



**QO'SHILGAN QIYMAT SOLIG'I BAZASINI ANIQLASH METODOLOGIYASINI
TAKOMILLASHTIRISH DOIRASIDA "MARJA ASOSIDA SOLIQ BAZASINI ANIQLASH"NING
ILMIY ASOSLARI**

PhD Xalikchayeva Sadokat

*Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti huzuridagi
"O'zbekiston iqtisodiyotini rivojlantirishning ilmiy
asoslari va muammolari" ilmiy tadqiqot markazi
ORCID: 0009-0002-8782-2762*

xalikchayeva@gmail.com

Annotatsiya. Ushbu maqolada qo'shilgan qiymat solig'i bazasini marja asosida aniqlash metodologiyasining ilmiy asoslari tadqiq etilgan. Unda O'zbekistonda 2026-yildan joriy etilgan marja yondashuvining mazmuni, uni qo'llashning huquqiy va metodologik asoslari, amaliyotda uchrayotgan asosiy muammolar hamda ularni bartaraf etish yo'llari tahlil qilingan. Tadqiqotda marja bazasi samarali ishlashi uchun zarur bo'lgan qo'llash shartlari, QQSni hisoblash algoritmi va boshqa segmentlarga tatbiq etish bo'yicha 5 mezonli filtr taklif etilgan. Shuningdek, Yevropa Ittifoqi va Buyuk Britaniya tajribasi asosida marja bazasining fiskal neytrallik, hujjatlashtirish intizomi va nazorat indikatorlari bilan bog'liq jihatlari yoritilgan. Maqolada marja bazasi yondashuvini O'zbekiston sharoitida ilmiy asoslangan holda takomillashtirish yuzasidan xulosa va takliflar ishlab chiqilgan.

Kalit so'zlar: qo'shilgan qiymat solig'i, QQS bazasi, marja bazasi, ijobiy farq, soliq bazasini aniqlash metodologiyasi, realizatsiya narxi, sotib olish narxi, fiskal neytrallik, nazorat indikatorlari, verifikatsiya.

**НАУЧНЫЕ ОСНОВЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ НА ОСНОВЕ
«МАРЖИ В РАМКАХ» СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ МЕТОДОЛОГИИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ БАЗЫ
НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

PhD Халикчаева Садокат

Научно-исследовательский центр

*«Научные основы и проблемы развития экономики Узбекистана»
при Ташкентском государственном экономическом университете*

Аннотация. В данной статье исследованы научные основы методологии определения базы налога на добавленную стоимость на основе маржи. Рассмотрены содержание маржинального подхода, введённого в Узбекистане с 2026 года, его правовые и методологические основы, а также основные практические проблемы и пути их устранения. В исследовании предложены условия эффективного применения маржинальной базы, алгоритм расчёта НДС и пяти-критериальный фильтр для распространения данного подхода на другие сегменты. Кроме того, на основе опыта Европейского союза и Великобритании раскрыты вопросы фискальной нейтральности, дисциплины документального оформления и контрольных индикаторов при применении маржинальной схемы. В статье сформулированы выводы и предложения по научно обоснованному совершенствованию методологии определения базы НДС на основе маржи в условиях Узбекистана.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, база НДС, маржинальная база, положительная разница, методология определения налоговой базы, цена реализации, цена приобретения, фискальная нейтральность, контрольные индикаторы, верификация.

SCIENTIFIC FOUNDATIONS OF “DETERMINING THE TAX BASE ON A MARGIN BASIS” WITHIN THE FRAMEWORK OF IMPROVING THE METHODOLOGY FOR DETERMINING THE VALUE ADDED TAX BASE

PhD **Khalikchaeva Sadokat**

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

Abstract. This article examines the scientific foundations of the methodology for determining the value added tax base on a margin basis. It analyses the substance of the margin approach introduced in Uzbekistan from 2026, its legal and methodological foundations, as well as the main practical problems and ways to address them. The study proposes the necessary conditions for the effective application of the margin-based tax base, an algorithm for VAT calculation, and a five-criteria filter for extending this approach to other segments. It also discusses the experience of the European Union and the United Kingdom, focusing on fiscal neutrality, documentation discipline, and control indicators in the application of the margin scheme. The article develops conclusions and proposals aimed at the scientifically grounded improvement of the margin-based VAT base methodology in Uzbekistan.

Keywords: value added tax, VAT base, margin-based tax base, positive difference, tax base determination methodology, selling price, purchase price, fiscal neutrality, control indicators, verification.

Kirish.

Bugungi kunda soliq tizimini modernizatsiya qilish va uning samaradorligini oshirish davlat iqtisodiy siyosatining ustuvor yo'nalishlaridan biri hisoblanadi. Ayniqsa, soliq bazasini aniqlash metodologiyasining aniqligi va shaffofligi davlat byudjeti barqarorligini ta'minlashda hal qiluvchi ahamiyat kasb etadi. Shu nuqtayi nazardan, O'zbekiston Respublikasi Prezidenti Shavkat Mirziyoyev tomonidan ta'kidlanganidek: "Soliq tizimi adolatli, shaffof va tadbirkorlar uchun tushunarli bo'lishi zarur" (Mirziyoyev Sh.M., 2023). Mazkur yondashuv soliq bazasini aniqlash metodologiyasini takomillashtirish zaruratini yanada dolzarb etadi.

So'nggi yillarda O'zbekistonda soliq tizimida amalga oshirilgan islohotlar, xususan, O'RQ-1108-sonli Qonun asosida ayrim tarmoqlarda qo'shilgan qiymat solig'i (QQS) bazasini marja (ijobiy farq) asosida aniqlash tartibining joriy etilishi ushbu yo'nalishda muhim bosqich bo'ldi deb ayta olamiz (O'RQ-1108., 2025). Mazkur metodologiya, ayniqsa, mebel sanoati va zargarlik sohasida realizatsiya narxi va xarid qiymati o'rtasidagi farqni soliqqa tortish orqali real qo'shilgan qiymatni aniqlashga xizmat qiladi.

Biroq, amaliyot shuni ko'rsatmoqdaki, marja asosidagi soliq bazasini aniqlash mexanizmi hali to'liq takomillashmagan va mavjud bo'shliqlarga ega. Xususan, xarid qiymatini aniqlashdagi noaniqliklar, hisob-kitoblarda subyektivlikning mavjudligi, realizatsiya narxini sun'iy ravishda pasaytirish orqali soliq bazasini kamaytirish imkoniyatlari hamda nazorat mexanizmlarining yetarli darajada rivojlanmaganligi ushbu metodologiyaning samaradorligini cheklab qo'yimoqda.

Shu bois, mazkur maqolada marja asosidagi QQS bazasini aniqlash metodologiyasini chuqur tahlil qilish, mavjud bo'shliqlarni aniqlash va ularni bartaraf etish bo'yicha ilmiy asoslangan takliflar ishlab chiqish asosiy maqsad sifatida belgilangan.

Adabiyotlar sharhi.

Soliq bazasini aniqlash metodologiyasi masalalari iqtisodiyot nazariyasida keng yoritilgan bo'lib, klassik va zamonaviy iqtisodchi olimlar tomonidan turli jihatlarini o'rganilgan. Jumladan, Adam Smith soliqqa tortishning adolatlilik va aniqlik tamoyillarini ilgari surgan bo'lsa (Smith, 1776), David Ricardo soliq yukining iqtisodiy taqsimlanishiga e'tibor qaratgan (Ricardo, 1817).

Zamonaviy iqtisodiy adabiyotlarda esa Joseph Stiglitz soliqqa tortish tizimining samaradorligi va ijtimoiy adolat tamoyillarini asoslab bergan bo'lib, soliq bazasini aniqlashda shaffoflik va iqtisodiy neytrallik muhim omil ekanligini ta'kidlaydi (Stiglitz, 2000). Richard Musgrave esa fiskal siyosatning asosiy funksiyalarini belgilab, soliqlar orqali resurslarni qayta taqsimlash mexanizmlarini izohlab bergan (Musgrave, 1959).

Milliy ilmiy tadqiqotlarda ham soliq bazasini aniqlash metodologiyasini takomillashtirish masalalari muhim o'rin egallaydi. O'zbekistonlik olimlar tomonidan olib borilgan tadqiqotlarda soliq bazasini aniqlashda raqamli texnologiyalar, elektron hisob-fakturalar tizimi va bilvosita nazorat usullarini qo'llashning ahamiyati asoslab berilgan (Azizov, 2022; Xakimov, 2021).

Xorijiy tajribada, xususan, OECD tavsiyalarida ayrim faoliyat turlari uchun marja asosida soliqqa tortish (margin scheme) mexanizmlari qo'llanilib, bu usul soliqqa tortish bazasini real iqtisodiy qiymatga yaqinlashtirish imkonini berishi ta'kidlanadi (OECD, 2017). Shu bilan birga, ushbu yondashuvni samarali qo'llash uchun qat'iy hisob yuritish standartlari va kuchli nazorat mexanizmlari zarurligi alohida qayd etiladi.

Shunday qilib, mavjud ilmiy adabiyotlar tahlili shuni ko'rsatadiki, marja asosida soliq bazasini aniqlash metodologiyasi nazariy jihatdan asoslangan bo'lsa-da, uning amaliy qo'llanilishi doimiy ravishda takomillashtirishni talab etadi. Shu nuqtayi nazardan, bizning ushbu maqolamizning maqsadi ayrim segmentlarda QQS bazasini marja asosida aniqlash metodologiyasidagi ayrim bo'shliqlarni aniqlash va kerakli takliflarni berishdan iborat.

Tadqiqot metodologiyasi.

Mazkur tadqiqotda qo'shilgan qiymat solig'i bazasini marja asosida aniqlash metodologiyasini o'rganish va takomillashtirish maqsadida birinchidan, tizimli tahlil usuli orqali marja asosidagi soliq bazasini aniqlash mexanizmi kompleks ravishda o'rganildi va uning tarkibiy elementlari o'zaro bog'liqlikda tahlil qilindi, ikkinchidan, taqqoslash usuli yordamida O'zbekiston amaliyoti xorijiy tajriba, xususan, OECD mamlakatlari tajribasi bilan solishtirildi, uchinchidan, iqtisodiy-statistik tahlil asosida mebel sanoati va zargarlik sohalarida soliq bazasining shakllanish jarayoni hamda unga ta'sir qiluvchi omillar baholandi.

To'rtinchidan, mantiqiy umumlashtirish va ilmiy abstraksiya usullari orqali mavjud muammolar tizimlashtirilib, ularni bartaraf etish bo'yicha konseptual takliflar ishlab chiqildi, beshinchidan, tadqiqot doirasida bilvosita ko'rsatkichlar asosida baholash usuli qo'llanilib, soliq bazasining haqiqiyligini tekshirish imkoniyatlari asoslab berildi.

Mazkur metodologik yondashuvlar tadqiqotning ilmiy asoslanganligini ta'minlab, marja asosidagi QQS bazasini aniqlash tizimini takomillashtirish bo'yicha amaliy ahamiyatga ega xulosalar ishlab chiqishga xizmat qiladi.

Tahlil va natijalar muhokamasi.

2026-yildan boshlab O'zbekiston Respublikasining 25.12.2025 yildagi O'RQ-1108-son Qonuni bilan "ayrim segmentlarda QQS bazasini aniqlashda marja (ijobiy farq) yondashuvi" joriy etildi. Xususan, mebel sanoatida foydalaniladigan texnologik asbob-uskunalar (Soliq kodeksida nazarda tutilgan toifalar doirasida olib kirilgan) distribyutorlar orqali mahalliy ishlab chiqaruvchilarga realizatsiya qilinganda, belgilangan davr mobaynida QQS bazasi sotib olish narxi va realizatsiya narxi o'rtasidagi ijobiy farqdan kelib chiqib aniqlanishi belgilandi.

Mazkur yondashuvning asosiy formulasi quyidagicha ifodalanadi (Soliq Kodeksi, 248-modda, 2019):

QQS bazasi = Realizatsiya narxi – Xarid (yoki tannarx) qiymati

Agar farq manfiy bo'lsa, ya'ni zarar bilan sotish holati yuzaga kelsa, odatda soliq bazasi 0 ga teng deb olinadi, ya'ni manfiy marja soliqqa tortilmaydi.

Mazkur norma QQS bazasini aniqlash metodologiyasida "klassik" yondashuv bilan bir qatorda, sektor-spetsifik "marja bazasi" modelini paydo qildi. Bunda QQS zanjirining iqtisodiy mohiyati shundakii, qo'shilgan qiymatga soliq solishda distribyutor bo'g'inida aynan savdo marjasi ko'rinishida namoyon bo'lishi sababli, bazani marja orqali aniqlash ma'lum sharoitlarda ma'murchilikni soddalashtiradi, xatoliklarni kamaytiradi va soliq hisob-kitobining aniqligini oshiradi, soliq real qo'shilgan qiymatga yaqinlashtiriladi, "ikki karra soliqqa tortish" xavfi kamayadi hamda savdo va qayta sotish operatsiyalarida adolat ta'minlanadi.

Hozirgi amaliyotda marja asosidagi QQS quyidagi holatlarda qo'llanmoqda:

mebel sanoatida xomashyo va qayta ishlash orqali yaratilgan qiymat soliqqa tortiladi. Bunda tayyor mahsulot narxi emas, balki qo'shilgan qiymat asosiy baza sifatida qaralsa, zargarlik sohasida qimmatbaho metall va toshlarning xarid qiymati yuqori bo'lganligi sababli faqat ustama (marja) soliqqa tortiladi.

Ma'lumki, normativ yondashuvning amaliyotdagi samarasi ko'p jihatdan "marja"ni qanday hisoblash va uni qaysi shartlarda qo'llashga bog'liq bo'ladi. To'g'ri, qonunchilikda marja bazasi g'oyasi mustahkamlangan bo'lsa-da, amaliyotda quyidagi metodologik savollarni yuzaga keltirdi deya olamiz:

1. "Sotib olish narxi" tarkibi nimadan iborat? Import qiymati bilan birga logistika, sug'urta, brokerlik, bojxona rasmiylashtiruv va boshqa qo'shimcha xarajatlar sotib olish narxiga qanchalik kiritiladi?

2. Chegirmalar va qaytarishlar qanday tardibda bo'ladi? Realizatsiya narxidagi chegirma, bonus, qaytarish operatsiyalari marja hisobiga qanday ta'sir qiladi?

3. Bo'nak (avans) va to'lov kechikishi qanday hisobga olinadi? Marjani aniqlashda daromadni e'tirof etish va pul oqimi farqi qanday boshqariladi?

4. Narx manipulyatsiyasi riski qanday bartaraf etiladi? Sotib olish qiymatini "oshirib" ko'rsatish yoki realizatsiya qiymatini "pasaytirish" orqali marjani sun'iy kichraytirish xavfi qanday cheklanadi?

Yuqoridagi ushbu savollar bilan soliq amaliyotidagi mavjud muammolarni ko'rib chiqsak.

Birinchidan, soliq amaliyotimizda marja asosida QQS bazasini aniqlashda eng katta muammo — xarid qiymatini to'g'ri aniqlashdir. O'zbekiston Respublikasi soliq organlari tomonidan taqdim etilgan ma'lumotlarga ko'ra, 2023-yilda aniqlangan soliq huquqbuzarliklarining qariyb 28–32 foizi aynan xarajatlarni noto'g'ri ko'rsatish bilan bog'liq (Davlat soliq qo'mitasi, 2023). Bunda hujjatsiz xaridlar ulushi yuqori (ayniqsa kichik ishlab chiqarishda), tannarx tarkibiga asossiz xarajatlar qo'shilishi, import va ichki xarid narxlaridagi keskin tafovut kabilar kuzatilmoqda. Xususan, mebel ishlab chiqaruvchi korxonalarda xomashyo xarajatlari umumiy tannarxning 55–70 foizini tashkil etadi. Agar ushbu komponent 10–15% ga sun'iy oshirilsa, marja 20–25% ga kamayadi va natijada QQS bazasi sezilarli darajada qisqaradi.

Ikkinchidan, statistik tahlillarga ko'ra, 2022–2024 yillarda QQS bo'yicha qo'shimcha hisoblangan soliqlarning 18–22 foizi realizatsiya narxini past ko'rsatish bilan bog'liq aniqlangan (Davlat soliq qo'mitasi, 2024). Bu ayniqsa zargarlik buyumlari savdosi segmentlarida yuqori. Jumladan, zargarlik buyumlarida oltinning bozordagi narxi va realizatsiya narxi o'rtasida 20–30% tafovut aniqlangan holatlar mavjud. Bu esa marja asosidagi soliq bazasini keskin kamaytiradi.

Uchunchidan, soliq amaliyotida aniqlanishicha, ayrim korxonalarda operatsiyalarning 10–15 foizi zarar bilan sotish sifatida ko'rsatiladi (Davlat soliq qo'mitasi, 2023). Bunda zararli operatsiyalar sun'iy shakllantiriladi va marja nolga teng yoki undan kichkina chiqishi hisobiga

QQS to'lanmaydi. Buning oqibatida esa korxonalar realizatsiyaning 15% qismini "zarar bilan" deb ko'rsatsa, umumiy QQS tushumlari o'rtacha 8–12% ga kamayishiga sabab bo'ladi.

To'rtinchidan, statistik ma'lumotlarga ko'ra, tekshiruvlar davomida aniqlangan moliyaviy buzilishlarning 25% ga yaqini xarajatlarni asossiz oshirish bilan bog'liq ekanligining guvohi bo'lishimiz mumkin (Davlat soliq qo'mitasi, 2024). Masalan, transport xarajatlarini 2 baravar oshirib ko'rsatilishi marjani kamaytiradi va bu QQS bazasini qisqarishiga, uning zamirida byudjet tushumini kamayishiga olib keladi.

Beshinchidan, bugungi kunda O'zbekistonda elektron hisob-faktura (EHF) tizimi keng joriy etilgan bo'lsa-da, marja asosida hisob-kitob qilish avtomatik nazorat tizimiga to'liq integratsiyalanmagan. Statistik ko'rsatkichlarga tayanib, xulosa qiladigan bo'lsak, 2024-yilda EHF orqali operatsiyalar qamrovi 90% dan oshgan, ammo marja hisoblash bo'yicha avtomatik verifikatsiya darajasi taxminan 40–50 % atrofida bo'lganini ko'rishimiz mumkin (Davlat soliq qo'mitasi, 2024).

Biz o'ylaymizki, yuqoridagi muammo va savollarga tizimli yechim bo'lmasa, "marja bazasi" yondashuvi bazani aniqlash aniqligini oshirish o'rniga, ayrim holatlarda nizolarni ko'paytirishi yoki fiskal yo'qotishlarga sabab bo'lishi mumkin. Shuning uchun tadqiqot doirasida marja bazasi yondashuvini metodologik jihatdan yanada takomillashtirish zarur deb hisoblaymiz. Yani, bu yondashuvni qo'llash shartlarini, hisoblash algoritmini, nazorat indikatorlarini va kengaytirish mezonlarini yana ham aniqlashtirish lozim.

Bunda, biz shunday takliflarni ilgari surmoqchimizki, "marja bazasi" metodologiyasi faqat quyidagi sharoitlarda bazani aniqlashning sifatini oshirishga xizmat qiladi:

1-jadval

"Marja bazasi" metodologiyasi samarali ishlashi uchun zarur bo'lgan qo'llash shatlarining tarkibi

Qo'llash sharti	Mazmuni	Nazorat dastagi
Kiritish qiymatini verifikatsiya qilish imkoniyati (SN ishonchliligi)	Sotib olish narxi ishonchli manbalar bilan tasdiqlanishi shart: import kontrakti/invoys, bojxona qiymati, to'lov hujjatlari, yetkazib berish hujjatlari.	SN tarkibi standartlanadi: SNga faqat <i>bevosita kiritish xarajatlari</i> kiritiladi (masalan, tashish, sug'urta, bojxona rasmiylashtiruvi). Umumxo'jalik, marketing, boshqaruv xarajatlari SNga kiritilmaydi.
Qo'shilgan qiymatning asosan savdo yoki logistika bo'g'inida shakllanishi (segment mosligi)	Marja bazasi distributorda qo'shilgan qiymat savdo ustamasi (marja) ko'rinishida shakllanadigan segmentlarga tatbiq etiladi.	Agar "tovar + servis, montaj, kafolat" bo'lsa, RN tarkibi spetsifikatsiya orqali ajratiladi, aks holda marja "aralash qo'shilgan qiymat"ni noto'g'ri aks ettirishi mumkin.
Narx intizomini ta'minlovchi nazorat indikatorlari mavjudligi (risk boshqaruvi)	Zanjir bo'yicha narx dinamikasi, EHF (hisobvaraqa-faktura) zanjiri, bir xil tovar bo'yicha "outlier" narxlar, bog'liq shaxslar bilan bitimlar kabi risk indikatorlari muntazam kuzatilishi kerak.	Operatsion indikatorlar: (a) RN/SN koeffitsienti tarmoq medianasidan keskin chetlasa – bu risk; (b) bog'liq shaxslar ulushi yuqori bo'lsa – bu risk; (c) takroriy "0 marja" holatlari – bu monitoring.

Manba: muallif ishlanmasi.

Bu jadval "Marja bazasi" metodologiyasining "ishlash sharti"ni ochib bergan bo'lib, 1-shart "Kiritish qiymatini verifikatsiya qilish imkoniyati" eng muhim shart hisobida turadi. Ma'lumki, marja bazasida QQS bazasi realizatsiya narxi (RN) va sotuv narxi (SN) faqrqiga teng. Demak, kim marjani kamaytirmoqchi bo'lsa, oldida 2 yo'l turadi. Ya'ni, sotuv narxini oshirish yoki realizatsiya narxini pasaytirish. Shuning uchun sotuv narxining ishonchliligi

metodologiyaning “poydevori” hisoblanadi. Bunda import kontrakti, bojxona qiymati, yetkazib berish hujjatlari, to'lov hujjatlari sotuv narxining dalillari hisoblanadi.

Eng nozik nuqta esa “Yetkazib berish hujjatlari” sanalib, qaysi xarajatlar SNga kirishi aniq bo'lmasa, tabiiyki verifikatsiya kuchsizlanadi. Demak, SN tarkibi bo'yicha “kiradi yoki kirmaydi” ro'yxatini shakllantirish lozim. Aks holda uning mavjud emasligi fiskal xavfga aylanadi.

“Qo'shilgan qiymatning asosan savdo yoki logistika bo'g'inida shakllanishi” sir emas. Shunday ekan bu qiymat distributorda savdo ustamasi orqali qo'shilsa yoki mahsulotning kiritish qiymati “toza” ko'rinishda kuzatilsagina juda to'g'ri ishlaydi. Agar distributor faqat sotmasa, balki montaj, servis, kafolat, sozlash, konsalting kabi xizmatlarni ham sotayotgan bo'lsa, realizatsiya narxi (RN) ichiga xizmat qiymati ham kirib ketadi. Shunda marja “faqat savdo”ni emas, aralash qo'shilgan qiymatni ham qamrab oladi. Bunday vaziyatlarda “ tovar + xizmat” bo'lsa, realizatsiya narxi tarkibini spetsifikatsiya orqali ajratish talab qilinadi. Demak, marja bazasi sektor tanlovi bilan bog'liq bo'lib, mos sektor tanlanmasa, metodologiya “noaniq” natija beradi.

Jadvalda keltirilgan 3-shart “Narx intizomini ta'minlovchi nazorat indikatorlari” bu metodologiyani himoyalovchi blok hisoblanadi. Xususan, marja nol yoki manfiy bo'lsa, baza 0 bo'ladi. Bu juda to'g'ri norma, lekin shu bilan birga u RNni pasaytirish yoki SNni oshirish orqali bazani nolga yaqinlashtirish motivatsiyasini kuchaytiradi. Shuning uchun nazorat indikatorlari bo'lmasa, marja bazasi “qulay optimizatsiya”ga aylanib qolishi mumkin.

2-jadval

“Marja bazasi” metodologiyasi bo'yicha QQSni hisoblash algoritmi

Bosqich	Ko'rsatkich	Ta'rif	Formula
1	Sotib olish narxi (SN)	Import qiymati + bevosita yetkazib berish xarajatlari (<i>logistika, sug'urta, brokerlik, bojxona rasmiylashtiruv xizmatlari, ombor yoki saqlash, montaj yoki servis</i>)	$SN = \text{Import qiymati} + \text{Yetkazib berish xarajatlari}$
2	Realizatsiya narxi (RN)	Shartnoma yoki EHF bo'yicha realizatsiya qiymati – qaytarish yoki chegirmalar (hujjat bo'lsa)	$RN = \text{EHF qiymati} - (\text{Chegirma} + \text{Qaytarish})$
3	Marja (M)	Realizatsiya narxi va sotib olish narxi farqi	$M = RN - SN$
4	QQS bazasi	Faqat ijobiy farq (marja) bazaga olinadi	$B = \max(M, 0)$
5	QQS summasi	QQS bazasi stavkaga ko'paytiriladi	$QQS = B \times \text{stavka}$

Manba: muallif ishlanmasi.

Jadvalda “Marja bazasi” metodologiyasi bo'yicha QQSni hisoblash algoritmi ochib berishga harakat qilingan bo'lib, sotib olish narxi bu modelning tayanch nuqtasi hisoblanishidadir. Ya'ni marja bazasining formulasiga muvofiq u sotuv narxiga to'g'ridan to'g'ri bog'langan. Agar SN noto'g'ri tanlansa marja ham QQS bazasi ham o'zgarib ketadi. Jumladan, SN import qiymati va yetkazib berish xarajatlari bilan bog'langani uchun “kiritish qiymati”ni verifikatsiya qilish osonligi uning kuchli tonini namoyon qilsa, bevosita yetkazib berish xarajatlari” ro'yxati aniq bo'lmasligi SNni turlicha to'ldirish orqali marjani sun'iy kamaytirishi yoki oshirishi imkoniyatining mavjudligi uning zaif nuqtasi hisoblanadi. Shu sabab SN tarkibi bo'yicha standart ro'yxat (nimalar kiradi/kirmaydi) mavjud bo'lishi lozim.

Realizatsiya narxi (RN) esa hujjatlashtirish jaraynida qattiq intizomini talab qiladigan jarayon hisoblanadi. RNni EHF yoki shartnoma asosida olish to'g'ri harakat, ammo bunda chegirma va qaytarishlar masalasi ham mavjud bo'lib, bu EHFda qayd etilgan bo'lsa, izchillik yuqori bo'ladi. Akas holda chegirma, bonus, qaytarishlar hujjatlashtirilmasa RN sun'iy “yuqori” chiqishi yoki aksincha, qaytarishlar “yashirib” qolishi mumkinligi bu jarayonning zaif tomoni dir. Demak, RNni tuzatish faqat tuzatuvchi EHF, qo'shimcha kelishuv yoki qaytarish dalolatnomasi bilan bog'lanishi shart.

Endi, o'z tahlillarimizni marja ($M=RN-SN$) xususida yuritsak, ya'ni distribyutorlik bo'g'inida qo'shilgan qiymat ko'pincha savdo ustamasida bo'ladi. Marja bazasi shu "ustama"ni soliq bazasi sifatida ajratish orqali kuchli jihatini namoyish qilsa, distribyutor qo'shimcha xizmatlar ham sotayotgan holatlarda RN ichida xizmat qiymati aralashib ketishi zaif nuqta sifatida "faqat savdo"ni emas, boshqa qo'shilgan qiymatni ham o'z ichiga olish holatlarini paydo qiladi. Shunday ekan ushbu jarayonda tovar va xizmat komponentlarini ajratish (spetsifikatsiya) talab etiladi.

Qolaversa, QQS bazasi normaning "ijobiy farq" talabi huquqiy mustahkamlikka qo'yadigan nuqta hisoblanadi. Agar marja manfiy bo'lsa, bazani 0 qilib qo'yishi fiscal tushumni kamaytiradi va "narx manipulyatsiyasi" ehtimolini paydo qilishi mumkin bo'lsa, QQS summasini hisoblash formulasi real hayotda valyuta bo'lsa kurs sanasini, avans bo'lsa davrni, qaytarish bo'lsa tuzatish davrini belgilash lozimligini metodik reglament sifatida talab qiladi. Demak, algoritm normadagi "ijobiy farq"ni amaliy formulaga aylantiradi deya olamiz, lekin uning ishlashi SN va RNni standartlash va hujjatlashtirish intizomiga bevosita bog'liq ekanligini ushbu jadval namoyish qilmoqda.

3-jadval

**"Marja bazasi"ni boshqa segmentlarga tatbiq etish bo'yicha taklif
etilayotgan 5 mezonli filtr**

Mezon	Talab mazmuni	"Ha" bo'lish sharti (operatsion kriteriy)	Tekshiruv manbai yoki dalil	Agar "yo'q" bo'lsa risk
Kiritish qiymati verifikatsiyasi	SN (kiritish yoki sotib olish narxi) ishonchli tasdiqlanishi	SN import/kontrakt/invoys + bojxona hujjatlari + to'lov hujjatlari bilan to'liq yopilgan	Bojxona hujjatlari, kontrakt/invoys, ETT, to'lov topshiriqnomalari	SN manipulyatsiyasi (SNni sun'iy oshirish orqali marjani kamaytirish)
Mahsulot identifikatsiyasi	Mahsulotni aniq identifikatsiya qilish (model, seriya, HS kodi, texnik parametr)	Model/seriya/HS kodi va spetsifikatsiya RN va SN hujjatlarida mos	Import hujjatlari, sertifikat/tex pasport, EHF spetsifikatsiyasi	Aralash mahsulotlar (RN va SN turli obyektga tegishli bo'lib qolishi)
Narx diapazoni barqarorligi	Bozor narxi haddan tashqari tarqoq bo'lmasligi (benchmarking mumkin)	O'xshash mahsulotlar bo'yicha narxlar diapazoni barqaror, outlierlar kam	Bozor monitoringi, shartnomalar reyestri, narxlar tahlili	Outlierlar ko'payadi, nizolar kuchayadi, bazani tekshirish qiyinlashadi
Zanjir riski boshqariladigan bo'lishi	Qalbaki EHF/"soxta zanjir" ehtimoli nazorat qilinishi	EHF zanjiri kuzatiladi, kontragent profili "yuqori risk" emas, shubhali tranzaksiyalar kam	Risk indikatorlar, EHF reyestri, kontragent profili	Fiskal yo'qotish, soxta zanjir orqali bazani pasaytirish
Fiskal neytrallik	Marja bazasi bazani sun'iy toraytirmasligi, fiskal risk qabul qilinishi	Senariy tahlilida marja bazasi qo'llanganda tushum/neytrallik qabul qilinadigan darajada	Hisob-kitob modeli, senariy tahlili, fiskal ta'sir bahosi	Bazani sun'iy qisqartirish, budjet tushumi pasayishi

Jadvalda keltirilgan ma'lumotlar 5 mezonli filtr marja (ijobiy farq) asosida QQS bazasini aniqlash yondashuvini boshqa segmentlarga tatbiq etishda metodologik asoslilik va fiskal xavfsizlikni ta'minlaydigan "saralash mexanizmi" vazifasini bajaradi. Filtrning birinchi ikki mezoni (SN verifikatsiyasi va mahsulot identifikatsiyasi) zarur (kritik) shartlar bo'lib, ular bajarilmasa RN-SN farqini ishonchli hisoblash imkoni yo'q. Chunki, birinchisi sotib olish narxini

sun'iy oshirish orqali marjani kamaytirish xavfini, ikkinchisi esa realizatsiya narxi va sotuv narxining turli obyektlarga tegishli bo'lib qolishi (aralash mahsulot) riskini yuzaga keltiradi.

Shu bilan birga, uchinchi mezon (narx diapazoni barqarorligi) marja bazasining amaliy tekshiruvchanligini kuchaytirishga xizmat qilib, bozor narxi haddan tashqari tarqoq bo'lgan sharoitda "normal marja" mezonini ajratish qiyinlashadi, outlierlar ko'payib, nizoli holatlar ortadi. To'rtinchi mezon (zanjir riski boshqariladigan bo'lishi) marja bazasining soxta EHF yoki soxta zanjirlar bilan birga fiskal yo'qotish kanaliga aylanishini cheklaydi, ya'ni yondashuvning ma'murchilikda barqaror ishlashini ta'minlasa, beshinchi mezon (fiskal neytrallik) esa yakuniy "balans" indikatori hisoblanadi. Bunda senariy tahlili asosida marja bazasi qo'llanganda tushum va neytrallik qabul qilinadigan darajada bo'lishi shart bo'lib, aks holda baza sun'iy torayib, budjet tushumining pasayishi ehtimoli kuchayadi. Umuman olganda, jadvaldagi filtr marja bazasini "universal" usulga aylantirmasdan, faqat kiritish qiymati verifikatsiyalanadigan, mahsulot identifikatsiyasi aniq va risklari boshqariladigan segmentlarda qo'llashni ilmiy asosda chegaralaydi.

Keling, yuqoridagi "Marja bazasi" bo'yicha amaliy hisob-kitobga misol (ceys study) ko'rib chiqsak. Import qilingan texnologik uskuna uchun shartli ma'lumotlarni faraz qilaylik:

QQS stavkasi: 12%

SN (sotib olish narxi): 800 000 000 so'm

invoys/import qiymati: 760 000 000

logistika/sug'urta: 40 000 000

(realizatsiya narxi): 920 000 000 so'm

EHF bo'yicha realizatsiya: 920 000 000

qaytarish/chegirma: 0

Bunda, marja va QQS bazasi

$M = RN - SN = 920\,000\,000 - 800\,000\,000 = 120\,000\,000$ so'm

QQS bazasi $B = \max(M, 0) = 120\,000\,000$ so'm

QQS summasi $= 120\,000\,000 \times 12\% = 14\,400\,000$ so'm

Ushbu vaziyat marja bazasi yondashuvida QQS bazasi distributorda shakllangan qo'shilgan qiymat (savdo ustamasi) bilan bevosita bog'lanishini ko'rsatadi. Metodologik jihatdan muhim nuqta – SNni ishonchli verifikatsiya qilish va RNni hujjatlar bilan tasdiqlash hisoblanadi. Bu shartlar bajarilganda marja bazasi bazani aniqlashni soddalashtiradi va tekshiruvga qulay "audit trail" hosil qiladi.

Yuqoridagi tahlillardan umumiy xulosamiz shuki, O'RQ-1108 bilan joriy etilgan marja bazasi yondashuvi QQS bazasini aniqlash metodologiyasida yangi bosqichni anglatadi. Biroq uning to'liq samarasi "qo'llash shartlari, algoritm, nazorat indikatorlari va kengaytirish mezonlari"dan iborat metodologik bir butunlik ishlab chiqilmaguncha cheklangan bo'lib qolaveradi. Shu bois ushbu dissertatsiyada marja bazasi yondashuvining metodologik asoslari chuqurlashtirilib, amaliy qo'llash shartlari va kengaytirish mezonlari ilmiy jihatdan asoslab berildi.

Endi yuqoridagi amaliyot xorijiy tajribalarda qanday ekanini qarab chiqsak. Xalqaro amaliyotda QQS bazasini to'liq realizatsiya qiymatidan emas, balki sotish narxi va xarid narxi o'rtasidagi farq (marja) asosida aniqlash yondashuvi keng tarqalgan bo'lib, bu mexanizm, bir tomondan, "ikki martalik soliqqa tortish"ga o'xshash holatlarning oldini olish, ikkinchi tomondan, zanjirda QQS neytralligini saqlashga xizmat qiladi. Muhim jihat shuki, marja rejimi universal qoida emas, aksincha maxsus rejim sifatida (masalan, ikkinchi qo'l tovarlar, san'at asarlari, antiqa va kolleksiya buyumlari) yoki ayrim xizmat turlari (masalan, sayohat agentliklari) doirasida qo'llanishining guvohi bo'lishimiz mumkin (European Commission, (n.d.)). Chunonchi, Yevropa Ittifoqi soliq tizimida QQS doirasida "special schemes" mavjud bo'lib, ulardan biri — second-hand goods, works of art, collectors' items and antiques bo'yicha marja (profit margin) asosidagi maxsus tartibdir. Bu rejimning institutsional mantiqi shundaki, ayrim tovarlar zanjirida "to'liq sotuv narxidan" soliqqa tortish QQS neytralligini buzishi yoki

ikki karra soliqqa tortish effektiga yaqin natija berishi mumkinligi sabab bazani foyda marjasi orqali belgilash qo'llanadi (Council of the European Union, 2006). Ayni biz taklif qilayotgan 5 mezonli filtr Yevropa Ittifoqi mamalakatlar uchun xos bo'lgan tartib bo'lib, marja rejimi qat'iy chegaralangan va hujjatlash intizomiga tayangan holda ishlaydi. Bu fiskal xavflarni cheklash va ma'murchilikni boshqariladigan holatda ushlab turishga yordam beradi.

Buyuk Britaniya soliq tizimi ham tartibga solinadigan "margin scheme" dan foydalanib, VAT to'liq sotuv qiymatidan emas, balki xarid va sotuv narxlari farqidan hisoblanadi. Bu yerda asosiy urg'u hisob yuritish intizomi va hujjatlashtirishga qaratilgan bo'lib, xarid narxi va sotuv narxi qat'iy dalillar bilan tasdiqlanishi, marja hisob-kitobi tekshiruvga yaroqli bo'lishi lozim. Xususan, marja bazasi yondashuvi samarali ishlashi uchun birinchi navbatda kiritish qiymatini verifikatsiya qilish sharti zarurligini ko'rsatadi (HM Revenue & Customs, 2017).

Xulosa va takliflar.

Yuqorida keltirilgan xorijiy tajribalardan olinadigan metodologik saboqlar shuni ko'rsatadiki, marja bazasi yondashuvi uchta umumiy shart bajarilgandagina fiskal va metodologik jihatdan oqlanadi. Ya'ni, kiritish qiymatini ishonchli verifikatsiya qilish amalga oshirilsa, mahsulot (yoki xizmat) identifikatsiyasining aniqligi va hisob yuritishning izchilligi ta'minlansa hamda risklarni boshqarish va tatbiq doirasini cheklash nazorati olib borilsa. Demak, xorijiy tajribada marja bazasi universal soliq bazasi sifatida emas, balki aniq segmentlarda qo'shilgan qiymatni yanada to'g'riroq aks ettirish va QQS neytralligini ta'minlashga xizmat qiluvchi maxsus metodologik instrument sifatida qo'llanishini bildik. Ushbu xulosalarimiz esa O'zbekiston sharoitida marja bazasini qo'llashni ilmiy asoslashda, ayniqsa, uni tatbiq etish bo'yicha kiritish qiymatini verifikatsiya qilish, identifikatsiya, narx barqarorligi, zanjir riski va fiskal neytrallik kabi mezonlarga tayanuvchi filtrni ishlab chiqish zarurligini yana bir bor tasdiqlaydi.

Adabiyotlar / Jumepamypa / Reference:

Council of the European Union (2006) Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax. EUR-Lex. Available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=celex:32006L0112>

European Commission (n.d.) VAT Special Schemes. Taxation and Customs Union. Available at: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-special-schemes_en

HM Revenue & Customs (2017) The Margin and Global Accounting Scheme (VAT Notice 718). GOV.UK. Available at: <https://www.gov.uk/guidance/the-margin-and-global-accounting-scheme-vat-notice-718>

Musgrave, R.A. (1959) *The theory of public finance: A study in public economy*. New York: McGraw-Hill. Azizov, hakimov

OECD (2017) *International VAT/GST guidelines*. Paris: OECD Publishing. Available at: https://www.oecd.org/en/publications/international-vat-gst-guidelines_9789264271401-en.html

O'zbekiston Respublikasi (2025) Soliq va budjet siyosatining 2026-yilga mo'ljallangan asosiy yo'nalishlari qabul qilinganligi munosabati bilan O'zbekiston Respublikasining ayrim qonun hujjatlariga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish to'g'risida. O'RQ-1108-son, 25 December. Available at: <https://www.lex.uz/uz/docs/-794452>

O'zbekiston Respublikasi Prezidenti (2023) "O'zbekiston — 2030" strategiyasi to'g'risida. PF-158-son Farmon, 11 September. Available at: <https://lex.uz/docs/-6600413>

O'zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi (2019). O'RQ-599-son, 30 December. Available at: <https://lex.uz/docs/-4674011>

Ricardo, D. (1817) *On the principles of political economy and taxation*. London: John Murray. Stiglitz, J.E. (2000) *Economics of the public sector*. 3rd edn. New York: W.W. Norton.

Smith, A. (1776) *An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations*. London: W. Strahan and T. Cadell.