
7. салықтық заңдарды білу презумпциясы;
8. салық төлеушілердің кінәсіздігі презумпциясы;
9. салық саясатын еліміздің экономикалық өсуі мен тұрақталағын қамтамасыз ету мақсатында пайдалануға атсалысуы;
10. әкімшілік шығындар мен салық төлеушілердің салық заңдарының әмірлі талаптарын сақтауға жіберген шығындарының есепке алынуы;
11. инвестициялық процестердің бұзылмауын қамтамасыз етілу принциптерін жатқызуға болады.

Қазіргі кезде, мемлекеттің салық жүйесін ұтымдыландыру мақсатында мына келесідей маңызды мәселелер:

1. тікелей және жанама салықтардың арасындағы ара қатынастардың тиімділігін айқындау;
2. бір салық салу базасына әр түрлі салық салуды болдырмау;
3. экономикалық-құқықтық табиғаты бойынша өзінің құрамына бірден салық қосылатын салық базасынан салық алға жол бермеу;
4. экономика тұрғысынан тиімді деп табылған салық жеңілдіктерінің тізбесін белгілеу;
5. резиденттілік принципін қолдануды дұрыс жолға қою;
6. салықтық міндеттемелерді іске асыратын жер мен оны орындау мерзімін анықтау;
7. шағын бизнес субьектілеріне қатысты ерекше салық режимдерін қолдану;
8. жергілікті мемлекеттік басқару органдарының қаржылық базаларын реттейтін жаңа салық механизмдерін құру;
9. салық механизмінің мемлекеттік шаруашылық жүйесінің вертикалы мен горизонталі бойынша тиімді қызмет атқаруы көзделініп отыр.

Салық жүйесі аясындағы салық механизмі – салық жүйесінің құрамы мен құрылымын белгілеу, өзгерту және басқару процестерін, сондай-ақ салық процестерін жоспарлау, реттеу және бақылау істерін негіздейтін тиісті құқықтық нормалардың жиынтығы болып табылады.

**7 дәріс. Салық заңнамасына сай заңды тұлғаларға салынатың салық(корпорациялық табыс салығы).**

Корпорациялық табыс салығы төлеушілерге: 1. Қазақстан Республикасының резидент заңды тұлғалары; 2.Қазақстан Республикасындағы қызметтерін тұрақты мекемелері арқылы жүзеге асыратын немесе Қазақстан Республикасындағы көздерден табыс алатын резидент емес заңды тұлғалар – салық төлеушілер жатады.

Корпорациялық табыс салығының объектілері: 1.Салық салынатын табыс;2. Төлем көзінде салық салынатын табыс;3. Қазақстан Республикасындағы тұрақты мекемесі арқылы қызметін жүзеге асыратын резидент емес заңды тұлғаның таза табысы болып табылады.

Салық салынатын табыс Салық кодексінің тиісті баптарында көзделген жәйттерге орай, жылдық жиынтық табыс пен одан жасалынған шегерімдер арасындағы айырма ретінде айқындалады.

Жылдық жиынтық табыс салық төлеушінің салық кезеңі ішінде тапқан табыстарының барлық түрлерін, соның ішінде: 1. тауарларды (жұмыстарды, көрсетілетін қызметтерді) өткізуден түсетін табыстарды; 2. үйлерді, ғимараттарды, құрылыстарды, сондай-ақ амортизациялауға жатпайтын активтерді өткізу кезіндегі құн өсімінен түсетін табысты; 3. міндеттемелерді есептеп шығарудан түсетін табыстарды; 4. күмәнді міндеттемелер бойынша түсетін табыстарды; 5. мүлікті жалға беруден түсетін табыстарды; 6. Қазақстан Республикасының заңдарымен провизиялар жасауға рұқсат етілген банктер мен банк операцияларының жекелеген түрлерін жүзеге асыратын ұйымдар жасаған провизиялардың мөлшерін азайтудан түсетін табыстарды; 7. борышты талап етуді басқаға (тұлғаға) беруден түсетін табыстарды; 8. кәсіпкерлік қызметті шектеуге немесе тоқтатуға келісім бергені үшін алынған табыстарды; 9 .шығып қалған тіркелген активтер құнының ішкі топтың құн балансынан асып түсуінен алынатын табыстарды; 10. кен орындарын игеру зардаптарын жою жөніндегі нақты шығыстар сомасынан кен орындарын игеру зардаптарын жою қорына аударылған соманың асып түсуіне алынған табыстарды; 11. ортақ үлестік меншіктен түсетін табысты бөлу кезінде алынатын табыстарды; 12. бұрын негізсіз ұсталынып, бюджетен қайтарылған айыппұлдардан басқа, борышкерге салынған немесе ол мойындаған айыппұлдардың, өсімпұлдардың және санкциялардың басқа да түрлері; 13. Бұрын жүргізілген шегерімдер бойынша алынған өтемақыларды; 14. өтеусіз алынған мүлікті, орындалған жұмыстарды, көрсетілген қызметтерді; 15. дивиденттерді; 16. сыйақыларды; 17.бағамдық оң айырманы; 18. ұтыстарды; 19. роялтиді; 20. әлеуметтік сала объектілерін пайдалану кезінде алынған табыстардың шығыстардан артығын қамтиды.

* Салық кодексінің тиісті баптарында көзделген шегерімге жатпайтын шығыстарды есепке алмағанда, салық төлеушінің жылдық жиынтық табысты алуына байланысты шығыстары салық салынатын табысты анықтау кезінде мына мән – жағдайлар: 1.қызмет бабындағы іс сапарлар кезіндегі және өкілдік шығыстар бойынша өтемдер сомаларын шегеру; 2.сыйақы бойынша шегерімдер;3. төленген кумәнді міндеттемелер бойынша шегерімдер; 4. күмәнді талаптар бойынша шегерімдер; 5.резервтік қорларға аударымдар бойынша шегерімдер; 6. ғылыми зерттеу, жобалау, ізден және тәжірибе - конструкторлық жұмыстарға жұмсалынатын шығыстар бойынша шегерімдер; 7. сақтандыру сыйлықақылары бойынша шығыстарды шегеру; 8.әлеуметтік төлемдерге жұмсалған шығыстарды шегеру; 9. тереу бағамдық айырма бойынша шегерімдер; 10.салықтар шегерімі; 11. табиғи ресурстарды геологиялық зерттеуге және оларды өндіруге әзірлік жұмыстарына жұмсалған шығыстар бойынша шегерімдер және жер қойнауын пайдаланушылардың басқа да шегімдері; 12. тіркелген активтер бойынша шегерімдер; 13.тіркелген активтер бойынша басқа да шегерімдер; 14. жөндеуге жұмсалған шығыстар бойынша шегерімдер; 15.ұзақ мерзімді келісім – шарттар бойынша табыстар мен шегерімдер бойынша шегеріліп тасталынады.
* Осы аталынған шегерімдерден басқа салық салынатын табысты түзету ісі де жүзеге асырылады. Мәселен, Салық кодексінің тиісті бабына сәйкес салық төлеушінің салық салынатын табысынан салық салынатын табыстың екі проценті шегінде:1. әлеуметтік сала объектілерін ұстауға салық төлеушінің нақты жұмсаған шығыстары; 2. коммерциялық ұйымдарға өтеусіз берілген мүлік; 3. Қазақстан Республикасының заңдарына сәйкес жеке тұлғаларға берілген атаулы әлеуметтік көмек сияқты шығыстары алынып тасталуға тиіс.
* Түзетілген жиынтық жылдық табыстан шегерімдердің асып түсуі заң жүзінде кәсіпкерлік қызметтен шегетін залал деп танылады. Залалдар: бағалы қағаздарды өткізу кезінде; кәсіпкерлік қызметті жүзеге асыру барысында; жер қойнауын пайдалану келісім – шарттары бойынша жүзеге асырылатын қызметке байланысты туындайды және заңда берілген тәртіппен шеккен сомалары көлемінде азайтылады.
* Салық төлеушінің түзетулері жүзеге асырылған және шеккен залалдарының сомасы азайтылған салық салынатын табысы 30 проценттік ставка бойынша салық салуға жатады.

Негізгі өндіріс құралы жер (учаскесі) болып табылатын салық төлеушінің түзетулер жүргізілген және шеккен залалдары сомасына азайтылған салық салынатын табысына 10 проценттік ставка бойынша салық салынады.

* Төлем көзінде салық салынатын табыстарға: дивидендтер; ұлыстар; Қазақстан Республикасы Ұлттық Банкі берген лизензиясы бар банктердегі және банк операцияларының жекелеген түрлерін жүзеге асыратын ұйымдардағы жеке тұлғалардың салымдары бойынша оларға төленетін сыйақыларды қоспағанда, депозиттер бойынша сыйақы; резидент емес тұлғалардың салық кодексінің тиісті бабына сәйкес айқындалатын, Қазақстан Республикасындағы көздерден алатын табыстары; резидент – банктерге, жинақтаушы зейнетақы қорларына, лизинг берушілерге және борыштық бағалы қағазлдар бойынша төленетін сыйақыны қоспағанда , заңды тұлғаларға төленетін сыйақы; борыштық бағалы қағаздар бойынша шығару шарттарына сәйкес элемент төлейтін купон түріндегі сыйақы жатады.
* Төлем кезінде салық салынатын табыстарға төлем көздерінен 15 проценттік ставка бойынша салық салынуға тиіс.

Ал Қазақстан Республикасында тұрақты мекеме құрамай қызметін жүзеге асыратын резидент емес заңды тұлғалардың алатын табыстарына төлем кезінде мынандай: 1.Дивиденттенріне, қатысу үлесінен түскен табыстарына және сыйақыларына – 15 процент; 2. Тәуекелдерді сақтандыру шарттары бойынша төленетін сақтандыру сыйақыларына - 10 процент; 3. Халықаралық тасымалдарда көлік қызметтерін көрсетуден түскен табыстарына – 5 процент; 4. Тәуекелдерді қайта сақтандыру шарттары бойынша төленетін сақтандыру сыйақылары – 5 процент; 5. Салық кодексінің тиісті бабында белгіленген көптеген табыстарына – 20 процент ставкалар бойынша салық салынады.

* Қазақстан Республикасындағы қызметтерін тұрақты мекемесі арқылы жүзеге асыратын резидент емес заңды тұлғаның таза табысына 15 процент ставка мөлшерінде салық салынады. Бұл жерде айта кететін басты жәйт, резидент емес заңды тұлға өзінің тұрақты мекемесі арқылы жүзеге асырған қызметтеріне орай тапқан табыстары бойынша бірінші кезекте салық салынатын табысынан 30 проценттік ставка (егер негізгі өндіріс құралы ретінде жерлерді пайдаланса салық салынатын табысынан 10 проценттік ставка) көлемінде салық төлеуге мәжбүр болады.

Ал 15 проценттік ставка есептелген корпорациялық табыс салығының (30 немесе 10 проценттік ставкалар бойынша) сомасы алынып тасталған таза (яғни салық салынатын) табысқа белгіленеді.

* Корпорациялық табыс салығын төлеу тәсілдері мен мерзімі Салық кодексінің тиісті қағидаларына сәйкес қатаң сақталынады. Корпорациялық табыс салығы бойынша салықтық міндеттемені орындау мына келесідей жолдарды пайдалану, яғни: 1. Мемлекеттің қаржылық мүддесін қамтамасыз етуді көздейтін салық агенттерінің көмегімен тиісті салық сомасын табысты төлеу көзінде ұстап қалу; 2. Салық төлеушінің өзіне тиесілі салық сомасын біржақты – ерікті түрде өзі табыстаған декларациясы негізінде төлеуі арқылы жүзеге асырылады.

Салық кодексіндегі белгілі бір бапқа сәйкес , салық агенттері төлем көзінде ұсталған салық сомасын төлем (табысты төлеу) жүзеге асырылған ай аяқталғаннан кейінгі бес жұмыс күннінен кешіктірмей республикалық бюджет кірісіне аударуға міндетті. Корпорациялық табыс салығын төлеушілер осы салық бойынша декларацияны салық органдарына есепті салық кезеңінен кейінгі жылдың 31 наурызынан кешіктірмей табыс етеді.

* Салық төлеушілер корпорациялық табыс салығын төлеуді – Салық кодексінің тиісті бабында белгіленген тәртіпке сәйкес салық кезеңі ішінде аванстық төлемдерді енгізу жолымен жүзеге асырады және сол төленетін аванстық төлем сомаларын салық кезеңі ішінде тең үлестермен төлейді.

Корпорациялық табыс салығы бойынша декларация тапсырғанға дейінгі кезең ішінде төленетін авнстық төлемдер сомаларының есебін жасаған салық төлеуші, осы жасаған есебін есепті жылдан кейінгі жылдың жиырмасыншы қаңтарына дейін өзі тіркелген орындағы салық органына табыс етеді.Ал корпорациялық табыс салығы бойынша декларация тапсырылғаннан кейін төленуге тиіс аванстық төлемдер сомаларының есебін декларацияны тапсырған күннен бастап жиырма жұмыс күні ішінде табыс етеді.

Сонымен, заңды тұлға – салық төлеушілер корпорациялық табыс салығы бойынша аванстық төлемдердің айқындалған мөлшерін салық кезеңі ішіндегі ағымдағы айдың жиырмасынан кешіктірмей республикалық бюджетке ай сайын төлеп отыруға міндетті.

**8 Дәріс. Салық салуды мемлекеттік реттеудің құқытық мәселелері**

**9 дәріс. Жеке тұлғаларға салық салық салуды құқықтық реттеу мәселелері.**

Жеке тұлғалардың табыстарына салынатын салық отандық экономиканың барлық тарихи даму кезеңдерінде үзілмей алынып келе жатқан дәстүрлі, негізгі және тікелей салық болып табылады.

Осы жеке табыс салығын төлеушілерге төлем көзінде салық салынатын және салық салынбайтын және салық салынбайтын табыстары бар жеке тұлғалар жатады.

Сонмен бірге, ҚР аумағындағы табыс көздерінен пайда, түсім алатын резидент емес жеке тұлғалар да жеке табыс салығы бойынша салықты есептеп төлеуді жүзеге асырады және салық декларациясын табыс етеді.

Жеке табыс салығын салу объектілері:

1. төлем көзінде салық салынатын табыстар;

2. төлем көзінде салық салынбайтын табыстар болып табылады.

Осыған байланысты ескеретін бір жәйт, Салық кодексінің тиісті бабында айтарлықтай көлемде жеке тұлғалардың салық салынуға жатпайтын табыстарыныңда түрлері белгіленген (СК 144 - бабы).

Жеке табыс салығын алу салық салудың прогрессивтік типіне негізделеді. Жеке табыс салығын төлеушінің салық жылы ішіндегі салық салынатын табыстарына мынадай:

1. 15 еселенген жылдық есептік көрсеткішке дейін – салық салынатын табыс сомасынан 5 проценттік ставка бойынша;
2. 15 еселенген жылдық есептік көрсеткіштен 40 еселенген жылдық есептік көрсеткішке дейін – 15 еселенген жылдық есептік көрсеткішке дейін - 15 еселенген жылдық есептік көрсеткіштен алынатын салық сомасы + одан астын сомадан 10 проценттік ставка бойынша;
3. 40 еселенген жылдық есептік көрсеткіштен 600 еселенген жылдық есептік көрсеткішке дейін - 40 еселенген жылдық есептік көрсеткіштен алынатын салық сомасы + одан асатын сомадан 20 проценттік ставка бойынша;
4. 600 еселенген жылдық есептік көрсеткіш және одан жоғары болса - 600 еселенген жылдық есептік көрсеткіштен алынатын салық сомасы + одан асатын сомадан 30 проценттік ставка бойынша салық салынуға тиіс.

Жеке тұлғалардың дивиденттер, сыйақылар және ұтыстар түріндегі табыстарына 15 проценттік ставка бойынша салық салынады. Ал адвокаттар мен жеке нотариустардың табыстарына 10 проценттік ставка бойынша салық салынады.

Жеке табыс салығын төлеушінің төлем кезінде салынатын табыстарды:

1. Қызметкердің табысы;
2. біржолға төлемдердерден алынған табыс;
3. жинақтаушы зейнетақы қорларынан берілетін зейнетақылық төлемдер;
4. дивидендтер, сыйақылар, ұтыстар түріндегі табыс;
5. стипендиялар;
6. жинақтаушы сақтандыру шарттары бойынша табысы жатады.

Өз қызметтерін мемлекеттің материалдық мүддесін көздей отырып жүзеге асыратын салық агенттері жеке табыс салығын есептеуді және ұстап қалуды салық салынатын табысты төлем көзінде төлеген күннен кешіктірмей жүргізеді. Осы төлем көзінде ұсталынған жеке табыс салығының сомасын салық агенттері есепті айдың табысын төлеудің соңғы күнінен кейінгі бос жұмыс ішінде салық төлеушілер тұратын жер бойынша бюджетке енгізуді жүзеге асырады.

Жеке табыс салығын төлеушінің төлем көзінен салық ұсталынбайтын табыстарына:

1. мүліктік табыс;

2. жеке кәсіпкердің салық салынатын табысы;

3. адвокаттар мен жеке нотариустардың табысы;

4. ҚР – нан тысқары жерлерден алынған (және басқа да) табыстар жатады;

ҚР –ның уәкілетті мемлекеттік органы белгіленген нысан бойынша жеке табыс салығы жөніндегідеклорацияны мына келесідей салық төлеушілер – резиденттер:

1. төлем кезінде салық салынбайтынтабыстары бар;
2. тұрғын үй салуды және осы құрылысқа қажетті құрылыс материалдарын сатып алуды қоспағанда, салық жылында 2000 айлық есептік көрсеткіштен артық сомаға біржолғы сатып алуды жүзеге асырғандар;
3. ҚР тысқары жерлерден табыстар алатын жеке тұлғалар;
4. ҚР тысқары жерлерде ораласқан шетелдік банктердегі шоттарға ақшалары бар жеке тұлғалар;
5. ҚР Парламентінің депутаттаы, судьялар;
6. мемлекеттік қызыметшілерге арналып көздеген заңдардың нормаларының күші жүретін аядағы тұлғалар табыс етеді

Сонымен, жеке табыс салығы бойынша декларация салық төлеушінің есепке алынған жеріндегі салық органына салық жылынан кейінгі жылдың 31 наурызынан кешіктірілмей табыс етіледі .

**10 дәріс. ҚР салық заңнамасына сай жанама салықтарды қолдану ерекшеліктері**

Салық кодексінің 205 – бабында заң шығарушы қосылған құн салығының мына келесідей түсінігін берген: «Қосылған құн салығы тауарларды (жұмыстарды, қызмет көрсетулерді) өндіру және олардың айналасы процесінде қосылған, оларды өткізу бойынша салық салынатын айналым құнының бір бөлігін бюджетке аударды, сондай – ақ Қазақсан Республикасының аумағындағы тауарлар импорты кезіндегі аударымды білдіреді...»

Демек,біздің ойымызша, тауарларды өндіру, жұмыстарды орындау және тиісті қызметтерді көрсету, сондай – ақ оларды өткізу процесінде қосылған құнның және Қазақстан Республикасы аумағындағы тауарлар импорты кезінде қосылған құнның заңда белгіленген бөлігіне салынатын салық қосылған құн салығы болып табылады.

Сонымен қатар, Салық кодексінде: «Салық салынатын айналым бойынша бюджетке төленуге тиісті қосылған құн салығы салынатын тауарлар (жұмыстар, қызмет көрсетулер) үшін есептелген қосылган құн салығының сомасы мен алынған тауарлар (жұмыстар, қызмет көрсетулер) үшін төленуге тиісті қосылған құн салығының сомасы арасындағы айырма ретінде айқындалады» деп аталынған (СК 25-бабы).

* Қосылған құн салығын төлеушілерге Қазақстан Республикасында қосылған құн салығы бойынша есепке тұрған немесе тұруға міндетті тұлғалар жатады. Сонымен бірге, тиісті заңдарға сәйкес Қазақстан Республикасы аумағында тауарлар импорттайтын тұлғалар да қосылған құн салығын төлеушілер болып табылады.Қосылған құн салығын төлеушілер ретінде тауарлар өндіретін, жұмыстарды орындайтын және әртүрлі қызметтер көрсететін шаруашылық субъектілері (шетелдік инвестициясы бар кәсіпорындар; мемлекеттік және муниципалдық кәсіпорындар, шаруашылық серіктестіктері, басқа да өндірушілер) және отбасылық кәсіпкерлер және жеке кәсіпорындар; өз алдында тауарларды (жұмыстарды және қызметтерді ) өткізетін ерекшеленген филиалдар; халықаралық бірлестіктер мен шетелдік заңды тұлғалар, бөлшек сауда, қоғамдық тамақтандыру және аукциондық сауда аяларындағы тұлғалар; салық органдарында есепте тұратын шетелдік сауда ұйымдары; шетелдік инвестицилары бар кәсіпорындар; заңды тұлға болып табылатын бөлшек сауда ұйымдары; бөлшек сауда жүйесінде жұмыс істейтін отбасылық және кәсіпкерлер мен жекеше кәсіпорындар және т.б.) көрініс табады.
* Заң жүзінде белгіленгендей салық салынатын айналым мен салық салынатын импорт қосылған құн салығын салу объектілеріне жатады. Тауарларды, жұмыстарды және қызмет көрсетулер өткізу бойынша қосылған құн салығын төлеуші жасаған айналым салық салынатын айналым болып табылады.
* Тауарды өткізуге қатысты айналым: 1. Тауарға меншік құқығын беруді, оның ішінде: тауарды сатуды; тауарда тиеп жөнелтуді, оның ішінде басқа тауарларға (жұмыстарға, көрсетілетін қызметтерге) алмастыруды; тауар экспортын; тауарды тегін беруді; жарғылық капиталға жарна тәуелді; жұмыс берушінің жалдамалы қызметкерге жалақы есебіне тауар беруін; 2. Тауар төлем мерзімін ұзарту шартымен тиеп жөнелтуді, соның ішінде қаржы лизингін беруді; 3. Комиссия шарттары бойынша тауарларды тиеп жөнелтуді; 4. Қарызды төлемеген жағдайда кепіл берушінің кепіл ұстаушыға кепілге қойылған мүлкін (тауарын) беруін; 5.Кәсіпкерлік қызмет мақсаты үшін сатып алынған тауарларды кәсіпкерлік қыметке жатпайтын шараларды өткізу үшін, сондай –ақ қосылған кұн салығын төлеушінің не оның жалдамалы қызметкерлерінің , қатысушыларының, не болмаса басқа да тұлғалардың жеке тұтынуы үшін пайдалануын; 6. Заңды тұлғаның қосымша құн салығы бойынша дербес төлеуші болып табылатын бір құрылымдық бөлімшесінің екінші құрылымдық бөлімшесіне тауар жөнелтуін қамтиды.
* Жұмыстар мен көрсетілетін қызметтерді өткізуге байланысты айналым: қандай да болмасын жұмысты орындауды немесе қызмет көрсетуді, соның ішінде олардың тегін орындалуын, сондай-ақ тауарды өткізуден өзге сыйақы үшін көрсетілетін кез келген қызметті, яғни: мүлікті уақытша иелікке беруді және мүлікті жалдау шартымен пайдалануды; санаткерлік меншік объектілеріне, соның ішінде жарғылық капиталға салым ретінде берілетін құқықтар беруді; жұмыс берушінің өзіне жалданған қызметтерге оған тиесілі жалақы есебінен қажет қылған жұмыстарды орындалуын не болмаса қызметтер көрсетуін; қосылған құн салығы бойынша дербес төлеушілер болып табылатын белгілі бір заңды тұлғаның құрылымдық бөлімшелері арасында орындалатын жұмыстар мен көрсетілетін қызметтерді білдіреді.
* Қазақстан Республикасының салық және кеден заңдарына сәйкес декларациялануға тиісті Қазақстан Республикасы аумағына әкелінетін немесе әкелінген тауар салық салынатын импорт болып табылады. Бұл жерде ескеруге тұратын маңызды бір жәйт, Қазақстан Республикасының Үкіметі белгіленген тәртіп бойынша импортталынатын тауарлардың Салық кодексінің тиісті бабында көзделген мынадай түрлері мен тобы:

1. ұлттық валюта, шетел валютасы ( нимизматикалық мақсатта пайдаланатыннан басқа), сондай-ақ бағалы қағаздар импорты;
2. жеке тұлғалардың Қазақстан Республикасының Үкіметі бекіткен тауарларды бажсыз әкелу нормалары бойынша тауарлар импорты;
3. акцизделетін тауарларды қоспағанда, Қазақстан Республикасының Үкіметі белгілген тәртіппен ізгілік көмек ретінде әкелінген тауарлар импорты;
4. акцизделетін тауарларды қоспағанда, мемлекет, мемлекеттердің үкіметтері, халықаралық ұйымдар желілері бойынша қайырымдылық мақсатында әкелінген тауарлар импорты, оның ішінде техникалық жәрдем көрсету;
5. шет елдің дипломатиялық және оларға теңестірілген өкілдіктерінің ресми пайдалануы үшін, сондай-ақ солармен бірге тұратын олардың отбасы мүшелерін қоса алғанда, осы өкілдіктердің дипломатикалық және әкімшілік-техникалық қызметкерлерінің жеке пайдалану үшін әкелінген және Қазақстан Республикасы бекіткен халықаралық шарттарға сәйкес салықтан босатылған тауарлар импорты;
6. салық төлеуден босатуды белгілейтін кеден режимдерінде Қазақстан Республикасының кеден заңдарына сәйкес декларациялануға тиісті тауарлар импорты;
7. дәрі-дәрмектік заттардың, оның ішінде субстанция-дәрілер;протездік-ортопедиялық бұйымдарды, сурдотифлотехниканы және медициналық (мал дәрігерлік) техниканы қоса алғанда медициналық (мал дәрігерлік) мақсаттағы бұйымдар; протездікортопедиялық бұйымдарды және медициналық (мал дәрігерлік) техниканы қоса алғанда, дәрі-дәрмек және диабет заттарын өндіруге арналған материалдар мен жинақтаушы заттар, медициналық (мал дәрігерлік) мақсаттағы бұйымдар импорты;
8. пошта маркаларының ( коллекциялық маркалардан басқа) импорты;
9. ақша белгілері өндірісі үшін Қазақстан Республикасының Ұлттық Банкі және оның ұйымдары жүзеге асыратын шикізат импорты;
10. төлем карточкаларымен қызмет көрсетуге арналған құрал – жабдықтар импорты;
11. мемлекеттердің, мемлекеттер үкіметтері мен халықаралық ұйымдардың желісі бойынша берілген гранттар қаражаты есебінен жүзеге асырылатын тауарлар импорты қосылған құн салығының тергеуінен босатылады.
    * Қосылған құн салығы салық салынатын айналым мөлшеріне 16 проценттік ставка бойынша қолданылады. Салық салынатын импорт мөлшеріне де 16 проценттік ставка бойынша қосылған құн салығы салынады.

Салық салынатын айналым бойынша бюджетке төленілетін қосылған құн салығының сомасы салық салынатын айналым бойынша есептелінген қосылған құн салығының сомасы мен есепке жатқызылатын салық сомасы арасындағы айырма ретінде анықталады.

Тауарлар экспортының және халықаралық тасмалдарға байланысты орындалатын жұмыстар мен көрсетілетін қызметтер айналымдар нөлдік ставка бойынша қосылған құн салығы салынады. Нөл проценттік ставкалармен (нөлдік ставка) белгіленген қосылған құн салығы жайында мынаны айтуға болады:1. Нөлдік ставка белгіленген тауарарды, жұмыстарды, қызметтерді өткізу айналымдары салық салу аясынан шығарылып тасталынады, яғни толығымен салық салудан босатылады. 2. Нөлдік ставка бойынша салық салынатын тауарларды экспорттау кезінде, оларды экспорттаушы тауар бағасына қосылған құн салығын қоспауға мүмкіндік алғандықтан, оның тауарларының бәсекелестік қабілетті арта түседі; 3. Нөлдік ставка белгіленген тауарларды (қайта сату мақсатында) сатып алған соңғы сатушының сатып алған затының құнындағы салықтың өтемін алуға хақы бар.

* Салық кодексінің тиісті бабына сәйкес қосылған құн салығы бойынша кезеңі күнтізбелік ай болып табылады. Егер алдыңғы тоқсан үшін бюджетке төленілуге тиісті қосылған құн салығының орташа айлық сомасы 1000 айлық есептік көрсеткіштен кем болса, онда салық кезеңі тоқсан болып саналады. Ал ауыл шаруашылығы өнімін өндіруші заңды тұлғаларға арналған арнаулы салық режимін қолданатын қосылған құн салығын төлеушілер қолданатын қосылған құн салығын төлеушілер үшін аталған арнаулы салық режимінің күші қолданылатын қызметті жүзеге асырудан алынатын бюджетке төленуге тиісті қосылған құн салығы бойынша салық кезеңі салық жылы болып табылады.
* Қосылған құн салығын төлеуші әрбір салық кезеңі үшін қосылған құн салығы бойынша декларацияны салық кезеңінен кейінгі айдың 15-нен кешіктірмей табыс етуге міндетті. Ауыл шаруашылығы өнімін өндіруші заңды тұлғаларға арналған арнаулы салық режимін қолданылатын қосылған құн салығы бойынша декларацияны есепті тоқсаннан кейінгі айдың 15-нен кешіктірмей, оған салық салынатын айналымы 1 500 000 теңгеден асатын сатып алынған тауарлар, жұмыстар және көрсетілген қызметтер бойынша шот-фактуралардың тізілімін қоса отырып табыс етуге міндетті.

Қосылған құн салығы осы салық бойынша декларацияны тапсыру мерзімі белгіленген күнге дейін немесе сол күні республикалық бюджетке әрбір (белгіленген) салық кезеңі үшін төленіледі.

**Акциздер.**

Акциздер нарықтық экономикасы дамыған елдерде кеңінен таралған салық түріне жатады. Акциздер көбнесе мұнай өнімдерін өндіруден және сатудан, белгілі бір тауардың салмақ өлшемінен немесе физикалық көлемінен, спирттік ішімдіктер мен темекі өнімдерінен, сән-салтанат заттарын ( бұйымдарын), сирек кездесетін өте дәмді тағамдарды және т.б. сатудан түскен пайдадан немесе құнынан алынады. Акциздер өзінің экономикалық және құқықтық табиғатына орай жанама салықтар қатарына жатқанымен жанама салықтың тағы бір түрі қосылған құн салығымен салыстырғанда өзіне тән елеулі ерекшеліктерімен айырықшаланады.

Мәселен, қосылған құн салығы әрбір өндіру және сату (өткізу) процесінде алынса, акциз тек акцизделінетін тауарды өндірушіден бір-ақ рет бюджетке алынады, ал қалған уақытта оны төлеу тауарларды тұтынушылардың (сатып алушылардың) иығына жүктеледі. Акциздер негізінен халық тұтынатын жаппай сұранысқа ие тауарлар мен сән-салтанат заттарының бағасына немесе көрсетілетін қызметтің тарифіне қосылатындықтан өзіне тән фискальдық функциясына қоса әлеуметтік функцияны жүзеге асырады. Акциздер салық салу объектілері мен төлеушілеріне байланысты мына келесідей түрлері: 1. Халық тұтынатын жаппай сұранысқа ие тауарларға салынатын акциздер; 2. Табиғи – минеральдық шикізаттар мен қайта өңдеу өнімдеріне салынатын акциздер; 3. Кеден аумақтарында алынатын акциздер бойынша топтастырылады.

Бұл жерде ескертетін тағы бір жәйт, қосылған құн салығы (жанама салық ретінде) тауар құнның белгілі бір бөлігіне ғана салынса, акциздер нақты тауарлардың (тауар бағасына қосылғандықтан) толығымен алғандағы құнына салынады.

Енді акцизделінетін тауарлардың бәріне бірдей назар аудармай, тек импортталынатын тауарларға және газ конденсатын қоса алғанда шикі мұнайға салынатын акциздерді қарастырамыз.

* Аталмыш акциздер бойынша төленушілерге: Қазақстан Республикасы аумағында акцизделінетін тауарлар шығаратын және акцизделінетін тауарларды Қазақстан Республикасының кедендік аумағына импорттайтын жеке немесе заңды тұлғалар жатады.

Мәселен, газ конденсатын қоса алғанда шикі мұнайға салынатын акциздердің төлеушілері ретінде: шетелдік заңды тұлғаларды; халықаралық ұйымдарды; Қазақстан Республикасының заңдарына сәйкес заңды тұлғалар болып табылатын өндіруші және өткізуші (сатушы) ұйымдарды; шетелдік заңды тұлғалар мен халықаралық ұйымдардың Қазақстан Республикасы аумағында құрылған ерекшеленген бөлімшелерін; жеке кәсіпкерлерді (ұйымдарды); жай серіктестіктерді және т.б. атап өтуге болады.

Демек, газ конденсатын қоса алғанда шикі мұнайды Қазақстан Республикасы аумағында және оның континентальдық шельфінде өндіруді жүзеге асыратын кәсіпорындар мен ұйымдар өздерінің меншік нысандары мен ведомствалық құрылымдарына қарамастан акциз төлеушілер болып саналады.

Газ конденсатын қоса алғанда шикі мұнайға салынатын акциз бойынша салық базасы олардың натуралды табиғи заттай күйінде өткізілген (сатылған) көлемі болып табылады.

* Газ конденсатын қоса алғанда шикі мұнай мен импортталынатын тауарларға салынатын акциздердің салық салу объектілеріне:акциз төлеушінің өзі жасап шығарған немесе өндірген және ыдысқа құйылған акцизделінетін тауарлармен жүзеге асыратын мынадай операциялары: акцизделінетін тауарларды алыс-беріс негізінде ұқсатуға беруі; алыс-беріс, оның ішінде акцизделінетін шикізат пен материалдарды ұқсату өнімдері болып табылатын акцизделінетін тауарларды беруі жатады.
* Осы акциздер бойынша акциз ставкалары тауарлардың құнына (адвалорлық) процентпен немесе заттай күйіндегі өлшем бірлігіне абсолюттік (тұрлаулы) сомада белгіленеді. Акциз ставкаларын бекіту Қазақстан Республикасының Үкіметінің құзырындағы іс болып табылады.

Тұрлаулы акциз ставкасы белгіленген акцизделінетін тауарлар бойынша салық базасы өндірілген және өткізілген заттай күйіндегі акцизделінетін тауарлар көлемі ретінде, ал адвалролық акциз ставкалары белгіленген акцизделінетін тауарлар бойынша салық базасы өндірушінің осы тауарларды акциздер мен қосылған құн салығын енгізбей берген бағалары бойынша анықталатын өндірілген және өткізілген акцизделінетін тауарлар құны ретінде айқындалады.

Акциздердің сомасын есептеп шығару белгіленген акциз ставкасын салық базасына қолдану арқылы жүргізіледі.

Қазақстан Республикасының аумағында өндірілген газ конденсатын қоса алғанда шикі мұнайға белгіленген акциздер (сомасы) оларды өнеркәсіптік ұқсатуға (өндіруге) берген күні төленіледі. Осы акциздерді төлеу акциз төлеушінің тіркелген жері бойынша жүзеге асырылады.

Тұрлаулы акциз ставкалары белгіленген акцизделінетін тауарларды Қазақстан Республикасының кедендік аумағына импорттау кезінде салық базасы импортталынатын тауарлардың заттай күйіндегі көлемі ретінде айқындалынады. Сонымен қатар, адвалорлық акциз ставкалары белгіленген акцизделінетін тауарларды импорттау кезіндегі салық базасы импортталынатын тауарлардың Қазақстан Республикасының кедендік заңдарына сәйкес анықталынатын кедендік құны ретінде айқындалады.

Импортталынатын тауарларға салынатын акциздер (сомасы) Қазақстан Республикасының кедендік заңдарына тиісті төлемдері төлеу үшін белгіленген күні төленіледі.

Акциздік алым таңбаларымен және есептік – бақылау таңбаларымен таңбалануға тиісті импортталынатын (акцизделінетін) тауарларға акциздік алым маркаларын алатын күнге дейін немесе алған күні акциз сомасы төленіледі.

Акцизге қатысты күнтізбелік ай салық кезеңі болып табылады. Салық төлеуші әрбір салық кезеңі аяқталған бойы, сол салық кезеңінен кейінгі айдың 15-нен кешіктірмей өзі тіркелген жері бойынша салық органдарына акциз жөніндегі декларацияны табыс етуге міндетті.

Бұл жерде ескеретін тағы бір жәйт, салық кодексінің тиісті бабында Қазақстан Республикасының Үкіметі бекіткен нормалар бойынша жеке тұлғалар импорттайтын кейбір тауарлардың түрлерін акциз салудан босату көзделінген.

Жер қойнауын пайдаланушылардың міндетті төлемдері – үстеме пайда салығы, бонустар, роялти және өнімді бөлу жөніндегі келісім – шарт бойынша Қазақстан Республикасының үлесі.

**Үстеме пайда салығы.**

Үстеме пайда салығы заң жүзінде көзделген белгілі бір жағдайға орай оны төлеу міндеттелігі туындайтын, төлеушілері жер қойнауын пайдаланушылар болып табылатын фискальдық (мәжбүрлі) алымын нысаны ретінде роялти, бонустар сияқты басқа да міндетті төлемдер қатарынан көрініс табады.

* Сонымен, үстеме пайда салығын төлеушілерге салық кезеңінде пайдаларының ішкі нормасының деңгейін 20 проценттен асыруларына байланысты нақты келісім – шарттар бойынша үстеме (қосымша) табысқа қол жеткізген жер қойнауын пайдаланушылар жатады. Бұл жерде заң шығарушының айтқанын ескерсек, өнімді бөлу туралы келісім – шарттарында және кеңінен таралған пайдалы қазбалар мен жер асты суларын өндіруге байланысты тиісті қызметтерін жүзеге асыру кезінде аталмыш келісім – шарттары бойынша пайдалы қазбалардың басқа да түрлерін өндіруді көздемейтін жер қойнауын пайдаланушылар үстеме пайда салығының төлеушілері болып саналмайды.
* Салық кезеңінде пайданың ішкі нормасының деңгейін 20 проценттен асырып алған жер қойнауын пайдаланушының әрбір жекелеген келісім-шарт бойынша түскен таза табысының сомасы үстеме пайда салығы салынатын объекті болып табылады.
* Cалық кодексінің 308-бабында жер қойнауын пайдаланушылардың салық кезіндегі тауып жатқан табыстарының ішкі нормасының 20 проценттен аса отырып өсуіне орай алынатын үстеме пайда салығының ставкалары: 20 - дан артық , бірақ 22 - ден кем немесе оған тең болса - 4 процент, 22 - ден артық , бірақ 24 - тен кем немесе оған тең болса - 8 процент; 24 – артық , бірақ 24 - дан кем немесе оған тең болса -12 процент; 26 - дан артық , бірақ 28 - ден кем немесе оған тең болса – 18 процент; 28 - ден артық ,бірақ 30 - ден кем немесе оған тең болса - 24 процент; 30 - дан артық болса – 30 процент мөлшерінде белгіленген.

Күнтізбелік жыл үстеме пайда салығы үшін есепті кезең болып табылады. Жер қойнауы пайдаланушылар өздері тіркелген салық органдарына үстеме пайда салығы жөніндегі декларацияны салық кезеңінен кейінгі жылдың 10 сәуірінен кешіктірмей табыс етеді. Ал үстеме пайда салығы сол салық кезеңінен кейінгі жылдың 15 сәуірінен кешіктірілмей төленуге тиіс.

**Бонустар.**

Бонустар пайдалы қазбаларды геологиялық зерттеуге және өндіруге байланысты жер қойнауын пайдалану мақсатында жасалған келісім – шартта бекітілген тәртіппен, сондай- ақ белгіленген мөлшерде және ақшалай нысанда жер қойнауын пайдаланушылар төлейтін тіркелген төлемдер болып табылады. Жер қойнауын пайдаланушылар тиісті келісім – шарттарында көзделген қызметтерді жүзеге асыруына орай бонустардың мына келесідей түрлерін: 1. қол қойылатын бонусты; 2. коммерциялық табу бонусын төлейді.

* Қол қойылатын бонус – келісім – шарт жасалған кезде белгіленетін және келісім – шарттың ауқымындағы аумақта жер қойнауын пайдалану жөніндегі қызметтерін жүзеге асыру құқығын алғаны үшін жер қойнауын пайдаланушы төлейтін біржолғы тіркелген төлем болып табылады.

Қол қойылатын бонустың бастапқы мөлшерлерін бонустың бастапқы мөлшерлерін пайдалы қазбалардың көлемі мен кен орнының экономикалық құндылығы ескертілетін есептеу негізінде Қазақстан Республикасының Үкіметі белгілейді. Қол қойылатын бонус келісім – шартта белгіленген мерзімде, бірақ келісім - шарт күшіне енген күннен бастап күнтізбелік отыз күннен кешіктірілмей бюджет кірісіне төленуге тиіс. Жер қойнауын пайдаланушы қол қойылатын бонус бойынша декларацияны өздері тіркелген жері бойынша салық органына төлеу мерзімі басталған айдан кейінгі айдың 15- не дейін табыс етеді.

* Коммерциялық табу бонусы – келісім – шарт ауқымы шегіндегі аумақтарда жасалынған әрбір коммерциялық табу үшін, оның ішінде кен орындарына қосымша бақылау ( табылған пайдалы қазбаларды кейіннен өндіруді көздемейтін бақылау есепке алынбайды) жүргізу барысында табылған пайдалы қазбалардың, келісім – шарттар мен техникалық – экономикалық есептеулерде айқындалған алғашқы алынатын запастардың мөлшерін ұлғайтқаны үшін белгіленетін тікелген төлем, яғни нақты жер қойнаын пайдаланушылар төлейтін арнаулы міндетті төлем болып табылады. Коммерциялық табуға келісім – шарт аумағының шегінде ашылған, оларды өндіру экономикалық жағынан тиімді болып табылатын пайдалы қазбалардың белгілі бір түрлерінің запастары жатады.
* Коммерциялық табу бонусы бойынша салық салу объектісі кен орнынан алынатын пайдалы қазбалар запастарының көлемі болып саналады. Пайдалы қазбалар запастарының көлемі коммерциялық табу бонусының мөлшерін есептеу шығару мақсатында Қазақстан Республикасының Үкіметі бекітеді. Осы уәкілетті мемлекеттік орган бекіткен пайдалы қазбалар запастарының көлемінің құны коммерциялық табу бонусын есептеу базасы болып табылады.
* Коммерциялық табу бонусының ставкалары – жер қойнауын пайдалануға жасалған әрбір келісім – шарттардағы жекелеген жағдайларға орай жер қойнауын пайдалануды жүзеге асыру кезінде тиісті коммерциялық табу бойынша алынатын запастардың бекітілген құнына 0,1 проценттен кем болмайтындай етіліп процентпен белгіленеді.

Коммерциялық табу бонысын төлеу мерзімі келісім – шартта айқындалып, белгіленеді. Жер қойнауын пайдаланушы коммерциялық табу бонусы бойынша декларацияны өзі тіркелген жердегі салық органына төлем мерзімі басталған айдан кейінгі айдың 15-не дейін табыс етеді.

**Роялти.**

Роялти – пайдалы қазбаларды өндіру және техногендік құралымдарды қайта өңдеу процесінде жер қойнауын пайдалануға берілген құқық үшін жер қойнауын пайдаланушылар төлейтін арнаулы төлем болып табылады. Жер қойнауын пайдаланушы роялтиді Қазақстан Республикасының аумағында өндірілетін пайдалы қазбалардың әр түрі бойынша жеке – жеке төлейді. Жер қойнауын пайдалануға жасалған келісім – шартта белгіленген роялти негізінен ақшалай нысанда төленіледі. Сонымен қатар, келісім – шарт бойынша ақшалай нысанда белгіленген роялти құзіретті орган мен жер қойнауын пайдаланушының арасында жасалған қосымша келісімнің негізінде баламалы түрде заттай нысанға ауыстырылуы мүмкін.

* Роялти төлеушілерге есепті кезеңде пайдалы қазбалар өндіруді, сондай-ақ техногендік минералды құралымдарды қайтадан өңдеу барысында пайдалы қазбалар алуды олардың өткізілгеніне немесе өткізілмегіне қарамастан жүзеге асыратын жер қойнауын пайдаланушылар жатады.

Демек, бұл жерде өндірілген пайдалы қазбалардың сатып алушыға өткізілгені - өткізілмегені және өз қажетіне пайдаланғаны есепке алынбайды.

* Пайдалы қазбалардың немесе нақты өндірілген пайдалы қазбалардан алынған алғашқы тауарлық өнімдердің пайдалы қазбалардан алынған алғашқы тауарлық өнімдердің көлемі өндірілген пайдалы қазбалардың барлық түрлері бойынша роялти салынатын объект болып табылады. Роялти мөлшерін белгілеу кезінде роялти салу объектісі мен есептеу базасы және роялти ставкасы негізге алынады.

Алғашқы тауарлық өнімдер қатарына: 1. Мұнай, табиғи газ және газ конденсаты; көмір және жанғыш тақтатастар; тауарлық рудалар; жерасты сулары, оның ішінде бастапқы өндіруден өткен сулар; слюда, асбест, құрылыс материалдарын өндіруге арналған шикізат; металлургияға арналған руда емес шикізат сияқты пайдалы қазбалар; 2. Қымбат бағалы металдар, құмдағы, рудадағы және концентраттағы таза металдар; 3.Тау - кен химиялық шикізаттарының, сондай-ақ қара, түсті, сирек кездесетін және радиоактивті металдардың концентраттары; 4.Қымбат бағалы асыл тастар, сондай-ақ бастапқы өңдеуден өткен жарқыраулық тасты және пьезооптикалық шикізат; 5. Басқа пайдалы қазбалар бойынша – минералдық шикізат жатқызылуы мүмкін.

**13 дәріс. Салық салу аясында мемлекеттік мәжбурлеу шараларын қолданудың ерекшеліктері.**

Салықтық заңдар ауқымындағы мемлекеттің салық салу аясы. Мемлекеттік мәжбүрлеу салық салу аясының мызғымас атрибуты ретінде. Басымды бағыттары: салықтық заңдардың қатаң сақталуын қамтамасыз ету, материалдық салықтық-құқықтық қатынастарды қорғау.

Мемлекетте қаржылық құқықық бұзушылықтың аз болуы үшін қаржылық тәртіптің сақталуы тиіс. Қаржылықы құқық бұзушылық бұл мемлекеттің қаржы саласына қолданылатын нормативтік құқықтық актілердің сақталмауы, заңға қайшы іс-әрекет жасап, оны орындамау. Қаржылық құқық бұзушылық мынадай белгілерден тұрады: құқыққа қайшы әрекет, кінәнің орын алуы, себепті байланыс, зардаптың болуы, құқық бұзушылық үшін жауаптылықтың көзделуі.

Қаржылық құқық бұзушылық құрамамы субъектіден, объектіден, субъективтік жағы мен объективтік жағынан тұрады. Қаржы аясында жасалған құқық бұзушылықтарды үш топқа бөліп қарастырамыз. Олар қаржылық құқық бұзушылық, әкімшілік құық бұзушылық және қылмыстық құқық бұзушылық. Осы құық бұзушылықтардың ішінде негізгі құық бұзушылық ретінде салық салу аясындағы құқық бұзушылықты атап айтса болады. Салықтық әкімшілік құқық бұзушылық кең таралған түрі. Қаржы саласындағы әкімшілік құық бұзушылық. Қандай да юолмасын мемлекеттің өсіп-дамуының материалдық базасы – қаржыларды қалыптастыратын ең басты қайнар көздерге салықтар мен бюджетке төленетін басқа да міндетті төлемдердің жататыны белгілі. Қаржылық құқық саласының белгілі ғалымы Худяков А.И. өз еңбегңнде салықтардың түсінігін беріп қана қоймай, олардың басқа төлем түрлерінен ажыратуға қажетті ерекшеліктерін ашып көрсеткен.

Қаржылық – құқықтық жауапкершілікті құқықтық реттеу мемлекеттің қаржылық қызметінің аясында көрініс табатын қаржылық құқық бұзушылықтарды және соларды жасағаны үшін қолданылатын заңи жауапкершілік түрлерін сондай-ақ оларды қолдану қағидалары мен түрлері белгілейтін қаржылық құқықтық институт болып табылады.

Қаржылық құқық бұзушылық деп, қаржылық заңдардың нормаларымен белгіленген және олар ойдағыдай орындалмаған жағдайда нақты заңи жауапкершілік түрлері көзделінген өздеріне тиесілі қаржылық міндеттерін тиісінше орындамағандарына байланысты көрініс табатын қаржылық қатынасқа қатысушылардың құқыққа қайшы іс-әрекеттерін (әрекетсіздіктерін) айтуға болады.

Қаржылық құқық бұзушылық: құқыққа қайшылығы; кінәлілігі; зардаптың болуы; құқыққа қайшы әрекет пен соның нәтижесінде туындаған залал-зардаптардың арасындағы себептік байланыс; жазаға тартылуы сияқты белгілерімен сипатталынады.

Қаржылық құқық бұзушылықтардың:

1. мемлекет пен қоғамның материалдық мүдделеріне қарсы қаржылық құқық бұзушылықтар.

2. мемлекеттің қаржы жүйесінің айтарлықтай қызмет атқаруына кедергі жасайтын қаржылық құқық бұзушылықтар.

3. қаржылық құқықтық қатынастарға қатысушы тараптардың құқықтары мен заңды мүдделеріне қарсы тағытталған қаржылық құқық бұзушылықтар.

4. мемлекеттің мамандандырылған қаржылық органдардың өз қызметтерін жүзеге асыруларына кедергі келтіретін қаржылық құқық бұзушылықтар сияқты түрлері болады.

Қаржылық – құқықтық жауапкершілік қаржылық – құқықтық нормалардың әмірлі талаптарын атқаруға байланысты өздеріне жүктелген міндеттерді тиісінше орындамаған үшін қаржылық құқықтық қатынастарға қатысушы тұлғаларға қолданылатын, негізінен алғанда материалдық мемлекеттік мәжбүрлеу шаралары болып саналады.

Мемлекеттік қаржылар саласындағы құқық бұзушылықтар үшін мына келесідей: қаржылық – құқықтық, әкімшілік – құқықтық, қылмыстық – құқықтық сияқты заңи жауапкершілік түрлері қолданылады.

Әкімшілік – құқықтық жауапкершілік шарасы әкімшілік айыппұл болып табылады. қылмыстық құқықтық жауапкершілік шаралары айыппұл, түзеу жұмыстары, бас бостандығынан айыру, оған қоса мүліктерін тәркілеу түрінде көрініс табады.

Салықтық құқық бұзушылық үшін заңи жауапкершілік мемлекеттік мәжбүрлеудің өзекті элементі ретінде. Салық салу аясындағы заңи жауапкершіліктің мемлекеттік мәжбүрлеу сипаты.

Салық заңдарын бұзғандығы үшін жауапкершіліктің түрлері.

Салық заңдарын бұзғаны үшін азаматтық – құқықтық жауапкершілік.

Салық заңдарын бұзғаны үшін әкімшілік – құқықтық жауапкершілік.

Салық заңдарын бұзғаны үшін қылмыстық – құқықтық жауапкершілік