



## IKKIYOQLAMA SOLIQA TORTISH MUNOSABATLARIDA SOLIQDAN QOCHISHNI OLDINI OLIHNING XALQARO XUSUSIYATLARI

*PhD Axmedov Feruz Baxodirovich*  
Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti huzuridagi  
"O'zbekiston iqtisodiyotini rivojlantirishning ilmiy  
asoslari va muammolari" ilmiy tadqiqot markazi  
ORCID: 0009-0001-0130-8766  
[axmedov@soliq.uz](mailto:axmedov@soliq.uz)

**Annotatsiya.** Mazkur maqolada respublikamizda so'nggi yillarda mamlakatda soliq va moliya sohalarida tadbirkorlik faoliyatini yuritish uchun qulay shart-sharoitlar yaratish, investitsiya muhitini yaxshilash hamda biznes doiralarining ishonchini yanada mustahkamlashga qaratilgan keng ko'lamli islohotlar yoritilgan. Shu bilan birga, iqtisodiyotda yashirin aylanma savdo va umumiy ovqatlanish, avtotransportda tashish, uy-joy qurilishi va ta'mirlash, turarjoy xizmatlarini ko'rsatish kabi sohalar o'rganilib, xorij tajribasi, mamlakatimizda uni qo'llash bo'yicha ilmiy-amaliy xulosa va takliflar shakllantirilgan.

**Kalit so'zlar:** soliq tushumlari, risk tahlili, xavflar, samaradorlik, raqamli platforma, usullar va vositalar, ilg'or axborot-kommunikasiya texnologiyalari, tahlil, optimallashtirish, soliq imtiyozlari, soliq stavkasi.

## МЕЖДУНАРОДНЫЕ ОСОБЕННОСТИ ПРЕДОТВРАЩЕНИЯ УКЛОНЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ В ОТНОШЕНИЯХ ИЗБЕЖАНИЯ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

*PhD Ахмедов Феруз Баходирович*  
Научно-исследовательский центр «Научные основы и  
проблемы развития экономики Узбекистана» при  
Ташкентском государственном экономическом университете

**Аннотация.** В данной статье описаны широкомасштабные реформы, направленные на создание благоприятных условий для ведения предпринимательской деятельности в налоговой и финансовой сферах, улучшение инвестиционного климата и дальнейшее укрепление доверия деловых кругов к нашей республике за последние годы. При этом были изучены такие направления, как подпольная торговля и общепит, перевозки автотранспортом, жилищное строительство и ремонт, оказание бытовых услуг, сформированы научно-практические выводы и предложения по зарубежному опыту и его применению в нашей стране.

**Ключевые слова:** налоговые поступления, анализ риски, эффективность, цифровая платформа, методы и инструменты, передовые информационно-коммуникационные технологии, оптимизация, налоговые льготы, налоговая ставка.

## INTERNATIONAL FEATURES OF PREVENTING TAX EVASION IN DOUBLE TAXATION RELATIONS

*PhD Akhmedov Feruz Bakhodirovich*

*Scientific Research Center "Scientific Foundations and  
Problems of the Development of the Economy of Uzbekistan"  
under Tashkent State University of Economics*

**Abstract.** *This article describes large-scale reforms aimed at creating favorable conditions for doing business in the tax and financial sectors, improving the investment climate, and further strengthening the confidence of business circles in our republic in recent years. At the same time, such areas as underground trade and public catering, road transport, housing construction and repair, and the provision of personal services were studied, and scientific and practical conclusions and proposals were formed on foreign experience and its application in our country.*

**Keywords:** *tax revenues, risks analysis, efficiency, digital platform, methods and tools, advanced information and communication technologies, analysis, optimization, tax incentives, tax rate.*

### **Kirish.**

Soliqdan qochish holatlar dunyo mamlakatlarining iqtisodiyotiga katta salbiy ta'sir etmoqda, buning oldini olish maqsadida xufiyona iqtisodiyotni qisqartirishga katta urg'u berib kelinmoqda, ammo, moliyaviy oqimlarning notekis harakatida soliq to'lashdan qochishning turli xil yo'llarini izlash va undan soliq to'lovchilar o'z manfaatlari yo'lida foydalanish holatlari tez-tez uchramoqda. Bunday tendensiyalarning saqlanib qolinayotganligi yirik moliyaviy institutlar va ilmiy marqazlarda hamda deyarli barcha davlatlarda bunga qarshi kurash bo'yicha metodologik asoslarni ishlab chiqish borasida qator vazifalar ko'ymoqda.

Nobarqaror iqtisodiy tizimlar sharoitida soliqdan qochish holatlari kuchayib boradi, iqtisodiy qonunchilikning zaifligi esa bu jarayonni yanada oshiradi, provardida jahon moliya tizimida nomutanosibliklarni keltirib chiqaradi. Soliqdan qochish holatlarini keltirib chiqaruvchi omillarni aniqlash hamda ularni bartaraf etish yo'llarini aniqlash, yashirin iqtisodiyotni kamaytirish orqali soliq to'lashdan bo'yin tovlash jarayonlarining oldini olish uning metodologik asoslarini yanada takomillashtirishni taqozo etadi, bu esa, yirik ilmiy tadqiqot markazlarida soliq to'lashdan qochish xavflarini baholashning metodologik jihatlari bilan ilmiy tadqiqot ishlarini kuchaytirishni taqozo etmoqda.

### **Adabiyotlar sharhi.**

Shumpeter (2007) ikki turga bo'linishni taklif qiladi: ishlab chiqarishda mumkin bo'lgan texnik nosozlik bilan bog'liq xavf va tijorat muvaffaqiyatining yetishmasligi bilan bog'liq xavf.

Pokrovskiy (2011) ko'rib chiqish uchun xavfning tarkibiy xususiyatlarini taklif qiladi: xavf, xavfga moyillik, xavfga sezgirlik (zaiflik), boshqa xavf-xatarlar bilan o'zaro ta'sir qilish, xavf haqida mavjud ma'lumotlar, xavf miqdori, xavf bilan bog'liq xarajatlar (xarajatlar), o'ziga xoslik xavflar.

Shvesiyalik iqtisodchi olim Becker (2004) tomonidan xufiyona iqtisodiyotning o'ziga xosligi, norasmiy iqtisodiyot – bozor iqtisodiyotining nazorat qilib bo'lmaydigan qismi ekanligi ta'kidlanib, qaysiki ular rag'batlantirishning boshqa shakllariga asosan tovarlar ishlab chiqarishlari va xizmatlar ko'rsatishlarini ma'lum qilgan.

Aronov, Kashinlar (2007) o'zining tadqiqotida esa, soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarning xorij va Rossiya Federatsiyasida undirish mexanizmini o'rgangan holda soliq to'lashdan bosh tortgan soliq to'lovchilar bilan ishlash siyosati, ularning huquq va majburiyatlari, kelgusida har bir soliq to'lovchi o'z xohishi bilan soliq to'lash majburiyati bo'yicha amaliy tavsiyalarni ishlab chiqishgan hamda ushbu tavsiyalarni soliq va boshqa

majburiy to'lovlarni undirish sohasida qo'llab uni isbotlashgan va bir qator amaliy choralarni amalga oshirishgan.

Lekin, Jalonkinani (2012) fikrlaridan butunlay boshqacha taklif bilan Toshmatov "Korxonalarni rivojlantirishda soliqlarning roli to'g'risida"gi kitobida soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni xo'jalik yurituvchi sub'ektlar faoliyatini rag'batlantirish hamda ularning debitor va kreditor qarzarini qisqartirish va ularni faolligini oshirish orqali undirish mexanizmlarini takomillashtirish bo'yicha ilmiy tavsiyalar bergan.

Andreeva (2017) tomonidan soliq to'lovchilar tomonidan soliq intizomiga rioya qilinmaslik sabablari tadqiq qilingan, soliqqa oid bilimlarni oshirishga oid usullari tahlil qilinib, soliq to'lovchilarga davlat hamkori sifatida xizmatni takomillashtirish usullari taklif qilingan.

Kuznesovning (2016) fikriga ko'ra, soliq to'lovchi davlatning hamkori, buni soliq organlari xodimlari tomonidan tushunib yetmasdan, huquqiy munosabatlar ishtirokchilarining soliq savodxonligi va madaniyatini oshirib bo'lmacligi, Kalacheva tomonidan soliqqa oid huquqbuzarlikka qarshi kurashish orqali aholining soliq madaniyatini oshirish yuzasidan tadqiqot olib borib, soliq madaniyatini oshirishga to'siq bo'layotgan omillar va asosiy muammolar tadqiq etilgan.

### **Tadqiqot metodologiyasi.**

Tahlil jarayonida ma'lumotlarni statistik guruhlash, qiyosiy va trendli tahlil usullaridan foydalanildi. Maqolada iqtisodchi olimlarning davlat moliya tizimining dolzarb masalalaridan biri sifatida soliq siyosatini ishlab chiqish va uni amalga oshirishning strategik va taktik yo'nalishlari bilan bog'liq ilmiy tadqiqot usullaridan keng foydalanilib tahlil qilingan.

### **Tahlil va natijalar muhokamasi.**

Bugungi kunda O'zbekiston Respublikasida ikki tomonlama soliqqa tortishga yo'l qo'ymaslik, daromadlar va kapitalga soliq to'lashdan bo'yin tovlashni oldini olish to'g'risida 55 ta shartnoma amal qilmoqda.

Ikki tomonlama soliqqa tortishni oldini olish va soliq to'lashdan bo'yin tovlashga yo'l qo'ymaslik sohasidagi xalqaro shartnomalardan tashqari, O'zbekiston Respublikasida bilvosita soliqlarni undirish, soliq qonunchiligiga rioya qilgan holda hamkorlik qilish, huquqbuzarliklarga qarshi kurashishda o'zaro yordam ko'rsatish tamoyillari bo'yicha ikki tomonlama xalqaro soliq shartnomalar ham imzolangan.

Soliq qonunchiligi, axborot almashinuvi, shuningdek, axborot almashinuvi bo'yicha ko'p tomonlama shartnomalar, shu jumladan avtomatik shular jumlasidandir. Bundan tashqari, O'zbekiston soliq maqsadlarida shaffoflik va axborot almashinuvi bo'yicha global forumga qo'shildi.

Shu bilan birga, O'zbekiston Respublikasining soliq qonunchiligida (*Soliq kodeksi<sup>1</sup>, Soliq xizmati to'g'risidagi qonun (Qonun, 1997), O'zbekiston Respublikasi Soliq qo'mitasi to'g'risidagi Nizomlar*) (Qaror, 2019) shunday ko'p sonli turli xil xalqaro soliq shartnomalari mavjudligiga qaramay axborot almashish (avtomatik), o'zaro kelishuv tartib-taomillarini o'tkazish va soliq undirishda o'zaro yordam ko'rsatish, boshqa davlatlarning fiskal organlari bilan birgalikda soliq nazoratini amalga oshirish tartibini tartibga soluvchi qoidalar mavjud emas. Xalqaro soliq shartnomalarida nazarda tutilgan "ikki tomonlama soliqqa tortishga barham berish" mexanizmini qo'llash bo'yicha keng qamrovli qoidalar mavjud. *O'zaro kelishuv tartib-qoidalarini amalga oshirish bo'yicha.*

O'zaro kelishuv tartibini amalga oshirish O'zbekiston Respublikasi tuzadigan soliq to'lashdan bo'yin tovlashga yo'l qo'ymaslik va oldini olish sohasidagi barcha xalqaro soliq shartnomalarida nazarda tutilgan.

<sup>1</sup>O'zbekiston Respublikasining 2019-yil 30-dekabrda O'RQ-599-son Qonuni bilan tasdiqlangan O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining yangi tahriri.

Bu tartibning mohiyati xalqaro shartnomada ishtirok etuvchi davlatning vakolatli organiga shartnoma qoidasini ichki miqyosda hal qilib bo'lmaydigan bahsli masalalar bo'yicha qo'llash kelishuviga erishish imkonini berishdir.

Boshqacha qilib aytganda, u muayyan ish bo'yicha muzokaralar jarayonini ifodalaydi. Xalqaro amaliyotda ushbu vosita ancha keng tarqalgan va soliq organlarining xalqaro hamkorligi ko'rsatkichlaridan biridir. *Soliq ma'lumotlari almashinuvi to'g'risida*.

Ikki tomonlama soliqqa tortishni oldini olish va bu sohasidagi ikki tomonlama xalqaro shartnomalar nafaqat ikki tomonlama soliqqa tortishga barham berishga, balki soliq to'lashdan bo'yin tovlashni oldini olishga ham qaratilganligi sababli ularda deyarli har doim axborot almashinuvi to'g'risidagi qoidalar mavjud. Axborot almashish qoidalari O'zbekiston tomonidan imzolangan barcha 55 ta xalqaro shartnomada nazarda tutilgan.

Shuni ta'kidlash kerakki, xalqaro shartnomalarda nazarda tutilgan ma'lumotlar almashinuvi kabi davlatlararo yordam hujjati shartnomada ishtirok etuvchi davlatning vakolatli organiga tegishli ma'lumotlarni taqdim etish uchun yozma so'rov yuborish orqali amalga oshiriladi.

Agar bunday so'rov olingan bo'lsa, vakolatli organ zarur ma'lumotlarni to'plash uchun mavjud imkoniyatlardan foydalanadi, hatto boshqa davlat hozirda o'zining soliq ehtiyojlari uchun bunday ma'lumotni talab qilmasa ham.

Bundan tashqari, qoida tariqasida, axborot almashinuvi to'g'risidagi maqola ushbu so'rovlarni bajarish bo'yicha cheklovlarni nazarda tutadi. Shunday qilib, agar so'rovda quyidagilar bo'lsa, ikkinchi tomon bunday so'rovni bajarishni rad etishga haqli, xususan:

o'z qonunchiligiga va ma'muriy amaliyotga zid bo'lgan faoliyatni amalga oshirish;

qonuniy yo'l bilan olish mumkin bo'lmagan ma'lumotlarni taqdim etish;

savdo, tadbirkorlik, sanoat, tijorat yoki kasbiy sirni yoki savdo jarayonini ochib beradigan ma'lumotlarni oshkor etilishi davlat siyosatiga zid bo'lgan ma'lumotlarni taqdim etishi va shu kabilar.

Shu bilan birga, so'ralayotgan davlat bunday ma'lumotlar bank, boshqa moliya instituti, nomzod, agent yoki ishonchli shaxsning ixtiyorida bo'lganligi yoki har qanday shaxsga nisbatan mulkiy manfaatlar to'g'risidagi ma'lumotlarni o'z ichiga olganligi sababli ma'lumot berishni rad etishga haqli emas.

Shunday qilib, so'rov bo'yicha ma'lumot almashish bank siri yoki boshqa shunga o'xshash qoidalar kabi ichki cheklovlarga bog'liq emas.

Shu bilan birga, Soliq kodeksining 29-moddasida soliq sirlarini oshkor qilish soliq to'lovchi to'g'risidagi so'ralgan ma'lumotlarni O'zbekiston Respublikasining xalqaro shartnomalariga muvofiq boshqa davlatlarning soliq organlariga yoki boshqa manfaatdor organlariga taqdim etishni o'z ichiga olmaydi.

Milliy soliq qonunchiligimizda soliq organlarining xalqaro axborot almashinuvi orqali olingan axborotni olish va undan foydalanish huquqi ham nazarda tutilgan.

Chunonchi, "Yirik soliq to'lovchilar bo'yicha hududlararo davlat soliq inspeksiyasi to'g'risida"gi nizomning 12-bandi 9-kichik bandiga ko'ra (Qaror, 2019), Hududlararo soliq inspeksiyasi xorijiy davlatning soliq ma'murchiligi sohasidagi vakolatli organidan olish huquqiga ega.

Shuni ta'kidlash kerakki, faqat xorijiy vakolatli organdan tegishli ma'lumotlarni olish huquqi ta'minlanadi. Shu bilan birga, ushbu ma'lumotni xorijiy davlatning vakolatli organiga taqdim etish majburiyati yo'q.

Garchi bu holatda xalqaro shartnomalar bo'yicha majburiyatlarni bajarish zarurligi haqida umumiy ma'lumot mavjud bo'lsada, bizningcha, soliq organining majburiyatlariga qo'shish, bu tartibni tezlashishga yordam beradi.

Xalqaro so'rov bo'yicha axborot almashish tartibi Soliq qo'mitasining 2008-yil 5-dekabrda 219-son buyrug'i bilan tasdiqlangan "Axborot almashinuvi to'g'risidagi nizom"da belgilangan. Soliq qo'mitasi ma'lumotlariga ko'ra, 2023-yilda xorijiy vakolatli organlardan 62 ga yaqin so'rovlar kelib tushgan bo'lsa, O'zbekiston soliq idoralari tomonidan 40 ga yaqin xalqaro so'rovlar yuborilgan.

Xulosa qilib aytadigan bo'lsak, bugungi kunda O'zbekiston soliq organlarida ma'lumot almashish bo'yicha tajriba, shuningdek, uslubiy asoslar mavjud, biroq axborot almashinuvi faqat alohida hollarda amalga oshirilib, aksariyat hollarda yaxshi natija bermayotganini ta'kidlash mumkin.

*Soliq yig'ishga yordam berishni amalga oshirish to'g'risida.*

Soliqlarni undirishda ma'muriy yordam ko'rsatish qoidalari O'zbekiston Respublikasi tomonidan soliq sohasida tuzilgan 55 ta xalqaro shartnomadan faqat 16 ta davlatda (29%) ko'zda tutilgan.

Bundan tashqari, Soliq kodeksi soliq organining xorijiy vakolatli organdan soliq undirishda yordam so'rash huquqini ham belgilaydi <sup>2</sup>.

Biroq, milliy qonunchilikda chet davlatning vakolatli organiga soliqlarni undirishda yordam ko'rsatish majburiyati hech qacda belgilanmagan va hatto texnik ko'rsatmalar darajasida ham bunday hamkorlik qilish tartibi mavjud emas.

O'z mohiyatiga ko'ra, soliqlarni undirishda ko'maklashish xalqaro soliq shartnomasiga qatnashuvchi davlatlarning ikki vakolatli organi o'rtasida soliq da'volari (qarzlari) summasini undirishda yordam ko'rsatish orqali amalga oshiriladigan soliq ma'murchiligi vositalaridan biridir.

Shu bilan birga, qoida tariqasida, soliqlarni undirishda yordam berish faqat xalqaro shartnomada ko'rsatilgan soliqlar bilan cheklanmaydi.

Shuni ta'kidlash kerakki, soliq talabi hamkor davlatga uning qonunchiligiga yoki ma'muriy amaliyotiga zid bo'lgan har qanday majburiyatlarni yuklay olmaydi. Bundan tashqari, soliq talabi iqtisodiy jihatdan asosli bo'lishi kerak, boshqacha aytganda, yordam tashabbuskori oladigan foyda nomutanosib ravishda yuqori bo'lishi kerak. Soliq qo'mitasi rasmiy ma'lumotlariga ko'ra, so'nggi 5-yil ichida Qozog'iston soliq organidan soliqlarni undirishda yordam so'rab faqat bitta murojaat tushgan.

Shu bilan birga, 2020-yildan 2023-yilgacha O'zbekiston tomonidan hech qanday so'rov yuborilmagan. 2024-yilda O'zbekistonda yakka tartibdagi tadbirkor sifatida faoliyat yuritayotgan xorijiy jismoniy shaxslarning (*Qozog'iston Respublikasi va Rossiya Federatsiyasi rezidentlari*) soliq qarzi bilan bog'liq so'rovlar yuborilgan. Biroq bu talablar haligacha bajarilmagan.

*Avtomatik (elektron) axborot almashinuvi haqida.*

O'zbekiston va AQSh o'rtasida boshqa davlatlarning soliq organlari bilan elektron ma'lumot almashishni nazarda tutuvchi Amerikaning soliq hisobotlari to'g'risidagi FATCA qonunini (*Xorijiy hisob soliqlariga rioya qilish to'g'risidagi qonunni*) amalga oshirish bo'yicha hamkorlik to'g'risidagi bitim hamda O'zbekiston Respublikasi MDHga a'zo davlatlar o'rtasida soliq ma'murchiligi uchun elektron shaklda axborot almashinuvi to'g'risidagi Protokol imzolandi.

Jinoiy faoliyatdan olingan daromadlarni legallashtirishga, terrorizmni moliyalashtirishga va ommaviy qirg'in qurollarini tarqatishni moliyalashtirishga qarshi kurashish bo'yicha O'zbekiston Respublikasi milliy tizimini rivojlantirish strategiyasida belgilangan vazifalarni amalga oshirish "Yo'l xaritasi"ning 33-bandi (2-ilova).

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2021-yil 28-iyundagi 6252-son Farmoniga Iqtisodiy hamkorlik va taraqqiyot tashkilotiga a'zo xorijiy davlatlarning soliq organlari o'rtasida soliq ma'lumotlarini avtomatlashtirilgan tarzda almashishni yo'lga qo'yish vazifasi qo'yildi.

O'zbekiston Respublikasi iqtisodiyotiga xalqaro kapital (*investitsiyalarning*) qo'yilmalarning o'sishi va xorijiy shaxslar tomonidan olinadigan daromadlar ustidan nazoratni amalga oshirishdagi amaliy qiyinchiliklar xalqaro shartnomalar qoidalarini O'zbekiston Respublikasining soliq qonunchiligiga implementatsiya qilish zarurligini taqozo etadi.

"Xalqaro shartnoma" atamasining nazariy ta'rifi "Xalqaro shartnomalar huquqi to'g'risida" (1969) (Постановление, 1995) Vena Konvensiyasining 2-moddasi 1-bandining "a" bandida keltirilgan bo'lib, unga muvofiq "shartnoma" davlatlar o'rtasida yozma shaklda

<sup>2</sup>O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi 6-moddasining o'n ikkinchi qismi.



tuzilgan va xalqaro huquq normalari bilan tartibga solinadigan xalqaro shartnomadir. Milliy qonunchilikda “Xalqaro shartnomalar to‘g‘risida”gi O‘zbekiston Respublikasi Qonunining 4-moddasi birinchi qismida “xalqaro shartnoma” atamasining xuddi shunday ta‘rifi keltirilgan. Umuman olganda, xalqaro shartnomaning yuqoridagi ta‘riflarida xalqaro shartnoma davlatlar va boshqa xalqaro huquq subektlarining kelishuvi yoki kelishilgan irodasi yekanligi to‘g‘risidagi qoidalar mavjud. Amalda soliq shartnomalari ko‘pincha “shartnomalar” yoki “konvensiyalar” deb nomlanadi. Shuni ta‘kidlash kerakki, o‘zaro kelishuv xalqaro soliq shartnomalarining asosiy prinsipi hisoblanadi, ammo bu atamaning aniq ma‘nosi berilmagan. Deyarli barcha ikki tomonlama soliq shartnomalarining qoidalari o‘zaro bog‘liqdir, istisno sifatida FATCA shartnomasini ajratib ko‘rsatish mumkin (Закон, 2023), unda AQSh ichki daromad xizmatiga ma‘lumot berish bo‘yicha bir tomonlama majburiyat nazarda tutilgan.

O‘zbekiston Respublikasida xalqaro soliq shartnomalarini qo‘llash Konstitutsiyaning 15-moddasi va Soliq kodeksining 2-moddasiga asoslanadi. O‘zbekistonning xalqaro shartnomalari xalqaro huquqni umume’tirof etilgan prinsip va normalari bilan bir qatorda Respublika huquqiy tizimining tarkibiy qismidir.

Shuni ta‘kidlash kerakki, Soliq kodeksining yangi tahriri xalqaro shartnomalarni qo‘llashning maxsus qoidalarini ham o‘z ichiga olgan va uchinchi mamlakatlar rezidentlarining bilvosita yoki to‘g‘ridan-to‘g‘ri manfaati uchun xalqaro soliq shartnomalari tomonidan berilgan imtiyozlarni suiste‘mol qilishni cheklash tamoyillarini belgilab bergan.

Bundan tashqari, hozirgi vaqtda O‘zbekiston Respublikasi tomonidan soliq sohasida 80 ta xalqaro shartnoma tuzilgan. Yuqoridagi normativ-huquqiy hujjatlar va xalqaro shartnomalar O‘zbekiston Respublikasida xalqaro soliq shartnomalari qoidalarini qo‘llash uchun nazariy va huquqiy asos bo‘lib xizmat qiladi.

Soliq qonunchiligi, ham xalqaro ham milliy soliq munosabatlarni o‘rnatishda yaqin munosabatlarga ega, bir-biriga sezilarli o‘zaro ta‘sir ko‘rsatadi va soliqqa tortish bilan bog‘liq masalalarni tartibga solishga qaratilgan. Tartibga solishning o‘ziga xos xususiyatlaridan xulosa qilishimiz mumkinki, xalqaro soliq qonunchiligi davlatlararo munosabatlar sohasidagi soliq to‘lovchilar va soliq organining xo‘jalik operatsiyalariga tegishlidir. Shu bilan birga, milliy soliq qonunchiligi soliq sohasidagi ichki ijtimoiy munosabatlarni tartibga soluvchi normalar to‘plamidir.

Soliqqa tortish yaxlit tizim sifatida milliy soliqni tartibga solish va xalqaro soliqni tartibga solish elementlarini o‘z ichiga oladi. Bundan tashqari, bu nafaqat o‘zaro ta‘sir, balki huquqiy normalar va institutlarning to‘liq o‘zaro bog‘lanishi va bir-birini to‘ldiradi. O‘zbekistonning soliq tizimi o‘ziga xosligi bo‘yicha xalqaro soliq tizimi bilan chambarchas bog‘liqdir.

O‘zbekiston Respublikasining “xalqaro shartnomalar to‘g‘risida”gi Qonuni, shuningdek, xalqaro shartnomalar qoidalari normalarini amalga oshirish zarurligini belgilaydi<sup>3</sup>. Qonun yoki boshqa normativ hujjat O‘zbekiston Respublikasining xalqaro shartnomasiga zid bo‘lgan taqdirda ushbu shartnomalarda belgilangan qoidalar qo‘llaniladi. Shu bilan birga, bunday xalqaro shartnomalarning qoidalari O‘zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasiga zid bo‘lmasligi kerak. Shunday qilib, soliq solish sohasidagi xalqaro va milliy qonunchilikning me‘yoriy-huquqiy tizimi soliq qonunchiligi sohasidagi eng dolzarb normalarni to‘ldirish va qarz olishga asoslangan murakkab institut degan xulosaga kelishimiz mumkin.

Shu bilan birga, xalqaro soliq munosabatlariga a‘zo davlatlar soliq sohasida eng foydali hamkorlikni amalga oshirish, eng dolzarb normalarni ko‘rib chiqish va amalga oshirish hamda milliy soliq qonunchiligini xalqaro qonunchilikdan ustun qo‘yish yoki aksincha, turli usullardan foydalanadilar. Xalqaro shartnoma qoidalariga muvofiq soliq ma‘murchiligi vositalarini qo‘llash bo‘yicha normalar Rossiya va Qozog‘istonning soliq kodeksida, Koreyaning xalqaro soliqlar to‘g‘risidagi Qonunida mavjud.

Bundan tashqari, shunga o‘xshash normalar 1988-yil 25-yanvardagi soliq bo‘yicha o‘zaro ma‘muriy yordam to‘g‘risidagi Strasburg konvensiyasida nazarda tutilgan. Ushbu konvensiyaning maqsadi soliq ishlarida ishtirok etayotgan mamlakatlar o‘rtasida ma‘muriy yordam ko‘rsatishdir.

<sup>3</sup> Статьей 33 Закона РУз «О международных договорах»

Bunday ma'muriy yordam - bir vaqtning o'zida soliq tekshiruvlarini o'tkazish va chet eldagi tekshiruvlarda ishtirok etishni o'z ichiga olgan ma'lumot almashish, soliq undirishda yordam berish, garov choralarini ko'rish kabi hujjatlardan iborat. Rossiya Federatsiyasining Soliq kodeksida soliq masalalari bo'yicha xalqaro shartnomalarini bajarish va soliq ishlari bo'yicha o'zaro ma'muriy yordam moddalar (142.1-142.9-moddalar) nazarda tutiladi.

Xorijiy davlatlar bilan moliyaviy ma'lumotlarni avtomatik almashish bo'yicha qoidalar (142.1-142.6-moddalar) hamda o'zaro kelishuv protseduralari (142.7-142.9-moddalar) mavjud.

Shunday qilib, Rossiya soliq qonunchiligida ushbu qoidalar Rossiya Federatsiyasining Soliq kodeksiga, shuningdek idoraviy xarakterdagi normativ-huquqiy hujjatlarga kiritilgan. Amalga oshirishni o'zgartirish usuli (*xalqaro normalarni milliy qonunchilikka o'tkazishda ularni qayta ishlash*) ishlatilgan.

Shuni ta'kidlash kerakki, Iqtisodiy taraqqiyot va hamkorlik tashkiloti (ITHT) a'zolari bo'lgan mamlakatlar ITHT iqtisodiy kengashi tomonidan ishlab chiqilgan tavsiyalarning majburiy qo'llanilishiga qaramasdan, ayrim qoidalarni milliy qonunchilikka kiritadilar. Ushbu normativ-huquqiy tizimda soliq masalalarida xalqaro hamkorlikni amalga oshirish tartibini belgilaydi.

Xususan davlatlarga soliq yig'ishda ma'muriy yordam, ma'lumot olish uchun so'rovni bajarish, oldindan ma'lumot almashish, soliqlarni undirish jarayonida ishtirok etish, ma'lumotlar almashish, qo'shma soliq nazorati, xalqaro shartnomaga muvofiq o'zaro kelishish tartibini amalga oshirish, ikki tomonlama soliqqa tortish va soliq to'lashdan bo'yin tovlash to'g'risidagi xalqaro shartnomalardagi soliq imtiyozini qo'llashni muvofiqlashtiradi.

Qozog'istonning Soliq kodeksida xalqaro shartnomalarni qo'llash bo'yicha qoidalar, shu jumladan o'zaro kelishishni amalga oshirish tartibi (221-modda), soliqlarni yig'ishda yordam (677-modda), soliq rezidentligini tasdiqlash, Respublikadagi manbalardan olingan daromad va ushlab qolingan (*to'langan*) soliqlar miqdorini tasdiqlash (677-modda) keltirilgan.

Koreya Respublikasining xalqaro soliqlar to'g'risidagi Qonunida (Закон, 2023) soliq ma'murchiligi sohasida xalqaro hamkorlikni amalga oshirish tartibi to'g'risida qoidalar belgilangan.

Koreyaning xalqaro soliqlar to'g'risidagi Qonunida ITHT tavsiyalariga to'g'ridan-to'g'ri havola mavjud. Boshqacha qilib aytganda, soliq masalalari bo'yicha qaror qabul qilishda ushbu tavsiyalar va ITHT sharhlarini hisobga olish kerak.

Xulosa qilib aytishimiz mumkinki, zamonaviy xorijiy tajriba xalqaro soliq ma'murchiligi vositalarini qo'llash masalasida milliy soliq qonunchiligida yaxlit uslubiy asosni ishlab chiqish va joriy yetish zarurligini aniq ko'rsatib turibdi.

Shuni ta'kidlash kerakki, milliy qonunchilikda hozirgi kunga qadar bunday ma'lumot almashishni amalga oshirish tartibi to'g'risida qoidalar mavjud emas.

Yuqoridagilarni inobatga olgan holda, avtomatik soliq (*moliyaviy*) ma'lumotlarning elektron (*avtomatik*) almashinuvini to'liq va samarali amalga oshirish uchun uni tartibga soluvchi normativ-huquqiy hujjatni ishlab chiqish zarurligi mavjuddir.

Ta'kidlash mumkinki, milliy soliq qonunchiligida xalqaro shartnoma normalarini soliqqa tortishdan ozod qilish yoki kamaytirilgan soliq stavkasini qo'llash nuqtai nazaridan qo'llash bo'yicha to'liq qoidalar, shuningdek "ikki tomonlama soliqqa tortishni yo'q qilish" mexanizmi mavjud.

O'zbekiston Respublikasi soliq rezidentlari o'zaro kelishuv tartib-taomillarini amalga oshirish bo'yicha qoidalarni qo'llamaydilar, bu esa soliq yukining oshishiga yoki ikki tomonlama soliqqa tortilishiga olib keladi.

Buning asosiy sababi, foydalanish tartibi va qoidalarini ochib beradigan uslubiy hujjatlarning yo'qligi, shuningdek milliy qonunchilikda ma'lumotlar yo'qligi muallifning fikricha soliq to'lovchilar ushbu vositadan foydalanish imkoniyati to'g'risida bilimlarga ega emasligidir.

Yuqorida ko'rsatilgan soliq ma'murchiligi vositalarini qo'llashda muammolar xalqaro shartnoma qoidalarini milliy soliq qonunchiligi tizimiga yetarli darajada tatbiq etmaslikdir.

Amaliyotda implementatsiya xalqaro soliq shartnomasini ratifikatsiya qilish (*kuchga kirish*) orqali amalga oshiriladi.

Shu bilan birga, O'zbekistondagi soliq organlari xalqaro shartnoma qoidalarining huquqni qo'llash amaliyotini nomukammalligi muammolariga duch kelmoqdalar, bu uslubiy adabiyotlarning etarli yemasligi (*qo'llash tartibi, lavozim tavsiflari va boshqalar*) bilan bog'liq.

Bundan tashqari, shuni ta'kidlash kerakki, xalqaro soliq shartnomasi faqat bunday shartnomaga a'zo davlatlar rezidentiga qo'llaniladi.

Ikki tomonlama soliqqa tortishni va soliq to'lashdan bo'yin tovlashni oldini olish sohasidagi xalqaro shartnomalarning "*ikki tomonlama soliqqa tortishni bartaraf etish*" moddasiga muvofiq chet el fuqarosi O'zbekistonda to'langan soliq summalarini hisobga olish huquqiga yega.

Biroq, ushbu majburiyat xalqaro shartnomadan kelib chiqqan bo'lsa-da, milliy qonunchilikda, xususan soliq organlarining majburiyatlarida norezidentga olingan daromad va to'langan soliq miqdori to'g'risida guvohnoma berish to'g'risidagi Nizom mavjud yemas.

Tadqiqot natijalariga ko'ra O'zbekiston Respublikasi Soliq qonunchiligiga quyidagi o'zgartirish-qo'shimchalar kiritish maqsadga muvofiq:

xalqaro shartnoma qoidalarini, shuningdek, ma'lumot almashishni (*shuningdek, avtomatik*) amalga oshirish, o'zaro kelishuv tartib-taomillarini amalga oshirish va soliqlarni yig'ishda o'zaro yordam ko'rsatishni nazarda tutuvchi qoidalarni kiritish;

soliq organi soliq to'lovchiga O'zbekiston Respublikasi soliq rezidentligini tasdiqlovchi hujjatni taqdim etish bo'yicha majburiyatlarini, norezident tomonidan O'zbekistondagi manbalardan olingan daromad va to'langan solig'i to'g'risida xalqaro shartnoma qoidalarini qo'llash maqsadida zarur bo'lgan ma'lumotnomani taqdim etishni nazarda tutuvchi normalar kiritish;

xorijiy davlatlarning vakolatli organi bilan elektron (*avtomatik*) axborot almashish bo'yicha xalqaro shartnoma qoidalaridan kelib chiqadigan (*soliq organi, bank va moliya bozori tashkilotlari*) huquq va majburiyatini belgilab qo'yish va shu kabilar.

Bundan tashqari, O'zbekiston Respublikasi iqtisodiyotiga xalqaro kapital qo'yilmalarning (*investitsiyalarning*) o'sishini, mahalliy tadbirkorlar xorijdagi biznes loyihalariga qiziqishi oshishini, shuningdek, xorijiy shaxslar tomonidan olinadigan daromadlar ustidan nazoratni amalga oshirishning amaliy qiyinchiliklarini hisobga olgan holda soliq solish sohasida xalqaro hamkorlikni kengaytirish maqsadga muvofiq.

Hozirgi vaqtda O'zbekiston soliq qonunchiligida ma'murchilik sohasida xalqaro hamkorlikni amalga oshirish bo'yicha qoidalar mavjud emas.

Xususan, o'zaro kelishuv tartib-taomillarini amalga oshirish, soliqlarni yig'ishda yordam berish, soliq auditida hamkorlik qilish jarayonini tartibga solish va axborot almashinuvini bo'yicha qoidalarni bajarish majburiyati yo'qdir.

Soliq qonunchiligiga yuqoridagi qo'shimchalarning kiritilishi ikki tomonlama soliqqa tortilmaslik, soliq to'lashdan bo'yin tovlash, hamkorlik va axborot (elektron) almashish sohasidagi xalqaro shartnoma qoidalarining bajarilishini ta'minlash uchun huquqiy asos yaratadi.

Bundan tashqari, soliq organi mas'ul shaxslarining funksional majburiyatiga qo'shimcha kiritish muammosni hal qiladi va ularni amalga oshirish mexanizmini rivojlantirib, uni takomillashtiradi.

### **Xulosa va takliflar.**

Ushbu moliyaviy majburiyatlarni ular tomonidan belgilangan tartibda bajarmaslik albatta, moliyaviy-huquqiy munosabatlarni keltirib chiqaradi.



Bajarmaslik holatining yuzaga kelishi esa, uni talqin qilishning bir necha turlari paydo bo'lishiga olib keladi. Iqtisodiy adabiyotlarda bu tushunchalarni "soliqdan qochish", "bo'yin tovlash", "soliq huquqbuzarligi", "moliyaviy qonunbuzilishlar", "soliqqa oid xatoliklar" va shu kabi maxsus iqtisodiy kategoriya va tushunchalar bilan izohlanadi.

Bundan tashqari soliqlarni rejalashtirish va maqbullashtirish (optimallashtirish) degan jarayonlar ham borki, ularni ayrim hollarda soliqlarni to'lamaslik holati deb tushuntirishlar ham uchraydi.

Mazmunan olib qaraganda soliqni maqbullashtirish soliq to'lovchining iqtisodiy, moliyaviy va huquqiy normalarga asoslanib qanchalik soliqdan kamroq to'lash imkoniyatidan foydalanishi hisoblanadi.

Bunda davlat budjeti manfaatlarini inkor qilmagan holda soliq to'lovchining o'z manfaatini ustunlik tamoyilidan kelib chiqib, alohida moliyaviy siyosatni ishlab chiqilishidir.

Soliqdan qochish holati va jarayonining mohiyatini anglab yetish uchun uni ma'lum bir guruhlariga ajratish lozim deb hisoblaymiz.

Fikrimizcha, soliqdan qochishni huquqiy holatiga, kelib chiqishi va javobgarliklariga ko'ra guruhlash ular mazmunini kengroq tushuntiradi.

Bu yerda shu narsaga e'tibor berish lozimki, uning kelib chiqishi ikkita omilga bog'liq bo'ladi, bular jumlasiga soliq to'lovchining hatti-harakatlari hamda boshqa tabiiy-iqtisodiy omillarga asoslanadi.

Zimmalariga majburiy to'lovlarni to'lash yuklatilgan yuridik va jismoniy shaxslarning bu to'lovlarni amalga oshirishiga yoki amalga oshirmasligiga bir qator ijtimoiy-iqtisodiy sabablar ta'sir qiladi.

Shu jihatdan olganda, "soliqdan qochish" va "soliqdan bo'yin tovlash" soliq to'lovchining qasddan soliq to'lamaslik pozitsiyasi deb tushuniladi.

O'z navbatida soliqdan qochish holatida soliqlarni maqbullashtirish jarayoni ham mavjud. Soliqlarni maqbullashtirish esa, soliq to'lovchining iqtisodiy-moliyaviy tahlillariga asoslangan holda qonunchilikdagi imtiyozli normalardan samarali foydalanish tarzida ham bo'lishi mumkin.

### **Adabiyotlar/Literatura/Reference:**

*Axmedov Feruz Baxodirovichning (2023) "Soliq to'lashdan qochish xavflarini aniqlashda zamonaviy fiskal nazorati mexanizmlarini takomillashtirish" Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi avtoreferati –Toshkent. -10-12-bet.*

*Kodeks (2020) O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi- Toshkent: G'afur G'ulom nashriyot uyi 2020.- 640 b.*

*Kristina F.B. (2004) "The Informal Economy" march, Шведский Международный агентствo сотрудничества развития SE-105 25 Стокгольма Швеция.*

*Qaror (2019) Vazirlar Mahkamasining 2019 yil 17 apreldagi 320-son qaroriga 2-ilova*

*Qonun (1997) O'zbekiston Respublikasining «Davlat soliq xizmati to'g'risida»gi Qonuni, 29.08.1997 yildagi 474-I-son;*

*Андреева В.А. (2017) Повышение налоговой грамотности и культуры участников налоговых правоотношений. Экономика Интерактивная наука /4 (14). стр.136-140.*

*Аронов А ва Кашин В (2007) Налоги и налогообложение М.: Магистр.*

*Жалонкина И, (2012) "Модернизация механизмов взыскания налоговой задолженности в Российской Федерации". Автореферат диссертации на и соискание ученой степени кандидата экономических наук с.14.*

Закон (2023) Закон № 19928 от 31.12.2023 г., //URL: <https://law.go.kr/LSW/lsInfoP.do?lsId=000603&ancYnChk=0#0000> // дата обращения 15.04.2024г.

Кузнецов А.Л. (2016) Налоговая политика и налоговые органы: реальное состояние, проблемы, перспективы (региональный аспект). [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://vasilieva.a.narod.ru/zhurnal/>

Покровский А.К. (2011) Риск-менеджмент на предприятиях промышленности и транспорта: учеб. пособие / А. К. Покровский. М.: Изд-во Кнорус, 160 с.

Постановление (1995) Республика Узбекистан присоединилась к Конвенции в соответствии с постановлением Олий Мажлиса Республики Узбекистан от 24 февраля 1995 года № 29-I «О присоединении к Венской конвенции о праве международных договоров» (<https://lex.uz/docs/2646414>)

Шумпетер Й. (2007) Теория экономического развития. Капитализм, социализм и демократия / Й. Шум-петер. М.: Изд-во Эксмо, - 864 с.