

Турсуналиев Н.Т.

**САЛЫКТЫК МАМИЛЕЛЕР КОНСТИТУЦИЯЛЫК УКУКТУК
ЖӨНГӨ САЛУУНУН ОБЪЕКТИСИ КАТАРЫ**

Турсуналиев Н.Т.

**НАЛОГОВЫЕ ОТНОШЕНИЯ КАК ОБЪЕКТ
КОНСТИТУЦИОННО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ**

N.T. Tursunaliev

**TAX RELATIONS AS ABJECT OF CONSTITUTIONAL
AND LEGAL REGULATION**

УДК:342.1

Илимий макалада салык мамилесинин түшүнүгү, өзгөчөлүктөрү жана аны жөнгө салууда конституциянын орду каралган. Башкы мыйзамдын юридикалык күчү жагынан мыйзамдардагы иерархиялык жогорку ордуна жана мамлекеттин аймагында пайдалануу үчүн түздөн-түз таасирин эске алуу менен Конституция салык мыйзамдуулугунун булагы катары каралган.

Негизги сөздөр: объект, Конституция, мыйзам, салык, коомдук мамилелер, салыктык мамилелер, укуктук жөнгө салуу.

В научной статье рассматривается понятие, особенности и место Конституции в их правовом регулировании. Учитывая верховное положение в иерархии законов по юридической силе и прямое действие на территории государства Основного закона, Конституция рассматривается как основной источник налогового законодательства.

Ключевые слова: объект, Конституция, закон, налог, общественные отношения, налоговые отношения, правовое регулирование.

The scientific article deals with the concept features and place of the Constitution in their legal regulation. Taking into account the Supreme position in the hierarchy of laws on legal force and direct effect on the territory of the state of the basic law of the Constitution is considered as the main source of tax legislation.

Key words: object, Constitution, law, tax, social relation, tax relation, legal relation.

«Объект» сөзү латын тилинен которгондо «предмет» дегенди түшүндүрөт. Бул термин кыргыз тилинде кимдир бирөөнүн ишмердүүлүгүнө, көңүл буруусуна багытталган предмет же кубулуш деп эсептелет [1].

Юридикалык адабияттарда укуктук таасирлерден улам укуктук формага ээ болгон, тагыраак айтканда, укук мамилелерин түзгөн коомдук карым-катнаштар укукту жөнгө салуунун объектиси (предмети) катары каралган. Ошондой болсо да, юридика илиминде укуктук мамилелер түшүнүгү теориялык жактан татаал жана талкуу жараткан түшүнүк болуп саналат. Укуктук мамилелердин аныктамасы, анын мазмуну, түзүлүшү, аны түзүп турган элементтер жана ушул сыяктуу маселелер боюнча бирдиктүү пикир жок болгондуктан, салык мамилелерин жана аны конституциялык-укуктук жактан жөнгө салууну окуп-үйрөнүүдө укуктук мамилелердин юридикалык

табиятын жана анын негизги белгилерин туура түшүнүү өтө маанилүү.

«Укуктук мамилелер» түшүнүгүнө берилген бир нече аныктамалар бар. Алардын ичинен илимде кеңири жайылганы, укуктук мамилелер бул укуктук ченемдер аркылуу жөнгө салуучу коомдук мамиле.

1958-жылы С.Ф. Кечекьян тарабынан берилген бул аныктама практикада да, турмуш-тиричиликте да өз баалуулугун толугу менен сактап турат [2]. Бул укук мамилелеринин мамлекеттик-милдеттүү мүнөзүнө жана мамлекеттик мажбурлоо ченемдеринин кепилдиктерине басым жасоо менен, аны коомдук башка мамилелерден бөлүп жана айырмалап кароого шарт түзөт.

Укуктун тигил же бул тармагына тиешелүүлүгүнө жараша классификациялоодо укук мамилелеринин бир түрү болуп саналган салык тармагындагы укуктук мамилелер да укуктук жөнгө салуулардын объектиси катары кызмат аткарат. А.А. Тадеева менен В.А. Парыгинанын пикирине таянсак, мындай укуктук мамилелер өзүнүн мааниси, мазмуну жана табияты боюнча социалдык мааниге ээ, татаал мүнөздөгү коомдук мамиле катары мүнөздөлүшү мүмкүн [3].

Салык тармагындагы укуктук мамиле – бул салык укугунун ченемдерин ишке ашыруунун негизинде келип чыгуучу коомдук мамиле. Ал каржы тармагындагы укуктук мамилелердин бир түрү болуп саналат, т.а. салык укугу каржы укугунун бир тармагы болуп эсептелет. Ошондуктан, негизги белгилери боюнча салык тармагындагы укук мамилелеринин мүнөзү каржылык укуктук мамилелерге үндөш келет [4].

Салык тармагындагы укук мамилелери аны башка укуктук карым-катнаштардан ажыратууга шарт түзүүчү өзгөчө белгиге ээ экендиги менен мүнөздөлөт. Мындай белгилерге төмөнкүлөр кириши мүмкүн:

- ал мамлекеттин каржы ишмердүүлүгүнүн өзгөчө чөйрөсүндө пайда болот;
- каржы тармагындагы башка коомдук мамилелерден айырмаланып, укуктук гана формада болот;
- салык жана жыйымдарды төлөө боюнча милдеттерди аткарууга жана мамлекеттик салык органдарынын укуктары менен милдеттерин ишке ашырууга байланышкан салык тармагындагы укуктук мамилелер уюштуруучулук мүнөзгө ээ;

- салык тармагындагы укуктук мамилелерге мамлекет түздөн-түз же кыйыр түрдө атайын ыйгарым укуктуу салык органдары, же башка органдар жана уюмдар аркылуу катышкан учурда, мындай салыктык укуктук мамилелер конкреттүү субъективдүү мүнөзгө ээ болот;

- салык тармагындагы укуктук мамилелердин объектиси болуп салык менен жыйымдар эсептелет;

- мындай укуктук мамилелердин мазмуну өз ичине салык тармагындагы укуктук мамилелерге катышкандардын укугу менен милдеттерин камтыйт;

Салык тармагындагы укуктук мамилелер тууралуу сөз кылганда анын мамлекеттик бийликчил жана коомдук маанидеги мүнөзүн белгилебей кетүүгө болбойт. Маселен, М.В. Баглай [5] жана башка көптөгөн окумуштуулар, мамлекет салыктын жардамы менен кызыкчылыгы үчүн жарандардын коопсуздугу менен коргонуу жөндөмдүүлүктөрүн камсыз кылат, коомдун экономикасын, билим берүүнү, илимди, саламаттыкты сактоону өнүктүрөт деп белгилешет.

Жогоруда айтылгандардан улам, салык тармагындагы карым-катнаштарды конституциялык-укуктук жактан жөнгө салуу алардын коомдук мааниси жана мамлекеттик бийликчил табияты менен байланышта экендигин байкоого болот. Укуктук мамлекетте коомдук субъекттин (мамлекет) баардык ички активдүүлүгү укуктук негизде гана ишке ашырылышы керек, демек, баш мыйзамдын, т.а. Конституциянын чегинде гана аракет кылуу зарыл.

Башка мамлекеттер сыяктуу эле, ата мекендик укуктук системада да **Кыргыз Республикасынын Конституциясы** өзгөчө орунду ээлейт. Салык укугу боюнча иерархиялык булактарда, учурдагы мыйзам актыларынын айырмаланып, КРнын Конституциясынын жогорку юридикалык күчү Баш мыйзамдын ички баалуулуктарына шартталган.

Баардык укуктук системаларда укуктун башка тармактарына караганда конституциялык укук өзүнүн интеграциялык мүнөзү боюнча салттуу түрдө жетектөөчү, артыкчылыкка ээ, система түзүүчү коомдук укуктун бир тармагы болуп саналат. Профессор М.Ф. Орзих укуктук тармак катары конституциялык укуктун баштапкы маанисин толугураак ачып берген. Анын пикири боюнча, конституциялык укуктун баштапкы мүнөзү, биринчиден, конституциялык мыйзамдар мамлекеттик бийликти жана коомдун өзүн-өзү башкарууну жүзөгө ашыруу процессинде, ошондой эле алардын өлкөнүн калкы жана жарандык коом менен болгон карым-катнаштарында келип чыгуучу эң маанилүү коомдук мамилелерди коргоо жана жөнгө салууда ачык көрүнөт.

Экинчиден, конституциялык укуктун ченемдери мамлекеттин юридикалык жактан уюшулуш негиздерин жана анын ар түрдүү жарандык абалдагы адамдар менен болгон мамилесин аныктайт, укуктун тармактарындагы баардык принциптерди конкреттештирүүчү, юрисдикциялык маанидеги жана жөнгө салуучу укуктун жалпы принциптерин камтыйт, ал эми конституциялык укуктук мамилелер «келгин» тармактарга салыштырмалуу «өзгөрүү» тенденциясына ээ.

Үчүнчүдөн, конституциялык укук укуктук материалдарды дифференциация кылуучу башка тармактарга салыштырмалуу интеграциялоочу кызмат аткарат.

Төртүнчүдөн, конституциялык укук өзүнүн ченемдик мазмуну боюнча чектелбейт. Ал конституциялык практиканын бүтүндүгүн камтыган жогорку деңгээлдеги мамлекеттик-укуктук тажрыйбада гана эмес, укук чыгаруу жана укук колдонуу ишмердүүлүгүнүн баардык деңгээлиндеги юридикалык практикадагы мыйзамдуу индикатор катары каралат.

Бешинчиден, өлкөнүн укуктук системасына байланышкан конституциянын, конституциялык мыйзамдуулуктун жана укуктун система түзүүчү функциясы коллизиялык макулдашуулар, меморандумдар, декларациялар, адаттар, салттар, эл аралык укуктук стандарттар менен мыйзамды толуктоо жана жоюунун жолдору презумция, фикция, прецедент, адатка айланган көз караштарда көрсөтүлгөн механизмдердин системасын сактоонун үзгүлтүксүз калыптанышын жана пайда болушун талап кылат [6].

Бирок, мыйзам чыгаруучу тарабынан Кыргыз Республикасынын Конституциясында, КРнын Салык кодексинин 2-беренесинин 2-пунктунда салык мыйзамдуулугу КРнын Салык кодексинде каралган укуктук ченемдик актылардан турат деп көрсөтүлгөндүгүнө карабастан, салык тармагындагы укуктук мамилелердин негизги булактарынын статусу так бекирилген эмес. Анда «Кыргыз Республикасынын Салык кодекси деген аталыштагы мамлекеттин каржы мыйзамы салык алуу чөйрөсүндөгү коомдук карым-катнаштарды мамлекет тарабынан жөнгө салуучу болуп саналары» көрсөтүлгөн [7]. Ошону менен бирге эле, түз мааниде алганда, «негизинен Конституция, аны өнүктүрүүчү конкреттүү ченемдик актылардын бар же жок экендигинен көз каранды эместигин ишке ашыраарын» билдирет [8]. Конституциялык укук укуктун башка тармактарынан анын ченемдерин түзүүчү негизги мааниси менен гана айырмаланбастан, өзүнүн объектисинин кеңдиги менен да айырмаланат. Укуктун башка тармактары коомдук турмуштун айрым бир чөйрөсүндөгү же тармагындагы коомдук карым-катнаштарды жөнгө салууга багытталса, конституциялык укук – саясат, экономика, рухий, идеологиялык, социалдык абал сыяктуу коомдук турмуштун баардык чөйрөсүнүн ченемдерин тигил, же бул деңгээлде өз ичине камтыган укуктун жападан-жалгыз тармагы болуп эсептелет. Жогоруда көрсөтүлгөн чөйрөлөрдөгү мамилелерди жөнгө салуунун ченемдери бирдей эмес экендиги башка кеп. Маселен; конституцияда жалпы-жонунан гана таризделген рухий, социалдык, экономикалык чөйрөлөргө караганда саясий чөйрөдө дээрлик терендетилип, түздөн-түз жана кеңири көрсөтүлөт. Бирок бул факт эгерде үй-бүлө, эмгек, салык, каржы, жарандык, жазык жана башка укуктун тармактарынын ар бири түздөн-түз белгилүү бир тар чөйрөдөгү коомдук мамилелерди жөнгө салууга багытталса, ал эми конституциялык укук укуктун ушул жана башка баардык тармактарынын негизги ченемдерин өз ичине камтыйт деген жобону четке какпайт. Ошондуктан, салык мыйзамында КРнын Конституциясынан шилтеме келтирилбесе да,

укук таануучу окумуштуулар үчүн мамлекеттин Баш мыйзамын салык тармагындагы укуктук мамилелердин булагына киргизүүгө толук негиз бар. Мисалга алсак, Н.И. Химичева РФнын Конституциясын салыктык мамилелердин [9] да, каржы мамилелеринин [10] да негизги маанилүү булагы деп эсептейт. Ю.А. Крохина да «РФнын Конституциясы каржы укугунун негизги булагы болуп саналарын жана мамлекеттик жана муниципалдык уюмдардын борборлоштурулган жана борборлоштурулбаган акча каражат фонддорун түзүү, бөлүштүрүү жана колдонуу маселесине байланышкан коомдук мамилелерди укуктук-ченемдик жактан жөнгө салуунун өзөгү» экендигин белгилеген [11].

Мындай пикирдеги А.А.Тадееванын көз карашына таянсак, салыктык-укуктук ченемдер сыяктуу эле, жалпысынан салык алуунун конституциялык негизин түзгөн салык укугун өнүктүрүү жана жүзөгө ашыруунун борбордук багыттарын аныктоочу РФнын салык мыйзамдарын калыптандырууда, салык менен жыйымдарды аныктоо жана жүргүзүүдө, салык алуунун жалпы принциптерин аныктоодо өзгөчө мааниге ээ болгон жоболорду камтыган РФнын Конституциясынын жобосу салык укугунун булагы болуп саналат [12]. В.В. Гриценко болсо А.А.Тадеев салык тармагындагы укуктук мамилелердин булагы катары бирде РФнын Конституциясын, бирде анын жобосун эсептегендигине толук макул эмес экендигин айтат [13].

Ошол эле учурда айрым окумуштуулар Конституцияны салык тармагындагы укуктук мамилелердин булагы катары кароого болбой тургандыгын билдиришет. Маселен, А.Г. Пауль тигил же бул укуктук ченем укуктун бир гана өз алдынча тармагына тиешелүү деген көз карашты карманат [14]. Мындай көз карашка көпчүлүк окумуштуулар макул эмес. Алардын бири Е.В. Колесников РФнын Конституциясы конституциялык жана башка баардык россиялык укуктун тармактарынын булагы болуп эсептелет дейт [15].

Ошентип, тиешелүү акча жүгүртүүлөр болмоюн бир дагы мамлекет жашай албагандыктан, салык тармагындагы укуктук мамилелерди конституциялык жактан жөнгө салуу анын маанилүү белгиси жана мамлекеттин иш алып баруусуна зарыл болгон эң негизги шарт катары түшүндүрүлөт. Айрыкча, өлкөнүн баардык деңгээлдеги бюджеттик түзүмдөрүндө бюджеттик салыктарды чогултуу жана аларды аныктоо боюнча мамлекеттин фискалдык иш жүргүзүүлөрү менен байланышкан укуктук карым-катнаштардын мамлекеттик маңызы анын конституциялык деңгээлин аныктайт. Ошондуктан, салык мамилелерин тармактык жөнгө салуудагы негизги кемчилик, бул Кыргыз Республикасынын Салык кодексинин ченемдеринде Кыргыз Республикасынын Конституциясын

салык укугунун булагы катары кароочу түздөн-түз көрсөтмөнүн жоктугу болуп саналат.

Кыргыз Республикасынын Конституциясынын 6-беренесинде бекитилген мамлекеттин аймагында иш жүргүзүүчү жана юридикалык күчкө ээ, иерархиялык мыйзамдын негизги жобосу катары, салык мамилелерин конституциялык-укуктук жөнгө салуунун объектилеринин катарына киргизүүгө негиз болуу Баш мыйзамдын таасири менен жүргүзүлөт.

Адабияттар:

1. Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка. - М.: Азъ, 1992. - С. 1096.
2. Кечекьян С.Ф. Правовые отношения в социалистическом обществе. - М., 1958. - С. 7.
3. Тадеев А.А., Парыгина В.А. Спорные аспекты сущности и понятия налогового правоотношения в Российской Федерации // Налоги и налогообложение. - М., 2005. - С. 44.
4. Финансовое право Российской Федерации / Под ред. М.В. Карасевой. - С. 122-126.
5. Баглай М.В. Конституционное право Российской Федерации. Учебник для вузов и факультетов / М.В. Баглай. Изд. - 2-е перераб. и доп. - М.: Изд. группа «НОРМА-ИНФРА», 1999. - С. 268.
6. Орзих М.Ф. Опыт введения в конституционное право Украины. - Одесса: Юридическая литература, 2006. - Т.5. - С.89-90.
7. Омуркожоева Г.Н. Налоговое право Кыргызской Республики. - Бишкек: Изд-во КРСУ, 2010. - С.43.
8. Комментарий к Конституции РФ / В.О. Карповича. -2-е изд., доп. и перераб. - М.: Юрайт-М, Новая правовая культура, 2002. - С. 109
9. Химичева Н.И. Налоговое право: учебник. / Н.И. Химичева - М.: Издательство «БЕК», 1997. - С. 50.
10. Химичева Н.И. Система и источники финансового права. Финансовое право: учебник / Н.И. Химичева. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Юристь, 2003. - С. 54.
11. Крохина Ю.А. Финансовое право России: учебник для вузов / Ю.А. Крохина. - М.: Норма, 2004. - С. 75.
12. Тадеев А.А. Налоги и налогообложение: учебник для вузов / А.А. Тадеев. - М.: Приор-Издат, 2004. - С. 77.
13. Гриценко В.В. Российская Конституция как основополагающий источник Российского налогового права // Налоги и налогообложение. - сентябрь. - 2005. - С. 6.
14. Пауль А.Г. Процессуальные нормы бюджетного права / М.В. Карасевой. - СПб.: Питер, 2003. - С. 38-39.
15. Колесников Е.В. Источники Российского конституционного права / Е.В. Колесников. - Саратов: СГАП, 1988. - С. 26.
16. 27-июнь 2010-жылдагы Кыргыз Республикасынын Конституциясы (28-декабрь 2016-жылдагы КРнын Мыйзамынын редакциясы).
17. 17-октябрь 2008-жылдагы Кыргыз Республикасынын Салык кодекси (19-апрель 2017-жылдагы КРнын Мыйзамынын редакциясы).

Рецензент: к.ю.н. Соттимкулов М.А.