



**СОЛИҚ ТАҲЛИЛИ -
ИҚТИСОДИЙ ТАҲЛИЛНИНГ
ТАРКИБИЙ ҚИСМИ**



**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ТАЪЛИМ,
ФАН ВА ИННОВАЦИЯЛАР ВАЗИРЛИГИ**

**ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ
ҲУЗУРИДАГИ “ЎЗБЕКИСТОН ИҚТИСОДИЁТИНИ
РИВОЖЛАНТИРИШНИНГ ИЛМИЙ АСОСЛАРИ ВА
МУАММОЛАРИ” ИЛМИЙ ТАДҚИҚОТ МАРКАЗИ**

ИСАЕВ ФАХРИДДИН ИКРОМОВИЧ

**СОЛИҚ ТАҲЛИЛИ - ИҚТИСОДИЙ
ТАҲЛИЛНИНГ ТАРКИБИЙ ҚИСМИ**

МОНОГРАФИЯ

Тошкент – 2023 йил

и.ф.д., доцент Ф.И.Исаев. Солиқ таҳлили - иқтисодий таҳлилнинг таркибий қисми. Монография. Т.: “IQTISODIYOT”. 2023 йил. 222 бет.

УДК: 336.2:338(575.1)

и.ф.д., профессор З.Н.Қурбанов умумий таҳрири остида чоп этилган.

Такризчилар:

и.ф.д., профессор К.Р.Хотамов
и.ф.д., профессор М.Б.Калонов

Мазкур монографияда солиқ таҳлили - иқтисодий таҳлилнинг таркибий қисми эканлиги илмий асосланган.

Монография солиқ таҳлилининг назарий ва ҳуқуқий асослари, рақамлаштириш воситасида солиқларни таҳлил қилиш методологиясини такомиллаштириш, камерал солиқ текширувларини ўтказишда солиқ таҳлилидан фойдаланиш методологияси, мол-мулк ва ресурс солиқлари таҳлили методологиясини такомиллаштириш ҳамда солиқ юки ва солиқлар йиғилувчанлиги кўрсаткичлари таҳлилинини такомиллаштириш каби масалаларни ўзида қамраб олган.

Монография солиқ таҳлилига оид тадқиқот натижаларини ўз ичига қамраб олган. Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил, аудит ва солиқ тизимидаги мутахассисликлар ва шу йўналишдаги илмий тадқиқотларни олиб бораётган изланувчиларга мўлжалланган.

Монография Тошкент давлат иқтисодиёт университети ҳузуридаги “Ўзбекистон иқтисодиётини ривожлантиришнинг илмий асослари ва муаммолари” илмий тадқиқот маркази Илмий кенгашининг 2023 йил 27 январдаги 1/5-сон қарори билан чоп этишга тавсия қилинган.

МУНДАРИЖА

| | | |
|-----------------|---|------------|
| | КИРИШ | 5 |
| I БОБ. | МИЛЛИЙ ИҚТИСОДИЁТНИНГ РАҚОБАТБАРДОШ-ЛИГИНИ ОШИРИШДА СОЛИҚ ТАҲЛИЛИНИНГ ЎРНИ ВА УНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ | 7 |
| 1.1-§. | Ўзбекистон Республикасининг тараққиёт стратегиясида солиқ сиёсати ва солиқ ислохотларининг йўналишлари..... | 7 |
| 1.2-§. | Солиқ таҳлилининг назарий масалалари ва ахборот таъминоти..... | 24 |
| 1.3-§. | Ўзбекистон Республикасида солиқ таҳлилини ташкил этишнинг методологик жиҳатлари..... | 41 |
| II БОБ. | РАҚАМЛИ ТЕХНОЛОГИЯЛАР АСОСИДА СОЛИҚЛАРНИ ТАҲЛИЛ ҚИЛИШ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ | 53 |
| 2.1-§. | Солиқ хавфларини аниқлашда солиқ таҳлилидан фойдаланиш йўллари..... | 53 |
| 2.2-§. | Солиқ таҳлилини ташкил этишда дастурий маҳсулотлардан фойдаланиш методикаси..... | 65 |
| III БОБ. | КАМЕРАЛ СОЛИҚ ТЕКШИРУВЛАРИНИ ЎТКАЗИШДА СОЛИҚ ТАҲЛИЛИДАН ФОЙДАЛАНИШ МЕТОДОЛОГИЯСИ | 78 |
| 3.1-§. | Камерал солиқ текширувларини ўтказишда солиқ таҳлилидан фойдаланиш методикаси..... | 78 |
| 3.2-§. | Фойда солиғи бўйича камерал солиқ текширувини ўтказишда солиқ таҳлилидан фойдаланиш методикаси..... | 88 |
| 3.3-§. | Билвосита солиқлар таҳлилини такомиллаштириш масалалари..... | 104 |
| IV БОБ. | РЕСУРС СОЛИҚЛАРИ ВА МОЛ-МУЛК СОЛИҒИ ТАҲЛИЛИ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ | 112 |
| 4.1. | Ресурс солиқлари таҳлилини ташкил этиш методикаси..... | 112 |
| 4.2. | Мол-мулк солиғини ҳисоблашда солиқ таҳлилидан фойдаланиш самарадорлиги..... | 123 |

| | | |
|---------------|---|------------|
| V БОБ. | СОЛИҚ ЮКИ ВА СОЛИҚЛАР ЙИҒИЛУВЧАНЛИГИ ТАҲЛИЛИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ..... | 137 |
| 5.1 | Пандемия шароитида солиқ имтиёзларидан фойдаланишнинг самарадорлиги таҳлили..... | 137 |
| 5.2 | Миллий иқтисодиётда солиқ юкини ҳисоблаш методикасини такомиллаштириш..... | 155 |
| 5.3 | Солиқ йиғилувчанлиги кўрсаткичини таҳлил қилиш методикасини такомиллаштириш..... | 169 |
| | ХУЛОСА..... | 191 |
| | Фойдаланилган адабиётлар рўйхати..... | 199 |
| | ИЛОВАЛАР..... | 215 |

КИРИШ

Жаҳон амалиётидан маълумки, солиқ сиёсатида барқарорликни таъминлашда солиқларни таҳлил қилиш ва даромадларни прогнозлаш муҳим ҳисобланади. «Иқтисодий ҳамкорлик ва тараққиёт ташкилотининг (OECD) 2021 йил нашридаги янги маълумотлари шуни кўрсатадики, ўртача ҳисобда солиқ тушумлари ЯИМга нисбатан ошди. Иқтисодий ҳамкорлик ва тараққиёт ташкилотининг ялпи ички маҳсулотга нисбатан ўртача солиқ нисбатининг кичик ўсиши COVID-19 пандемияси фониди рўй берди, бу ҳам номинал солиқ тушумларининг, ҳам номинал ЯИМнинг кенг миқёсда пасайишига олиб келди, ўсиш сабаби кўпчилик мамлакатларда ялпи ички маҳсулот номинал солиқ тушумларидан кўпроқ пасайган»¹. Фискал сиёсатнинг даромад жиҳатларини ўз вақтида ва самарали таҳлил қилишни кучайтириш учун солиқларнинг иқтисодиётга таъсирини таҳлил қилиш, таъсирини баҳолаш, маълумотларни ўзаро таққослаш ва иқтисодиётда соғлом фискал вазиятни таъминлаш долзарб масалалардан бўлиб қолмоқда.

Жаҳонда олиб борилаётган илмий тадқиқотларда солиқ таҳлили солиқ бошқарувининг муҳим қисми сифатида ўрганилиб, солиқ таҳлили макро ва микро даражада кўриб чиқилмоқда. Солиқ таҳлили янги илмий йўналиш бўлиб, у XXI аср бошларида илмий ва амалий тадқиқотларнинг мустақил элементи сифатида пайдо бўлган. Тадқиқотлар доирасида солиқ тўловларини режалаштириш ва прогнозлаш ўртасидаги боғлиқлик, солиққа тортишнинг хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳолатига таъсирини ўрганиш, корхона молиявий-хўжалик фаолияти кўрсаткичлари ва солиқ тўловлари ўртасидаги боғлиқликни ўрнатиш имконини берувчи усуллари, корхонанинг молиявий-хўжалик фаолиятига солиқ сиёсатининг таъсирини баҳолаш бўйича тадқиқотлар олиб борилмоқда.

Мамлакатимизда олиб борилаётган бюджет ва солиқ сиёсати соҳасидаги ислохотларнинг асосий мақсади ишбилармонлик муҳитини яхшилаш,

¹ <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-highlights-brochure.pdf>

инвестициявий жозибадорликни ошириш, иқтисодий ўсиш барқарорлигини таъминлаш, субъектлар ўртасида соғлом рақобатни шакллантириш ҳамда солиқ харажатларини оптималлаштиришдан иборат. Хусусан, «...хорижий инвесторларни зарур ахборот муҳити билан таъминлаш ва халқаро молия бозорларига кириш имкониятларини кенгайтириш мақсадида солиқ ҳисоботи шаклини қайта кўриб чиқиш ва унинг МҲХС бўйича тайёрланган молиявий ҳисоботга мослаштирилган шаклини ишлаб чиқиш»² вазифалари белгилаб берилган. Юқоридаги вазифалар ижросини таъминлаш солиқ таҳлилини ўрганишга заруратни ошириб, мазкур соҳани назарий, услубий ва ҳуқуқий асосларини такомиллаштиришни тақозо этмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 18 июлдаги ПФ-5116-сон «Солиқ маъмуриятчилигини тубдан такомиллаштириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги, 2018 йил 29 июндаги ПФ-5468-сон «Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида»ги фармонлари, 2018 йил 26 декабрдаги ПҚ-4086-сон «Ўзбекистон Республикасининг 2019 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари ҳамда 2020-2021 йилларга бюджет мўлжаллари тўғрисида»ги, 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишнинг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида»ги, 2021 йил 30 декабрдаги ПҚ-73-сон «Ўзбекистон Республикасининг «2022 йил Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида»ги қонуннинг ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида»ги қарорлари ҳамда мазкур соҳага тегишли бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишда мазкур монография тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

2 Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишнинг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида»ги қарори.

I БОБ. МИЛЛИЙ ИҚТИСОДИЁТНИНГ РАҚОБАТБАРДОШЛИГИНИ ОШИРИШДА СОЛИҚ ТАҲЛИЛИНИНГ ЎРНИ ВА УНИНГ НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ

1.1-§. Ўзбекистон Республикасининг тараққиёт стратегиясида солиқ сиёсати ва солиқ ислохотларининг йўналишлари

Ўзбекистон Республикаси бугунги кунда барча соҳаларда кенг қамровли ислохотлар олиб бормоқдаки, буни ҳатто дунё мамлакатлари ҳам эътироф этиб келмоқда. Бюджет-солиқ тизимидаги ислохотлар сўнгги йилларда замонавий бозор муносабатларига ҳамоҳанглашиб, буни ҳукуматимиз томонидан қабул қилинаётган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар мисолида ҳам кўришимиз мумкин.

Агар солиқ соҳасида амалга оширилган ислохотларни йиллар хронологиясида таҳлил қиладиган бўлсак, унинг дебочасини мустақилликнинг дастлабки йилларидан бошласак тўғрироқ бўлади, сабаби 1991 йилларда ишлаб чиқариш ҳажмининг пасайиши ва инфляциянинг юқорилиги шароитида давлат бюджетига даромадларини оширишда солиқ тушумларининг ўрни катта эди.

1991 йилларда давлат бюджети тақчиллигини қисқартириш ҳамда унинг даромадлар қисмини мустаҳкамлашга қаратилган солиқ механизмини яратиш заруриятини юзага келтирди. 1994 йилда Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг ташкил этилиши янги бир даврнинг бошлаб берди. 1995-2005 йиллардаги солиқ қонунчилигига асос солиниб, унинг ҳуқуқий базаси мустаҳкамланди. Хусусан, 1997 йилда ягона ҳуқуқий асос сифатида Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси қабул қилинган бўлса, кейинчалик 2007 йил замонавий бозор иқтисодиётига асосланган янги таҳрирдаги Солиқ Кодекси қабул қилиниб, ўша давр талабларига мосланди. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йилнинг 7 февридаги “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги ПФ-4947-сонли Фармони асосида солиқ ислохотлари янада жадаллашди. Чунки мазкур Фармонда белгиланган “солиқ юқини камайтириш ва солиқ солиш тизимини соддалаштириш, солиқ

маъмуриятчилигини такомиллаштириш”³ вазифалари каби тизимли муаммолар белгилаб берилиб, уларни ечиш масаласи долзарб этиб белгиланган эди.

Кейинчалик солиққа оид Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 18 июлдаги “Солиқ маъмуриятчилигини тубдан такомиллаштириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-5116-сонли Фармони, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 13 февралдаги Ф-5214-сонли “Солиқ қонунчилигини тубдан такомиллаштириш бўйича ташкилий чора-тадбирлар тўғрисида”ги фармойиши, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги ПФ-5468-сонли Фармони, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги “Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-4389-сон қарори ҳамда Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 26 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида” ПФ-5837-сонли Фармонлари соҳага қаратилаётган эътиборнинг ута муҳимлигини кўрсатиб бермоқда. Шунга қўшимча равишда яна, қуйидаги Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 9 декабрдаги “2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг Давлат Бюджети тўғрисида”ги ЎРҚ-589-сон қонуни, Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-599-сон ва Ўзбекистон Республикаси 2021 йил 30 декабрдаги “2022 йил Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида”ги ЎРҚ-742-сон Қонуни, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг “2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг давлат бюджети тўғрисида” ги қонуни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-4555-сонли ва Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 30 декабрдаги

³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йилнинг 7 февралдаги “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги ПФ-4947-сонли Фармони

“Ўзбекистон Республикасининг “2022 йил Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида”ги Қонунни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-73-сон Қарорларини алоҳида таъкидлаш лозим.

Ўзбекистон Республикаси ҳукумати томонидан ишлаб чиқилган барча меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар соҳанинг олдида турган долзарб муаммоларнинг ечимига қаратилган бўлиб, мақсад уларни бартараф этиш орқали солиққа оид барқарор қонунчиликни ишлаб чиқиш эканлигини алоҳида таъкидлашимиз керак.

Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсати ва солиқ ислохотларининг бугунги кундаги асосий йўналишларини таҳлил қилганимизда, албатта, иқтисодчиларнинг “солиқ сиёсати” тушунчасига берган таърифларига таянамиз.

С.М.Радченко “Солиқ сиёсати – давлатнинг молиявий эҳтиёжларини қондириш, мамлакат солиқ тизимини шакллантириш учун иқтисодий, молиявий ва ҳуқуқий чоралар мажмуи”⁴ деб ҳисоблайди.

В.Г.Пансковнинг фикрича, “солиқ сиёсати давлат ва жамиятнинг муайян ижтимоий гуруҳларини молиявий эҳтиёжларини қондириш, шунингдек, молиявий ресурсларни қайта тақсимлаш орқали мамлакат иқтисодиётини ривожлантириш учун солиқ тизимини шакллантириш бўйича давлатнинг иқтисодий, молиявий ва ҳуқуқий чоралари мажмуи”⁵.

М.Б.Карп эса, “солиқ сиёсати давлатнинг умумий молия сиёсатининг ўрта ва узоқ муддатли ажралмас қисмидир ва солиққа тортиш, солиқ механизми ва солиқ тизимини бошқариш каби тушунчаларни ўз ичига олади”⁶.

С.В.Барулин ва бошқалар фикрича: “Солиқ сиёсати давлат томонидан умумиқтисодий сиёсат доирасида солиқ жараёнларини бошқариш соҳасида стратегик ва тактик чора-тадбирлар комплексини ифодалайди ва ушбу босқичда иқтисодий ва ижтимоий жиҳатдан муҳим натижаларга эришиш учун

⁴ Радченко С.М. Налогообложение - Нижний Тагил: НТИ(ф)ГОУ ВПО УГТУ-УПИ, 92 с. 2005.

⁵ Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник для вузов. – 7-е изд, доп. и перераб. – М.: МЦФЭР, 592 с. 2006.

⁶ Карп М.В. Налоговый менеджмент: Учебник для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 477 с. 2001.

солиқ-бюджетни тартибга солиш ва назорат қилиш вазифаларини максимал даражада амалга оширишга йўналтирилган таъсир”⁷.

В.Н.Едророва ва Н.Н.Мамыкина “солиқ сиёсати-солиқ муносабатларини тартибга соладиган солиқ сиёсатининг ҳуқуқий, иқтисодий ва ташкилий чораларини бирлаштириш”⁸ деб изоҳлаган.

Т.Р.Валинуров: “давлат солиқ сиёсати-давлат ва маҳаллий ҳокимияти органларининг табиатан мажбурий-шаффоф бўлган ва давлатнинг умумиқтисодий стратегиясининг бир қисми бўлган ва маълум бир давлатнинг тарихий манфаатлари ва мақсадларига мувофиқ солиққа тортиш масалаларини комплекс ҳал қилишни назарда тутувчи тадбирлар тизими”⁹ дея таърифлаган.

А.Э.Сердюков ва бошқалар эса, “давлат солиқ сиёсати – давлатнинг умумий иқтисодий стратегияси доирасида давлат бошқаруви ва давлат органларининг фаолиятида амалга оширилаётган, маълум бир давлатнинг тарихий ривожланишини тегишли босқичида манфаатлари ва мақсадларини ҳисобга олган ҳолда солиққа тортиш масалаларини ҳар томонлама ҳал этишга қаратилган”¹⁰ деб ҳисоблайди.

Н.Б.Ашурованинг фикрича, “Солиқ сиёсати – бу иқтисодий сиёсатнинг ажралмас бир қисми бўлиб, давлатнинг муайян даврда аниқ мақсадларга қаратилган солиқ соҳасидаги фаолиятидир. У таркибан солиқларни жорий этиш, солиққа оид ҳуқуқий база яратиш, жорий этилган солиқлар ва солиқсиз тўловларни амалиётда ишлаш механизмини шакллантириш ва самарадорлигини оширишга қаратилган давлатнинг тегишли ваколатли органлари томонидан комплекс тарзда олиб бориладиган чора-тадбирлар йиғиндисидир”¹¹.

Юқоридаги солиқ сиёсати бўйича иқтисодчи олимлар томонидан билдирилган фикр-мулоҳазаларга таянадиган бўлсак, **солиқ сиёсати-**

⁷ Барулин С.В., Макрушин А.В., Тимошенко В.А. Налоговая политика России. – Саратов: Сателлит, 167 с. 2004.

⁸ Едророва В.Н., Мамыкина Н.Н. Сущность и элементы налоговой политики // Финансы и кредит. №5. – с. 37-40. 2005.

⁹ Валинуров Т.Р. Сущность налоговой политики государства и содержание налогового механизма. Приложение к журналу «Современные наукоемкие технологии» №1. 2010.

¹⁰ Сердюков А.Э., Вылкова Е.С., Тарасевич А.Л. Налоги и налогообложение: Учебник для вузов. –СПб: Питер, 752 с. 2005.

¹¹ Ашурова Н.Б. “Ўзбекистон Республикаси солиқ сиёсати ва солиқ соҳасидаги ижтимоий ҳамкорликни амалга ошириш йўналишлари” Иқтисод ва молия / Экономика и финансы № 11. 2012.

давлатнинг ижтимоий-иқтисодий сиёсатининг ажралмас қисми бўлиб, у мамлакатнинг миллий бойликларини тўплаш ва оқилона фойдаланишини рағбатлантирадиган, иқтисодиёт ва жамият манфаатларини уйғунлаштиришга ёрдам берадиган ва шу билан жамиятнинг ижтимоий-иқтисодий тараққиётини таъминлайдиган солиқ тизимини шакллантиришга қаратилган сиёсат ҳисобланади. Дарвоқе, Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатида аҳамият қаратадиган бўлсак, унинг мақсад ва вазифалари Солиқ кодексининг тегишли моддаларда ҳам ўз аксини топган.

Солиқ сиёсати ҳукумат томонидан солиқларни қанча миқдорда, кимга ва кимдан ундириш кераклигини танлашини аниқлатади. У ҳам микро, ҳам макроиқтисодий жиҳатларга эга ҳисобланади. Микроиқтисодий жиҳатлар адолатлилик ва тақсимот самарадорлиги билан боғлиқ бўлса, макроиқтисодий жиҳатлар иқтисодий фаолият даражасига тескари таъсир кўрсатиши мумкин бўлган солиқларнинг умумий миқдорига боғлиқ бўлади. Бу бюджет-солиқ сиёсатининг таркибий қисми ҳисобланади.

Кўпгина мамлакатларда умумий ёки келишилган миллий эҳтиёжлар ва давлат функциялари учун тўланадиган солиқ тизими ҳам мавжуд. Баъзилар шахсий йиллик даромадларига солиқнинг текис фоиз ставкасини ундирадилар, аммо йиллик даромад миқдорига қараб энг катта солиқларни оладилар. Айрим мамлакатларда солиқ жисмоний шахснинг даромади ва корпоратив даромадларига солинади. Шундан тушуниш мумкинки, ҳар бир давлат солиққа солиш тизимида ўзига хос тизим ярата олган.

Энди солиқ ислохотлари бўйича фикр билдирадиган бўлсак, М.Т.Остапов фикрича: “солиқ ислохотини солиқ муносабатларига тўлиқ ёки қисман ўзгариш сифатида ўзига хос шакллари тўлиқ кўриб чиқишни талаб қиладиган махсус таксономик тизим сифатида кўриб чиқади”¹².

А.П.Абрамов фикрича, “солиқ ислохоти узоқ муддатли жадал ривожланаётган, кўп қиррали ва кўп мақсадли жараён сифатида икки

¹² Остапов М.Т. Налоговая реформа и гармонизация налоговых отношений: автореф. дис. ... док. экон. наук: 08.00.10. Санкт-Петербург. 20с. 1998.

йўналишда амалга оширилади: солиқлар ҳолатини яхшилаш ва солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш”¹³.

В.Г.Байбородина “солиқ ислохотлари – солиқ тизимини кенг кўламли қайта қуриш ва уни бошқариш механизминини ўзгартириш асосида солиқ муносабатларининг чекланган ёки тубдан ўзгариши сифатида”¹⁴ таърифлайди.

И.А.Майбуров “солиқ ислохоти солиқ тизимини тубдан ўзгартиришни давлат солиқ сиёсатининг янги мазмунига мослаштириш”¹⁵ деб таъкидлайди.

Е.Н.Богатыреванинг фикрича, “солиқ ислохоти бу давлат солиқ тизимидаги қонуний равишда белгиланган ўзгариш, бу давлат солиқ сиёсати стратегиясининг ўзгартиришга асосланади. Шундай қилиб, солиқ сиёсати тактикасининг ўзгариши солиқ ислохотига олиб келмайди. Фақат солиқ тизимига тегишли амалдаги қонунчиликдаги ўзгартириш ва қўшимчалар сифатида кўриб чиқилади. Солиқ сиёсати стратегиясидаги ўзгаришлар мамлакатда солиқ ислохотларини амалга ошириш учун асосдир”¹⁶.

Бугунги бозор иқтисодиётига асосланган жамиятда иқтисодиётни ривожлантириш учун давлатнинг тартибга солувчи роли ортиб боради, давлат харажатлари ўсиб боради, уларни қоплашда эса солиқ тушумларидан фойдаланилади. Шу ўринда давлат ўзининг солиқ сиёсатини ишлаб чиқишига зарурат туғилиб, уни тўғри йўлга қуйилиши муҳим ҳисобланади. Солиқ сиёсати мамлакатнинг солиқ тизимини қуриш ёки ислоҳ қилишда ўзига хос муҳим қарор ҳисобланади. Шу ўринда айтиш керакки, сиёсат одатда мақсадлар, уларга эришиш усуллари, шунингдек, ушбу мақсадларга эришиш жараёнида ишлатиладиган воситалар ва ушбу жараённинг асосини ташкил этувчи меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар мажмуини ифодалайди.

Дарвоқе, мамлакатимиз ҳукумати томонидан олиб борилаётган бюджет-солиқ тизимидаги кенг қамровли ислохотларнинг бош мақсади ишлаб чиқариш

¹³ Абрамов А.П. Налоговая реформа и совершенствование налогового администрирования / А.П. Абрамов // Вестник Томского государственного университета. № 300. с.7-11. 2007.

¹⁴ Байбородина В.Г. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Хабаровск: РИЦ ХГАЭП, 108 с. 2010.

¹⁵ Майбуров И.А. Налоги и налогообложение: учебное пособие / И.А. Майбуров. М.: ЮНИТИДАНА, 558 с. 2011.

¹⁶ Богатырева Е.Н. Теоретические детерминанты налоговых реформ. ISSN 2221-7347 Экономика и право. 2014.

ва ноишлаб чиқариш фаолиятини олиб бораётган тадбиркор, ишбилармон ва инвесторларнинг талабларига мос адолатли солиқ тизимини яратишдан иборатдир.

Одатда ислохотларга зурурат келтирувчи айрим сабаблар мавжудки, ислохотлар цикли доимий равишда такрорланиб туриш характерига эга. Чунки ҳар қандай ислохотнинг туб замирида жамият ҳаётини фаровонлигини ошириш ётибди. Бюджет-солиқ тизимидаги ислохотлардан мақсад мураккабликлар ва қийинчиликларни барҳам беришдир. Бугунги ислохотлар Давлат бюджетида солиқ тушумлари миқдорини ошириш ва солиқ тўловчилар базасини кенгайтириш мақсадида ҳам амалга оширилмоқда.

Солиқ ислохотини бошқа ислохотлардан мураккаб жиҳатлари ҳам борки, бу солиқ ставкаларини пасайтириш ва солиқ тўловчилар базасини кенгайтиришни ўз ичига олади. Бундай ўзгаришлар узок муддатли истиқболда иқтисодиётнинг умумий ҳажминини кўтариш керак деган назарий тахминлар мавжуд, аммо таъсири ва миқёси сезиларли даражада ноаниқликларга дуч келмоқда. Кўпинча эътиборга олинмайдиган ҳолатларда бири, солиқ ҳаражатларини қисқартириш ёки йўқ қилиш орқали солиқ базасини кенгайтириш ҳисобланади.

Иқтисодий адабиётларда таъкидланишича, солиқ ислохотларини ўтказишнинг ҳам ўзига хос хусусиятлари мавжуд бўлиб, солиқ ислохотларини одатдаги қонунчиликдаги ўзгартириш ва қўшимчалардан фарқлаш лозим. Е.Н.Богатыреванинг фикрича, солиқ ислохотларини ажралиб турувчи хусусиятлари қуйидагилардан иборат:

1. Солиқ тизимидаги ўзгаришлар.
2. Солиқ сиёсати стратегиясидаги ўзгаришлар.
3. Уни амалга ошириш муддати.
4. Ўзгаришларнинг чуқурлиги ва мураккаблиги.
5. Инновацион характерга эга эканлиги¹⁷.

¹⁷ Богатырева Е.Н. Теоретические детерминанты налоговых реформ. ISSN 2221-7347 Экономика и право. 2014.

Шу ўринда солиқ сиёсати ва солиқ ислоҳотлари тушунчаларини умумлаштирган ҳолда мамлакатимизда олиб борилаётган ислоҳотларга мос равишда бирма бир таҳлил қилсак. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йилнинг 7 февридаги “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги ПФ-4947-сонли Фармонида келтириб ўтилган муаммолар, бюджет солиқ тизимида кенг қамровли ислоҳотларни бошлашга асос вазифасини бажармоқда.

Таъкидлаш керакки, Ўзбекистон ҳукумати томонидан қабул қилинаётган солиққа оид фармон, қарор ва фармойишлар солиқ тизимидаги мавжуд муаммоларни кўрсатиб, уларни бартараф этиш вазифасига асосланмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида” ПФ-5468-сон Фармони қабул қилинган бўлиб, унда “солиқ юкини изчиллик билан камайтириш, солиқ солиш тизимини соддалаштириш ва солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш иқтисодий жадвал ривожлантириш ҳамда мамлакатнинг инвестициявий жозибадорлигини яхшилаш”нинг энг муҳим шартлари ҳисобланади¹⁸.

Ушбу фармонга кўра Ўзбекистон Республикасининг “солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепциясининг асосий йўналишлари этиб:

- иқтисодийга солиқ юкининг даражасини камайтириш;
- солиқларни унификация қилиш орқали уларнинг сонини оптималлаштириш;
- макроиқтисодий вазиятнинг барқарорлигини, Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети ва унинг даромадларини шакллантиришнинг мустаҳкамлигини таъминлаш;
- солиқ қонунчилигини соддалаштириш;
- солиқ солиш масалаларини тартибга соладиган ҳаволаки нормалар ва қонун ости ҳужжатларини максимал даражада чеклаган ҳолда, солиқ

¹⁸ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида” ПФ-5468-сон Фармон

қонунчилигининг барқарорлигини ҳамда Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси нормаларининг тўғридан-тўғри амал қилишини таъминлаш, шу жумладан кодексда солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар ставкаларининг миқдорларини белгилаш;

➤ хорижий инвесторлар ва инвестициялар учун қулай режимни сақлаб қолиш, уларни ҳар томонлама қўллаб-қувватлаш ва ишончли ҳуқуқий ҳимоялаш;

➤ солиқ назоратининг шакл ва механизмларини, шу жумладан солиқ солиш объектлари ҳамда солиқ тўловчиларни янада тўлиқ қамраб олиш ва ҳисобини таъминлайдиган замонавий ахборот-коммуникация технологияларини кенг жорий этиш ҳисобига такомиллаштириш, трансфер нархларни шакллантириш билан боғлиқ операцияларга солиқ солиш тартибини жорий этиш каби йўналишлар белгилаб берилган”¹⁹.

Кейинги Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги “Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-4389-сон қарори қабул қилиниб, 2018 йилда қабул қилинган Ўзбекистон Республикаси солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепциясининг силсилавий давоми бўлиб, унда ҳам солиқ юқини камайтириш ва солиқ тизимини соддалаштириш, солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш, тадбиркорликни ривожлантириш ва хорижий инвестицияларни жалб қилиш учун қулай муҳитни шакллантириш вазифаларини амалга оширишни давом эттириш имконини берди.

Шу билан бирга, “солиқ тизимида ишбилармонлик ва инвестициявий фаолликни ошириш, соғлом рақобат муҳитини шакллантириш, шунингдек, солиқ ислохотларини самарали амалга оширишга тўсқинлик қилаётган қуйидаги камчилик ва муаммолар мавжуд:

биринчидан, солиқ маъмуриятчилигини ташкил этиш принциплари эскирган бўлиб, солиқ тўловчиларга комплекс хизматлар кўрсатишни,

¹⁹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида” ПФ-5468-сон Фармон

шунингдек, улар томонидан солиқ мажбуриятларининг ихтиёрий бажарилишини таъминламаяпти;

иккинчидан, солиқ мажбуриятларини бажаришда маъмурий харажатлар (сарфланадиган вақт ва маблағ) даражаси юқори бўлиб қолмоқда;

учинчидан, солиқ соҳасида имтиёзлар бериш борасида аниқ мезон ва механизмлар мавжуд эмас;

тўртинчидан, хуфиёна иқтисодиёт даражасини қисқартиришга қаратилган, шунингдек тадбиркорлик фаолиятини қонунийлаштириш жараёнларини рағбатлантирувчи жамоатчилик назорати механизмлари мукамал эмас;

бешинчидан, солиқ тўловчи билан солиқ органлари ўртасида маълумот алмашинувини таъминловчи ягона стандарт ва дастурий маҳсулотлар мавжуд эмас;

олтинчидан, солиқ ҳисоби сифатини пасайтирадиган, солиқ базасининг кенгайиши ва барқарор солиқ тушумларини таъминлашга тўсқинлик қиладиган идоралараро ахборот ҳамкорлиги суст йўлга қўйилган;

еттинчидан, юқори малакали кадрларни тайёрлаш соҳасида ҳамда солиқ органлари ходимлари фаолиятини баҳолашда тизимли камчиликлар мавжуд”²⁰.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 26 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида” ПФ-5837-сон Фармони эса солиққа солиш тизимидаги ислохотларни давоми бўлди.

Юқоридаги қабул қилинаётган фармон ва қарорларнинг туб мақсади замирида солиқ тизимини такомиллаштириш орқали иқтисодиёт учун барқарор бўлган тизимни яратиш, фуқаролар учун замонавий халқчил қонунчиликни ишлаб чиқиш кўзланган эди. Чунки бизнинг солиқ тизимимиз кўпроқ даромад олиш мақсадларига йўналтирилиб, айрим ижтимоий мақсадларни чеклаб, аҳамиятсиз қолдириб келинган. Бу эса Солиқ кодексини замонавий бозор иқтисодиётига мос равишда қайта ишлашни талаб қилмоқда.

²⁰ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги “Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-4389-сон қарори

Сўнги йилларда Солиқ кодексининг уч марта таҳрирланиши, қонунчиликдаги мавжуд муаммолар ва мавҳумликларни бартараф этишнинг чораси ҳисобланади. Солиқ сиёсатига асосланган самарали солиқ тизимини таъминлаш учун солиқ қоидалари ва солиқ тизимларини ўзгартириш бўйича таклифларни таҳлил қилиш зарур. Барқарор солиқ сиёсатини яратиш, солиқ қонунчилигининг исталган турида - хоҳ катта, хоҳ аҳамиятсиз бўлса, барча тамойилларни ҳисобга олишни тақозо қилади.

Хусусан, мамлакатимизда бюджет-солиқ тизимида қабул қилинган Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 30 декабрдаги «Ўзбекистон Республикасининг «2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг давлат бюджети тўғрисида»ги қонуни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-4555-сонли қарорига асосан, Давлат молияси тизими ва бюджет интизомини янада мустаҳкамлаш, солиқ-бюджет тизимининг шаффофлигини ошириш, маҳаллий давлат ҳокимияти органларининг бюджет даромадлари прогноз кўрсаткичлари бажарилишида манфаатдорлигини кучайтириш, шунингдек, «2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси қонуни ижросини таъминлаш мақсадида 2020-2024 йилларда давлат молиясини бошқариш тизимини такомиллаштириш стратегиясининг асосий йўналишлари этиб:

«солиқ-бюджет сиёсатига стратегик ёндашувни татбиқ этиш мақсадида ўрта муддатли бюджет асосларини ишлаб чиқиш ҳамда йиллик бюджетни шакллантиришнинг янги «натигага йўналтирилган бюджет» тизимини жорий этиш;

макрофискал прогнозлар ишончлилигини таъминлаш бўйича институционал салоҳиятни ва бюджет жараёни иштирокчиларининг масъулиятини ошириш;

бюджет маблағларини тақсимловчилар ва маҳаллий давлат ҳокимияти органларининг бюджет соҳасидаги ваколатларини ва ҳисобдорлигини ошириш ҳамда уларнинг масъулиятини кучайтириш;

фискал таваккалчиликларни баҳолаш, молиявий активлар ва мажбуриятлар ҳисобини юритиш ҳамда уларни самарали бошқариш тизимини жорий этиш;

бюджет ҳисоби стандартларини унификация қилиш, ички назорат ва аудит тизимини такомиллаштириш орқали молиявий интизомни мустаҳкамлаш;

бюджет маълумотларининг очиклиги, тўлиқлиги ва халқаро стандартларга мослигини таъминлаш;

бюджет жараёни устидан парламент ва жамоатчилик назоратини кучайтириш²¹ белгиланганлигини ҳам алоҳида эътироф этиш керак.

Биз эътибор берадиган бўлсак, бугунги кунда давлат бюджетининг даромадларини 90 фоиздан ортиғи солиқ тушумларига асосланган («1.1-жадвалга қаранг»).

1.1-жадвал
Солиқ тушумларининг 2017-2021 йиллардаги динамикаси, млрд.сўм²²

| № | Кўрсаткичлар | Йиллар | | | | | 2021 йил 2017 йилга нисбатан фоизда |
|----|-----------------------------------|---------|---------|----------|----------|--------|---|
| | | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | |
| 1. | Даромадлар жами | 49681,0 | 62229,5 | 112165,4 | 132938,0 | 164681 | 331,4 % |
| 2. | Бевосита солиқлар | 11539,4 | 12805,4 | 31676,8 | 45206,9 | 58930 | 510,6 % |
| 3. | Билвосита солиқлар | 26133,2 | 33404,3 | 46427,2 | 46428,4 | 56292 | 215,4 % |
| 4. | Ресурс тўловлари ва мулк солиғи | 6867,4 | 9714,5 | 19680,7 | 21257,0 | 23036 | 335,4 % |
| 5. | Юқори даромаддан олинадиган солиқ | 1415,2 | 1367,7 | - | - | - | - |
| 6. | Бошқа даромадлар | 3725,8 | 4937,6 | 14380,7 | 20045,8 | 26423 | 709,1 % |

Давлат бюджети даромадлари 2017 йилда 49681,0 млрд.сўм бўлса, 2021 йилда 164681,0 млрд.сўмни ташкил қилмоқда, яъни ўсиш деярли 331,4 фоизга ўсган. Бевосита солиқлар миқдори 2017 йилда

²¹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг “2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг давлат бюджети тўғрисида”ги қонуни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-4555-сонли қарори

²² www.mf.uz - Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги сайти маълумотлари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

11539,4 млрд.сўмдан 2021 йилда 58930 млрд.сўмга ортиб, 510,6 фоизга ортганлигини кўриш мумкин. Билвосита солиқлар 26133,2 млрд.сўмдан 56292 млрд.сўмга ортиб, 215,4 фоизга ўсган бўлса, ресурс тўловлари ва мулк солиғи 6867,4 млрд.сўмдан 23036 млрд.сўмга ортиб, 335,4 фоизга ўсган, шунингдек, бошқа даромадларни ҳам 3725,8 млрд.сўмдан 26423 млрд.сўмга, яъни 7 барбарга ортганлигини кўришимиз мумкин.

2022 йил учун Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети даромадлари прогнози бўйича таҳлил қиладиган бўлсак, қуйидагиларни гувоҳи бўлишимиз мумкин («1.2-жадвалга қаранг»).

1.2-жадвал

2022 йил учун Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети даромадлари прогнози²³млрд сўм

| Т/р | Кўрсаткичлар | Сўмма | Фоизда |
|--------------------------|---|------------------|---------------|
| Жами — даромадлар | | 162 587,0 | 100 |
| 1. | Бевосита солиқлар | 44342,0 | 27,3 |
| 1.1. | Фойда солиғи | 35448,6 | 21,8 |
| 1.2. | “Навоий кон-металлургия комбинати” ва “Олмалиқ кон металлургия комбинати” акциядорлик жамиятлари бўйича | 22886,2 | 14,1 |
| 1.3. | Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи | 8893,4 | 5,5 |
| 2. | Билвосита солиқлар | 69814,4 | 42,9 |
| 2.1. | Қўшилган қиймат солиғи | 53300,0 | 32,8 |
| 2.2. | Акциз солиғи | 11687,8 | 7,2 |
| 2.3. | Божхона божи | 4826,6 | 2,9 |
| 3. | Ресурс тўловлари ва мол-мулк солиғи | 13760,3 | 8,5 |
| 3.3. | Ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқ | 13760,3 | 8,5 |
| 4. | Дивидендлар (дивидендлар кўринишидаги даромадлардан олинадиган фойда солиғини ҳисобга олмаган ҳолда) | 30222,3 | 18,6 |
| | шундан, “Навоий кон-металлургия комбинати” ва “Олмалиқ кон металлургия комбинати” акциядорлик жамиятлари бўйича | 27031,9 | 16,6 |
| 5. | Бошқа даромадлар ва солиқ бўлмаган бошқа тушумлар | 4448,0 | 2,7 |

²³ Ўзбекистон Республикаси 2021 йил 30 декабрдаги “2022 йил Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида”ги ЎРҚ-742-сон Қонуни ва Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг “2022 йил Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида”ги Қонунни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-73-сон Қарори.

2022 йил прогнозда давлат бюджети даромадлари жами 162 587,0 млрд. сўмга режалаштирилаётган бўлса, шунинг 27,3 фоизи бевосита солиқлардан, 42,9 фоизи билвосита солиқлардан, 8,5 фоизи ресурс тўловлари ва мол-мулк солиғидан, 18,6 фоизи дивидендлардан, 2,7 фоизи бошқа даромадлар ва солиқ бўлмаган бошқа тушумлардан режалаштирилган.

“Навоий кон-металлургия комбинати” ва “Олмалиқ кон металлургия комбинати” акциядорлик жамиятлари ҳиссасига фойда солиғининг 14,1 фоизи ва дивидендлардан тушадиган даромадларнинг 16,6 фоизи тўғри келаяпти.

Эътиборли жиҳати шуки, 2022 йил учун даромадлар прогнози билан танишиш асносида, “Навоий кон-металлургия комбинати” ва “Олмалиқ кон металлургия комбинати” акциядорлик жамиятлари бўйича маълумотлар алоҳида очиқланганлигини гувоҳи бўлишимиз мумкинлигидир.

Солиқ тизимини ислоҳ қилиш бўйича олиб борилаётган кенг кўламли ишлар доирасида Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 30 декабрдаги ЎРҚ-599-сон қонуни билан Солиқ кодексининг янги таҳрири қабул қилинди.

Янги Солиқ кодекси солиқ қонунчилигини максимал даражада соддалаштириш (солиқ ва йиғим турлари ва миқдорларини оптималлаштириш), қарама-қаршиликлар ва низоларни бартараф этиш (ҳаволали нормаларнинг ва қонуности ҳужжатларининг чекланиши), ҳалол солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва манфаатларини ҳимоя қилишни кучайтириш, шунингдек, солиқ назорати механизмларини такомиллаштиришни кўзда тутди. Янги Солиқ кодексининг асосий хусусиятлари²⁴:

“1. Солиқ имтиёзларини бериш қоидалари қайта кўриб чиқилиб, унга мувофиқ солиқларни тўлашдан тўлиқ озод этиш фақат Солиқ кодекси билан тақдим этилади. Шу билан бирга, Ўзбекистон Республикаси Президенти томонидан солиқ имтиёзлари (ҚҚС, товарлар ишлаб чиқариш (хизматлар) учун акциз солиғи ва ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқдан ташқари) фақат

²⁴ Инвестиция муҳити ва Ўзбекистон солиқ сиёсати- <https://soliq.uz/page/investitsiya-muhiti-va-ozbekiston-soliq-siyosati>

белгиланган ставкани 50 фоиздан кўп бўлмаган миқдорда пасайтириш шаклида, уч йилдан ортиқ бўлмаган муддатга берилиши мумкин.

2. Солиқ қарзини солиқ тўловчининг дебиторлари маблағлари ҳисобидан мажбурий ундириш чораси бекор қилинди.

3. Солиқ органларининг ортиқча тўланган ёки ортиқча ундирилган солиқларни ўз вақтида қайтарилмаганлиги учун жавобгарлик кучайтирилди. Ортиқча ундирилган солиқ ва молиявий санкциялар ушбу сўммаларни ундириш (тўлаш) даврида амалда бўлган Марказий банкнинг қайта молиялаштириш ставкаси асосида ҳисобланган фоизларни ҳисобга олган ҳолда қайтарилади.

4. Солиқ мажбурияти бажарилишини таъминлашнинг мол-мулк гарови, банк кафолати ва кафиллик кўринишидаги янги шакллари ўрнатилди.

5. Солиқ органларига таҳлика-таҳлил тизимига асосланган камерал солиқ текшируви, сайёр солиқ текшируви ва солиқ аудитини тайинлаш ҳуқуқини берадиган солиқ назоратини ўтказишнинг янги тартиби назарда тутилган.

6. Солиқ низоларини судгача ҳал қилиш тартиби аниқлаштирилди, шунингдек жавобгарлик чоралари солиқ ҳуқуқбузарлиги туридан келиб чиққан ҳолда белгиланадиган бўлди.

7. Солиқ тўловчиларнинг алоҳида тоифалари (йирик солиқ тўловчилар, экспортёрлар, банк кафолати тақдим этган ёки солиқ органлари билан гаров шартномаси тузганлар) учун 7 кун давомида ҚҚСни қайтаришнинг тезлаштирилган тартиби белгиланди.

8. Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан хорижий дипломатик ва унга тенглаштирилган ваколатхоналарига амалдаги ноль ставка ўрнига ҚҚСни қайтариш тизими жорий этилди.

9. Хорижий сайёҳлар учун “Tax free” тамойили бўйича ҚҚСни қайтариш тартиби жорий этилмоқда.

10. Махсус иқтисодий зоналар иштирокчилари ва солиқ тўловчиларнинг алоҳида тоифаларини солиққа тортиш хусусиятлари инобатга олиниб, унда солиқ солиш шартлари, шунингдек, солиқ имтиёзларини қўллаш тартиби батафсил акс эттирилди.

11. Трансферт нархларнинг шаклланиши ва назорат қилинадиган хорижий компаниялар, шунингдек, солиқ тўловчиларнинг консолидациялашган гуруҳи учун солиқ солишнинг нормалари киритилди (2022 йил 1 январдан қўлланилади).

12. Электрон шаклда хизмат кўрсатувчи хорижий юридик шахсларга солиқ солиш тартиби назарда тутилган”²⁵.

Шунингдек, янги таҳрирланган Солиқ кодексига кўра Ўзбекистон Республикасининг 2007 йил 25 декабрдаги ЎРҚ-136-сонли қонуни билан тасдиқланган Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси 2020 йил 1 апрелигача амал қилади, Ўзбекистон Республикаси Президентининг ва Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарорларига кўра имтиёзлар уларнинг белгиланган муддати тугагунга қадар амал қилиши белгилаб берилганди.

Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.Мирзиёевнинг Олий Мажлис депутатларига мурожаатномасида таъкидланишича: “Янги солиқ сиёсати доирасида иш ҳақиға солиқ юки 1,5 баробар камайтирилди. Натижада расмий секторда ишлаётганлар сони йил давомида 500 мингтага кўпайди.

Кўшилган қиймат солиғи ставкаси 20 фоиздан 15 фоизга туширилди. Бунинг ҳисобидан ўтган йили солиқ тўловчилар ихтиёрида 2 триллион сўм қолди. Жорий йилда бу рақам 11 триллион сўмни ташкил этиши кутилмоқда. Бир йилда тадбиркорлар ихтиёрида шунча маблағ қолиши, албатта, уларга ўз бизнесларини ривожлантириш учун жуда катта қўшимча имкониятлар яратади”²⁶.

“2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасида солиқ ислохотлари натижасида солиқ турлари 16 тадан 9 тага камайтирилди, назорат шакллари 13 тадан 2 тага қисқартирилди, солиқ ставкалари 2 баробарга камайтирилди (мол-мулк солиғи, жисмоний шахсларнинг даромад солиғи, ижтимоий солиқ), солиқ

²⁵ Инвестиция муҳити ва Ўзбекистон солиқ сиёсати- <https://soliq.uz/page/investitsiya-muhiti-va-ozbekiston-soliq-siyosati>

²⁶ Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.Мирзиёевнинг Олий Мажлис депутатларига мурожаатномаси. 24 янв. 2020

мажбуриятларини ўз вақтида ихтиёрий бажаралиш даражаси 80 фоиздан 95 фоизга оширилди, йиғилаётган солиқ миқдори ўтган йилнинг охиригача чорагидан бошлаб ҳар ойда 10 трлн.сўм ёки 1 млрд.АҚШ доллари эквивалентида ташкил этмоқда, халқаро рейтинг ва индексларда ижобий ўзгаришлар бўлмоқдаки, хусусан, “Economic freedom” иқтисодий эркинлик рейтингидаги “Tax burden” солиқ юки индикатори бўйича 90,7 баллдан 92,4 баллга оширилди олиб борилаётган ислохотларнинг том маънодаги ижобий самараси дейиш мумкин”²⁷.

Юқоридагиларга асосланадиган бўлсак, солиқ ставкалари, солиқ солинадиган база, солиқ турлари, уларнинг миқдори, давлат харажатлари ҳажми ва унинг аниқ мақсадларига мувофиқ йўналишларининг ўзгариши давлат солиқ сиёсати ва ислохотларининг асосий йўналишларидан бири эканлиги маълум бўлмоқда.

Бизнингча, Солиқ кодексини таҳрирлаб туриш керак, лекин унинг маълум даври белгилаб, шу асосда олиб борилса ижобий бўлар эди. Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-599-сон қонунида ҳам Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасига 2020 ва 2021 йиллар давомида янги таҳрирдаги Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси нормаларининг амалий таъсири ва самарадорлиги доимий равишда ҳамда ҳар томонлама мониторинг ва таҳлил қилинишини таъминлаш, зарур бўлган тақдирда Солиқ кодексининг алоҳида нормаларини янада такомиллаштиришга қаратилган таклифларни белгиланган тартибда киритиш, ҳукумат қарорларини Солиқ кодексига мувофиқлаштириш ҳамда давлат бошқаруви органлари Солиқ кодексига зид бўлган ўз норматив-ҳуқуқий ҳужжатларини қайта кўриб чиқишлари ва бекор қилишларини таъминлаш вазифалари юклатилган бўлиб, бу қонунчиликни зарурат бўлганда кўриб чиқишига имконият бермоқда.

Негаки бозор иқтисодиётининг доимий равишда шиддати унинг айрим қонунчиликларни ўзгартириш киритишига сабаб бўлиши мумкин. Бу дегани

²⁷ Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг инфографик манбаларидан фойдаланилган.

фикрлайдиган бўлсак, солиқ таҳлили ишлаб чиқариш ва солиққа тортиш амалиётида ўзига хос ўринга эга.

Халқаро амалиётдан маълум бўлмоқдаки, солиқларни таҳлил қилиш солиқ сиёсати ва унга оид дастурларни ишлаб чиқиш, таҳлил қилиш ва амалга оширишда ёрдам беради. Солиқлар таҳлили ва тушумларни башорат қилиш ҳукуматлар учун солиқ ва харажатлар сиёсатида барқарорликни таъминлашда муҳим аҳамиятга эга.

Солиқ-бюджет сиёсатининг даромад жиҳатлари ўз вақтида ва самарали таҳлилини кучайтириш учун ҳукуматлар ўз мамлакатларидан ташқаридаги солиқ мутахассисларига таянишдан кўра ички солиқ сиёсати бўлинмаларига кўпроқ мурожаат қилишмоқда. Солиқ сиёсатининг ушбу бўлинмалари борган сари солиқ сиёсатининг иқтисодиётга таъсирини таҳлил қилиш ва солиқ чораларининг даромадлар таъсирини баҳолашни талаб қилмоқдалар, бу эса пировардида иқтисодиётда молиявий вазиятни таъминлашга хизмат қилмоқда. Солиқ сиёсати бўлинмалари солиқ тизимларининг самарали, адолатли ва тушунарли ва содда бўлишини таъминлашга ёрдам беради. Бундай тизимлар кўпроқ ижтимоий адолатни таъминлаш учун иқтисодий муҳит яратишга ёрдам беради²⁹.

“Солиқ таҳлилининг вужудга келиши солиқ тизимининг иқтисодий фаолияти натижаларига, иқтисодий агентларнинг турли гуруҳларининг молиявий манфаатларига таъсир этувчи таъсирини баҳолаш ва ҳисобга олишнинг амалий эҳтиёжлари билан боғлиқ. Тўпланган амалий тажриба солиқ таҳлилининг предмети, усули ва мақсадларини аниқлашда қадамларни қўйишга имкон беради”³⁰.

Н.А.Лытнева, Н.В.Парушина талқинича “солиқ таҳлили-бу юридик шаклидан ва амалдаги солиқ тизимидан қатъи назар, хўжалик юритувчи

²⁹Glenn Jenkins, Chun-Yan Kuo, Gangadhar Shukla “Tax Analysis and Revenue Forecasting”. Harvard Institute for International Development Harvard University June 2000

³⁰ Чипуренко Е. В. Налоговый анализ деятельности коммерческой организации: монография. — М.: Дюжина и К, 2011. — С. 9.

субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолиятини комплекс иқтисодий таҳлил қилишнинг муҳим соҳаси”³¹.

Н.Г.Варакса фикрича, “Солиқ таҳлили - бу турли даврларда корхона томонидан тўланадиган солиқлар ва усулларнинг умумий таҳлили, шунингдек солиқ тўловларини камайтиришга имкон берадиган солиқ ҳолатини баҳолаш”³².

Р.Ф.Галимзянов, А.Р.Горбунов: “Солиқ таҳлили - бу иқтисодий таҳлилнинг анъанавий усулларига асосланган, молиявий активлар ва мажбуриятлар таркибидаги ўзгаришларни сифатли ва таркибий ўзгаришларини баҳолайдиган молиявий ҳисобот ва бухгалтерия ҳисобида келтирилган солиқ кўрсаткичларига асосланган таҳлил”³³.

С.Гуськов фикрича “солиқ таҳлили - бу сифатли, таркибий таҳлилнинг бир тури бўлиб, уни ташкилотнинг солиқ оқимларига салбий таъсирини аниқлаш учун мультипликатив, мослашувчан ва кўп омилли моделлар ёрдамида индикаторларнинг омиллари таҳлили билан тўлдириш мумкин”³⁴.

Б.А.Рогозин эса “солиқ таҳлили ташкилотнинг солиқ менежменти тизимининг муҳим элементи бўлиб, солиқ тартибини ва молиявий фаровонликни оширишга ёрдам беради”³⁵-деб ҳисоблайди.

Л.В. Попованинг фикрича, “солиқ таҳлили корхонани молиявий таҳлилининг таркибий қисмидир ва хўжалик юритувчи субъектнинг даромадлари, харажатлари ва фойдаларини таҳлил қилиш асосида амалга оширилади”. Олим яна фикрларини давом эттириб, “Солиқ таҳлили-бу солиқ мажбуриятларининг моҳиятини тушунишнинг илмий усули бўлиб, уларнинг таркибий қисмларга бўлиш ва уларни турли муносабатлар ва қарама-қаршиликлар шароитида ўрганишдир”³⁶-деб чуқурроқ таҳлил қилади.

³¹ Лытнева, Н.А. Налоговый анализ в сфере предпринимательства: показатели и методика / Н.А. Лытнева, Н.В. Парушина // Аудитор. - 2009. № 12 - С. 50.

³² Варакса, Н.Г. Налоговый анализ / Н.Г. Варакса // Экономические и гуманитарные науки. - 2009. - №6/212(580). - С. 58.

³³ Галимзянов, Р.Ф. Управление налогами на предприятии, в 2-х тт. - Т. 1 - Уфа: Эксперт, 2008. - С. 69.

³⁴ Гуськов, С. Налоги в экономики предприятий. – М: Дашков и Ко. – 2013, 116 с.

³⁵ Рогозин, Б.А. Налоговое планирование на предприятиях и в организациях (оптимизация и минимизация налогообложения). 7-е изд., в 3-х тт. – М., 2013. - С. 164.

³⁶ Попова Л.В. “Теоретические основы налогового анализа” "Управленческий учет" №6, Москва 2010 год

Г.В.Савицкая солиқ таҳлилини тадбиркорлик субъектларининг солиққа тортилишини ҳар томонлама ўрганиш ва баҳолаш жараёни сифатида кўриб чиқади³⁷.

М.В.Васильевани таъкидлашича: “Солиқ таҳлили - бу маълум солиқларга нисбатан мавжуд имтиёзлардан фойдаланиш, амалдаги қонун ҳужжатларини таҳлил қилиш, солиқ сиёсатини тавсифлаш ва маълум вақт оралиғида солиқ имтиёзларини таҳлил қилиш усулларининг тўплами”³⁸.

Е.С.Смирнов солиқ таҳлилига қуйидагича таъриф берган: “Солиқ таҳлили деганда – корхонанинг ресурс салоҳиятини (потенциалини) ҳар томонлама ўрганиш, улардан самарали фойдаланиш ва солиққа тортишнинг таъсири даражаси ҳамда аниқ даврда корпоратив солиқ сиёсатини таснифлашда фойдаланадиган қоида ва усуллар йиғиндиси тушунилади”³⁹.

Айрим олимларнинг фикрича, ташкилотнинг иқтисодий фаолиятини таҳлил қилишнинг ажралмас қисми сифатида “солиқ таҳлили” иборасидан фойдаланиш тўғри эмас, чунки амалда таснифлаш ишлаб чиқилган. Бу таҳлилнинг маълумот манбаларига боғлиқликни ўз ичига олади⁴⁰.

Е.В.Чипуренконинг фикрича, “солиқ таҳлили солиққа тортиш тизимининг хўжалик юритувчи субъектларнинг фаолиятига, хусусан, молиявий ҳолати таъсирига амалий баҳо бериш ва ҳисобга олишни заруриятдан келиб чиққан. Иқтисодчи олим ўзларининг илмий ишларида солиқ таҳлилининг нафақат заруриятини, балким унинг шаклланиши ва ривожланиш босқичларини ҳам илмий тадқиқ қилишган”⁴¹.

А.А.Гудков: “Микро даражада солиқ таҳлили - бу хўжалик юритувчи субъект томонидан турли даврларда тўланган солиқлар ва йиғимлар йиғиндиси таҳлили, шунингдек, солиқ тўловларини камайтиришга имкон берадиган солиқ

³⁷ Савицкая Г. В. Анализ эффективности деятельности предприятия. — М.: Новое знание, 2010. — 234 с.

³⁸ Васильева, М.В. Учетно-информационная база проведения налогового анализа как этапа налогового планирования на микроуровне / М.В. Васильева // Управленческий учет. - 2010. - №1. - С. 18.

³⁹ Смирнов Е.С. Налоговый анализ финансовых результатов коммерческой организации. Автореферат дисс.к.э.н. Орел, 2013. 10 с.

⁴⁰ Ларичев А. Ю. Экономический анализ в налоговом аудите: дис. канд. экон. наук: 08.00.12. — М., 2005. — С. 27.

⁴¹ Чипуренко Е.В. “Методология налогового анализа и оценки влияния системы налогообложения на деятельность коммерческих организаций”. Автореферат дисс.д.э.н. М.: 2011. 16-17 с.

ҳолатини баҳолаш. Солиқ таҳлили корхоналарни бошқаришнинг қўйи тизимларидан биридир. Солиқ таҳлилининг натижаси солиқ харажатларининг умумий даражасини оптималлаштириш ва солиқ тўловчи ташкилотнинг солиқ юкини камайтиришдан иборат бўлиши керак”⁴².

Е.В.Егорова солиқ таҳлили бўйича қўйидагича фикрни билдирган: “Тижорат ташкилотларида солиқ таҳлили деганда – ташкилотларнинг молиявий-хўжалик фаолиятига солиққа тортиш тизимининг таъсирини аниқлаш, асосланган иқтисодий қарорлар қабул қилиш мақсадида иқтисодий ахборотларни қайта ишлаш ва таҳлил қилишда қўлланиладиган услубий ва тадқиқот усулларининг комплекси тушунилади”⁴³.

И.А.Симанова, С.Н.Клочколар солиқ таҳлиliga микро даражадаги таҳлил сифатида қараб, шу бўйича таърифларини келтириб ўтишган: “Микро даражадаги солиқ таҳлили - бу корхонанинг солиқ тўловларини режалаштириш ва прогноз қилиш ўртасидаги боғлиқлик; солиққа тортишнинг хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳолатига таъсирини ўрганишга ва корхонанинг солиқ оқимлари ўртасидаги алоқани ўрнатишга имкон берадиган усуллар тўплами”⁴⁴.

Мамлакатимиз иқтисодчи олимлари томонидан ҳам солиқ таҳлили борасида илмий тадқиқотлар олиб борилган. Хусусан, солиқ таҳлили янги илмий йўналиш бўлганлиги сабабли илмий тадқиқотлар кам сонли иқтисодчилар томонидан олиб борилган. Булар қаторига М.Қ.Пардаев, Б.И.Исроилов, З.Н.Қурбонов, К.М.Мисиров, К.Р.Ҳотамов ва бошқаларни киритиш мумкин⁴⁵.

⁴² Гудков А.А. “Сущность и роль налогового анализа в системе управления налогообложением”. Международный экономический форум 2014.

⁴³ Егорова Е.В. Налоговый анализ в организациях. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н., М.:2015 11 стр.

⁴⁴ Симанова И.А., Клочко С.Н. Формирование и применение методики налогового анализа на предприятии /Экономическая наука и практика: материалы VI Междунар. науч. конф. (г. Чита, апрель 2018 г.). Издательство Молодой ученый, 2018. — С. 51-56.

⁴⁵ Пардаев М.Қ., “Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари”. Диссертация и.ф.д., Самарқанд-2001 й, 383 бет, Исроилов Б.И. “Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва таҳлилининг методологик асослари”. Диссертация и.ф.д., Самарқанд-2006. 153-бет., Қурбонов З.Н. “Солиқ ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари” дис. И.ф.д. Тошкент.: БМА, 2008. 272 б., Мисиров К.М. “Билвосита солиқларнинг молиявий ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш”. Дис. И.ф.н 2010. 145 б.,

Б.И.Исроилов томонидан солиқ таҳлиliga қуйидаги таъриф берилган: “Солиқлар таҳлили деганда хўжалик юритувчи субъектларда солиқларнинг умумий ҳажмини, алоҳида турларини, тўланиш муддатлари ва ставкаларига амал қилиниши, солиқ тўланадиган объектлар билан солиштирилган ҳолда солиқлар ҳажмини ўзгариш динамикасини ва шу ўзгаришларга таъсир этувчи омилларни комплекс тарзда ўрганиш тушунилади”⁴⁶.

Бошқа иқтисодчилар солиқ таҳлиliga таъриф беришмасада, унга бўлган зарурият тўғрисида ўзларининг фикрларини билдиришган.

Илмий тадқиқотлар ва иқтисодий адабиётларнинг ўрганиш натижасида шундай хулосага келдикки, аксарият иқтисодчилар солиқ таҳлиliga таъриф беришда асосан микродаражани ҳисобга олишган. Бизнинг фикримизча, солиқ таҳлиliga таъриф беришда ҳам макро, ҳам микроиқтисодиёт даража ҳисобга олиниши мақсадга мувофиқ.

Юқоридаги иқтисодчи олимларнинг фикрлари ва уларнинг олиб борган тадқиқотлари мазмунидан келиб чиққан ҳолда солиқ таҳлиliga қуйидагича таъриф берилди: **“Солиқ таҳлили деганда-мамлакат бюджети даромад қисмини шакллантиришда, солиқ ва йиғимларни режалаштиришда, тушумларни прогноз қилишда қўлланиладиган усуллар ҳамда хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳолатига солиқ харажатларини таъсирини ҳисоблаш усуллари тушунилади”**.

Биз тадқиқотимиз доирасида солиқ таҳлилининг янги илмий амалий йўналиш эканлигини асослаш билан бирга, унинг муҳим элементларидан бири бўлмиш ахборот таъминотини ҳам очиб беришга ҳаракат қилдик. Чунки солиқ таҳлилининг мавжуд эканлиги унинг ахборот таъминотисиз аҳамиятга эга эмас. Шу жиҳатдан ҳам тадқиқотни солиқ таҳлилинини асослаш ва унинг ахборот таъминотини шакллантириш асосида олиб бордик.

Ҳотамов К.Р. “Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш” мавзусидаги докторлик диссертацияси, Т.: 2016 й

⁴⁶ Исроилов Б.И. “Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва таҳлилининг методологик асослари”. Диссертация и.ф.д., Самарқанд-2006. 153-бет.

Солиқ таҳлилида асосий муаммолардан бири, бу – унинг ахборот таъминоти тизимини шакллантиришдир. Иқтисодий таҳлил, шу жумладан, солиқ таҳлили натижаларининг самарадорлиги ахборот таъминотининг тўлиқлиги билан белгиланади. Солиқ таҳлилларини амалга оширишни ахборот манбаларисиз тасаввур қилиш қийин. Аввало, солиқ таҳлили учун барча фаолият тўғрисидаги керакли ва етарли миқдордаги ахборотларни тўплаш лозим.

Л.В.Усатованинг фикрича, солиқ таҳлили натижасининг самарадорлиги сифатли ахборот таъминотига боғлиқ. Солиқ таҳлилининг ахборот базасига нафақат молиявий ҳисоб ва ҳисобот маълумотларини киритади, балки солиқ ҳисоби ва ҳисоботи, бошқарув ҳисоби ва ҳисоботи маълумотларидан фойдаланишни ҳам асослайди⁴⁷.

Т.В.Балабанова фикрича, ноаниқлик шароитида ягона ахборот майдонида тўпланган ва фойдаланиладиган ахборот сифати жуда катта аҳамиятга эга. Ахборотнинг сифати бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи соҳасининг кўплаб хусусиятларидан бўлиб, у бухгалтерия ҳисоби маълумотларини турли гуруҳларидан фойдаланувчиларнинг ахборот эҳтиёжини қондириш қобилиятини аниқлайди⁴⁸.

Шу ўринда таъкидлаш керакки, хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия тизимидаги ахборот оқимларининг ҳаракатланиши бизга унинг фаолияти хусусиятларини ошкор этиш имконини беради. Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи, ахборот таъминоти тизими корхонанинг бухгалтерия ҳисоби тизимида шаклланади ва бошқарув қарорларини қабул қилиш учун зарур ахбороти ҳисобланади.

Бунинг эътиборли жиҳати шундаки, баъзан солиқ таҳлилинини ўтказишдан олинган натижалар фақат давлат солиқ органларига эмас, балки хўжалик юритувчи субъект фаолияти учун ҳам катта аҳамият касб этади. Чунки солиқ

⁴⁷ Усатова Л.В. Формирование управленческой и налоговой составляющей учетно-аналитической системы расходов в условиях неопределенности в период трансформации международных стандартов финансовой отчетности. Автореферат д.э.н., Орел – 2008. Ст 15.

⁴⁸ Балабанова, Т.В. Управленческий анализ как элемент управленческой учетной системы, его роль в информационном обеспечении менеджмента / Т.В. Балабанова // Вестник ГиЭТ. - 2012. - №3.

таҳлилидан молиявий таҳлил, бошқарув таҳлили натижалари каби бошқарув қарорларини қабул қилишда фойдаланиш мумкин. Бу эса бошқарув самарадорлигини оширишдаги аҳамияти жиҳатидан, солиқ таҳлиliga бўлган талабни ҳам ошириб боради.

Солиқ таҳлилини ахборот билан таъминлаш молиявий, бошқарув ва солиқ ҳисоби тизимларида шакллантирилган. Бу, биринчи навбатда, солиқ таҳлилининг молиявий менежмент, бухгалтерия ҳисоби, харажатларни бошқариш каби бошқарув тизимлари билан узвий боғлиқлигини аниқлайди⁴⁹. Солиқ таҳлили корхонани молиявий таҳлилининг таркибий қисмидир ва хўжалик юритувчи субъектнинг даромадлари, харажатлари ва фойдаларини таҳлил қилиш асосида амалга оширилади⁵⁰. Солиқни таҳлил қилиш воситаларидан фойдаланиб, даромадлар ва харажатларни бошқариш, солиқларнинг ташкилотнинг асосий кўрсаткичларига таъсирини баҳолаш мумкин⁵¹.

Солиқ таҳлилининг ахборот базасини шакллантириш жараёни бир қатор объектив ва субъектив омиллар билан тавсифланади, уларнинг орасида таҳлил мавзусини тайёрлаш даражаси алоҳида ўрин тутаяди, шунингдек, ахборот оқимларини техник ва ташкилий қўллаб-қувватлайди. Агар солиқ таҳлилида тўлиқ ва аниқ ахборот ҳужжатларига эга бўлсак, бу ишнинг самарадорлигини оширишга хизмат қилади. Тадқиқотимизнинг мақсади солиқ таҳлилининг ахборот таъминоти ва унинг асосини аниқлаштириб олишдан иборат.

Ахборот тизими зарур маълумотларни нафақат бошқарув ходимлари ва эгалари, балки ташқи фойдаланувчилар учун ҳам тақдим этишга мўлжалланган.

Солиққа тортиш параметрларини бошқариш жараёнини ахборот билан таъминлаш бу таҳлилий процедураларни амалга ошириш учун зарур бўлган ахборот ресурслари ва уларни ташкил этиш усулларининг комбинациясидир. Иқтисодий ахборотнинг субъектлари солиққа тортиш жараёнининг

⁴⁹ Гудков А.А. “Сущность и роль налогового анализа в системе управления налогообложением”. Международный экономический форум 2014.

⁵⁰ Дедкова, Е.Г. Информационное обеспечение анализа налоговых затрат [Текст] / Е.Г.Дедкова // Управленческий учет. - 2010. - №8. – С. 49-56.

⁵¹ Попова, Л.В. Налоговый анализ: учебное пособие для высшего профессионального образования / Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, Е.Г. Дедкова. – Орел: ФГОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК», 2011. – 165 с.

иштирокчилари бўлиб, улар аналитик ахборотга нисбатан ижрочи ва фойдаланувчи сифатида ишлайди. Ахборотдан фойдаланувчилар доираси чекланган, унга фақат солиқ солиш иштирокчилари киради. Ички фойдаланувчилар - бу менежерлар ва ходимлар, ташқи фойдаланувчилар - солиқ солиш билан боғлиқ маълумотларга, яъни солиқ бухгалтерия ҳисоби ва солиқ ҳисоботлари тўғрисидаги маълумотларга, дастлабки ҳужжатларга ва бошқаларга қизиқишади⁵².

Е.В.Егорованинг фикрича, солиқ таҳлили ахборот таъминоти маълумотлар тизимининг асосий манбалари қуйидагилардан иборат:

- 1) солиқ ҳисоби ва солиқ ҳисоботлари тўғрисидаги маълумотлар;
- 2) бухгалтерия ҳисоби ва бухгалтерия ҳисоботи маълумотлари;
- 3) статистика ҳисоби ва ҳисоботининг маълумотлари;

4) қўшимча ҳисоб маълумотлари: Россия Федерациясининг Солиқ кодекси (Солиқ кодекси), солиқ тўғрисидаги Россия Федерациясининг таъсис субъектларининг қонунлари, солиқ тўғрисидаги маҳаллий ҳокимият вакиллик органларининг меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлари, солиқларга доир оммага тақдим этиладиган статистик маълумотлар, ташкилотнинг бухгалтерия сиёсати, фикрларни сўраш маълумотлари ва бошқалар⁵³.

Юқорида Е.В.Егорованинг ахборот таъминотида барча ҳисобот шакллари алоҳида эътироф этилмоқда ва қонунчиликка оид маълумотлар бир қаторда жамлаб берилган.

Бизнинг фикримизча эса, солиқ таҳлилининг ахборот таъминотини шакллантиришда 1.1-расмда келтирилган кетма-кетлик асосида шакллантириш мақсадга мувофиқдир («1.1-расмга қаранг»).

Хусусан, Ўзбекистон Республикасининг қонун ҳужжатлари қисмида бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортиш тизимининг ҳуқуқий-меъёрий асоси келтирилган. Жумладан, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексида

⁵² Филина, Ф.Н. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учеб. пособие / Ф. Н. Филина. М.: ГроссМедиа: РОСБУХ, 2014. – С. 197.

⁵³ Егорова Е.В. Налоговый анализ в организациях. диссертации на соискание ученой степени к.э.н., М.:2015 28 стр.

мамлакатимизда амал қилаётган солиқлар ва йиғимларга тўловларнинг солиққа тортиш объекти, базасини аниқлаш тартиблари келтирилган ҳамда солиқ турлари бўйича имтиёзларни қўлланиши кўрсатилган. Булардан биз солиқ таҳлилини ўтказишда бевосита фойдаланамиз. Шунингдек, Ўзбекистон Республикаси “Бюджет кодекси” ва “Божхона кодекси”да ҳам солиқлар билан давлат бюджетининг даромад қисмини шакллантиришнинг нормалари ўз аксини топган.



1.1-расм. Солиқ таҳлилининг ахборот таъминоти тизими⁵⁴

Ўзбекистон Республикаси “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонунда бухгалтерия ҳисобининг объектлари, шу жумладан, солиқлар бўйича мажбуриятлар акс эттирилган⁵⁵.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг қарорлари ва фармонлари, Вазирлар Маҳкамасининг қарорларида мамлакатимизда солиққа тортиш тизими билан боғлиқ ўзгаришлар, тартиблар, қоидалар, берилаётган имтиёзлар белгилаб берилади. Масалан, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 29 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг 2018 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари

⁵⁴ Тадқиқот давомида муаллиф томонидан шакллантирилган

⁵⁵ Ўзбекистон Республикаси “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонун 2016 йил 13 апрель.

тўғрисида”ги ПҚ-3454-сонли Қарори, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 18 июлдаги “Солиқ маъмуриятчилигини тубдан такомиллаштириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-5116-сонли Фармони, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 13 февралдаги Ф-5214-сонли “Солиқ қонунчилигини тубдан такомиллаштириш бўйича ташкилий чора-тадбирлар тўғрисида”ги фармойиши, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги ПФ-5468-сонли Фармони, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги “Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-4389-сон қарори ҳамда Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 26 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида” ПФ-5837-сонли Фармонлари соҳага қаратилаётган эътиборнинг ута муҳимлигини кўрсатиб бермоқда. Шунга қўшимча равишда яна, қуйидаги Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 9 декабрдаги “2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг Давлат Бюджети тўғрисида”ги ЎРҚ-589-сон қонуни, Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-599-сон қонуни ҳамда Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг “2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг давлат бюджети тўғрисида” ги қонуни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-4555-сонли ва Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг “2022 йил Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида”ги Қонунни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-73-сон Қарорлари⁵⁶ ва бошқалар шулар жумласидандир.

⁵⁶ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг “2020 йил

Қарор ва фармонларда келтирилган нормалар, маълумотлар макро ва микродаражада ўтказилаётган солиқ таҳлилини ўтказишда кенг фойдаланилади.

Ўзбекистон Республикаси Молия ва Иқтисодиёт вазирликлари, Давлат Солиқ, Давлат божхона ва Давлат статистика қўмиталарининг маълумотлари солиқ юкини ҳисоблаш ва таҳлил қилишда, солиқлар ва йиғимлар бўйича тушумлари таркибини, уларнинг динамикасини ўрганишда ва таҳлил қилишда, режалаштириш ва прогноз қилишда асос ҳисобланади.

Молиявий ҳисоб ва ҳисобот маълумотларига келадиган бўлсак, ҳисоб регистрлари, бош китоб ва молиявий ҳисоботнинг барча шаклларидаги маълумотлар хўжалик юритувчи субъектларда солиқ таҳлилини ўтказишда ҳамда солиқ харажатларини камайтириш бўйича захираларни аниқлашда асосий маълумотлар манбаи сифатида ишлатилади.

Илмий адабиётлар таҳлили шуни кўрсатмоқдики, солиқ таҳлилини ўтказишда кўпинча молиявий ҳисоботнинг 1-шакли “Бухгалтерия баланси” ва 2-шакл “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот”лар маълумотлар манбаи сифатида келтирилади. Жумладан, А.М.Васильев қуйидагиларни қайд этган: “Солиқ таҳлилининг ахборот таъминоти тизими қуйидагиларни ўз ичига олади. Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи маълумотлари:

- 1). Бухгалтерия баланси (ф 1).
- 2). Фойда ва зарарлар тўғрисидаги ҳисобот (ф 2).
- 3). Бошқарув ҳисоботи.
- 4). Солиқ ҳисоботи”⁵⁷.

Бизнинг фикримизча, молиявий ҳисоботнинг Ўзбекистон Республикаси “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги янги таҳриридаги Қонуннинг 22-модда. “Молиявий ҳисобот” – Молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисоби субъектининг ҳисобот санасидаги молиявий ҳолати, ҳисобот давридаги фаолиятининг

учун Ўзбекистон Республикасининг давлат бюджети тўғрисида” ги қонуни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-4555-сонли қарори.

⁵⁷ Васильев А.М. Налоговый анализ в системе прогнозирования и планирования налогообложения на микроуровне. Автореферат к.э.н., Орел-2012. Ст. 13

молиявий натижаси ва пул маблағларининг харакати тўғрисидаги тизимлаштирилган ахборотдан иборатдир.

Йиллик молиявий ҳисобот қуйидагиларни ўз ичига олади:

бухгалтерия баланси;

молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот;

пул оқимлари ҳақидаги ҳисобот;

хусусий капитал тўғрисидаги ҳисобот;

изоҳлар, ҳисоб-китоблар ва тушунтиришлар”лардаги барча маълумотлардан солиқ таҳлилини ўтказишда фойдаланиш мақсадга мувофиқдир⁵⁸.

Бошқарув ҳисобининг маълумотларидан таннархни хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий натижасига, шунингдек, фойда солиғининг солиққа тортиш базасига таъсирини аниқлашда фойдаланилади.

Одатда, тадқиқотимиз давомида шунга амин бўлмоқдамизки, солиқ таҳлилининг энг муҳим ахборот таъминоти хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ва солиқ ҳисоботлари ҳисобланиб, бухгалтерия ҳисоботлари ичидан солиқ тўловлари тўғрисида энг керакли маълумот берувчи ҳужжат бу - молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот бўлиб, унинг бюджетга тўловлар тўғрисидаги маълумотнома қисмида барча солиқ тўловлари тўғрисидаги маълумотларни олиш имкониятига эгамиз, яъни хўжалик юритувчи субъект ҳақидаги дастлабки маълумотни ҳам айти шу ҳужжатга асослаб олиш имконияти мавжуд. Чунки молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот маълумотларидан фойдаланиш имконияти солиқ ҳисоботларига нисбатан қўлай ҳамда унга эга бўлиш имконияти очиқлиги билан изоҳлаш мумкин.

Солиқ таҳлилининг ахборот таъминотида муҳим турувчи ҳужжатлардан яна бири бу - солиқ ҳисоби ва ҳисоботи маълумотлари бўлиб, улар солиқ таҳлилини ўтказишда асосий манбадир. Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ Қўмитасининг 2020 йил 28 январдаги “Солиқ ҳисоботининг шакллари тасдиқлаш тўғрисида”ги 2020-03-сон қарори (Ўзбекистон Республикаси Адлия

⁵⁸ Ўзбекистон Республикаси “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонун 2016 йил 13 апрель.

вазирлиги томонидан 2020 йил 24 февралда рўйхатдан ўтказилди, рўйхат рақами 3221) тасдиқланди. Солиқ турлари бўйича солиқ ҳисобот шаклларидаги мавжуд маълумотлар солиқлар бўйича таҳлил ўтказишда кенг ишлатилади. Юқоридаги қарорга асосан “солиқ ҳисоботининг қуйидаги шакллари тасдиқланди:

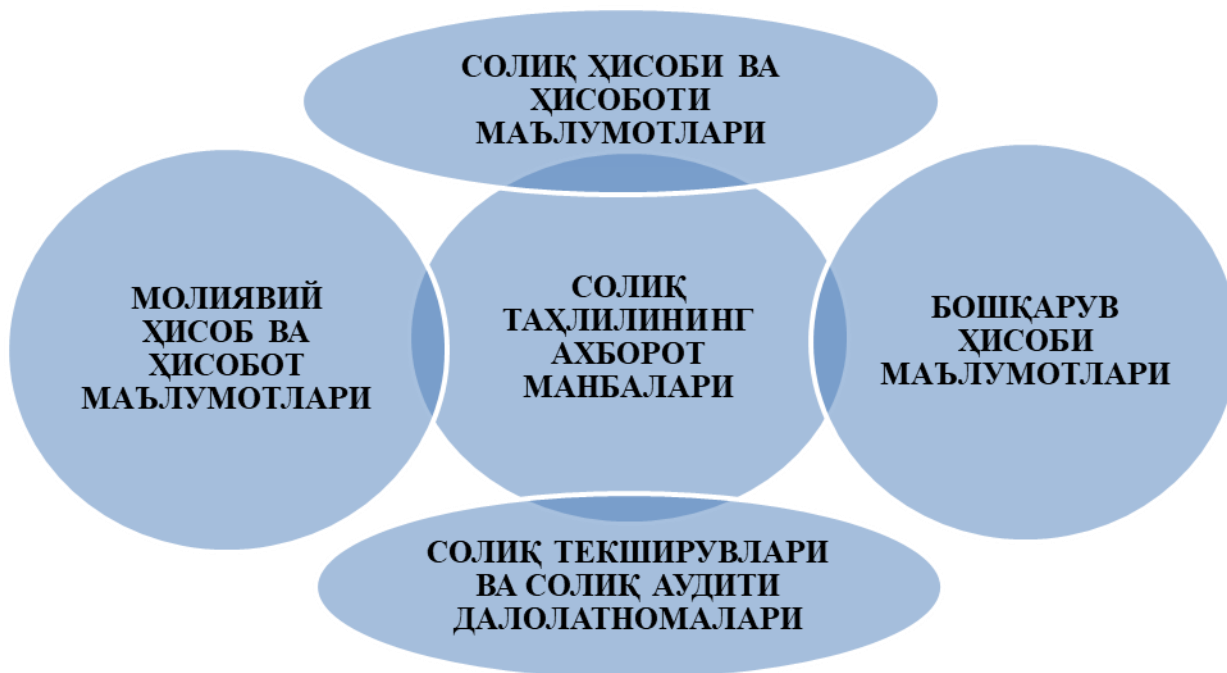
- қўшилган қиймат солиғи бўйича;
- акциз солиғи бўйича;
- юридик шахслардан олинадиган фойда солиғи бўйича;
- жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи ва ижтимоий солиқ бўйича;
- ер қабридан фойдаланганлик учун солиқ бўйича;
- сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ бўйича;
- юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича;
- юридик шахслардан олинадиган ер солиғи бўйича;
- айланмадан олинадиган солиқ бўйича;
- олинган мақсадли маблағлардан фойдаланганлик бўйича;
- давлат божи ва йиғимлар бўйича;
- тижоратбоп топилма бонуси бўйича”⁵⁹.

Солиқ таҳлили учун муҳим бўлган бухгалтерия ҳисоби ва солиқ ҳисоби ва ҳисоботида оид ҳужжатлар хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текширишда муҳим аҳамиятга эга ҳисобланади. Яъни синтез ва дедукция усулларида таянган ҳолда маълумотлар умумлаштирилиб, мамлакат бюджет солиқ сиёсатининг жорий ҳолатини баҳолаш имкониятига эгамиз.

Юқорида таъкидлаганимиздек молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг бюджетга тўловлар тўғрисидаги маълумотномаси ҳамда солиқ ҳисоботи шакллари таҳлил ўтказилаётган субъект тўғрисидаги маълумотларни шакллантиришда муҳим аҳамиятга эга. Шу ўринда хўжалик юритувчи субъект

⁵⁹ Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ Қўмитасининг 2020 йил 28 январдаги “Солиқ ҳисоботининг шакллари тасдиқлаш тўғрисида”ги 2020-03-сон қарори

фаолияти асосида таҳлил ўтказишда унинг муҳим ахборот манбаларини солиқ таҳлилининг ахборот манбалари шакллантирганмиз («1.2-расмга қаранг»).



1.2-расм. Солиқ таҳлилининг ахборот манбалари⁶⁰

1.2-расмда келтирилган бухгалтерия ҳисобининг маълумотлари солиқ таҳлили учун энг муҳим ахборот манба ҳисобланиб, камерал солиқ текшируви ҳам шу манбаларга асосланган ҳолда хўжалик юритувчи субъект фаолиятини таҳлил қилади. Шу ўринда таъкидлаш керакки, “Камерал солиқ текшируви солиқ тўловчи (солиқ агенти) томонидан тақдим этилган солиқ ҳисоботини, молиявий ҳисоботни, шунингдек солиқ тўловчининг фаолияти тўғрисида солиқ органида мавжуд бўлган бошқа ҳужжатлар ҳамда маълумотларни таҳлил қилиш асосида солиқ органи томонидан ўтказилади”⁶¹. Бу эса биз томонимиздан келтирилаётган солиқ таҳлилининг ахборот манбаларини яна бир бора аҳамиятини кўрсатиб бермоқда.

Дарҳақиқат, солиқ текширувларининг ҳар қандай шаклда ўтказилишидан қатъи назар, улар таянадиган ахборот манбаида биз томонимиздан келтириб ўтилган солиқ таҳлилининг ахборот манбаининг ўрни катта ҳисобланади. Юқоридаги манбаларда акс этирилган маълумотларга асосан солиқ

⁶⁰ Тадқиқот давомида муаллиф томонидан шакллантирилган

⁶¹ Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодексининг 138-моддаси. 30.12.2019 йил.

тахлилининг ахборот таъминоти шаклланади ва шуларга асосан таҳлил жараёнлари амалга оширилади. Бизнинг фикримизча, юқоридаги ахборот таъминотидаги маълумотлар асосида ўтказилган солиқ таҳлили билан самарадорликка эришиш мумкин.

Солиқ таҳлилининг ахборот таъминоти доирасида айрим хулосаларни таклиф этишни жоиз топдик:

1. Ҳозирги замонавий бозор иқтисодиётга жадаллик билан ўтиб бораётган мамлакатимиз олдида турган вазифалардан яна бири, Ўзбекистоннинг инвестицион жозибadorлигини ошириш, мамлакатнинг халқаро ташкилотлар билан алоқаларини мустаҳкамлашга қаратилганлигидир. Бу эса, ўз навбатида, меъерий ҳужжатларни ҳам жаҳон талаблари доирасида бўлишини заруратга айлантормоқда. Шу ўринда бухгалтерия ҳисоби маълумотларини халқаро стандартларга трансформация қилиш масаласи кўп йилдан буён илгари сўрилиб келаётган бўлса, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-4611-сон Қарорида “Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси Молия вазирлиги билан биргаликда 2020 йил 1 октябрга қадар солиқ ҳисоботи шаклини қайта кўриб чиқиши ва унинг МҲХС бўйича тайёрланган молиявий ҳисоботга мослаштирилган шаклини ишлаб чиқиши лозимлиги”⁶² белгилаб қуйилди. Жумладан, МҲХСни жорий этиш жараёнини тизимлаштириш ва унинг натижадорлигини оширишда МҲХСни жорий этишни ҳисобга олган ҳолда норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни қайта кўриб чиқилиб, солиқ ҳисоботи шакллари МҲХС бўйича тузилган молиявий ҳисоботларга асосан қайта кўриб чиқиш ва унга мослаштириш вазифалари юклатилган бўлиб, шунга мувофиқ солиқ ҳисоботи шакллари МҲХС бўйича тайёрланган молиявий ҳисоботга мослаштириш лозим.

2. Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш

⁶² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-4611-сон Қарор

тўғрисида”ги ЎРҚ-599-сон қонунида ҳам “Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасига 2020 ва 2021 йиллар давомида янги таҳрирдаги Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси нормаларининг амалий таъсири ва самарадорлиги доимий равишда ҳамда ҳар томонлама мониторинг ва таҳлил қилинишини таъминлаш, зарур бўлган тақдирда Солиқ кодексининг алоҳида нормаларини янада такомиллаштиришга қаратилган таклифларни белгиланган тартибда киритиш”⁶³ вазифаси қуйилган. Шу ўринда солиқ ҳисоботларига оид айрим ўзгаришларни солиқ кодексига киритишни таклиф этамиз, яъни қонунчиликнинг доимий равишда янгиланиб бораётганлиги айрим қонун ҳужжатларини ўзгартиришни замон талаби қилиб қуймоқда. Жумладан, Солиқ кодексининг “220-модда. Солиқ ҳисоботини тақдим этиш тартибини бузиш. Солиқ ҳисоботини солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларида белгиланган муддатларда тақдим этмаслик, бу солиқ ҳисоботи асосида тўланиши (қўшимча тўланиши) лозим бўлган солиқ суммасини белгиланган муддатда тўланмаган ҳар бир кечиктирилган кун учун бир фоиз миқдорида, лекин кўрсатилган сумманинг ўн фоизидан ортиқ бўлмаган миқдорида жарима солишга сабаб бўлади”⁶⁴.

Сабабини Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 7 сентябрдаги “Солиқ мажбуриятларини бажаришда тадбиркорлик субъектларига янада қулай шарт-шароитлар яратиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-6307-сон Фармонида асосан тадбиркорлик субъектлари томонидан солиқ ҳисоботини белгиланган муддатларда тақдим этмаганлик учун молиявий санкциялар бекор қилинаётганлиги билан изоҳласак ҳамда қонунлар ва тамойилларнинг бир-бирига мувофиқ келишини инобатга олиб, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексидан бу моддани чиқариб ташлаш лозим деб ҳисоблаймиз.

⁶³ Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-599-сон қонун

⁶⁴ Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 01.01.2020 йил. Т.:

1.3-§. Ўзбекистон Республикасида солиқ таҳлилни ташкил этишнинг методологик жиҳатлари

Жаҳон амалиётида солиқ таҳлили иқтисодий таҳлилнинг таркибий қисми, муҳим элементларидан бири сифатида эътироф этилиб, ҳар бир давлатнинг макродаражадаги асосий кўрсаткичларини ҳисоблашда қўлланилиб келинмоқда. Солиқ таҳлили дунё мамлакатлари ва ҳудудлари бўйича микро, мезо, макродаражада амалга оширилиб, иқтисодиёт субъектларининг истеъмолчилар билан узвий алоқасида доимий равишда иштирок этувчи солиқларнинг ўрнига баҳо бериш, унинг оптимал миқдорини ўрнатиш каби масалаларда долзарб муаммолардан бўлиб келган. “Солиқ таҳлилни алоҳида объектлар ва муносабатлар бўйича ўтказилиб борилиши уларнинг йиғилувчанлигини ошириш билан бирга, солиқдан қочишни олдини олиши ҳамда солиқ қарздорлигини камайишига сабаб бўлган”⁶⁵.

Сўнги йилларда жаҳонда юзага келган иқтисодий инқирозлар натижасидаги йўқотишлар, ишлаб чиқариш ва хизматлар соҳасидаги турғунлик молиявий қийинчиликларни, жумладан, маблағлар бошқарувидаги муаммоларни келтириб чиқарди. Мазкур вазиятда маблағлар, даромад ва харажатлар бўйича самарали бошқарув қарорларини қабул қилишда биринчи навбатда молиявий ресурслардан фойдаланишни таҳлил қилиш лозим. Мазкур таҳлил натижалари корхона бошқарувчилари томонидан оптимал молиявий, бошқарув ва солиқ сиёсатларини ишлаб чиқишларига замин яратади. Бу эса, ўз ўзидан таҳлилга, тадқиқот предметимиз бўлган солиқ таҳлилига бўлган зуруратни юзага келиради.

Ҳар қандай объектни таҳлил қилишда махсус методлардан фойдаланилиб, унинг натижалари асосида тегишли хулосалар шакллантирилади. Шунини айтиш мумкинки, метод маълум назария асосида яратилади ва тадқиқотнинг зарурий шarti ҳисобланади, яъни назариянинг фундаменталлигини асослайди. Тадқиқот ишларида методлар қўлланилиши натижасида мазмуни кенгайиб боради, билимнинг чуқурлашиши ва кенгайиши, татбиқ этилиши билан

⁶⁵Mc.Afee. Introduction to Economic analysis, 2009, ISBN 13: 9780982043097, <http://www.introceon.com.6-195-199>.

методиканинг вазифалари ҳам ўзгаради. Шу боис, солиқ таҳлилининг методи, методикаси ва методологиясини ўрганиш ва заруратини асослаш нуқтаи назаридан тадқиқот олиб борилди.

Аввало, метод, методика ва методология тушунчаларини фарқлашимиз лозим. Чунки тадқиқот олиб борилаётганда метод, методика ва методология тушунчалари ўртасидаги фарқни англаш жуда муҳим аҳамият касб этади. Хорижий ва мамлакатимиз олимларининг олиб борган тадқиқотлари ва изланишлари асосида ўрганишлар олиб борилди ва тадқиқотимизда шаклланган фикр-мулоҳазаларни бирма-бир келтириб ўтамиз.

“Метод (юнонча *metodos* – билиш ёки тадқиқот йўли, назарий эгаллаш, ўзлаштириш, ўрганиш, билиш учун йўл-йўриқлар, усуллар мажмуаси фалсафий билимларни яратиш ва асослаш усули”⁶⁶.

“Метод - бу маълумотларни тўплаш ва таҳлил қилиш учун фойдаланадиган махсус воситалар ва жараёнлар (масалан, тажрибалар, сўровлар ва статистик тестлар)”⁶⁷.

“Метод - бу ҳодиса ёки жараённи назарий ёки экспериментал ўрганиш усули. Метод фаннинг асосий вазифасини ҳал қилиш воситаси - воқеликнинг объектив қонунларини очишдир. Бу таҳлил ва синтез, индукция ва дедукция, назарий ва экспериментал тадқиқотларни таққослаш зарурияти ва қўлланилиш жойини белгилайди. Бу тадқиқотчининг фикрлаш воситаси”⁶⁸.

“Метод - бу тафаккур ва фаолиятни ташкил этишнинг умумий тамойиллари ва шакллари ҳақидаги интизомдир”⁶⁹.

“Метод - бу рационал-акс этувчи онгнинг бир тури, маънавий ва амалий фаолиятнинг турли соҳаларида усулларини ўрганиш, такомиллаштириш ва қуришга қаратилган”⁷⁰.

⁶⁶ Ўзбекистон Миллий энциклопедияси 5 жилд. Тошкент. 613 б. 2003

⁶⁷<https://www.scribbr.com/frequently-asked-questions/method-vs-methodology/#:~:text=Methodology%20refers%20to%20the%20overarching,approach%20that%20matches%20your%20objectives.>

⁶⁸ Пономарев, А.Б. Методология научных исследований: учеб. пособие / А.Б. Пономарев, Э.А. Пикулева. – Пермь: Изд-во Перм. нац. исслед. политехн. ун-та, 2014. – 186 с.

⁶⁹ Методология: вчера, сегодня, завтра. В 3-х тт. ред.-сост. Крылов Г.Г., Хромченко М.С. – М.: Изд-во Школы Культурной Политики, 2005.

⁷⁰ Новая философская энциклопедия: В 4-х т. – М.: Мысль, 2000.

“Метод - бу муайян муаммони ҳал қилиш ёки муайян мақсадга эришиш учун амалга оширилиши керак бўлган оқилона ҳаракатлар тўплами. У ёки бу усулни қўллаш фаолиятнинг мақсади ва уни амалга ошириш шартлари билан белгиланади”⁷¹.

“Метод-грекча “methods”сўзидан олинган бўлиб, назария, таълимот ва амалиётни ўрганишдаги ёндашув йўллари дир. Кенг маънода метод табиат ва жамиятдаги жараёнлар, предметлар ҳамда воқеяликларни тадқиқ этишнинг ўзаро боғланган ялпи усуллари, тамойиллари, шунингдек, ҳақиқатни билишнинг воситалари, услублари ва йўллари тушунилади”⁷².

Л.А.Головина, О.А.Жигуноваларнинг фикрича: “иқтисодий таҳлилнинг методи - махсус усуллардан фойдаланиш асосида кўрсаткичлар (режа, ҳисоб, ҳисоботдаги ва бошқалар) тизимини қайта ишлаш ёрдамида корхоналар фаолиятига таъсир қилувчи омилларни тизимли, комплексли ўрганиш, ҳисоблаш ва умумлаштиришдир”⁷³.

М.И.Баканов ва А.Д.Шеремет иқтисодий таҳлил методига қуйидагича таъриф беришган: “Иқтисодий таҳлилнинг методи - ривожланиш ва шаклланишдаги хўжалик жараёнларини ўрганишга диалектик ёндашиш тушунилади. Иқтисодий таҳлил методининг характерли хусусиятлари: хўжалик фаолиятини ҳар томонлама характерловчи кўрсаткичлар тизимидан фойдаланиш; бу кўрсаткичларни ўзгариш сабабларини ўрганиш; ижтимоий-иқтисодий самарадорликни ошириш мақсадида ана шу кўрсаткичлар орасидаги ўзаро боғланишларни аниқлаш ва ўлчаш ҳисобланади”⁷⁴.

М.Қ.Пардаев “иқтисодий таҳлилнинг методи диалектик методга асосланган бўлиб, унинг предметини макон ва замонда, ахборотлар манбаида ифодаланган кўрсаткичлар тизими (системаси) асосида ҳар томонлама комплекс ўрганиш, мавжуд ички ва ташқи имкониятларни (резервларни) аниқлаш, объектнинг самарадорлигини ошириш, унинг иқтисодий қудратини

⁷¹<https://www.google.com/search>

⁷² М.Қ.Пардаев, Н.Ф.Ишонкулов, А.Т.Иброхимов, К.М.Мисиров, У.А.Нурмоновлар. Иқтисодий таҳлил назарияси, Сано-стандарт, Т.: 2014. 81 б. 336 бет

⁷³ Л.А.Головина, О.А.Жигунова, Экономический анализ - М.: Кнорус, 7ст. 2013.-396 с

⁷⁴ Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. М.: Финансы и статистика, 1997 й, 44 с

юксалтириш, молиявий барқарорликни таъминлаш, бошқаришни такомиллаштириш мақсадида қўлланиладиган усуллар мажмуидан иборатдир”⁷⁵ деб қайд этган.

А.Х.Шоалимов, Ш.А.Тожибоевалар иқтисодий таҳлил фанининг услуги (методи) деганда бизнес-режанинг бажарилишига ва маҳсулот ҳажмининг ўсишига таъсир кўрсатувчи омилларни системали ва комплекс тарзда ўрганиш, ўлчаш ва умумлаштириш усули бўлиб, улар ҳисоб, ҳисобот ва ҳисобдан ташқари маълумотларни махсус усуллар орқали қайта ишланилиб, амалга оширилиши тушунилади, деган фикрни билдиришган⁷⁶.

М.Қ.Пардаев ва бошқалар иқтисодий таҳлилнинг методларини – корхонадаги хўжалик жараёнлари ва бошқа фаолият турларининг юзага келиши, ўзгариши ҳамда ривожланишини диалектик ёндашув усулида ўрганишдир⁷⁷ деб ифодалаганлар.

Демак, юқоридаги фанга доир методлардан фойдаланиб, солиқ таҳлилида ҳам тадқиқот олиб борилишида ҳеч қандай монелик бўлмайди. Муҳими солиқ таҳлилини ўрганишда керак восита ва усулларни тўғри танлай олинишидир.

Солиқ таҳлилини иқтисодий таҳлилнинг бир қисми сифатида ўрганар эканмиз, унинг методларини ҳам солиқ таҳлилида қўлланиши илмий жиҳатдан тўғри ҳисобланади, сабаби иқтисодий таҳлилда ҳам, солиқ таҳлилида ҳам барча фанлар сингари махсус метод ва воситаларни қўллаш орқали хулоса олинади ва натижалар шакллантирилади.

Солиқ таҳлили методлари сифатида иқтисодий таҳлилнинг анъанавий ва математик методларидан фойдаланишимиз мумкин. Масалан, анализ, синтез, дедукция, индукция усуллари ва ҳ.о.

Дедукция методи - аналитик, мавҳум ёки олдинги усул деб ҳам номланади. Дедуктив метод умумий ҳақиқатлардан хулоса чиқаришни ўз ичига олади, озгина умумий тамойилларни олади ва уларни хулоса қилишга амал қилади.

⁷⁵ М.Қ.Пардаев “Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари” докторлик диссертацияси. Самарқанд-2001 й, 43 б. 383 бет

⁷⁶ А.Х.Шоалимов (1-3 боблар), Ш.И.Илхомов (7-14 боблар), Ш.А.Тожибоева (4-5 боблар) “Иқтисодий таҳлил ва аудит”. Дарслик.-Т.: “Сано-стандарт” 2017 й, 392 б (13 бет).

⁷⁷ М.Қ.Пардаев, Н.Ф.Ишонкулов, А.Т.Иброхимов, К.М.Мисиров, У.А.Нурмоновлар. Иқтисодий таҳлил назарияси, Сано-стандарт, Т.: 2014. 84 б. 336 бет

Индукция методи – “Иқтисодчиларнинг тарихий мактаби” томонидан эмпирик метод деб ҳам аталадиган индуктив усул қабул қилинган бўлиб, у муайян фактлардан умумий принципгача фикр юритиш жараёнини ўз ичига олади.

Солиқ таҳлилининг методини назарий масала сифатида ўрганган олимлардан Е.В.Чепуренко солиқ таҳлилининг методи солиққа тортишни ўзаро таркибий боғлиқ бўлган даражаларни – давлат молияси ва иқтисодий муносабатларнинг агенти сифатидаги хўжалик юритувчи субъектлар молиясига, шунингдек, турли ташкилий даражадаги хўжалик фаолиятининг иқтисодий ҳолатига таъсирини кўрсаткичлар тизимини махсус усуллардан фойдаланган ҳолда қайта ишлаш ёрдамида тизимли, комплекс ўрганиш, баҳолаш ва натижаларни умумлаштиришдир деб эътироф этган⁷⁸. Бошқа илмий ишларда солиқ таҳлилининг у ёки бу элементлари ўрганилган бўлсада, унинг методига таъриф берилмаган.

Юқоридагиларга асосланган ҳолда солиқ таҳлили методига қуйидагича таъриф бердик: *“Солиқ таҳлилининг методи - бу солиқлар ва йиғимларга тўловларни ҳисоблашда, тушумларни режалаштириш ва прогноз қилишда қўлланиладиган усуллар мажмуасидир”*.

Фикримизча, метод методикада ўзлигини намоён қилади. Сабаби методика далилий материалларни йиғиш ва саралаш воситаси, аниқ фаолият туридир. У методологик тамойиллардан фарқ қилсада, уларга асосланади.

А.Б.Пономарев методикага алоҳида тўхталиб, қуйидагича изоҳлайди: *“Методика - бу янги маълумотларни очиш ёки мавзунини яхшироқ англаб етиш, таҳлил қилиш учун маълумотлар ёки далилларни йиғишда ишлатиладиган стратегия, жараёнлар ёки усуллар”*⁷⁹.

⁷⁸ Е.В.Чепуренко Методология налогового анализа и оценки влияния системы налогообложения на деятельность коммерческих организаций, Автореферат д.э.н. Москва-2011, ст.33

⁷⁹ Пономарев, А.Б. Методология научных исследований: учеб. пособие / А.Б. Пономарев, Э.А. Пикулева. – Пермь: Изд-во Перм. нац. исслед. политехн. ун-та, 2014. – 186 с.

М.Қ.Пардаевнинг фикрича: “Методика – аналитик тадқиқотни янада мақсадга мувофиқ бажарилишининг усуллари ва қоидалари мажмуидир”⁸⁰.

Ф.А.Акрамов эса қуйидагича таъриф бериб ўтган: “Методика – бу тадқиқотни, ишларни амалга оширишда, мақсадга эришишда қўлланиладиган методлар, усуллар, қоидалар, воситалар мажмуасидир”⁸¹.

Кўриб турганимиздек методика масаласида турлича ёндашув ва таърифлар акс эттирилсада, мазмунан усуллар воситасида бажариладиган мажмуа деб қаралмоқда. Энг муҳими, методика ҳар қандай билишнинг воситасини англаш учун хизмат қилувчи усулларнинг мажмуи сифатида эътироф этилади.

Солиқ таҳлили бугунги кунда янги бир соҳа сифатида кириб келаётганлиги боис, одатда, амалий соҳа сифатида кўпроқ ўрганиб келинмоқда, аммо назарий жиҳатдан ўрганиш даражаси жуда кам.

Шу нуқтаи назардан, юқоридаги айрим иқтисодий категорияларда шаклланган таърифлар асосида ўз муаллифлик таърифимизни қуйидагича ифодалаймиз: *“Солиқ таҳлилининг методикаси – солиқлар ва йиғимларни ҳисоблашда, тушумларни режалаштириш ва прогноз қилишда қўлланиладиган воситавий тусдаги усуллар ва қоидаларни жамланмасидир”*.

Юқоридаги таърифни кенгроқ ифодалайдиган бўлсак, солиқ таҳлилини ўтказишдаги зарурат қуйи даражада хўжалик юритувчи субъектларнинг солиқ ва йиғимлар тўлашдаги мажбурияти ва уларда йўл қўйилган камчиликларни аниқлашда ишлатиладиган усуллар воситасида текширилиши билан изоҳланиб, бу орқали эса, давлат бюджетидagi тушумларни доимий назоратда тутиш ҳамда шу асосида кейинги йилларни режалаштириш ва прогнозлаштириш орқали мамлакат солиқ юқини аниқлаш билан баҳоланади. Солиқ ва йиғимлар бўйича ахборотни тезкор ва сифатли амалга оширилишида таҳлилнинг ўрни катта ҳисобланиб, амалга ошириладиган восита ва усуллар бевосита таъсир этади.

⁸⁰ Пардаев М.Қ., Ишонқулов Н.Ф. ва бошқалар. (2014) Иқтисодий таҳлил назарияси – дарслик: Т.: “Сано-стандарт”. 81 б.

⁸¹ Акрамов Ф.А. Умумметодологик қарашлар: бухгалтерия ҳисоби методологияси. “Молия ва банк иши” электрон илмий журнали. № 9. 2017 й. 30-35 б.

Энди босқичма-босқич асосида метод ва методикадан сўнгра методологияни изоҳлайдиган бўлсак, яна бир бора бу бўйича амалга оширилган тадқиқотларга мурожаат қилишимиз уни батафсил англашга хизмат қилади.

К.Хеленнинг қарашларида “методология - бу “тадқиқот учун контекстли асос”, қарашлар, эътиқод ва қадриятларга асосланган изчил ва мантиқий схема, тадқиқотчилар (ёки бошқа фойдаланувчилар) танлаган танловларига раҳбарлик қилади”⁸².

К.Берий фикрича: “У билим соҳаси билан боғлиқ бўлган услублар ва тамойиллар мажмуасининг назарий таҳлилини ўз ичига олади, шундай қилиб турли фанлардан қўлланиладиган методологиялар уларнинг тарихий ривожланишига қараб ўзгариб туради”⁸³. Н.Катрин эса “бу билим ва ҳақиқат қандай энг яхши тушунилишини рақобатлашадиган тушунчалар бўйича узлуксиз методологияни яратади. Бу кенг қамровли фалсафа ва ёндашувлар доирасида методологияларни жойлаштиради”⁸⁴.

Н.Исадори фикрича: “Методология асосан сифатли ёндашувга нисбатан микдорий ёндашувдан спектр сифатида тасаввур қилиниши мумкин”⁸⁵.

“Гарчи методология одатий равишда ушбу ёндашувлардан бирида ўтириши мумкин бўлсада, тадқиқотчилар ўзларининг тадқиқот мақсадларига жавоб беришда ёндашувларни бирлаштириши мумкин, шунинг учун ҳам мультиметодли ёки фанлараро методологиялар мавжуд”⁸⁶.

Методология узоқ вақт давомида сўзма-сўз маънода фақат фаолият услублари (метод ва «логотиплар» - ўқитиш) ҳақида таълим сифатида қабул

⁸² Kara, Helen (2015). Creative research methods in the social sciences: a practical guide. Gergen, Kenneth J., Gergen, Mary M. Bristol: Policy Press. p. 4. ISBN 978-1-4473-1627-5. OCLC 908273802.

⁸³ Cooper, Barry. Challenging the qualitative-quantitative divide: explorations in case-focused causal analysis. A&C Black. ISBN 978-1-4411-0063-4. OCLC 793207861

⁸⁴ Niglas, Katrin (2010), "The Multidimensional Model of Research Methodology: An Integrated Set of Continua", SAGE Handbook of Mixed Methods in Social & Behavioral Research, SAGE Publications, Inc., pp. 215–236, doi:10.4135/9781506335193.n9, ISBN 978-1-4129-7266-6, retrieved 2020-10-28

⁸⁵ Newman, Isadore. (1998). Qualitative-quantitative research methodology: exploring the interactive continuum. Benz, Carolyn R. Carbondale, Ill.: Southern Illinois University Press. ISBN 0-585-17889-5. OCLC 44962443.

⁸⁶ Andiappan, Viknesh; Wan, Yoke Kin (2020-04-01). "Distinguishing approach, methodology, method, procedure and technique in process systems engineering". Clean Technologies and Environmental Policy. 22 (3): 547–555. doi:10.1007/s10098-020-01819-w. ISSN 1618-9558. S2CID 211074515.

Brookshier, Kathryn (2018-05-30). "Method vs. methodology: understanding the difference". Medium. Retrieved 2020-10-28.

қилинган. Методологияни бундай тушуниш унинг мавзусини методларни таҳлил қилиш билан чекланади⁸⁷.

Методологиянинг бундай тор талқини бугунги кунда ҳам учраб турибди: “методология” тушунчаси иккита асосий маънога эга: маълум бир фаолият соҳасида (илм-фан, сиёсат, санъат ва бошқаларда) қўлланиладиган маълум усул ва услублар тизими; ушбу тизим ҳақидаги таълимот, усулнинг умумий назарияси, амалдаги назария⁸⁸.

Методология – бу мантиқий ташкилотнинг тузилиши, фаолиятнинг усуллари ва воситалари (таълим асослари, тадқиқот фаолияти шакллари ва усуллари тўғрисида ўқитиш). Илмий методология илмий тадқиқот таркибий қисмларини - унинг объекти, таҳлил предмети, тадқиқот вазифаси (ёки муаммоси), ушбу турдаги масалани ҳал қилиш учун зарур бўлган тадқиқот воситалари тўпламини тавсифлайди, шунингдек, муаммони ҳал қилиш жараёнида тадқиқот ҳаракатининг кетма-кетлик ҳақидаги ғоясини шакллантиради. Методикада энг муҳими бу муаммони шакллантириш, тадқиқот мавзусини қуриш, илмий назарияни қуриш, шунингдек олинган натижани унинг ҳақиқати нуқтаи назаридан текшириш⁸⁹.

О.А.Митрошенкованинг “Тор маънода қарасак, методология баъзи бир хусусий ва махсус қоидалар ва таҳлил воситаларининг назарий асоси сифатида қаралади”⁹⁰.

А.Н.Азрилиан “Методология (грекча сўздан олинган, *methodos*-тадқиқот йўли, назария, *logos*-таълимот) таркиб, логик ташкилот, методлар ва воситалар фаолияти тўғрисидаги таълимот. Фан методологияси – тамойилларни тузиш, илмий билишнинг шакл ва усуллари тўғрисидаги таълимот”⁹¹.

Г.И.Рузавин: “Илм-фан методологиясининг асосий мақсади - илм-фан соҳасида янги билимлар олинадиган ва асосланадиган усуллар, воситалар ва

⁸⁷ Декарт Р. Рассуждение о методе, чтобы верно направлять свой разум и отыскать истину в науках. Метафизические размышления. Начала философии. – М.: Вежа, 1998.

⁸⁸ Основы философии науки: Учебное пособие для аспирантов / В.П. Кохановский и др. – Изд. 2-е. – Ростов н/Д: Феникс, 2005.

⁸⁹ Пономарев, А.Б. Методология научных исследований: учеб. пособие / А.Б. Пономарев, Э.А. Пикулева. – Пермь: Изд-во Перм. нац. исслед. политехн. ун-та, 2014. – 186 с.

⁹⁰ Митрошенкова О.А. (2002) Философия. Учебник./под редакции проф.– М.: Гардарини. – 65-66 стр

⁹¹ Азрилиан А.Н. (2004) Экономический и юридический словарь. М.: Институт новой экономики. 1088 стр.

усулларни ўрганишдир. Аммо, бу асосий вазифадан ташқари, методология ҳам илмий билимларнинг тузилишини, унда турли хил билим шакллариининг ўрни ва ролини ҳамда илмий билимларнинг турли тизимларини таҳлил қилиш ва қуриш усуллариини ўрганади”⁹².

Ф.А.Акрамов “Методология – бу объектни илмий билишда қўлланиладиган тамойиллар, усуллар, воситалар ва методлар тизими тўғрисидаги таълимотдир”⁹³ деб эътироф этган.

Ҳозирча биз ушбу таърифларни асос қилиб оламиз ва уларни вақтинча ишлатамиз. Хусусан, ушбу таърифлар нуқтаи назаридан биз адабиётда шаклланган ёндашувларни таҳлил қиламиз. Умуман олганда методология - сизнинг тадқиқот лойиҳангизнинг асосий стратегияси ва асосларини англатади. Бу сизнинг мақсадларингизга мос келадиган ёндашувни ишлаб чиқиш учун сизнинг соҳангизда қўлланиладиган усулларни ва уларнинг асосидаги назарияларни ёки принципларни ўрганишни ўз ичига олади.

Энди бевосита иқтисодий таҳлилнинг методологиясининг моҳиятига тўхталамиз.

Т.Г.Шешукова ўзининг тадқиқотида иқтисодий таҳлил методологиясини қуйидагича талқин қилган: “Методология - бу ўз предметини билишга ёрдам берадиган тамойиллар, усуллар ва воситалар тизимидир. Мавзуни ўрганишга ёндошишнинг умумий тамойилларини ишлаб чиқиш ва уни тадқиқ қилиш усуллариини ишлаб чиқиш фан методологиясининг асосий таркибий қисмидир. Иқтисодий таҳлилда ўз мавзусини ўрганишга ёндашиш усуллари билиш диалектик методига асосланади. Иқтисодий таҳлил усулининг асосий тамойиллари диалектиканинг қуйидаги хусусиятларини акс эттиради:

1. Доимий ҳаракатда ва ривожланишда кўриб чиқиладиган иқтисодий жараёнларни ўрганишга диалектик ёндашув.

2. Ҳар бир жараён, ҳодисага қарама-қарши томонларнинг бирлиги ва кураши сифатида қараш керак.

⁹² Рузавин Г.И. Методология научного исследования: Учеб. Пособие для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 1999.

⁹³ Акрамов Ф.А. Умумметодологик қарашлар: бухгалтерия ҳисоби методологияси. “Молия ва банк иши” электрон илмий журнали. № 9. 2017 й. 30-35 б.

3. Иқтисодий фаолиятни ўрганиш барча муносабатларни ҳисобга олган ҳолда амалга оширилиши керак.

4. Таҳлил сабаб-оқибат муносабатларини миқдорий баҳолаш учун - омилларнинг натижаларга таъсири даражасини ўлчаш учун мўлжалланган⁹⁴.

Иқтисодий таҳлил методологияси тадқиқотга умумий ёндошиш усули ва иқтисодий маълумотни қайта ишлаш ва таҳлил қилиш учун қабул қилинган махсус техника (усуллар) мажмуи сифатида ўзига хос методологиядан иборат⁹⁵.

Иқтисодий таҳлил методологияси тадқиқотга умумий ёндошиш усули ва иқтисодий маълумотни қайта ишлаш ва таҳлил қилиш учун фойдаланиладиган махсус техника (усуллар) мажмуи⁹⁶.

Олиб борилган тадқиқотимиз, хусусан, солиқ таҳлилинини методологиясини шакллантиришга доир тадқиқотимизда шу маълум бўлмоқдаки, биз танлаган йўналишни кенг очиб бериш, уни очишда қўллайиш усулларимиз, воситаларимиз унинг методологиясини шаклланишида бевосита тасирга эга.

Биз солиқ таҳлилинини тадқиқотимиз бошида ҳам иқтисодий таҳлилнинг бир қисми, таркиби сифатида ўрганиш керак эканлигини бир неча бор таъкидлаб келмоқдамиз. Сабаби иқтисодий таҳлил кўламининг кенгайиб бораётганлиги, солиқ соҳасидаги таҳлилий амалларнинг аниқ натижага бўлган зарурати солиқ таҳлилинини алоҳида соҳа сифатида шакллантирмоқда. Бу соҳани кенгроқ тадбиқ этиш, солиқлар ва йиғимлар бўйича алоҳида ўрганиш, бу ўрганиш соҳасида ўзига хос метод ва методикаларни қўлланилиши ўз-ўзидан солиқ таҳлили методологиясининг вужудга келтирмоқда.

Бугунги кунда солиқ таҳлили предметини ўрганишда биз маълум усул ва воситаларга таянамиз. Олдимизга қуйилган тадқиқот натижаларини олишимиз учун ўз усул ва воситаларимиздан фойдаланамиз, яъни шу давргача мавжуд бўлган иқтисодий таҳлил методологияси асосида солиқ таҳлили

⁹⁴ Т.Г.Шешукова “Методология экономического анализа деятельности коммерческих организаций” учеб. пособие / Перм. гос. нац. исслед. ун-т. Пермь, 2015. 156 с. (18 с)

⁹⁵ Никольская Э.В., Козлова М.В. “Теория экономического анализа” <http://www.hi-edu.ru/e-books/xbook451/01/part-003.htm#i79>

⁹⁶ ВТ Гетьман “Теория экономического анализа” 2006. 11 с.

методологиясини тадқиқ қиламиз ва уларни уйғунликда силсилавий тарзда ривожлантириб борамиз, албатта.

Л.В.Попова ўз тадқиқотида солиқ таҳлилини методологиясини қуйидагича элементлар воситасида очишга ҳаракат қилган: “Таҳлил қилиш усуллари ва воситалари солиқларни таҳлил қилиш методологиясининг энг муҳим элементиدير. Яъни:

- йиғилган маълумотни бирламчи қайта ишлаш (текшириш, гуруҳлаш, тизимлаштириш);

- ўрганилаётган объектларнинг ҳолати ва ривожланиш қонуниятларини ўрганиш;

- солиқ юки даражасига омилларнинг таъсирини аниқлаш;

- умумий солиқ юкини камайтириш учун фойдаланилмаган ва истиқболли захираларни ҳисоблаш;

- солиқ мажбуриятлари ва уларнинг бажарилишини таҳлил қилиш ва ҳар томонлама баҳолаш натижаларини умумлаштириш;

- танланган солиқ сиёсатининг асосланиши⁹⁷.

Хўжалик юритувчи субъектларининг бухгалтерия ҳисоби тизимини такомиллаштиришда солиқ таҳлилини ўзига хос ўрни бўлиб, унда бухгалтерия маълумотларини уйғунлаштириш, солиққа тортиладиган базани ва бюджетга тўланадиган солиқ ва йиғимларни назорат қилиш ҳамда у орқали қабул қилинадиган бошқарув қарорлари ҳулосасида солиқ таҳлилининг аҳамияти ошиб боради.

Е.В. Чипуренко солиқ таҳлили методологиясини ишлаб чиқиш заруриятини қуйидагича асослаган, яъни “Хўжалик юритувчи субъектлардан ва солиқ идораларидан солиққа оид маълумотларни тўплашда ёки солиққа оид сўровларга жавоб беришда, шунингдек, бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ва солиққа тортишнинг ўзаро боғлиқ тизими сифатида солиққа тортиладиган кўрсаткичлар ҳисобини юритиш, уларни назорат қилиш ва таҳлил қилиш ва

⁹⁷ Попова Л.В., Теоретические основы налогового анализа "Управленческий учет" №6 год - 2010

бошқариш бўйича услубий ва ташкилий ёндашувларни ўрганиш керак бўлади”⁹⁸.

Юқоридаги тадқиқотларга асосланиб, солиқ таҳлили методи ва методикасидан келиб чиқиб, **солиқ таҳлили методологияси** – бу солиқ ва йиғимларни таҳлил қилишни илмий ва услубий жиҳатдан ўрганиш ҳамда маълум қоида, тамойил, усуллар ёрдамида соҳага оид тизимли умумлаштирилган таълимотдир деган таърифни бердик.

Кенгроқ маънода очиб берадиган бўлсак, солиқ таҳлилини соҳа сифатида назарий ва услубий қоидаларини ишлаб чиқиш, иқтисодий таҳлилнинг алоҳида таркибий қисми сифатида асослаш, ҳисоб-ахборот тизимини яратиш, солиқ ва йиғимларни турли методлар воситасида ўрганиш, солиқ таҳлилини замонавий ахборотлаштириш воситаларидан фойдаланиб қўллаш, солиқ таҳлилини макро ва микро даражада ўрганишда қўлланилувчи усул ва воситаларни ўзида мужассам этган билиш тўғрисидаги таълимотдир.

Биз олиб борилган тадқиқотларимиз ёрдамида шуни айта оламизки, ҳар қандай олиб борилаётган илмий тадқиқот ишида метод, методика ва методология аниқлаштирилмас экан, қуйилган мақсадга эришиб бўлмайди. Чунки ҳар қандай фан йиллар давомида метод, методика ва методология асосида шаклланиб келмоқда. Бизнинг тадқиқотимиз ҳам мавзуга оид маълумотларни аниқлаш, танлаш, қайта ишлаш ва таҳлил қилиш учун ишлатиладиган махсус жараёнлар ёки услубларга асосланади ҳамда методология тадқиқотнинг умумий асослилиги ва ишончилигини танқидий баҳолашга имкон беради.

⁹⁸ Чипуренко Е. В. Методология налогового анализа и оценки влияния системы налогообложения на деятельность коммерческих организаций: дис. д-ра. экон. наук: 08.00.12, 08.00.10. М., 2011. 363 с

II БОБ. РАҚАМЛИ ТЕХНОЛОГИЯЛАР АСОСИДА СОЛИҚЛАРНИ ТАҲЛИЛ ҚИЛИШ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

2.1-§. Солиқ хавфларини аниқлашда солиқ таҳлилидан фойдаланиш йўллари

Солиқ таҳлили янги илмий-амалий соҳа бўлишига қарамасдан унинг аҳамияти мамлакатимиз бюджет-солиқ сиёсатида ўзига хос ўринга эга. Солиқ органларининг асосий мақсади солиққа тортиладиган солиқларни қонун ҳужжатларига мувофиқ солиқ тизимига ишончни сақлайдиган шаклда тўплашдир. Баъзи солиқ тўловчилар, бепарволик ёки қасддан қилинган ҳатти-ҳаракатлар, шунингдек, солиқ маъмуриятчилигининг заифлиги туфайли ўз мажбуриятларини бажармайдилар. Шунинг учун солиқ маъмуриятчилигида солиқ қонунчилигига риоя қилмаслик ёки солиқ фирибгарлиги имкон қадар минимал даражада сақланишини таъминлаш учун стратегия ва тузилмалар мавжуд бўлиши керак.

Мамлакатимизда олиб борилаётган бугунги жадаллашган иқтисодий ислохотлар давомида хавфларни бошқариш функциясининг самарадорлигини ошириш ҳар қачонгидан ҳам муҳимроқ. Солиқ органлари дуч келадиган хатарларни ошиши сифатида тан олинган бир қатор омиллар мавжуд, масалан, бизнес тузилмаларидаги мураккабликлар ва янгиликлар, янги молиявий маҳсулотлар, кўплаб солиқ солинадиган шахслар ва хизматлар, электрон тижоратни ривожлантириш ва бошқалар.

Солиқ маъмуриятчилиги кўпинча давлат хизматларининг самарадорлиги ва ҳисобдорлигининг янги даражаларини талаб қиладиган жамоатчилик фикрини ҳисобга олган ҳолда эмас, балки бюджетларнинг пасайиши ва янги ходимларни ёллаш бўйича чекловларни ҳисобга олган ҳолда янада самарали ишлаш заруриятига дуч келмоқдалар. Буларнинг барчаси солиқ маъмуриятчилиги учун янги ва мослашувчан ҳаракатлар ва ёндашувларни талаб қилади. Кўплаб солиқ маъмуриятчилиги юқорида айтиб ўтилган қийинчиликларни енгиш учун хатарларни бошқариш жараёни деб номланадиган умумий тизимга киритилган махсус жараёнларни жорий

қилдилар. Хавфларни бошқариш жараёни доимий цикл сифатида қуйидаги босқичларга эга моделда тасвирланган («2.1-расмга қаранг»):



2.1-расм. Хавфларни бошқариш жараёнининг доимий цикли⁹⁹.

2.1-расмда келтирилган хавфларни бошқариш амалиёти бугунги кунда Европа Иттифоқи мамлакатларида кенг қўлланиб келинмоқда ва улар хавфларни аниқлаш ва устуворлаштириш, хавфларни таҳлил қилиш, ишлов бериш ва баҳолаш каби компонентлардан иборат.

“Хавф (Risk): ҳаракат ёки воқеа ташкилотнинг ўз мақсадларига эришиш қобилиятига салбий таъсир қилиш таҳдиди ёки эҳтимоли”¹⁰⁰.

“Хавф таҳлили (Risk Analysis): Солиқлар ва тўловларни солиқ тўловчиларни нисбий тартибда мунтазам равишда тортиш ва гуруҳлаш, уларнинг частотасини, эҳтимоллигини ва юзага келиши мумкин бўлган оқибатларини (нима содир бўлиши, уни ким ва нима учун қилаётганлиги) аниқлаш”¹⁰¹.

⁹⁹ Risk management guide for tax administrations. Fiscalis risk analysis project group (financial code: fpg/11) version 1.02 European Commission's Taxation and Customs Union Directorate General. (February 2006).

¹⁰⁰ FISCALIS GUIDE, Compliance Risk Management Guide for Tax Administrations, p.12, (Fiscalis 2010) http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/tax_cooperation/gen_overview/Risk_Management_Guide_for_tax_administrations_en.pdf

¹⁰¹ FISCALIS GUIDE, Compliance Risk Management Guide for Tax Administrations, p. 31 and 110

“Рискларни бошқариш жараёни (Compliance Risk Management process): Солиққа риоя қилиш хавфини мунтазам равишда аниқлаш, баҳолаш, тартиблаш ва даволаш бўйича тизимли жараён”¹⁰².

Риск (хавф) тушунчаси В.Даҳл томонидан рус тилининг изоҳли луғатида “таваккал қилиш” сўзининг маъносининг иккита вариантини таклиф қилади: “биринчидан, тасодифга берилиб кетиш, жасурлик, ташаббускорлик, бахтга умид қилиш; иккинчидан, хавф-хатарга дуч келиш, муваффақиятсизликлар. Хавфларнинг барча тўпламлари қаторида иқтисодий жараёнлар ва хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти билан боғлиқдир”¹⁰³.

“Иқтисодий жараёнларнинг хилма-хиллиги иқтисодий хавфлар турларининг хилма-хиллигини белгилайди. Иқтисодий фаолият соҳасига гуруҳлаш мезонларини қўллаган ҳолда улар тижорат, молиявий, банк, суғурта таваккалчиликлари ва бошқаларни аниқлайдилар. Ҳозирги кунда илмий ва амалий фаолиятда улар мустақил равишда иқтисодий хатарлар сифатида солиқ хатарлари ҳақида кўпроқ гапира бошладилар. Асар муаллифлари ҳам иқтисодчилар, ҳам юристлардир”¹⁰⁴.

“Солиқ хавфи солиқ тўловчига солиқларни тўлаш ва оптималлаштириш билан боғлиқ молиявий ва бошқа йўқотишларни олдини олиш имкониятидир”¹⁰⁵.

Бошқа томонлама “хавф” сўзининг иқтисодиётда келиб чиқиш нуқтаи назаридан кўриб чиқадиган бўлсак, Ж.Кейнс хавфнинг учта асосий турини аниқлайди: “тадбиркор ёки қарз олувчи, қарз бериш хавфи ва инфляция хавфи”¹⁰⁶.

¹⁰² Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance, OECD, October 2004, p. 8

¹⁰³ Финансово-кредитный энциклопедический словарь/под ред. Грязновой А.Г., 2002г., с. 845.

¹⁰⁴ Щекин Д.М. Налоговые риски и тенденции развития налогового права; Цыркунова Г.А., Мигунова М.И. Налоговые риски: сущность и классификация.

¹⁰⁵ www.Grandars.ru “Общая характеристика налоговой системы России”. Налоги и налогообложение»

¹⁰⁶ Гомеля В. Б. Страхование: учеб. пособие / В. Б. Гомеля. М.: Изд-во Маркет ДС, 2006. 488 с.

Ж.Шумпетер икки турга бўлинишни таклиф қилади: ишлаб чиқаришда мумкин бўлган техник носозлик билан боғлиқ хавф ва тижорат муваффақиятининг етишмаслиги билан боғлиқ хавф¹⁰⁷.

Иккинчи гуруҳ. А.С.Шапкин, В.А.Шапкинлар таснифлаш хусусиятлари сифатида таъсир доираси, оқибатлари тури, баҳолаш усули, хавф даражаси, хавф давомийлиги, хавфнинг мақсадга мувофиқлиги, юзага келиш омилларини ажратиб туради¹⁰⁸.

А.К.Покровский кўриб чиқиш учун хавфнинг таркибий хусусиятларини таклиф қилади: “хавф, хавфга мойиллик, хавфга сезгирлик (заифлик), бошқа хавф-хатарлар билан ўзаро таъсир қилиш, хавф ҳақида мавжуд маълумотлар, хавф миқдори, хавф билан боғлиқ харажатлар (харажатлар), ўзига хослик хавфлар”¹⁰⁹.

И.О.Логинова корхона хатарлари турларини иқтисодий фаолият соҳалари бўйича таснифлайди, ташқи ва ички муҳит корхона билан боғлиқ хавфларни таъкидлайди. “Ташқи муҳитнинг хавфларига иқтисодий, сиёсий, экологик, бозор, саноат; ички муҳит хавфларига - ишлаб чиқариш, менежмент, маркетинг ва логистика, молиявий, инвестиция, инновацион, экологик ва иқтисодий”¹¹⁰.

Е.А.Лаврентьева, А.И.Плотникова “солиқ таваккалчилиги” тушунчасини аниқлашда тўртта илмий ёндашувни ажратади:

– қонун ҳужжатларидаги ноаниқликлар, бу тушунмовчилик ва нотўғри талқин қилинишига олиб келадиган;

- солиқ муносабатлари (ташкилотлар ва давлат) иштирокчиларининг хатти-ҳаракатлари ёки ҳаракатсизлиги натижасида юзага келадиган салбий молиявий ва бошқа оқибатлар;

¹⁰⁷ Шумпетер Й. Теория экономического развития. Капитализм, социализм и демократия / Й. Шум-петер. М.: Изд-во Эксмо, 2007. 864 с.

¹⁰⁸ Шапкин А. С. Теория риска и моделирование рискованных ситуаций: учебник / А.С.Шапкин, В.А.Шапкин. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2007. 880

¹⁰⁹ Покровский А. К. Риск-менеджмент на предприятиях промышленности и транспорта: учеб. посо-бие / А. К. Покровский. М.: Изд-во Кнорус, 2011. 160 с.

¹¹⁰ Логинова И. О. Оценка рисков промышленных предприятий: методический подход: автореф. дис. ... канд. экон. наук / И. О. Логинова. Новосибирск: Изд-во Новосиб. гос. техн. ун-та, 2006. 22 с.

– солиқ таваккалчилиги, пул билан ўлчанадиган тасодифий ва тасодифий исталмаган йўқотишлар эҳтимоли сифатида кўриб чиқиладиган иқтисодий таваккалчилик тури;

- ташкилотлар учун солиқ, маъмурий, жинойий жавобгарлик хавфи¹¹¹.

А.В.Брызгалин учта хавф гуруҳини аниқлайди:

- биринчи гуруҳ - солиқ ва ҳатто жинойий жавобгарликка тортишнинг аниқ таҳдиди;

- иккинчи гуруҳ - қонунчилик нормаларининг ноаниқлиги туфайли солиқ мажбуриятлари хавфи;

- учинчи гуруҳ - солиқ идоралари ҳалол солиқ тўловчига адолатсиз деб даъво қилганда субъектив режанинг хавфи¹¹².

А.Э.Богданова суд қарорлари учун солиқ таваккалчилигининг беш таснифини таклиф этади:

– иқтисодий асослилик: қарам контрагентлар ёки компаниялар гуруҳининг фаолияти; иқтисодий имкониятдан маҳрум бўлган операцияларни амалга ошириш; компаниянинг харажатлари тегишли фаолиятни амалга оширишга ва даромад олишга йўналтирилмаган;

– тегишли текшириш: солиқ имтиёзларини асоссиз деб тан олиш; контрагентларни текширишнинг йўқлиги;

– бизнес мақсади: солиқ имтиёзларини бизнес мотивларидан маҳрум бўлган операциялар натижасида асоссиз деб тан олиш;

– битим нархи: бозорга мос бўлмаган нархларда битимлар; солиқ базасини имтиёзли компанияларга ўтказиш;

Трансакцион битим тузиш усуллари: солиқ тўловчи ўзаро боғлиқ бўлган бир қатор битимлар тузиш орқали солиқларни минималлаштириш учун фуқаролик ва солиқ қонунчилигидаги ҳуқуқлардан фойдаланади¹¹³.

¹¹¹ Лаврентьева Е. А. Научные подходы к сущности управления налоговыми рисками в судоходной деятельности / Е. А. Лаврентьева, А. И. Плотникова // Вестн. ГУМРФ им. адм. С. О. Макарова. 2015. Вып. 2 (30). С. 154–164.

¹¹² Брызгалин А. В. Налоговые риски: осведомлен – значит, вооружен / А. В. Брызгалин // Налоговые споры. 2009. № 4. С. 13–17.

Д.Н.Тихонов ва Л.Г.Липник қўйидаги солиқ хавфларини эътироф этишган: солиқ назорати, солиқ юкининг ошиши, солиқ характеридаги жиноий жавобгарлик.

Ўз навбатида, солиқ назорати хатарлари доимий (солиқ органларининг одатдаги фаолияти доирасида) ва одатдаги (ҳуқуқни муҳофаза қилиш идоралари ёки жисмоний шахслар томонидан “сиёсий буюртма” таркибига кирувчи) солиқ назорати хавфларига бўлинади.

Солиқ юкининг ортиши хавфига уни ҳисоблаш методологиясининг ўзгариши, шунингдек, иқтисодий фаолият ҳажмининг кенгайиши муносабати билан солиқ солинадиган базанинг кўпайиши киради.

Жиноий жавобгарликка тортиш хавфи солиқ қонунчилигини бузган ташкилотларнинг раҳбарлари учун жиноий иш қўзғатиш ва жиноий жавобгарликка тортиш эҳтимоли мавжудлиги билан боғлиқ¹¹⁴.

М.Р.Пинская солиқ хатарларининг иккита турини концептуал равишда аниқлайди:

Билвосита таваккалчилик - келажакда солиқ тўловларини камайтириш ҳуқуқини берадиган фойдани йўқотилиши;

– дарҳол хавф - солиқ тўловларининг мумкин бўлган даражада кўпайиши¹¹⁵.

Л.И.Гончаренко солиқ хатарларини уларнинг юзага келиш сабаблари, шунингдек, аниқлаш ва йўқ қилиш (минималлаштириш) услуги бўйича аниқлашни таклиф қилади¹¹⁶.

А.Э.Шевелев ва Э.В.Шевелевалар таснифлаш хусусиятларини солиқ тўловчининг харажатларини тежаш ёки ошириш нуқтаи назаридан шакллантиради:

¹¹³ Богданова А. Е. Совершенствование управления налоговыми рисками, обеспечивающего экономического роста предприятия / А. Е. Богданова // Науч. тр. Вольного экон. общ-ва России. 2013. Т. 172. С. 417–426.

¹¹⁴ Тихонов Д. Н. Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков / Д. Н. Тихонов, Л. Г. Лип- ник. М.: Изд-во Альпина Бизнес Букс, 2004. 256 с.

¹¹⁵ Пинская М. Р. Налоговый риск: сущность и проявление / М. Р. Пинская // Финансы. 2009. № 2. С. 43–46.

¹¹⁶ Гончаренко Л. И. Методология налогообложения и налоговое администрирование коммерческих банков / Л. И. Гончаренко. М.: Фин. ун-т, 2012. 332 с.

– спекулятив солиқ хавфи - танланган солиққа солиштирганда ортиқча тўловларни тўлаш ёки бюджетга тўловларни тежаш имконияти билан боғлиқ;

– соф солиқ хавфи - тартибга солувчи органлар томонидан жарималарни ундириш имконияти билан боғлиқ¹¹⁷.

О.В.Гордеева солиқ хавфини қуйидаги йўналишларда белгилайди:

– ахборот хавфлари - солиқни ҳисоблаш зарурати билан боғлиқ ноаниқликлар;

– жараён хавфлари - солиқ мажбуриятларининг нотўғри бажарилиши, солиқларни ҳисобга олиш ёки солиқларни режалаштиришдаги хатолар билан боғлиқ хавфлар гуруҳи: маълум бир битим билан боғлиқ хавфлар; бошқарувнинг оддий хатолари ва назоратидан келиб чиқадиган хатарлар; битимнинг хужжатли далиллари етарли эмаслиги хавфи;

– экологик хавф - солиқ органлари ва судлар томонидан солиқ қонунчилигига риоя қилиниши натижасида юзага келади;

– обрў хатарлари - компания обрўсига зарар етказиш хавфи¹¹⁸.

К.П.Тоцкая солиқ қонунчилигининг ноаниқлик хавфини аниқлайди: маълумот ва солиқ ноаниқлиги, терминологик ноаниқлик, методологик (жараён) ноаниқлик, процедура тартибининг ноаниқлиги, солиқ органларининг ўз фаолиятида солиқ маъмуриятининг ноаниқлиги¹¹⁹.

С.В.Барулин, Э.А.Эрмакова, В.В.Степаненко таснифлаш хусусиятларини белгилайди:

Астион амал қилиш вақти бўйича: вақтинча хатарлар - битта бюджет даври (йил) учун амал қилади (масалан, битта солиқ йили учун берилган солиқ имтиёзларини кам баҳоланиш хавфи); доимий - узок муддатли, даврий (масалан, солиқ тўлашдан бўйин товлаш хавфи);

¹¹⁷ Шевелев А. Е. Риски в бухгалтерском учете: учебное пособие/А. Е. Шевелев, Е. В. Шевелева. М.: Изд-во КноРус, 2009. 304 с.

¹¹⁸ Гордеева О. В. К вопросу об управлении налоговыми рисками / О. В. Гордеева // Налоги. 2008. № 2. С.11–14.

¹¹⁹ Тоцкая К. П. Развитие методов управления налоговыми рисками в организации: дис. ... канд. экон. наук / К. П. Тоцкая. Томск: Изд-во Национ. исслед. Томск. гос. ун-та, 2012. 207 с.

Натижанинг аҳамияти тўғрисида: асосий таваккалчиликлар (сезиларли молиявий номутаносибликлар билан, масалан, билвосита солиқлар бўйича қарздорлик хавфи, айниқса ҚҚС); унча катта бўлмаган - камроқ таъсирга эга (масалан, жисмоний шахслардан мол-мулк солиғини тўлашни кечиктириш хавфи);

С.В.Барулин бюджет тизимининг даражаси бўйича: федерал бюджетнинг хатарлари; Россия Федерациясининг таъсис корхонасининг бюджет хатарлари; маҳаллий бюджет хатарларига тоифалаган.¹²⁰

О.С.Семенова солиқ хавфи ташувчиларини ва зоналарини аниқлайди: солиқ хатарларини ташувчилар бўйича: давлатнинг хатарлари, солиқ тўловчиларнинг хатарлари.

“Давлатнинг солиқ хавфи зоналари бўйича; солиқлар кўплиги ва мувофиқлиги принциpidан четга чиқиш билан боғлиқ хатарлар; солиқ юқини адолатлилик ва ҳатто тақсимлаш принциpidан четга чиқиш билан боғлиқ хатарлар; солиқ мажбуриятларини бажаришдаги қулайлик принциpidан четга чиқиш билан боғлиқ хатарлар; ошкоралик принциpidан четга чиқиш билан боғлиқ хатарлар; солиқ тизимининг барқарорлиги принциpidан четга чиқиш билан боғлиқ хатарлар; солиқ қонунчилигининг аниқлиги принциpidан четга чиқиш билан боғлиқ хатарлар; солиқ ҳуқуқий муносабатлари иштирокчиларининг ҳуқуқлари, мажбуриятлари ва мажбуриятлари нуқтаи назаридан тенглик ва адолатлилик принтсипидан четга чиқиш билан боғлиқ хатарлар; солиқ маъмуриятчилигининг самарадорлиги принциpidан четга чиқиш билан боғлиқ хатарлар.

Солиқ тўловчилар томонидан солиқ таваккалчилик зоналари: амалдаги солиқ қонунчилигининг беқарорлиги билан боғлиқ хавфлар; солиқ қонунчилигини бузиш билан боғлиқ хавфлар”¹²¹.

¹²⁰ Барулин С. В. Налоговый менеджмент: учебник / С. В. Барулин, Е. А. Ермакова, В. В. Степаненко. М.: Изд-во Дашков и К°, 2012. 332 с.

¹²¹ Семенова О. С. О подходах к классификации налоговых рисков / О. С. Семенов // Финансы и кредит. 2011. № 44 (476). С. 71–76.

“Солиқ хавфи - назорат қилувчи органлар томонидан аниқланган солиқ қонунчилигини бузиш натижасида молиявий ва бошқа йўқотишларга олиб келадиган ташқи солиқ текшируви каби ташкилот учун ноқулай вазиятнинг юзага келиш эҳтимоли”¹²².

Юқорида олимларнинг давлат томонидан солиқ таҳлилини амалга оширишига сабаб бўлувчи “хавфлар”, “солиқ хавфлари” каби тушунчаларининг моҳиятини очишга ҳаракат қилдик. Сабаби олиб борилаётган тадқиқотнинг сифати ва унинг кенгрок аҳамият касб этиши, албатта, мавзу дорасининг ўрганилганлик даражасига боғлиқ бўлади. Шундан келиб чиққан ҳолда солиқ хавфлари вужудга келганда, солиқ текширувларини амалга оширишда сабаб бўлувчи омилларни ҳам аниқлаштириб олишимиз лозим. Чунки солиқ хавфига омилларнинг мавжудлиги, корхоналар фаолиятига солиқ маъмуриятчилигининг бевосита ва билвосита аралашшига сабаб бўлади.

Солиқ тўловчиларнинг қонун ҳужжатларига риоя қилиш хатти-ҳаракатларининг хилма-хиллиги, солиқ тўловчиларнинг солиққа оид билимларининг етишмаслиги ва кўплаб солиқ тўловчиларнинг аслида қандай ҳаракат қилишлари тизимли жараённи талаб қилади. Солиқ қонунчилигига риоя қилиш солиқ хавфларини бошқаришнинг асосий тамойилларини тавсифлашдан ташқари, мамлакат бюджет-солиқ тизимини самарали ишлашини таъминлашда ҳам муҳим аҳамиятга эга.

Солиқ таҳлилини амалга оширишда корхоналарни соҳалар кесимига ажратиш ва солиқ хавфи бўйича таҳлил қилиб бориш лозим бўлади. Хавфни аниқлаш бўйича аниқ мезонларни аниқлаштириб, доимий равишда кенгайтириб бориш керак.

Чунки хавфни таҳлил қилиш ва солиқ тўловчиларни сегментлаш орқали иқтисодиётнинг хуфиёна секторини легаллаштиришга қаратилган амалиётни аниқлаш мумкин. Сегмент таҳлилнинг афзаллиги, хўжалик юритувчи

¹²² Егорова Евгения Валерьевна “Налоговый анализ в организациях” диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук, Москва – 2014. 40 стр.

субъектнинг молиявий ва солиқ ҳисоботларидан фаолиятини таҳлил қилишда ҳамда унинг фойдаси ва рискларини баҳолашда амалий ёрдам беради.

Э.Станикевичус, К.Кунделаин сегментлар доирасида “Сегментларни учта асосий гуруҳга бўлиш мумкин: кичик, ўрта ва йирик компаниялар, одатда қуйидагилар аниқланади:

- айланма ёки ялпи даромад;
- капитал ҳажми,
- ходимлар сони

Бошқа сегмент гуруҳлари қуйидагилар билан оқланиши мумкин:

- саноат тури (қишлоқ хўжалиги, маълум турдаги бизнес ёки хизматлар);
- солиқ тури (тўғридан-тўғри, билвосита),
- хавф тури (халқаро солиқдан қочиш контекстига қарши мамлакатларнинг солиққа тортиш қоидалари)¹²³ деб фикр билдиришган.

Бизнингча, сегмент таҳлил қилишнинг афзаллиги ҳам уларнинг турли хил гуруҳларга бўлиш орқали таҳлил қилишда намоён бўлади. Солиқ тўловчиларни сегмент гуруҳлари ва алоҳида гуруҳларга бўлиб ўрганиш солиқ хавфини аниқроқ аниқлаш имконини беради. Алоҳида гуруҳлар ўртасидаги ёки улардаги динамик ўзгаришлар солиқ тўловчиларнинг мониторинги ва назорати воситаларини ўз вақтида жорий этиш учун олд шартларни яратади.

Даставвал, амалий кўрадиган бўлсак, таҳлилий манбалар асосида солиқ текширувларини ўтказиш учун корхоналар рўйхатини шакллантириш талаб этилади.

Агарда корхонлар томонидан солиқдан қочиш ҳолатлари аниқланса, у ҳолда тегишли чораларни кўриш ҳам солиқ таҳлилининг амалиёти натижасида маълум бўлади. Таҳлил натижаларига кўра маълум бир мезонлар асосида солиқ тўлашдан бўйин товлаш хавфи юқори бўлган субъектларга нисбатан зарур ва энг самарали чораларни амалга ошириш ва тегишли чора-тадбирларни ишлаб чиқиш талаб этилади.

¹²³ Evaldas Stankevicius, Kristina Kundeliene. Theoretical Approach to Taxpayers' Segmentation. Conference: Contemporary Issues in Business, Management and Education. Project: Fraud detection at State Tax Inspection. May 2017.DOI:10.3846/cbme.2017.067

Солиқ хавфини баҳолашнинг замонавий усуллари жорий қилиш ва иқтисодий фаолият соҳасида хуфиёна айланма ҳамда назорат қилинмайдиган даромадлар кўламини қисқартириш бўйича доимий равишда таҳлилий амалиётни амалга ошириш лозим.

Агарда солиқ назорати амалга оширилаётган вақтда назорат қилинадиган битим тузилганлиги аниқланса, аммо корхона бу ҳақида аввалдан хабар бермаган бўлса, Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасига бу битим тўғрисида маълумот тақдим этилади. Тақдим этилган хабарномага асосан ўзаро алоқадор шахслар ўртасида тузилган назорат қилинадиган битимнинг молиявий ва иқтисодий шартларини мустақил шахслар ўртасидаги битим шартлари билан таққосланади.

Солиқ назоратини ўтказиш вақтида ўзаро алоқадор шахслар ўртасидаги битимлар тузилганлиги муносабати билан текширувдан олдинги даврда битимларни саралаш ва таҳлил қилиш керак бўлади. Ўзаро алоқадор бўлган шахслар ўртасидаги битимлар шартларини ўзаро боғлиқ бўлмаган шахслар ўртасидаги битимлар шартлари билан таққослаганда умумий фойдаланишда бўлган маълумотлардан ҳам фойдаланилади ва солиқлар тўлиқ ҳисоблаб чиқилганлигини текширилади.

2.1-жадвал

Солиқ хавфини аниқлаш манбалари¹²⁴

| | |
|--|--|
| <i>Солиқ тўловчилар томонидан тақдим этилган солиқ ва молиявий ҳисоботлар</i> | <i>Солиқ тўловчиларнинг шахсий карточкаларида акс этирилган маълумотлар</i> |
| <i>Давлат органлари, муассасалар ва ташиқлотлар томонидан солиқ органларига тақдим этилган маълумотлар</i> | <i>Хорижий мамлакатларнинг ваколатли органлари томонидан ўзаро ахборот алмашиш борасида тузилган битимлар доирасида тақдим этилган маълумотлар</i> |
| <i>Оммавий ахборот воситаларидан олинган маълумотлар</i> | <i>Ўтказилган солиқ текширувлари материалларидаги маълумотлар</i> |
| <i>Суд ва ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органлар томонидан солиққа оид ҳуқуқбузарликлар бўйича аниқланган маълумотлар</i> | <i>Солиққа оид ҳуқуқбузарлик фактлари тўғрисида жисмоний ва юридик шахсларнинг мурожаатлари</i> |
| <i>Статистика органларидан олинган маълумотлар</i> | <i>Қонунчиликда тақиқланмаган бошқа манбалардан олинган маълумотлар</i> |

¹²⁴ Жадвал меъёрий ҳужжатларга асосланган ҳолда муаллиф томонидан шакллантирилди.

Солиқ хавфини аниқлаш қуйидаги манбалардан олинган маълумотлар асосида таҳлил қилинади («2.1-жадвалга қаранг»).

2.1-жадвалда солиқ хавфини аниқлашда солиқ идоралари томонидан фойдаланиладиган манбалар келтирилган. Жумладан, солиқ тўловчилар томонидан тақдим этилган солиқ ва молиявий ҳисоботлар, оммавий ахборот воситаларидан олинган маълумотлар, статистика органларидан олинган маълумотлар ва ҳ.о.лар асосида маълумотлар текширилади.

Бизга маълумки, ҳар қандай солиқ таҳлили ўтказилиши унинг мавжуд ахборот манбаларига таянади. Солиқ хавфларини аниқлаганда ҳам албатта бунинг аҳамияти катта. Хусусан, Р.Уилсон “солиқни режалаштириш ва хавфнинг олдини олиш фирма ҳажми, солиқ ҳисоби ва солиққа тортиш ўртасидаги катта фарқлар, молиявий ҳисоботда қўлланиладиган тажовузкор амалиётлар билан ижобий боғлиқдир”¹²⁵ – деб ахборот манбаларини аҳамиятини кўрсатишга ҳаракат қилади.

Бугунги кунда мамлакатимиз ҳукумати томонидан солиқ органлари ва солиқ тўловчилари ўртасидаги муносабатларни, солиқ идоралари текширувчи сифатида эмас, балки кўмакчи ташкилот шиори асосида олиб бориш сиёсати устувор вазифа сифатида белгилаб олинган. Шунини инобатга олган ҳолда агар чора-тадбирлар ишлаб чиқилдиган бўлса, бугунги замонавий ахборотлаштирилган замонда солиқ текширувларини ҳам улар воситасида инсон омилисиз амалга ошириш мумкин бўлади.

Тадқиқот доирасида хулоса қилганда, солиқ хавфларини доимий равишда таҳлил қилиб бориш солиқ органларига профилактика чораларини ўз вақтида қўллаш ва хатти-ҳаракатларни ўзгартириш имконини беради деб ҳисоблаймиз. Шунингдек, солиқ хавфларини аниқлашда солиқ таҳлилининг қиёсий, солиштирма ва сегмент усулларининг ишлатилиши солиқ хавфлари натижасида вужудга келиши мумкин бўлган оқибатларни олдини олишда ва солиқ хавфларини аниқлаштиришда солиқ маъмуриятчилиги учун муҳимдир.

¹²⁵ Wilson, R. 2009. An Examination of Corporate Tax Shelter Participants, *The Accounting Review* 84: 969–999.

2.2-§. Солиқ таҳлилни ташкил этишда дастурий маҳсулотлардан фойдаланиш методикаси

Биз яшаётган давр олдинги даврлардан умуман тубдан фарқ қилади. Рақамлаштириш бизнинг кундалик ҳаётимизнинг кўп қирраларини, шунингдек, иқтисодиётимизнинг таркиби ва ривожланишини ўзгартирмоқда. Иқтисодиётни рақамлаштириш барча мамлакатларга катта фойда келтирди ва келтираяпти. Рақамли трансформация натижасида юзага келадиган ўзгаришларнинг кенглиги ва тезлиги диққатга сазовордир. Ҳар қандай соҳада ташкил қилинаётган ишларни компьютер дастурларисиз ёки интернетсиз тасаввур қилиш қийин. Ҳозирги ахборотлашган даврда бухгалтерия ҳисобини юритиш, молиявий, статистик ҳисоботларни тақдим қилиш ва солиқ тўловчилар билан солиқ органлари ўртасидаги муносабатлар ўзаро рақамли технологиялар асосида амалга оширилиб келинмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2020 йил 5 июндаги “Солиқ маъмуриятчилигида замонавий ахборот-коммуникация технологияларини кенг жорий этишга доир кўшимча чора-тадбирлари тўғрисида”ги 359-сон Қарори натижасида ҳисобот топшириш жараёни 5-7 баробаргача қисқариши, маълумот алмашиш тезлиги 10 баробарга ошиши, маълумотлар базаси ҳажми 1 петабайтгача етиши, бюджетгача кўшимча тушумлар 20 трлн.гача ошиши, хуфиёна иқтисодиёт даражаси 50 фоизгача камайиши, инсон омили 60 фоизга қисқариши ва коррупция олди олинishi, солиқларнинг ихтиёрий тўлаш 80-85 фоизгача етказилиши, хизматлар автомалашиб, сифати ошиши ҳамда маълумотлар хавфсизлиги 100 фоизгача етказилиши, маълумотларни қайта ишлаш тезлиги 10 баробаргача ошиши режалаштирилган”¹²⁶.

“2012 йилда Чикаго университетида ўтказилган тадқиқотлар шуни кўрсатдики, Грециянинг яқка тартибдаги ишчилари ва фрилансерлари ўзларининг даромадларининг деярли ярмини 2009 йилда молия идоралари олдида яширишган. Тадқиқот натижаларига кўра солиқларнинг ушлаб қолиниш

¹²⁶ Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ қўмитасининг инфографик манбаларидан фойдаланилган.

миқдори 11,2 миллиард еврогача бўлган. Агар фрилансерлар ва якка тартибдаги ишчилар ўз солиқларини ҳалол тўлашса, мамлакат анча яхши бўлар эди”¹²⁷, дея хулоса қилади тадқиқотчилар.

Ж.Наугтоннинг эътироф этишича “рақамлаштириш, автоматлаштириш ва ижтимоий тармоқларнинг ўзаро таъсири нафақат бизнинг кундалик ҳаётимизга таъсир қилади, балки бизнинг фикрлаш тарзимизни ҳам ўзгартиради”¹²⁸.

В.Жусванто ва Р.Симмснинг фикрича “Солиқ маъмурияти ва солиқ процедураларини рақамлаштириш солиқ тизимини янада ислоҳ қилиш учун замин яратиши керак. Солиқ сиёсати ислоҳоти рақамли бизнесга иқтисодий ўсишга мослашган ҳолда адолатли ва барқарор солиққа тортилишини таъминлаши керак”¹²⁹.

Рақамли ахборотлаштириш солиққа тортишнинг кенг таъсир доирасига эга бўлиб, солиқ сиёсати ва солиқ маъмуриятига ички ва халқаро миқёсда таъсир қилади, янги воситаларни таклиф қилади ва янги муаммоларни келтириб чиқаради¹³⁰.

Юқоридаги фикрларга эътибор қиладиган бўлсак, рақамлаштириш барча соҳада тан олинмиш, шу билан бирга солиққа тортиш соҳасида ҳам катта аҳамият касб этиши бўйича фикрлар келтирилаяпти. Хусусан, технология асида солиқ идораларининг имкониятларини кенг кўламларда кенгайтормоқда, иш фаолияти самарадорлигини ошириш, солиқ тўловчиларга хизматларни такомиллаштириш ва фаолият билан боғлиқ юкламаларни камайтириш имконини бермоқда.

“Катта маълумотлар даврида тўпланган янада кучли компьютерлар ва тобора кўпайиб бораётган маълумотлар миқдори солиқ текширувининг аксарият қисмларини автоматлаштиришга имкон беради, масалан, турли хил маълумот манбаларини таққослаш ёки турли солиқ тўловчилар бўйича ҚҚСни

¹²⁷ The Financial Complexity Index. 2017. <https://www.tmf-group.com/en/news-insights/publications/2017/financial-complexity-index-2017>. Accessed 4 Aug 2017

¹²⁸ Naughton, J. The internet: Is it changing the way we think? The Guardian, 2010.

¹²⁹ Juswanto, W., & Simms, R. 2017. Fair Taxation in the Digital Economy, ABD Institute, Policy Brief No.5, <https://www.adb.org/sites/default/files/publication/390261/adbipb2017-5.pdf>

¹³⁰ OECD (2018), “Tax and digitalisation”, OECD Going Digital Policy Note, OECD, Paris, www.oecd.org/going-digital/topics/tax

солиштириш ва киритиш. Автоматик кўриб чиқиш жараёнига ёрдам бериш учун ташқи маълумотлар, масалан, очиқ маълумотлар манбаларидан, ижтимоий тармоқлардан ёки банк маълумотларидан олинган маълумотлар келтирилиши мумкин. Солиқ идоралари томонидан тўпланган маълумотлар нафақат ҳар бир солиқ тўловчининг алоҳида бўлаклари, балки бунинг ўрнига каттароқ қисмининг бир қатор қисмлари ҳисобланади. Тегишли таҳлиллар ўтказилганда, ҳокимият солиқ тўловчиларнинг маълумотларидан фойдаланиб, сотувчилар каби учинчи томонларга мос келмасликларини аниқлаши мумкин. Йиғилган маълумотлардан миллий иқтисодиёт ҳақида чуқур тушунчага эга бўлиш ва солиқ йиғишдан ташқари бошқа бўлимларда қарорлар қабул қилиш учун фойдаланиш мумкин”¹³¹.

Манбаларга эътибор қаратадиган бўлсак, деярли ярим аср олдин иқтисодчилар рақамлаштиришнинг зарурияти хусусида фикр билдирган. Жумладан, М.Аллингҳам ва А.Сэндмонинг фикрича: “Дунё идеал эмас, чунки солиқ тўловчиларнинг иқтисодий натижалари ва хусусиятлари тўғрисида маълумот мукамал эмас. Ахборот чекловлари солиқ солиш бўйича анъанавий иқтисодий таҳлил асосида ётади. Ҳукумат жисмоний ёки уй хўжаликларининг барча иқтисодий натижаларини текширишга қодир эмас. Дарҳақиқат, солиқ тўловчилар солиқларни тўлашдан қочиш ёки ҳатто уларни тўлашдан қочиш учун ўзларининг даромадлари, истеъмоллари, бойликлари ёки мерослари тўғрисида нотўғри маълумот беришлари мумкин. Ахборот чекловлари ҳукуматнинг солиқни ижро этиш қобилиятини белгилайди. Ҳукуматлар иқтисодий натижаларни текширишда ахборот муаммоларини енгиллаштириш учун иқтисодий натижаларни (солиқ текширувлари) ва мос келмаслик учун жарималарни текширишни ишлатадилар. Солиқ тўловчининг таваккалчиликка бардош беришга тайёрлиги, қочган тақдирда жарималар миқдори ва солиқни ижро этиш технологияси солиқлардан қочиш даражасини белгилайди”¹³².

¹³¹“Digitalisation of tax: international perspectives 2019 EDITION” ICAEW Chartered Accountants’ Hall Moorgate Place London EC2R 6EA UK © ICAEW 2019 TECPLM16498 01/19

¹³² Allingham Michael G. and Agnar Sandmo. 1972. “Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis.” Journal of Public Economics1 (1): 323–338.

Ж.Мирлесснинг фикрича эса, “Бундан ташқари, ҳукуматлар жисмоний шахслар ва фирмаларнинг муҳим хусусиятлари (масалан, даромад олиш қобилияти) ва иқтисодий хатти-ҳаракатларини (масалан, меҳнат ҳаракати) текшира олмайдилар. Натижада, дисторциясиз, индивидуал равишда бир марталик солиқларни амалга ошириш мумкин эмас ва ҳукумат даромад (маҳсулот), истеъмол, жамғарма ва мерос каби солиқ текширувига асосланган бўлиши керак. Ахборот чекловлари ҳукумат даромад олиш, истеъмол қилиш, тежаш ва мерос қолдириш учун рағбатлантиришни муқаррар равишда бузишини англатади. Шундай қилиб, бундай чекловлар тенглик ва самарадорлик ўртасидаги якуний келишувнинг асосий сабаби ҳисобланади”¹³³.

Солиқ текширувларини рақамлаштириш зарурияти хусусида фикр билдирган олимлардан Sanjeev Gupta, Michael Keen, Alpa Shah ва Genevieve Verdier шундай деб таъкидлайди: “Биринчидан, рақамлаштириш солиқ тўловчиларнинг ҳақиқий иқтисодий натижаларини текширишнинг яхшироқ усуллари орқали ахборот чекловларини юмшатишга ёрдам беради. Рақамли тизим ҳукуматлар учун солиқ тизимининг турли қисмларида мавжуд маълумотларни бир-бирлари билан боғлашни осонлаштиради. Иккинчидан, рақамлаштириш ҳукуматларга янада такомиллаштирилган солиқ тизимларини жорий этиш имкониятини бериши мумкин”¹³⁴.

Халқаро тажрибадан маълумки, рақамлаштириш технологиялари туфайли солиққа риоя қилишда солиқ юқини минималлаштириш жараёнлари кенгаймоқда. Иш ҳақи олувчилар учун узоқ вақтдан бери амал қилиб келаётган (масалан, даромадлар тўғрисида автоматлаштирилган ҳисобот ёки ҳатто солиқни ушлаб қолиш орқали), ушбу автоматлаштирилган мувофиқлик жараёнлари энди бошқа даромад манбалари тўғрисидаги маълумотларнинг кўпайиши натижасида янада такомиллаштирилади. Натижада анча йиллар олдин баъзи мамлакатларда солиқ декларацияларини олдиндан тўлиқ

¹³³ Mirrlees James A 1971. “An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation.” *Review of Economic Studies*38 (2): 175–208.

¹³⁴ Sanjeev Gupta, Michael Keen, Alpa Shah, and Genevieve Verdier “Digital Revolutions in Public Finance” Chapter 2. “Digitalization and Taxation”. © 2017 International Monetary Fund. 26-27.

тўлдиришга имконини берди. Технологиялар, шунингдек солиқ шаффофлиги соҳасида халқаро миқёсда ва мамлакат ичкарисида, хусусан солиқ маъмуриятчилиги ўртасида ахборот алмашинувини такомиллаштириш орқали сезиларли ютуқларга эришишга имкон берди.

Ҳозирги иқтисодиётимиз ривожланаётган даврда рақамли иқтисодиёт кескин ўсиб бормоқда. Рақамлаштириш инновациялар, маҳсулотларни ишлаб чиқариш ва ишлаб чиқарувчилар билан истеъмолчиларнинг ўзаро муносабатларини ўзгартириш орқали бутун тармоқларни ўзгартиради. Рақамлаштириш солиқларни таҳлил қилиш ва улар бўйича аниқ хулосаларни шакллантиришга хизмат қилади. Бизнингча, рақамли иқтисодиётнинг солиқ тизимига жорий этганда:

- йирик корхоналар томонидан қўлланилган солиқларни тўлашдан бош тортиш тизимларнинг кенг доирасига ойдинлик киритади, бу адолатли солиққа тортиш зарурлиги тўғрисида жамоатчилик ўртасида қизгин мунозараларни келтириб чиқаради;

- хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий, статистик ва солиқ ҳисоботларини тезда таҳлил қилиш имконини беради;

- солиқ таҳлили ишларини йўлга қуйганда, керакли ҳисоботлар асосида тезда маълумотларни қайта ишлаб, хулоса олишини соддалаштиради;

- ҳар қандай хўжалик юритувчи субъект фаолияти бўйича объектив баҳо берилишини таъминлайди;

- ҳозирги вақтда фойдаланувчи маълумотлари муҳокама марказида бўлсада, иқтисодиётнинг рақамлаштирилиши маълумотларнинг кенг спектрларини яқин келажакда ақли маълумотларга айлантиришга ёрдам беради.

Сўнги йилларда солиқдан қочиш ва фирибгарлик схемалари мураккаблашиб бормоқда. Уларни мослаштириш, ўзгартириш, шунингдек, солиқ маъмуриятлари учун Учинчи шахслардан олинган даромад солиғи ва ҚҚС, солиқ тўловчиларнинг ушбу солиқлар бўйича ўз декларацияси, штамп йиғими ва электрон солиқ ҳужжатлари эмиссияси, электрон бухгалтерия

регистрлари, микро ва кичик солиқ тўловчилар учун ва бошқа кўплаб маълумотлар манбалари ва турлари энди онлайн хизматлардир. Солиқ маъмуриятлари солиқ маълумотлари соҳалари ва хавф хизматларига таяниши керак, бу янги усуллардан бўйин товлаш ва фирибгарликка қарши янада самарали фойдаланиш, айниқса классик ёндашув солиқ ҳужжатларини қайта кўриб чиқиш орқали ҳар бир ҳолат бўйича интенсив назоратни талаб қилганда, ҳисоб-фактураларни кесиб ўтиш, эксперт хулосалари ва баъзи ҳолларда самарасиз бўлиши мумкин бўлган бошқа кўплаб ҳаракатларда фойдалилиги таъкидлаб ўтилган¹³⁵.

Юқоридаги иқтисодчи олимларнинг фикрларига эътибор қаратадиган бўлсак, мамлакатимизда янги солиқ текшируви методикаси сифатида кириб келган бу атама жаҳон тажрибасида маълум ва ўзини заруриятдан келиб чиқиб, ташкил этилган солиқ текширувининг бир фаолияти деб баҳолашимиз мумкин.

Шу ўринда алоҳида таъкидлаш керакки, бугунги кунда солиқ тизимида олиб борилаётган кенг кўламли ўзгаришлар ичида корхона фаолиятини мониторинг қилиш ва яширин тарзда солиққа оид ҳуқуқбузарликлар содир этаётганларни аниқлаш имконини берадиган бундай тизимнинг яратилишини аҳамияти катта. Чунки тадбиркорлик фаолиятига беҳуда аралашмасдан, уларнинг солиқ текшируви фаолиятини таҳлика таҳлил методикаси асосида ташкил этилиши, уйлаймизки, ҳар қандай хўжалик юритувчи субъект томонидан тўғри қабул қилинади.

Жумладан, 2018 йилнинг октябр ойида Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси томонидан “Таҳлика-таҳлил” тизими ишлаб чиқилди¹³⁶. “Таҳлика-таҳлил дастури инсон омилсиз автоматлаштирилган ҳолда фаолият кўрсатаётган барча хўжалик субъектларини мезонлар асосида хавфлилик даражасига қараб 3 та сегментга, яъни яшил, сариқ, қизил йўлақларга ажратади” деб амалиётга киритилиши режалаштирилди.

¹³⁵ OECD (2017), Country-by-Country Reporting: Handbook on Effective Tax Risk Assessment, OECD, Paris. www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-reporting-handbook-on-effective-tax-risk-assessment.pdf

¹³⁶ <https://yaran.uz/ta%D2%B3lika-ta%D2%B3lil-tizimi-asosida-kimlar-tekshiriladi/>

Шунингдек, “Хавфлилик даражаси паст бўлган (яшил йўлакча) корхоналарга нисбатан ҳеч қачон солиқ текширувлари амалга оширилмайди ва ушбу корхоналарга юқори даражадаги солиқ хизматлари кўрсатилади.

Хавфлилик даражаси ўртача бўлган (сарик йўлакча) корхоналарга нисбатан фақат камерал солиқ текшируви амалга оширилади ва ушбу корхоналарга хато-камчиликларни бартараф этиш бўйича ҳисоботини тузатиш имкони берилади ҳамда уларга молиявий жарималар қўлланмайди.

Солиқларни тўлашдан бўйин товлаш, бухгалтерия ҳужжатлари ва ҳисобварақ-фактураларни сохталаштириш ҳолатлари аниқланган хавфлилик даражаси ўта юқори бўлган (қизил йўлакча) корхоналарга нисбатан солиқ аудити текшируви тадбирлари амалга оширилади ва ушбу корхоналар доимий назоратда бўлади. Ушбу тадбирлар солиқ назоратини амалга оширишнинг шаффофлигини таъминлаб, юзага келиши мумкин бўлган коррупция ҳолатларининг олдини олади”¹³⁷

Юқорида келтириб ўтилган маълумотлардан ва қўйилаётган вазифалардан келиб чиққан ҳолда, тадқиқотимизнинг мақсадини шакллантириб олишимиз ва ўз олдимизга солиқ хавфларини қайси мезонларга асосланиши ва солиқ текширувларини солиқ хавфи даражасига қараб табақалантиришимиз ҳамда солиқ текширувларининг қайси бирига мослигини ўрганишимиз керак бўлади.

Бугунги иқтисодий ислохотлар ва бозор иқтисодиётига ўтишнинг жадаллашган даврида таҳлика таҳлил дастурининг афзаллиги: фаолият кўрсатаётган барча хўжалик юритувчи субъектларда олиб борилаётган текширувларни хавфлилик даражасини аниқлаб, солиқ органлари томонидан уларнинг фаолияти хусусида тўғри қарор қабул қилинишига имкон беради.

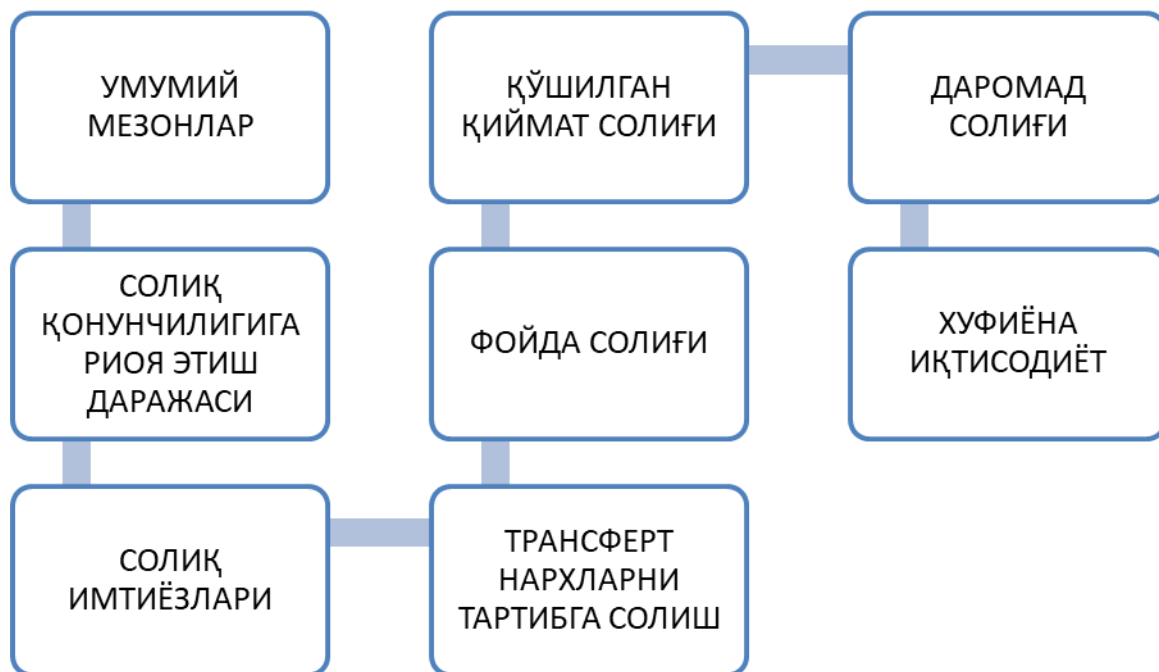
Аввало, таҳлика таҳлил дастури орқали солиқ текширувларини амалга оширишда солиқ хавфлари бўйича мезонларни аниқлаштириб олиш лозим. Биз юқорида тадқиқотимизни солиқ хавфлари доирасида кўриб чиқиб, унда солиқ таҳлилининг аҳамияти ва унинг усулларни қўллаш асосида таҳлилий амалларни амалга ошириш керак деган мазмунда фикр билдирган эдик. Солиқ хавфларини

¹³⁷<https://kun.uz/news/2019/12/06/tahluka-tahlil-dasturi-soliq-tolovchilar-uchun-yengilliklar-togrisida-malumot-berildi>

аниқлаштиришда уларни мезонларини ҳам эътиборга олиш ва шу асосида солиқ хавф даражаларини табақалаштириш керак деб ҳисоблаймиз.

Биз юқори параграфларимизда камерал солиқ текширувлари ўтказилиши бўйича ҳам фикрларимизни билдириб ўтган эдик. Агар уларга асосланадиган бўлсак, солиқ хавфи уларнинг ўзлари томонидан қилинган хатоликлар ёки қасддан қилинган солиқдан бўйин товлаш жараёнидаги ҳолатни аниқлаштириш имконини беради.

Мамалакатимизда солиқ текширувларини амалга оширишда таҳлика таҳлил дастурий маҳсулот воситасида амалга ошириш режалаштирилмоқда ва улар қуйидаги мезонларга асосланади («2.2-расмга қаранг»):



2.2-расм. Солиқ хавфларини аниқловчи мезонлар мажмуи.

Эътиборли жиҳати мезонлар учун маълумот манбаи сифатида корхоналарнинг ўзлари томонидан тақдим этиладиган молиявий, статистика ва солиқ ҳисоботлари, корхоналар тўғрисидаги умумий очик маълумотлар ва бошқа ички ҳужжатларда акс эттирилган маълумотлар асосида шакллантирилади. Энди таҳлика таҳлил дастурий маҳсулоти учун зарур бўладиган мезонларни бирма-бир кўриб чиқадиган бўлсак, солиқ хавф

даражасини қанақа тоифаланиши бўйича тадқиқотимизни асослаш имкониятига эга бўламиз.

Даставвал, умумий мезонлар даражасида мулк эгасининг маъқиели оладиган бўлсак, ушбу мезон корхона таъсисчиларининг ҳолатини белгилайди. Корхона резидентларга тегишли экани ушбу корхона устидан назоратга олишнинг осонлигини кўрсатади. Манбаси Давлат статистика қўмитаси очик маълумотларидан олинади. Агар резидентга тегишли бўлса солиқ хавфи даражаси паст баҳоланади. Қисман резидентга тегишли бўлганда эса унинг тоифаси ўртачага тушади. Агар норезидентга тегишли бўладиган бўлса, унда юқори ҳисобланиб, солиқ хавфи даражасининг юқори эканлигини кўрсатади. Бунинг натижасида, юқори хавф бўлса, уларга солиқ аудити тайинланади. Агар ўрта хавф бўлса, уларга камерал солиқ аудити тайинланади ёки, аксинча, паст хавф бўлса, уларга назорат тадбири тайинланмайди.

Шу тартибда бошқа мезонларни ҳам келтириб ўтадиган бўлсак, бирма-бир таҳлика таҳлил дастурий таъминотининг ишлаш фаолияти намоён бўла бошлайди. Хусусан, солиқ қонунчилигига риоя этиш даражасига кура хавфга тушган солиқ турлари сони бўйича, бунда аввалги солиқ текширувлари давомида камчиликлар аниқланган солиқ турлари сони акс эттирилади. Ўрганилувчи манбаси эса 10-шакл солиқ текширувлари ҳисобини юритиш ҳисобланади. Унга кура камчиликлари аниқланган солиқ турлари 1 та бўлса, паст хавф, 2 тадан 5 тагача бўлса, ўрта хавф, 5 ва ундан юқори бўлса, юқори хавф сифатида эътироф этилади.

Ёки бўлмаса корхона солиқ юкини соҳанинг ўртача кўрсаткичи билан таққослаш мезони асосида кўриб чиқадиган бўлсак, бунда солиқ юкининг соҳа кесимидан паст бўлиши корхона солиқлар ҳақида қайғуриши ҳамда уларни камайтиришга интилишини билдиради. Текширилувчи манбаси асосий солиқларни акс эттирувчи ҳужжат турларидан бири бўлган молиявий ҳисобот ҳисобланиб, унинг натижаси асосида солиқ юки даражаси ўрганилади. Корхоналар иқтисодий фаолият турлари бўйича сараланиб тармоқларга ажратилади. Ҳар бир тармоқнинг солиқ юки алоҳида аниқланади. Бунда,

корхона томонидан тақдим этилган “Фойда солиғи ҳисоботи” 1-илоvasи 20-сатри товарларни (хизматларни) реализация қилишдан олинган даромад маълумотлари жамланади. Агар солиқ юки 10 фоиз бўлса паст хавф, 20 фоизгача бўлса ўрта хавф ҳисобланиб, 20 фоиздан ошадиган бўлса унда юқори хавфини ифода этади.

Солиқ ҳисоботининг кечикиб топширилишига қараб ҳам солиқ хавфи аниқланади, яъни корхонанинг солиқ ҳисоботларини кеч топшириши солиқ қонунчилигига нисбатан корхонанинг ёндошуви ёмон эканини билдиради. Унинг маълумот манбаи электрон ҳисобот дастури орқали текширилади. Ўз вақтида солиқ ҳисоботлари топшириладиган бўлса, солиқ хавфи паст ҳисобланади, агар муддат кечикса, бу солиқ хавфи юқори эканлигини ифода этади.

Солиқ имтиёзлари мезони қуйидаги кўрсаткичларга эътибор қаратилади. Солиқ имтиёздан нотўғри фойдаланиш - мақсадли имтиёз суммасини ноўрин сарфланиши ёки бошқа ҳолатлар. Бунда солиқ ҳисоботлари асосида ўрганиб чиқилиб, солиқ хавфини аниқлаштириш мумкин. Хусусан, тўғри фойдаланган бўлса солиқ хавфи паст бўлади, агарда нотўғри бўлса, ўз-ўзидан солиқ хавфининг юқори даражасига тушади.

Солиқ имтиёздан фойдаланиш даврида ва ундан аввалги рентабелликни ўзгариши - бу корхонанинг аввал солиқ базасини яширганини англатади. Рентабеллик ошган бўлса, паст даражани, ўзгармаган ёки камайган бўлса ўрта хавфни, янада ёмон бўлса, унда юқори хавфни англатади.

Қўшилган қиймат солиғи бўйича ўрганилганда, реализациядаги ҚҚСнинг турли ойларда катта фарқ қилиши корхонанинг савдоси тизимли йўлга қўйилмаганини англатади. Жумладан, ўтган ҳисобот даврига нисбатан 25 фоиз бўлса паст даража, 25-50 фоиз оралиғида бўлса ўрта даражани, 50 фоиздан юқори бўлса, демак солиқ хавфи даражаси ҳам юқори эканлигини англатади. Шунингдек, манфий ҚҚС суммаси, унда давлат бюджетига зиён - эҳтиёткорлик билан текшириб чиқиш лозим. Ҳисобга олинган ҚҚС суммаси

ҳар доим ҳам асосли бўлмайди. ҚҚС ҳисоботлари ўрганилганда манфий ҚҚС суммаси йўқ бўлса паст даражани, бор бўлса унда юқори хавфга тушади.

Ҳисобга олинган ҚҚСнинг умумий харид қилинган товарларга нисбати корхонанинг ҚҚСдан фойдаланишини акс эттиради. ҚҚС тўловчиси сифатида, қанча харидини ҚҚС билан ва қанчасини ҚҚСсиз олишини кўрсатади. Агар 20 фоизгача бўлса паст даражани, 20 фоиздан юқори бўлса юқори хавф даражасини англатади.

ҚҚСдан озод товарлар реализациясининг умумий товар айланмасига нисбати ҚҚС тизимидан фойдаланишнинг самарадорлигини намоён этади. 15 фоизгача бўлса паст хавф, 15-70 фоизгача бўлса ўрта хавф, 70 фоиздан юқори бўлса, унда юқорини хавф даражасини англатади.

Бугунги кунда иқтисодиётимиздаги энг катта хавфлардан бири хуфиёна иқтисодиёт ҳисобланади. Бу, албатта, солиқ текширувлари учун жуда катта аҳамиятга эга. Агар хуфиёна иқтисодиёт нуқтаи назаридан солиқ хавфини аниқловчи мезонларни ўрганиб чиқадиган бўлсак, ундаги муҳимлари билан уларни аниқлаштиришга ҳаракат қиламиз.

Ташқи фойдаланувчилар учун ҳам очиқ бўлган “молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” туридан ўрганиладиган айрим кўрсаткичлар хуфиёна иқтисодиёт борми йўқми кўрсатиб бера олади. Жумладан, корхонанинг бир неча молиявий ҳисобот даврлари давомида манфий сальдо юритиши - корхонанинг айланмасини яшириши ҳамда хуфиёнада фаолият олиб бориши мумкинлигини кўрсатади. Агар зарар кўрмаган бўлса, паст даражани, йил якунларига кўра зарар кўрган бўлса ўрта хавфни, икки йил кетма-кет зарар билан чиқса ўз-ўзидан юқори хавфни англатади.

Рентабеллик асосида мезонлар ўрганилганда, корхоналар иқтисодий фаолият турлари бўйича сараланиб тармоқларга ажратилади. Йил якунлари бўйича тақдим этилган “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” шаклининг 240-сатри 5-устуни, 10-сатрининг 5-устунида акс этирилган сонга бўлиниш орқали рентабеллик аниқланади. Қайта ҳисобот тақдим этилган тақдирда, қайта ҳисобот натижалари ҳисобга олинади. Корхона рентабеллиги кўрсаткичи

тармоқ ўртача кўрсаткичидан паст бўлса, ўрта даражадаги хавф сифатида акс эттирилади.

Соф тушум ва таннарх ўртасидаги боғлиқлик, бунда ушбу мезоннинг паст бўлиши товарларнинг савдоси ва харажатларнинг тизимли йўлга қўйилмаганини ёки кўрсаткичлар ўта ўхшаш бўлса, ҳисоботларнинг чизиб берилганини кўрсатади. Коэффициент 0,8дан юқори бўлса паст хавфни, коэффициент 0,8 - 0,5 ўрта хавфни, коэффициент 0,5 дан паст бўлса юқори хавфни англатади.

Солиқ тўлангунга қадар фойда ва соф тушум ўртасидаги ўзаро боғлиқлик мезонини кўрадиган бўлсак, унда харажатларни ошириб кўрсатишни кўрсатади. Коэффициент 0,8дан юқори бўлса паст хавфни, коэффициент 0,8 - 0,5 ўрта хавфни, коэффициент 0,5 дан паст бўлса юқори хавфни англатади.

Солиқ қарзи мавжуд бўлган ҳолда, хуфиёна иқтисодиёт юритаётганлик эҳтимоли. Бунда корхоналарнинг мавжуд солиқ қарздорликлари суммалари жамланади. Солиқ қарзи 30 кундан ортиқ мавжуд бўлган ҳолда, газ ва электр етказиб берувчи корхоналардан ЭХФ қабул қилаётган корхоналар сараланади. Агар шундай корхоналар мавжуд бўлса, юқори хавф, акс ҳолда паст хавф даражаси акс эттирилади.

Юқоридаги мезонлар бугунги кунда солиқ текширувларини ўтказишда таҳлика таҳлил дастурий маҳсулотида жуда муҳим ҳисобланади. Шу орқали солиқ текширувлари амалга оширилиб, унинг натижаси корхоналар фаолиятини қай ҳолатда эканлигини белгилайди.

Фикримизча, солиқ таҳлили натижасида олинган солиқ хавфи даражаларини баҳолаш натижаларини юқоридан пастга камайиб бориш тартибида табақалаштириш керак, яъни:

100 фоиздан 75 фоизгача — юқори хавф;

75 фоиздан 25 фоизгача — ўрта хавф;

25 фоиздан 1 фоизгача — паст хавф.

Солиқ хавфи даражасини аниқлашни табақалаштириш бугунги кунда солиқ тўловчининг солиқ хавфи даражаси натижалари асосланиб, солиқ

текширувларини қайси бирига тўғри келишини соддалаштириб, уларнинг иш унуми ўсишига таъсир кўрсатади.

Агар солиқ хавфи юқори даражада, яъни 100 фоиздан 75 фоизгача бўлса, солиқ текшируви сифатида солиқ аудитини ўтказиш лозим бўлади. Чунки ҳар қандай юқори солиқ хавфи аниқланган корхонанинг иш фаолиятини ўрганиш мақсадга мувофиқ саналади.

Солиқ хавфи ўрта даражада, яъни 75 фоиздан 25 фоизгача бўлса, бундай корхонага нисбатан сайёр солиқ текширувини амалга ошириш лозим бўлади. Агар солиқ хавфи паст даражада, яъни 25 фоиздан 1 фоизгача бўлса унга нисбатан текширув амалга оширилмаслиги керак.

Хулоса қилиб айтганда, солиқ идоралари барча солиқ тўловчиларни ҳақиқий солиқлар тўлашларини таъминлаши керак. Ушбу мақсадга солиқ тўлашдан қочиш хавфи камайтирилган тақдирдагина самарали эришиш мумкин. Солиқ текширувларини рақамлаштирилиши катта ҳажмдаги маълумотларни таҳлил қилиш ва улар воситасида янада кучлироқ, тезроқ ва яхшироқ хулосалар шакллантирилишига хизмат қилади. Солиқ текширувларининг таҳлика таҳлил дастурий воситасида амалга оширилиши солиқ идораларига солиқ тўловчиларнинг суистеъмолга қарши курашишда, солиқ ҳисоботлари сифатини яхшилашда ва солиқ йиғишда янада уюшқоқ ва самарали бўлишига имкон беради.

III-BOB. КАМЕРАЛ СОЛИҚ ТЕКШИРУВЛАРИНИ ЎТКАЗИШДА СОЛИҚ ТАҲЛИЛИДАН ФОЙДАЛАНИШ МЕТОДОЛОГИЯСИ

3.1-§. Камерал солиқ текширувларини ўтказишда солиқ таҳлиладан фойдаланиш методикаси

Сўнгги йилларда мамлакатимизда бюджет-солиқ соҳаси бўйича кўплаб ҳукумат миқёсида чора-тадбирлар ишлаб чиқилиб, амалиётга жорий қилиб келинмоқда. Мамлакатимизда ишбилармонлик муҳитини яратиш, инвестицион жозибadorлигини ошириш мақсадида солиқ соҳасида хорижий давлатларнинг тажрибаларидан унумли фойдаланилиб, бир қанча меъерий-ҳуқуқий ҳужжатлар ишлаб чиқилиб, қабул қилинмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги ПФ-4947-сонли Фармони билан “солиқ юқини камайтириш ва солиққа тортиш тизимини соддалаштириш сиёсатини давом эттириш, солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш ва тегишли рағбатлантирувчи чораларни кенгайтириш”¹³⁸ бўйича вазифалар белгилаб олиниб, кўплаб солиққа оид қонунчиликда ўзгаришлар амалга оширилди. Шулардан энг кўзга кўринарлиси, Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодексининг 2020 йил 1 январдан бошлаб амал қила бошлаган янги таҳририни таъкидлашимиз мумкин.

Солиқ маъмуриятчилиги тизимида солиқ таҳлилига аҳамият кун сайин ошиб бормоқдаки, натижада солиқ текширувларини амалга ошириш бўйича хатарларни таҳлил қилишнинг янги методикалари амалиётга жорий қилинмоқда. Жумладан, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 135-модда. Солиқ назорати тўғрисидаги умумий қоидалар қисмида “Ваколатли органларнинг солиқ тўловчилар ва солиқ агентлари томонидан солиқ тўғрисидаги қонунчиликка риоя этилиши устидан назорат қилишга доир фаолияти солиқ назоратидир”¹³⁹-деб кўрсатилган бўлиб, унга мувофиқ солиқ

¹³⁸ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги “Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги ПФ-4947-сонли Фармон

¹³⁹ Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 01.01.2020 йил.

органлари солиқ текширувларининг камерал солиқ текшируви, сайёр солиқ текшируви ва солиқ аудит текширувларини тайинлаш ҳуқуқини берадиган солиқ назоратини ўтказишнинг янги тартиби бўйича иш бошлади. Ушбу бобда камерал солиқ текширувларини ўтказишда солиқ таҳлилидан фойдаланиш бўйича изланишлар баён қилинган.

Мавзу доирасида солиқ текширувларининг муҳими тури бўлган камерал солиқ текшируви бўйича қонунчилик ва олимлар томонидан олиб борилган илмий изланишлар асосида тадқиқот олиб борилди.

Камерал солиқ текшируви тушунчаси Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг “Камерал солиқ текшируви” номли 138-моддасида “Камерал солиқ текшируви солиқ тўловчи (солиқ агенти) томонидан тақдим этилган солиқ ҳисоботини, молиявий ҳисоботни, шунингдек солиқ тўловчининг фаолияти тўғрисида солиқ органида мавжуд бўлган бошқа ҳужжатлар ҳамда маълумотларни таҳлил қилиш асосида солиқ органи томонидан ўтказилади”¹⁴⁰-деб изоҳланган.

“Камерал солиқ текширувини ўтказиш тўғрисида Низом”да “Камерал солиқ текшируви - солиқ тўловчи томонидан тақдим этилган солиқ ҳисоботларини ва (ёки) солиқ тўловчининг фаолияти тўғрисида солиқ органида мавжуд бошқа маълумотларни ўрганиш ва таҳлил қилиш йўли билан солиқ органи томонидан ўтказиладиган текширув”¹⁴¹-деб таърифланган.

Россия Федерацияси қонунчилигида “Камерал солиқ текшируви солиқ декларациялари (ҳисоб -китоблари) ёки ушбу Кодекснинг 221.1-моддаси 2-бандида кўрсатилган ариза ва солиқ тўловчи томонидан тақдим этилган ҳужжатлар, шунингдек бошқа ҳужжатлар асосида солиқ органи жойлашган жойда ўтказилади”¹⁴².

Майбурувнинг И.А. фикрича, “камерал солиқ текширувининг мақсади солиқ тўловчилар томонидан солиқлар ва йиғимлар тўғрисидаги қонун

140 Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 2021.

141 Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг 2020 йил 30 апрелдаги 2020-14-сон қарорига ИЛОВА “Камерал солиқ текширувини ўтказиш тўғрисида НИЗОМ”

142 Федеральных законов от 08.06.2015 N 150-ФЗ, от 29.09.2019 N 325-ФЗ, от 20.04.2021 N 100-ФЗ

хужжатларига риоя этилишини назорат қилиш, солиқ қонунбузарликларини аниқлаш ва олдини олиш, шунингдек, уларнинг самарадорлигини таъминлаш учун зарур маълумотларни йиғиш ва тайёрлашдир”¹⁴³.

Н.А.Попонова талқинича, “Камерал солиқ текшируви - бу солиқ декларацияси ва солиқ тўловчи солиқ идорасига мустақил равишда топширган хужжатлар, шунингдек солиқ органида мавжуд бўлган хужжатлар асосида солиқлар ва йиғимлар тўғрисидаги қонун хужжатларига риоя қилинишини текшириш”¹⁴⁴.

Камерал назорат йўналишида З.Қурбонов, Р. Муминовлар “солиқ назоратида камерал назоратни ташкил этилиши солиқ қонунчилигини изчил бажарилиши таъминлаб, солиқ тўловчилар фаолияти асоссиз аралашувларни олдини олиб, уларнинг фаолияти юзасидан бюджет ва бюджетдан ташқари мақсадли жамғармаларга тўловларни ўз вақтида ва тўлиқ тушишига хизмат қилишини”¹⁴⁵ қайд этган.

Муминов Р.Р. “Солиқ назоратининг ҳисоб-ахборот таъминоти тизими бу-солиқ тўловчиларнинг бюджет ва бюджетдан ташқари мақсадли жамғармалар бўйича мажбуриятларини тўғри ва тўлиқ бажарилишини таъминлашга доир молиявий ва солиқ ҳисоблари хужжатлари ҳамда ташқи манбалардан олинган ахборотлар, маълумотлар, ҳисоботлар мажмуидир. Бу билан солиқ хизмати органи солиқ тўловчининг ҳузурига бормаган ҳолда масофадан туриб солиқ органларидан бошқа жойлардаги маълумотларни таҳлил қилиш орқали солиқ тўловчини назорат қилади”¹⁴⁶.

“Солиқ текширувининг асосий мақсади солиқ тўловчилар ва солиқ агентларини солиқ ва йиғимлар тўғрисидаги қонун хужжатларига риоя этилишини таъминлашдир”¹⁴⁷.

143 Майбуров И.А. Налогообложение и налогообложение. 6-издание перевыпущено и заполнено. Москва. Единство-Дана. 2015. -487

144 Попова Н.А. Учебное пособие / Н.А. Попова, Г.Г. Нестеров, А.В. Терзиди. – Москва.: Изд-во Эксмо, 2014. С. 251(624 с.)

145<http://biznes-daily.uz/ru/birjaexpert/43445-soliq-nazoratining-samaradorligini-oshirish-masalalari> интернет саҳифаси

146 <https://www.interfinance.uz/files> > интернет саҳифаси

147 Майбуров И. А., Ядренникова Е. В., Мишина Е. Б. [и др.]; Налоги и налогообложение: учебник. под ред. И. А. Майбурова. – 6-е изд. – Электрон. текстовые данные. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2017. – 487 с

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига асосан солиқ органлари солиқ назоратини солиқ текширувлари ва солиқ мониторинги шаклида амалга оширади.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 137-модда. Солиқ текширувларининг турларида “Солиқ текширувлари солиқ тўловчилар, йиғимларни тўловчилар ва солиқ агентлари томонидан солиқ тўғрисидаги қонунчиликка риоя этилиши устидан назорат қилиш мақсадида ўтказилади”¹⁴⁸-деб белгилаб қуйилган бўлиб, “Солиқ текшируви солиқ тўловчи тўғрисида солиқ органларида мавжуд бўлган маълумотларни ўрганиш ва таҳлил қилиш асосида амалга оширилади.

Солиқ органлари солиқ текширувларининг қуйидаги турларини ўтказади:

- 1) камерал солиқ текшируви;
- 2) сайёр солиқ текшируви;
- 3) солиқ аудити¹⁴⁹ -турлари.

Ҳозирги вақтда солиқ назоратининг асосий самарали тури - камерал солиқ текшируви ҳисобланади.

Камерал солиқ текширувининг ўзига хос хусусияти шундаки, текширув истисносиз барча солиқ тўловчиларни қамраб олади. Камерал солиқ текшируви, шунингдек, солиқ органида хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти тўғрисидаги ахборот банкни шакллантиришнинг асосий воситаси бўлиб, бу жой солиқ текширувларини ўтказиш режасини тузиш учун асос бўлади. Камерал солиқ текшируви доирасида, молиявий кўрсаткичлар ва солиқ ҳисоб-китобларида такрорланадиган кўрсаткичларнинг мослигини таҳлил қилиш, индивидуал кўрсаткичларнинг ишончилиги, шубҳали нуқталар ёки номувофиқликлар мавжудлиги, бузилиши тўғрисида далолат беради”¹⁵⁰.

Бугунги кунда солиқ органлари камерал солиқ текшируви самарадорлигини бевосита оширишга катта эътибор қаратмоқдалар. Чунки

¹⁴⁸ Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 2021.

¹⁴⁹ Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 2021.

¹⁵⁰ Баташев Р.В. “Камеральные налоговые проверки: результативность и проблемные аспекты реализации” Московский экономический журнал 12/2019 с. 14

солиқ тўловчилар сонининг ўсиши барча солиқ тўловчиларни сайёр солиқ текширувлари билан тўлиқ камраб олишга имкон бермайди. Бунинг сабаби, жойлардаги солиқ текширувлари энг кўп меҳнат ва вақт талаб қилади, шунинг учун, солиқ назоратининг бу шакли солиқ тўловчиларнинг оз сонини камраб олади. Камерал солиқ текшируви бўлмаган тақдирда, солиқ ҳисоботларини тақдим этаётган солиқ тўловчилар назоратсиз қоладилар. Айнан камерал солиқ текшируви ёрдамида солиқ органлари солиқ тўловчиларга ўзларини назорат қилиш ҳиссини бериб, уларнинг қонунчиликка ва солиқларни ўз вақтида тўлашга ҳаракат қилишади. Хусусан, камерал солиқ текширувининг асосий мақсади солиқ тўловчиларни солиқлар ва йиғимларга оид меъёрий ҳужжатларга тўлиқ риоя этилишини назорат қилиш, солиқ бузилишларини аниқлаш ва олдини олиш, ҳуқуқбузарлик содир этганлик учун айбдорларни солиқ ва маъмурий жавобгарликка тортишдир.

Камерал солиқ текширувининг ўтказилиши солиқ ва йиғимлар тўғрисидаги қонун ҳужжатларида белгиланган солиқ тўловлари бўйича ҳисоботларни ва ҳисоб-китобларни топшириш муддатлари билан белгиланади. Шундай қилиб, қоида тариқасида, солиқ тўловчи фаолиятининг жорий йилидаги солиқ даврлари камерал солиқ текшируви назоратидан ўтказилади.

Одатда, камерал солиқ текшируви солиқ тўловчи томонидан тақдим этилган молиявий ва солиқ ҳисоботлари ҳамда бошқа субъектга тегишли ҳужжатлар асосида амалга оширилади, бу солиқни ҳисоблаш ва тўлаш учун асос бўлиб хизмат қилади. Шу билан бирга, солиқ органи солиқ тўловчининг фаолияти тўғрисидаги бошқа ҳужжатлардан ҳам фойдаланиши мумкин (масалан, ҳуқуқни муҳофаза қилиш органларининг маълумотлари).

Е.В.Овчаров фикрича, камерал солиқ текширувининг биринчи босқичи солиқ ҳисоботларини қабул қилиш пайтида амалга оширилади ва солиқ тўловчи солиқ қонунчилигига мувофиқ солиқ ҳисоботини тақдим этишининг тўлиқлигини назорат қилишдан иборат. Бу назорат солиқ ҳисоботларини қабул

қиладиган солиқ тўловчилар билан алоқалар бўйича мутахассис томонидан амалга оширилади¹⁵¹.

В.В.Глухов мавзу доирасида “камерал солиқ текширувининг иккинчи босқичида тақдим этилган солиқ ҳисоботининг визуал назорати амалга оширилади, бу эса керакли маълумотларни тўлдиришнинг тўлиқлиги ва равшанлигини, зарур имзоларнинг мавжудлигини назарда тутди. Шундай қилиб, ушбу текшириш даврида, бўлим мутахассиси, солиқ тўловчи учун солиқ декларациясини тузган солиқ тўловчилар билан ишлашга мувофиқ, барча керакли реквизитлар мавжудлигини назорат қилади: солиқ тўловчининг исми, ИНН, ҳужжат топширилган солиқ даври ва бошқалар”¹⁵² деб юқоридаги фикрларни давомини баён қилган.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 138-модда. Камерал солиқ текшируви қисмида “Камерал солиқ текшируви жараёнида солиқ органи солиқ тўловчидан (солиқ агентидан, учинчи шахсдан) ҳисобга олиш ҳужжатларини, тақдим этилган солиқ ҳисоботига ва ҳисобга олиш ҳужжатларига доир тушунтиришларни, шунингдек солиқ ҳамда йиғимларни ҳисоблаб чиқариш ва тўлаш билан боғлиқ бошқа ахборотни ушбу Кодекста назарда тутилган тартибда сўраб олиши мумкин.

Сўралган ҳужжатлар ва тушунтиришлар солиқ органига тегишли сўров олинган кундан эътиборан беш кун ичида тақдим этилиши керак. Сўралган ҳужжатларни тақдим этиш муддати солиқ тўловчининг ҳужжатлар тақдим этиши учун сабаблари ва зарур бўлган муддатлари кўрсатилган аризасига кўра солиқ органи томонидан узайтирилиши мумкин”¹⁵³.

Солиқ таҳлили усулларидадан фойдаланиб, камерал солиқ текширувини ўтказиш зарурияти солиқ тўловчилар томонидан тақдим этиладиган асосий солиқ таҳлилининг ҳисоб-ахборот таъминоти ҳисобланадиган молиявий ҳисоботлар ва солиқ ҳисоботлари маълумотларига таяниб амалга оширилади.

151 Овчаров Е.В. Ответственность налогоплательщиков по результатам налоговых проверок : учеб. пособие / Е.В. Овчаров. – Москва : 85 Бухгалтерский учет, 2016. (с. 79) 290 с.

152 Глухов В.В., Дольде И.В., Некрасова Т.П. Налоги. Теория и практика, - Санкт-Петербург, 2011. - 83 с.

153 Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 2021 й.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 27 июлдаги «Тадбиркорлик субъектларининг ҳуқуқлари ва қонуний манфаатларини ҳимоя қилиш тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПФ-5490-сон Фармонига мувофиқ давлат солиқ хизмати органларида солиққа оид ҳуқуқбузарлик хавфини таҳлил этиш тизимини жорий этиш вазифаси белгиланган бўлиб, Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ Қўмитасининг 2018 йил 28 августдаги 2018-68-сон қарорига илова “Давлат солиқ хизмати органларида солиққа оид ҳуқуқбузарлик хавфини таҳлил этиш тизимини жорий этиш тартиби тўғрисидаги НИЗОМ”га мувофиқ солиққа оид ҳуқуқбузарлик хавфини таҳлил этиш тизими давлат солиқ хизмати органларида амалиётга жорий этилган «Таҳлика-таҳлил» дастурий маҳсулоти орқали тадбиркорлик субъектларида солиққа оид ҳуқуқбузарлик хавфини автоматик тарзда инсон омили аралашмаган ҳолда таҳлил қилиш амалиёти жорий қилинган.

Бугунги кунда солиқ органлари томонидан солиқ текширувлари таҳлика таҳлил методикаси асосида ҳар бир солиқ тури ва хўжалик юритувчи субъектнинг бутун фаолиятини мезонларга асосан баҳоланади. Солиқ хавфларини таҳлил қилиш “Солиқ хавфини аниқлаш, таҳлил қилиш ва баҳолаш” (Таҳлика-таҳлил) автоматлаштирилган дастурий маҳсулоти ёрдамида амалга оширилади. Дастур орқали солиқ хавфи даражаси солиқ хавфи мезонлари асосида 1 дан 100 гача балл бериш йўли билан аниқланади. Агар:

- 81 баллдан 100 баллгача тўплаган солиқ тўловчилар - юқори хавф (қизил йўлак) ҳисобланиб, уларга солиқ аудити тайинланади;

- 30 баллдан 80 баллгача тўплаган солиқ тўловчилар ўрта хавф (сарик йўлак) бўлиб, уларга камерал солиқ аудити тайинланади;

- 1 баллдан 29 баллгача тўплаган солиқ тўловчилар паст хавф (яшил йўлак) бўлиб, уларга назорат тадбири тайинланмайди¹⁵⁴.

154 Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг 2020 йил 30 апрелдаги 2020-14-сон қарорига ИЛОВА “Камерал солиқ текширувини ўтказиш тўғрисида НИЗОМ”

3.1-жадвал.

**2021 йил давомида амалга оширилган таҳлиллар асосида ўтказилган солиқ назорати тадбирлари
натижалари тўғрисида маълумот ¹⁵⁵, млрд.сўм**

| Т/р | Йўналиш | Тафовут аниқланган корхоналар (аниқланган хавф) | | Ўтказилган назорат тадбирлари якуни билан тақдим қилинган хавф суммасини тасдиғини топиш ахволи | | | | | | | Ўтказилган назорат тадбирлари бўйича солиқ текширувлари улуши, % |
|-------------|----------------------------|--|---------------|---|------------------------------------|-------------------------------|------------------|------------------------------------|--|--|--|
| | | сони | суммаси | Текширишда аниқланган сумма (қўшимча ҳисобланган) | шундан | | | | Асослан-тирилган (тасдиғини топмаган) | Текшириш якунланиб қарор қабул қилиш жараёнида | |
| | | | | | Сегмент таҳлили бўйича ҳисобланган | Текширишда қўшимча аниқланган | Ундирилган сумма | Қўшимча суммага нисбатан улуши (%) | | | |
| Жами | | 10387 | 3140,0 | 1 973,0 | 1 265,2 | 707,9 | | | 1 693,4 | 181,5 | 100 % |
| 1 | Камерал солиқ текширувлари | 10242 | 2547,4 | 1 216,4 | 1 142,4 | 74,0 | 561,7 | 46% | 1 223,6 | 181,5 | 98,6 % |
| 2 | Солиқ аудити | 145 | 592,6 | 756,7 | 122,8 | 633,8 | | | 469,8 | 0,0 | 1,4 % |

¹⁵⁵Давлат солиби Ышмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган

Камерал солиқ текширувлари натижасида аниқланган энг юқори хавфга эга солиқ тўловчиларга эса солиқ аудити тайинланади. Давлат солиқ хизмати органлари томонидан 2021 йил давомида амалга оширилган таҳлиллар асосида ўтказилган солиқ назорати тадбирлари натижалари тўғрисида маълумотга эътиборингизни қаратмоқчимиз («3.1-жадвалга қаранг»).

3.1-жадвалда давлат солиқ хизмати органлари томонидан 2021 йил давомида амалга оширилган таҳлиллар асосида ўтказилган солиқ назорати тадбирлари натижалари тўғрисида маълумотлар келтирилган бўлиб, жами тафовут аниқланган корхоналар сони 10387 тани ташкил этган. Олиб борилган текширувларда 10242 таси камерал солиқ текширувлари ва 145 таси солиқ аудитларига тўғри келган бўлса, 3140,0 млрд.сўм камомад аниқланган.

Ўтказилган назорат тадбирлари якуни билан тақдим қилинган хавф суммаси текшириш давомида аниқланган сумма 1973,0 млрд.сўм бўлса, шундан сегмент таҳлили бўйича ҳисоблангани 1265,2 млрд.сўмни, текширишда қўшимча аниқлангани 707,9 млрд.сўмни ташкил этган.

Солиқ назорати тадбири асосида ўтказилган таҳлилларнинг улушида кўрадиган бўлсак, тафовутда аниқланган суммаларнинг 1 216,4 млрд.сўмини камерал солиқ текширувлари натижасида аниқланганлигини, 756,7 млрд.сўмини солиқ аудити давомида аниқланганини кўришимиз мумкин.

Олиб борилган тадқиқотлардан шуни англаш мумкинки, камерал солиқ текширувида солиқ тўловчилар томонидан тақдим этилган молиявий ҳисобот ва солиқ ҳисоботлари, улар томонидан амалга оширилган молиявий характердаги барча фаолиятлари асосида таҳлиллар амалга оширилади. Солиқ таҳлилнинг таққослама ва солиштирма каби анъанавий усуллари воситасида таҳлилий амаллар бажарилади.

Юқорида таъкидлаганимиздек, мамлакатимизда солиқ тўловчилар фаолиятини ўрганиш бўйича таҳлика таҳлил дастурий воситасида текширув амаллари амалга оширилмоқда. Солиқ органлари солиқ тўловчининг ўзи томонидан тақдим қилинган маълумотлари, яъни солиқ тўловчининг солиқ

идорасига мустақил равишда ёки Давлат солиқ инспекциясига топширган ҳужжатлар асосида солиқ текширувларини амалга оширади.

“Камерал солиқ текшируви солиқ органи жойлашган жойда амалга оширилади, бундан солиқ тўловчининг ҳудуд ва биноларини кўздан кечириш билан боғлиқ ҳолатлар мустасно”¹⁵⁶.

Камерал солиқ текширувини ўтказиш давомида “солиқ органлари Солиқ кодексининг 145-моддасига мувофиқ солиқ тўловчининг ҳудуд ва биноларини кўздан кечириши мумкин.

Ҳудуд ва биноларни кўздан кечириш тадбирлари солиқ тўловчи томонидан тақдим этилган солиқ ҳисоботларида кўрсатилган кўрсаткичлар ва (ёки) маълумотлар ҳамда солиқ тўловчининг фаолияти тўғрисида солиқ органида мавжуд бошқа маълумотларнинг ҳаққонийлигини тасдиқлаш учун ўтказилади”¹⁵⁷.

Бизнинг фикримизча, камерал солиқ текширувининг асосий босқичлари қуйидаги тарзда амалга оширилиб, кейин хулосаларни шаклантирилиши таҳлилий маълумотларни сифатли бўлишини таъминлайди. Хусусан, солиқ базасини ҳисоблашнинг тўғрилигини текшириш. Ушбу босқичда солиқларни таҳлили ўтказилади, унга қуйидагилар киради:

➤ солиқ базасини ҳисоблаш учун зарур бўлган индивидуал кўрсаткичлар ўртасидаги мантиқий алоқани текшириш;

➤ ҳисобот маълумотларининг ўтган даврнинг ўхшаш кўрсаткичлари билан солиштириш;

➤ бухгалтерия ҳисоби кўрсаткичлари ва солиқ ҳисоботлари, шунингдек, солиқларнинг ҳар хил турлари бўйича ҳисоботларнинг индивидуал кўрсаткичлари ўзаро боғлиқлиги;

➤ бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ва солиқ ҳисоботларини солиқ органларида мавжуд бўлган хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий -

¹⁵⁶ Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг 2020 йил 30 апрелдаги 2020-14-сон қарорига ИЛОВА “Камерал солиқ текширувини ўтказиш тўғрисида НИЗОМ”

¹⁵⁷ Шу ерда

хўжалик фаолияти тўғрисидаги маълумотларига мувофиқлиги нуктаи назаридан баҳолаш;

➤ ҳисоботлардаги маълумотларнинг арифметик ҳисобининг тўғрилигини текшириш;

➤ талаб қилинган солиқ имтиёзларининг ҳақиқийлигини текшириш;

➤ қўлланиладиган солиқ ставкалари ва имтиёзларининг тўғрилигини, уларнинг амалдаги қонун ҳужжатларига мувофиқлигини текшириш.

Хулоса ўрнида шуни айтиш керакки, солиқ таҳлили давлат бюджетини ййғилувчанлигини таъминлашда аҳамиятли бўлиб, солиқ текширувларини самарали ишлашини таъминлашга хизмат қилади. Камерал солиқ текширувларини амалга оширилишида солиқ таҳлили усулларида унумли фойдаланиш, кўп бора таъкидлаб келаётганимиз солиқ ва ййғимларни тўлашдаги хатоликлар олдини олишга ва қасддан солиқ ва ййғимларни тўлашдан бўйин товлашдаги ҳолатларни аниқлашда муҳим аҳамият касб этади. Шунингдек, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига бегиланган мажбуриятларни амалга оширилишини таъминлаб, вужудга келиши мумкин бўлган солиқ хавфларини олдини олишда ва уни бартараф этишда муҳимдир.

3.2-§. Фойда солиғи бўйича камерал солиқ текширувини ўтказишда солиқ таҳлилидан фойдаланиш методикаси

Солиқлар деярли ҳамма мамлакатларда давлат бюджети учун энг муҳим манба ҳисобланади. Халқаро солиқ ва ривожланиш марказининг сўнгги ҳисоб-китобларига кўра, дунёдаги мамлакатларнинг деярли ярмида солиқларнинг умумий тушумлари давлат даромадларининг 80 фоизидан ортиғини ва деярли ҳар бир мамлакатда 50% фоиздан кўпроқни ташкил қилади¹⁵⁸.

Тарихга назар соладиган бўлсак, ҳукуматларнинг ўсиши ва уларнинг фуқароларидан даромад ййғиш имконияти сўнгги икки асрнинг ажойиб

¹⁵⁸ <https://datewiki.ru> - Международный центр налогообложения и развития (ICTD)

иктисодий хусусиятидир. Узоқ вақтдан бери мавжуд маълумотлар шуни кўрсатмоқдаки, ривожланиш жараёнида давлатлар солиққа тортиш даражасини оширди ва шу билан бирга солиққа тортиш шаклларини ўзгартирди, асосан кенг солиқ базаларига тобора кўпроқ эътибор қаратилди.

Бугунги кунда бутун дунё бўйлаб солиққа тортиш тизимлари, айниқса, ривожланган ва ривожланаётган давлатлар ўртасидаги катта фарқларни кўрсатмоқда. Хусусан, ривожланган давлатлар бугунги кунда ривожланаётган мамлакатларга қараганда ўзларининг миллий ишлаб чиқариш ҳажмларининг катта қисмини солиқларда тўплашади ва улар буни амалга ошириш учун фойда солиғига, тўғрироғи бевосита солиқларга кўпроқ ишонишмоқда. Ривожланаётган давлатлар, аксинча, билвосита солиқларга кўпроқ ишонадилар.

Бугун ҳукуматимиз томонидан энг катта эътибор қаратилаётган жиҳат - бу фойда солиғини солиқ тушумларидаги улушини оширишга қаратилган бўлиб, айнан ривожланган мамлакатлар тажрибасини ҳаётга тадбиқ этишдан иборат бўлиб қолмоқда.

Таҳлиллар натижаси шуни кўрсатмоқдаки, бюджет даромадларининг деярли 90 фоизини солиқлар ташкил этишини гувоҳи бўлишимиз мумкин («3.2-жадвалга қаранг»).

3.2-жадвалда 2017-2021 йиллардаги бюджетнинг даромадлар манбаида солиқлар улуши таҳлил қилинган бўлиб, бюджетнинг даромадлар қисмини 2017 йилда 92,5 фоизини, 2018 йилда 90 фоизини, 2019 йилда 87,3 фоизини ҳамда 2020 йилда 84,9 фоизини, 2021 йилда 84 фоизини солиқ тушумлари ташкил этмоқда. Мос равишда бошқа даромадлар 2017 йилда 7,5 фоизни, 2018 йилда 10 фоизни, 2019 йилда 12,7 фоизни, 2020 йилда 15,1 фоизни ҳамда 2021 йилда 16 фоизни ташкил қилмоқда. Демак, бюджетнинг даромадлар манбаида солиқлар энг катта улушга эга ҳисобланади.

2017-2021 йилларда бюджетнинг даромадлар манбаида солиқлар улуши¹⁵⁹

| Солиқ турлари | Йиллар, фоизда | | | | |
|-----------------------------------|----------------|------------|------------|------------|------------|
| | 2017 йил | 2018 йил | 2019 йил | 2020 йил | 2021 йил |
| Солиқ тушумлари, млрд.сўмда | 49681,0 | 79 099,0 | 112165,4 | 132938,0 | 164681 |
| Бевосита солиқлар | 23,2 | 19,8 | 28,2 | 34,0 | 35,8 |
| Билвосита солиқлар | 52,6 | 52,2 | 41,4 | 34,9 | 34,2 |
| Ресурс тўловлари ва мулк солиғи | 13,8 | 16,1 | 17,6 | 16,0 | 14,0 |
| Юқори даромаддан олинадиган солиқ | 2,9 | 1,9 | 0,1 | - | |
| Бошқа даромадлар | 7,5 | 10 | 12,7 | 15,1 | 16,0 |
| Жами | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 |

2021 йилда тушумларнинг ўсиши асосан:

Бевосита солиқлар 35,8%;

Билвосита солиқлар 34,2%;

Ресурс солиқлари 14,0%;

Бошқа даромадлар 16,0%.

Шу ўринда алоҳида бошқа даромадлар ошишига тўхталадиган бўлсак, бунинг асосий сабаби давлат мулкани хусусийлаштиришдан тушумларнинг сезиларли ошиши ва бошқа омиллар шароитида бошқа даромадлар салмоғи эса 15,1 фоиздан 16 фоизгача ошганини алоҳида таъкидлаш жоиз.

Эътиборлиси, юқорида таъкидлаганимиздек, ривожланган мамлакатларда давлат бюджети даромадлари манбаида бевосита солиқларнинг улуши катта ҳисобланади. Хусусан, 2017 йилда билвосита солиқларнинг улуши 52,6 фоиздан 2021 йилда 34,2 фоизга камайганини гувоҳи бўлишимиз мумкин.

¹⁵⁹ <https://www.mf.uz>- Жадвал Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

Аксинча, бевосита солиқлар 2017 йилдаги 23,2 фоиздан 2021 йилга 35,8 фоизга ошиб борганлигини алоҳида таъкидлаш жоиз.

Фойда солиғини бевосита солиқлар, шу жумладан, фойда солиғининг Давлат бюджети даромад манбаидаги ўрнини ўрганиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз ва ўз тадқиқотимизни давом эттирамиз («3.3-жадвалга қаранг»).

3.3-жадвал.

Ўзбекистон Республикасида 2017-2021 йилларда солиқ тушумлари, фойда солиғи бўйича тушум ва унинг улушининг ўзгариши, млрд. сўм¹⁶⁰

| т/р | Кўрсаткичлар | 2017 й | 2018 й | 2019 й | 2020 й | 2021 й |
|-----|--|----------|---------|----------|----------|--------|
| 1. | Солиқ тушумлари | 49681,0 | 79099,0 | 112165,4 | 132938,0 | 164681 |
| 2. | Бевосита солиқлар | 11 539,4 | 15656,2 | 31 676,8 | 45 206,9 | 58930 |
| 3. | Фойда солиғи бўйича тушумлар | 1 475,5 | 3 502,2 | 16 360,6 | 28712,2 | 38363 |
| 4. | Савдо ва умумий овқатланиш корхоналари учун ягона солиқ тўловидан Давлат бюджетига ажратмалар | 1 707,5 | 2 108,5 | - | - | |
| 5. | Ягона солиқ тўловидан Давлат бюджетига ажратмалар, шу жумладан микрофирмалар ва кичик корхоналардан ажратмалар | 1 751,7 | 2 597,9 | 1 988,7 | 1 353,9 | 1649 |
| 6. | Жисмоний шахслар даромадига солиқ | 4876,4 | 6 422,7 | 12668,5 | 15140,8 | 18918 |
| 7. | Тадбиркорлик фаолиятининг айрим турлари бўйича қатъий белгиланган солиқ | 1 042,8 | 1 024,8 | 658,9 | - | |
| 8. | Ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи | 685,5 | - | - | - | |
| 9. | Фойда солиғининг жами тушумлардаги улуши | 2,97 | 4,43 | 14,5 | 21,6 | 23,3 |

¹⁶⁰ <https://www.mf.uz>- Жадвал Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

3.3-жадвал маълумотларидан кўриш мумкинки, Давлат бюджетига солиқ тушумлари 2017 йилда 49681,0 млрд.сўмни ташкил қилган бўлса, 2018 йилда 79 099,0 млрд.сўмни ташкил этди. 2019 йилда 112165,4 млрд.сўм бўлган бўлса, 2021 йилда эса 164681 млрд.сўм бўлган.

Ҳукумат томонидан олиб борилаётган бюджет солиқ сиёсати натижасида бевосита солиқларнинг таркибий қисми бўлган фойда солиғининг солиқ тушумларидаги улушини 2019 йилдан ўсиб боришида кескин ўзгариш содир бўлган. Жумладан, фойда солиғининг умумий солиқ тушумидаги улуши йилдан йилга кўпайиб бормоқда, яъни мос равишда 2,97; 4,43; 14,5; 21,6; 23,3 фоизни ташкил қилган. Таҳлил қилинаётган даврда фойда солиғининг жами тушумлардаги улуши 2021 йилда (23,3) 2017 йилга (2,97) нисбатан деярли 11 баробарга ошганлигини гувоҳи бўлишимиз мумкин. Шунингдек, 2021 йилга келиб бевосита солиқ 7 тадан 3 тага қисқартирилганлигини алоҳида таъкидлаш лозим.

2021 йилда фойда солиғи бўйича тушумлар 38,4 трлн. сўмни ташкил этиб, бир йилда 9,7 трлн. сўмга ошди¹⁶¹. 2021 йил фойда солиғи бўйича тушумлар ошиши иқтисодиётнинг тикланиши янгиланиши, иқтисодий фаолиятни ва олтин ва кумуш бўйича ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқ бўйича солиқ ставкасининг 20 %дан 15 %гача пасайиши, солиқ маъмуриятчилигининг ва солиқ тўловчилар солиқ қонунчилигига риоя этишининг яхшиланиши, жаҳон олтин нархларининг ўртача 1,7 %га ошиши ҳисобига таъминланди. Шу билан бирга, пандемиянинг салбий таъсирини юмшатиш мақсадида, Ўзбекистон Республикаси Президентининг тегишли фармонларига асосан тадбиркорлик субъектларини қўллаб-қувватлаш бўйича кўрилган чора-тадбирлар доирасида айрим солиқ тўловчиларга фойда солиғи базасини камайтириш бўйича имтиёзлар тақдим қилинди.

¹⁶¹ <https://www.mf.uz>- Жадвал Молия вазирлиги маълумотлари

Фойда солиғи бўйича камерал солиқ текширувини ўтказишда солиқ таҳлилидан фойдаланиш, аниқроғи, солиқ таҳлили усуллари асосида камерал солиқ текширувининг амалга оширилиши бўйича таҳлилий амалларни кўриб чиқсак. Солиқ тушумларини таҳлил қилишдан мақсад, бевосита солиқларнинг улуши давлат бюджети даромад манбаидаги ўрнини ўрганишдан иборат эди. Натижалардан кўриш мумкинки, мамлакатимизда йил сайин солиқлар ставкаси ва сони камайтирилганлиги билан бюджет даромад манбаида ўсиш сақлаб қолинмоқда, ўз навбатида, иқтисодий муҳит ижобий томонга ўзгариб бораётганлигини кузатаймиз. Негаки, аввалари, давлат бюджетининг катта қисми билвосита солиқлар ёрдамида шаклланган бўлса, бугунги кунда кескин ўзгариш бўлиб, ривожланган мамлакатлар сингари давлат бюджети даромад манбаида бевосита солиқларнинг улуши ортиб бораётганлигини алоҳида таъкидлашимиз лозим.

Демак, шундай хулоса қилиш мумкинки, давлат бюджетини ошиши солиқ турларининг миқдори кўплиги ёки юқори ставкадаги солиқлар ундирилишига боғлиқ эмас, балки мамлакатда иқтисодий муҳитни либераллашуви, иқтисодиётни ислоҳ қилиниши, тадбиркорлик ва ишбилармонлик учун кенг имкониятларни яратилиши, мамлакатнинг инвестицион жозибадорлини ошириб, солиқ тўловчи базани кенгайтириш орқали ҳам таъминлаш мумкинлиги аёнлашмоқда.

Фойда солиғини камерал текширув асосида таҳлил қилганда 2-сонли “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот”нинг фойда солиғи акс этирилган 250-сатрига эътибор қаратамиз. Сўнгра уни “Фойда солиғи ҳисоб-китоби” номли ҳисобот шаклининг фойда солиғи суммаси деб номланган 080-сатри билан солиштирамиз.

3.4-жадвал.

“Ўзбекнефтгаз” АЖнинг 2021 йилдаги “Молиявий натижалар тўғрисидаги хисобот” (2-сонли шакл), минг сўмда

| Кўрсаткичлар номи | Сатр коди | Ўтган йилнинг шу даврида | | Хисобот даврида | |
|---|------------|--------------------------|-----------------------|--------------------|-----------------------|
| | | Даромадлар (фойда) | Харажатлар (зарарлар) | Даромадлар (фойда) | Харажатлар (зарарлар) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишдан соф тушум | 010 | 11417991844,00 | x | 12426518763,00 | x |
| Сотилган маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларнинг таннархи | 020 | x | 4554106456,00 | x | 4935746156,00 |
| Маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишнинг ялпи фойдаси (зарари) (сатр.010-020) | 030 | 6863885388,00 | 0,00 | 7490772607,00 | 0,00 |
| Давр харажатлари, жами (сатр.050+060+070+080), шу жумладан: | 040 | x | 4920881084,00 | x | 4451154138,00 |
| Сотиш харажатлари | 050 | x | 133 067 915,00 | x | 166 144 271,00 |
| Маъмурий харажатлар | 060 | x | 379 431 560,00 | x | 292 078 772,00 |
| Бошқа операцион харажатлар | 070 | x | 4 408 381 609,00 | x | 3 992 931 095,00 |
| Хисобот даврининг солиқ солинадиган фойдадан келгусида чегириладиган харажатлари | 080 | x | | x | |
| Асосий фаолиятнинг бошқа даромадлари | 090 | 1431547366,00 | x | 704 823 621,00 | x |
| Асосий фаолиятнинг фойдаси (зарари) (сатр. 030-040+090) | 100 | 3374551670,00 | 0,00 | 3744442090,00 | 0,00 |
| Молиявий фаолиятнинг даромадлари, жами (сатр.120+130+140+150+160), шу жумладан: | 110 | 3135169779,00 | x | 1564621167,00 | x |
| Дивидендлар шаклидаги даромадлар | 120 | 511 441 869,00 | x | 12 419 279,00 | x |
| Фоизлар шаклидаги даромадлар | 130 | 405 150 540,00 | x | 400 274 637,00 | x |
| Молиявий ижарадан даромадлар | 140 | 238 699,00 | x | | x |
| Валюта курси фарқидан даромадлар | 150 | 2181772399,00 | x | 1057177784,00 | x |
| Молиявий фаолиятнинг бошқа даромадлари | 160 | 36 566 272,00 | x | 94 749 467,00 | x |
| Молиявий фаолият бўйича харажатлар (сатр.180+190+200+210), шу жумладан: | 170 | x | 2843712813,00 | x | 1478540381,00 |
| Фоизлар шаклидаги харажатлар | 180 | | 233738 875,00 | | 247 776042,00 |
| Молиявий ижара бўйича фоизлар шаклидаги харажатлар | 190 | x | | x | |
| Валюта курси фарқидан зарарлар | 200 | x | 2584596236,00 | x | 1 230 701 744,00 |
| Молиявий фаолият бўйича бошқа харажатлар | 210 | x | 25 377 702,00 | x | 62 595,00 |
| Умумҳўжалик фаолиятининг фойдаси (зарари) (сатр.100+110-170) | 220 | 3666008636,00 | 0,00 | 3830522876,00 | 0,00 |
| Фавкулуддаги фойда ва зарарлар | 230 | | 372 959 008,00 | | 481 730 212,00 |
| Фойда солиғини тўлагунга қадар фойда (зарар) (сатр.220+/-230) | 240 | 3293049628,00 | 0,00 | 3348792 664,00 | 0,00 |
| Фойда солиғи | 250 | x | | x | 481730211,5 |
| Фойдадан бошқа солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар | 260 | x | | x | |
| Хисобот даврининг соф фойдаси (зарари) (сатр.240-250-260) | 270 | 3293049628,00 | 0,00 | 3348792664,00 | 0,00 |

3.5-жадвал.

“Ўзбекнефтгаз” АЖнинг 2021 йилдаги “Фойда солиғи ҳисоб-китоби”

| Кўрсаткичлар (ўсиб борувчи тартибда тўлдирилади) | Сатр коди | Сумма |
|---|--------------|-------------------|
| Жами даромадлар (Ҳисоб-китобнинг 1-иловаси 010-сатри – 110-сатри – 121-сатри) | 010 | 14695723796153,10 |
| Шундан, нотижорат ташкилотларнинг солиқ солинмайдиган даромадлари | 011 | 0,00 |
| Чегириладиган харажатлар (Ҳисоб-китобнинг 2-иловаси 010-сатри 3 ва 4 устунлар айирмаси) + (Ҳисоб-китобнинг 4-иловаси 060-сатри) | 020 | 10757393511620,40 |
| Солиқ солинадиган фойда (010-сатр - 011-сатр - 020-сатр) | 030 | 3938330284532,66 |
| Имтиёзлар - жами (Ҳисоб-китобнинг 3-иловаси 030-сатри) | 040 | 726795541019,00 |
| Ноль ставка қўлланиладиган солиқ тўловчилар фойдаси (Ҳисоб-китобнинг 5-иловаси 030-сатри) | 050 | 0,00 |
| Солиқ базаси (030-сатр – 040-сатр - 050-сатр) | 060 | 3211534743513,66 |
| Фойда солиғининг белгиланган ставкаси, фоизда | 070 | 15,00 |
| Ногиронлиги бўлган шахслар меҳнатидан фойдаланаётган юридик шахслар учун тузатилган солиқ ставкаси | 071 | 15,00 |
| Фойда солиғи суммаси – жами (060-сатр x 070-сатр) | 080 | 481730211527,05 |
| Доимий муассаса сифатида ҳисобга қўйилгунига қадар тўлов манбаида ушлаб қолинган фойда солиғи суммаси | 090 | |
| Ушбу ҳисобот даврида ҳисобланган бўнақ тўловлари | 100 | |
| Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 6 сентябрдаги ПФ-5813-сон Фармонига асосан камайтириладиган фойда солиғи суммаси | 101 | |
| Фойда солиғининг бюджетга тўланиши лозим бўлган жами суммаси (080-сатр – 090-сатр – 101-сатр - Ҳисоб-китобнинг 8-иловаси 090-сатри + Ҳисоб-китобнинг 9-иловаси 060-сатри), шу жумладан: | 110 | 481730211527,05 |
| Алоҳида бўлинмалар жойлашган жойи бўйича (алоҳида бўлинмага тўғри келадиган фойда солиғи суммаларини ҳисоб-китобидан келиб чиқиб) | 111 | |

Эътибор бериладиган бўлсак, биз томонимиздан 3.4-жадвалда “Ўзбекнефтгаз” АЖнинг 2021 йилдаги молиявий ҳисоботларнинг 2-сон шакли “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” шакли¹⁶² ва 3.5-жадвалда эса

¹⁶² “Ўзбекнефтгаз” АЖнинг 2021 йилдаги “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

“Фойда солиғи ҳисоб-китоби” номли солиқ ҳисоботида¹⁶³ корxonанинг фойда солиғига оид маълумотлар келтирилган ва корxonанинг 2021 йилдаги молиявий натижалари акс эттирилган («3.4-жадвалга қаранг»).

3.4-жадвалдаги “Ўзбекнефтгаз” АЖнинг 2021 йилдаги молиявий ҳисоботларнинг 2-сон шакли “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” шаклида маҳсулотларни сотишдан соф тушум (010-сатр) 12426518763 минг сўм, маҳсулотларни сотишнинг ялпи фойдаси (030-сатр) 7490772607 минг сўмни ташкил этган. Шунингдек, фойда солиғини тўлагунга қадар фойда (240-сатр) 3348792 664 минг сўмни ташкил этиб, корxона томонидан тўланган фойда солиғи суммаси (250-сатр) 481730211,5 минг сўмни ташкил этганлигини кўришимиз мумкин.

3.5-жадвалдаги “Фойда солиғи ҳисоб-китоби” солиқ ҳисоботининг фойда солиғи суммаси 481730211527,05 сўмни ташкил этиб, 3.4 ва 3.5-жадвалдаги маълумотлар бир-бирига мос келаётганлигини гувоҳи бўлмоқдамиз («3.5-жадвалга қаранг»).

Кўриш мумкинки, бу корxонадаги солиқлардаги хатолик аниқланмади. Энди шуни ҳисобга олинадиган сатрларни жамлаб, “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖнинг 5 йиллик маълумотлардан фойдаланиб бир-бирига мос келишини текшириб кўрамиз. Жадвал маълумотлари сатрлар ва йиллар кесимида мослаштирилган ҳолда ишлаб чиқилган («3.6,3.7-жадвалга қаранг»).

3.6-жадвалда “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖнинг 2017-2021 йиллардаги молиявий ҳисоботларнинг 2-сон шакли “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот”нинг 5 йиллик маълумотлари келтирилган бўлиб, корxonанинг молиявий ҳолати йиллар кесимида ўсиб борганлигини кўришимиз мумкин. Жумладан, маҳсулотларни сотишдан соф тушум 2017 йилда 1799607803 минг сўмни ташкил этиб, 2021 йилда 8352753273 минг сўмга ўсган

¹⁶³ “Ўзбекнефтгаз” АЖнинг 2021 йилдаги “Фойда солиғи ҳисоб-китоби” маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

бўлса, маҳсулотларни сотишнинг ялпи фойдаси 2017 йилда 582984142 минг сўмдан 2021 йилга 2 723 024 812 минг сўмга ўсганлигини кўриш мумкин.

3.6-жадвал.

“Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖнинг 2017-2021 йилдаги “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот”нинг маълумотлари (2-сонли шакл)¹⁶⁴, минг сўмда

| Кўрсаткичлар номи | Сатр коди | 2017 йил | 2018 йил | 2019 йил | 2020 йил | 2021 йил |
|--|------------|----------------|-----------------|-----------------|-----------------|------------------|
| Маҳсулотларни сотишдан соф тушум | 010 | 1799607803 | 4678649485 | 5260718862 | 5299314748 | 8352753273 |
| Сотилган маҳсулотларнинг таннари | 020 | 1216623661 | 3531013050 | 4128260134 | 4337068250 | 5629728461 |
| Маҳсулотларни сотишнинг ялпи фойдаси (зарари) (сатр.010-020) | 030 | 582984142 | 1147636435 | 1132458728 | 962246498 | 2723024812 |
| Фойда солиғини тўлагунга қадар фойда (зарар) | 240 | 81476253 | 406381804 | 423575683 | 291185263 | 1762386205 |
| Фойда солиғи | 250 | 5022583 | 66464554 | 71006202 | 70910515 | 290917723 |

Фойда солиғини тўлагунга қадар фойда 2017 йилда 81476253 минг сўмни ташкил этиб, фойда солиғи 5022583 минг сўмни ташкил этган бўлса, 2021 йилда фойда солиғини тўлагунга қадар фойда 1762386205 минг сўмни ташкил этиб, давлат бюджетига 290917723 минг сўм фойда солиғи тўланганлигини кўришимиз мумкин.

Қуйида 3.7-жадвалда “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖнинг 2017-2021 йилдаги “Фойда солиғи ҳисоб-китоби” ҳисоботи маълумотлари келтирилган («3.7-жадвалга қаранг»).

¹⁶⁴ “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖнинг 2017-2021 йилдаги “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

3.7-жадвал.

“Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖнинг 2017-2021 йилдаги “Фойда солиғи ҳисоб-китоби” маълумотлари¹⁶⁵, минг сўмда

| Кўрсаткичлар номи | Сатр коди | 2017 йил | 2018 йил | 2019 йил | 2020 йил | 2021 йил |
|--|------------|----------------|-----------------|-----------------|-----------------|------------------|
| Фойда солиғи суммаси – жами (060-сатр x 070-сатр) | 080 | 5022583 | 66464554 | 71006202 | 70910515 | 290917723 |

3.7-жадвал маълумотлари ҳам яхлитланган ҳолда минг сўмда кўриб чиқилган бўлиб, фойда солиғи ҳам 3.6-жадвал маълумоларига мос равишда 2017 йилда 5022583 минг сўм, 2018 йилда 66464554 минг сўм, 2019 йилда 71006202 минг сўм, 2020 йилда эса 70910515 минг сўм ва 2021 йилда 290917723 минг сўм ҳисобида давлат бюджетига солиқлар тўланганлигини кўришимиз мумкин.

Шу ўринда яна бир тармоқ корхоналарининг ҳам фойда солиғига оид маълумоларини солиштирма жадвал асосида таҳлил қилиб кўрмоқчимиз. “Indorama Qo‘qon tekstil” АЖ (ИКТ) INDORAMA INDUSTRY PTE LTD, Сингапурнинг тўлиқ шўъба корхонаси бўлиб, Ўзбекистонда 2011 йил июль ойида Indorama компаниясининг Марказий Осиёнинг ривожланаётган иқтисодиётларида ўз иштирокини ўрнатиш ва глобал йигирув бизнесини кенгайтириш стратегиясининг бир қисми сифатида фойдаланишга топширилган. Қуйида 3.8-жадвалларда корхонанинг маълумотлари сатрлар ва йиллар кесимида мослаштирилган ҳолда ишлаб чиқилган («3.8-жадвалга қаранг»).

¹⁶⁵ “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖнинг 2017-2021 йилдаги “Фойда солиғи ҳисоб-китоби” маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

3.8-жадвал.

**“Indorama Qo‘qon tekstil” АЖнинг 2016-2020 йилдаги “Молиявий
натижалар тўғрисидаги ҳисобот”нинг маълумотлари (2-сонли шакл)¹⁶⁶,
минг сўмда**

| Кўрсаткичлар номи | Сатр коди | 2016 йил | 2017 йил | 2018 йил | 2019 йил | 2020 йил |
|---|----------------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| Маҳсулотларни сотишдан соф тушум | 010 | 248429827 | 578211797 | 904753858 | 982096413 | 922341177 |
| Сотилган маҳсулотларнинг таннари | 020 | 216716446 | 376163583 | 743161701 | 774172280 | 765086666 |
| Маҳсулотларни сотишнинг ялпи foyдаси (зарари) (сатр.010-020) | 030 | 31713380 | 202048213 | 161592156 | 207924133 | 157254511 |
| Фойда солиғини тўлагунга қадар foyда (зарар) | 240 | 27442579 | 40423101 | 39477128 | 43590670 | 55305455 |
| Фойда солиғи | 250 | - | - | - | - | - |

3.8-жадвал маълумотларига эътибор қаратадиган бўлсак, “Indorama Qo‘qon tekstil” АЖ корхонасининг 2016 йилда маҳсулотларни сотишдан соф тушум 248429827 минг сўми, 2020 йилда эса 922341177 минг сўми ташкил этаётганлигини кўришимиз мумкин.

Яна эътиборли жиҳати, фойда солиғини тўлагунга қадар фойда 2016 йилда 27442579 минг сўми ва 2020 йилда эса 55305455 минг сўми ташкил этиб корхона томонидан бюджетга фойда солиғи тўланмасдан, корхонанинг ҳисобот давридаги соф фойдаси 2016 йилда 27442579 минг сўми ва 2020 йилда эса 55305455 минг сўми ташкил этаётганлигини кўриб туримиз. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги “Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-4611-сон қарорига асосан йирик солиқ тўловчилар молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботни 1 июнга қадар расмий веб-сайтида эълон қилиниши белгилаб қуйилганлиги сабабли

¹⁶⁶“Indorama Qo‘qon tekstil” АЖнинг 2017-2021 йилдаги “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот” маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

2021 йилга тегишли маълумотларни таҳлил қилиш имкониятига эга бўлмаганмиз.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2005 йил 11 апрелдаги “Тўғридан-тўғри хусусий хорижий инвестицияларни жалб этишни рағбатлантириш борасидаги қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПФ-3594-сон Фармонида биноан тўғридан-тўғри хусусий хорижий инвестицияларни жалб қилувчи корхоналарга имтиёзлар тақдим этилган. “Indorama Qo‘qon tekstil” АЖ юқорида таъкидлаганимиздек, Ўзбекистонда 2011 йил июль ойида тўғридан-тўғри инвестиция киритиш орқали ип-йигирув соҳасида ўз фаолиятини бошлаган бўлиб, юридик шахсларнинг фойда солиғи, мулк солиғи, ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи, ягона солиқ тўловларидан озод қилинган. Шунингдек, “Indorama Qo‘qon tekstil” АЖ 2014 йилда 80 млн АҚШ доллари сармоя киритган бўлиб, ПФ-3594-сон Фармонида биноан тўғридан-тўғри хусусий хорижий инвестиция ҳажмларида Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига белгиланган тартибда алоҳида солиқлар бўйича имтиёзларни қўллашнинг ўзига хос хусусиятлари сифатида 10 миллион АҚШ долларидадан ортиқ бўлганда — 7 йил муддатга юридик шахсларнинг фойда солиғи, мулк солиғи, айланмадан солиқ тўловларидан озод қилинган. Шунингдек, тадқиқотимиз давомида ушбу корхона Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг Солиқ ставкалари номли 337-моддасида “ўзида ишловчиларнинг умумий ўртача йиллик сонининг 3 фоизидан кўпроғи ногиронлиги бўлган шахсларни ташкил этадиган юридик шахслар учун солиқ ставкаси ушбу моддада белгиланган нормадан ортиқча ишга жойлаштирилган ногиронларнинг ҳар бир фоизига солиқ ставкасининг бир фоизи ҳисобидан камайтирилади”¹⁶⁷ деб белгилаб қуйилганлиги боис, фойда солиғи ставкаси 12 фоизга камайтирилганлигини ҳам ҳам гувоҳи бўлдик.

¹⁶⁷ Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 2021 йил. Тошкент

3.9-жадвал.

2019-2020 йиллар учун Ўзбекистон Республикасида фойда солиғи бўйича ўтказилган камерал солиқ текшируви натижалари тўғрисидаги маълумотлар¹⁶⁸

| Худудлар | 2019 йил | | | | | 2020 йил | | | | |
|-------------------------|---|--|---|--|--|---|--|---|---|--|
| | Жами солиқ тўловчи корхоналар сони, бирлик (юридик шахслар) | Солиқ тўловчи корхоналар бўйича ҳисобланган солиқлар - жами (млн. сўмда) | Камерал назорат тадбирлари ўтказилган корхоналар сони | Камерал назорат тадбирлари натижасида қонунбузарлик-лар аниқланган корхоналар сони | Камерал назорат тадбирлари натижасида қўшимча ҳисобланган солиқ миқдори (млн. сўмда) | Жами солиқ тўловчи корхоналар сони, бирлик (юридик шахслар) | Солиқ тўловчи корхоналар бўйича ҳисобланган солиқлар - жами (млн. сўмда) | Камерал назорат тадбирлари ўтказилган корхоналар сони | Камерал назорат тадбирлари натижасида қонунбузарликлар аниқланган корхоналар сони | Камерал назорат тадбирлари натижасида қўшимча ҳисобланган солиқ миқдори (млн. сўмда) |
| Ўзбекистон Республикаси | 53 419 | 6 097 927 | 5 378 | 5 378 | 71 759,1 | 115 428 | 26 777 135,2 | 8 823 | 6 153 | 123 719,0 |
| Қорақалпоғистон Рес. | 2 373 | 148 244,2 | 367 | 367 | 1 640,6 | 6 343 | 238 987,3 | 424 | 296 | 3 505,0 |
| Андижон вил. | 3 046 | 402 473,6 | 387 | 387 | 3 597,7 | 7 935 | 630 451,6 | 650 | 518 | 7 268,3 |
| Бухоро вил. | 3259 | 288 800,5 | 535 | 535 | 15 640,6 | 8532 | 293 076,4 | 658 | 441 | 8 246,2 |
| Жиззах вил. | 1702 | 55 941,3 | 238 | 238 | 1 650,7 | 5 023 | 54 896,1 | 248 | 170 | 2 784,1 |
| Қашқадарё вил. | 2825 | 292 819,9 | 326 | 326 | 1 796,2 | 10 881 | 331 531,2 | 521 | 375 | 10 849,9 |
| Навоий вил. | 1 908 | 656 467,0 | 143 | 143 | 710,1 | 3 814 | 13 727 319,3 | 355 | 284 | 2 611,3 |
| Наманган вил. | 2 782 | 95 299,3 | 312 | 312 | 1 329,2 | 6 590 | 160 232,7 | 487 | 312 | 6 241,6 |
| Самарқанд вил. | 4 564 | 194 527,9 | 408 | 408 | 7 522,7 | 9 021 | 210 533,3 | 829 | 628 | 5 209,0 |
| Сирдарё вил. | 1 190 | 37 145,7 | 129 | 129 | 582,1 | 4 040 | 59 619,0 | 216 | 156 | 4 062,7 |
| Сурхондарё вил. | 2 478 | 65 505,1 | 264 | 264 | 3 253,3 | 6 257 | 63 060,8 | 411 | 298 | 8 384,7 |
| Тошкент вил. | 4 874 | 855 247,3 | 456 | 456 | 6 367,2 | 9 657 | 6 193 519,1 | 790 | 521 | 7 436,2 |
| Фарғона вил. | 3 734 | 218 751,5 | 332 | 332 | 4 822,8 | 8 782 | 305 797,8 | 670 | 477 | 6 902,4 |
| Хоразм вил. | 2 326 | 96 715,8 | 207 | 207 | 1 034,0 | 5 228 | 119 997,5 | 485 | 409 | 6 802,2 |
| Тошкент шаҳри | 16 358 | 2 689 987,5 | 1 274 | 1 274 | 21 811,8 | 23 325 | 4 388 113,1 | 2 079 | 1 268 | 43 415,3 |

¹⁶⁸ Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси манбалари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган

3.9-жадвалда 2019-2020 йиллар учун Ўзбекистон Республикаси ва маъмурий ҳудудларида фойда солиғи бўйича ўтказилган камерал солиқ текшируви натижалари тўғрисидаги маълумотлар келтирилган. Жумладан, Ўзбекистон Республикасида 2019 йилда солиқ тўловчи корхоналар сони жами 53 419 та бўлса, солиқ тўловчи корхоналар бўйича ҳисобланган солиқлар - 6 097 927 млн.сўмни ташкил этмоқда. Шундан 5 378 та корхонада камерал назорат тадбирлари ўтказилган бўлиб, қонунбузарликлар аниқланган корхоналар сони 5 378 тани ташкил қилмоқда, камерал назорат тадбирлари натижасида қўшимча ҳисобланган солиқ миқдори 71 759,1 млн.сўмни ташкил қилган («3.9-жадвалга қаранг»).

2020 йилда эса солиқ тўловчи корхоналар сони жами 115 428 та, солиқ тўловчи корхоналар бўйича ҳисобланган солиқлар - 26 777 135,2 млн.сўмни ташкил этган. 2020 йилда 8 823 та корхонада камерал назорат тадбирлари ўтказилган бўлиб, қонунбузарликлар аниқланган корхоналар сони 6 153 тани ташкил қилмоқда, камерал назорат тадбирлари натижасида қўшимча ҳисобланган солиқ миқдори 123 719,0 млн.сўмни ташкил қилган.

Шуни алоҳида таъкидлаш керакки, қанча назорат тадбирлари ўтказилсада, фойда солиғига оид камчиликлар аниқланаётганлиги, қонунбузарликлар аниқланаётганлиги, бу тадбирларнинг нақадар аҳамиятли эканлигини кўрсатмоқда. Фойда солиғи тўловчиларнинг сонининг ортиши билан, қонунбузарликлар ҳам аниқланмоқдаки, бу камерал солиқ текширувларининг аҳамиятини оширади.

Юқоридаги тадқиқотимиз доирасида шаклланган хулосалар шундан иборатки, фойда солиғига оид камерал солиқ текширувларининг ўтказилишида солиқ таҳлили усулларида унумли фойдаланиш ишнинг самарадорлигига бевосита таъсир кўрсатади. Жумладан, бугунги кунда солиқ ҳисоботларининг ахборолаштирилганлигини инобатга олиб, корхоналарнинг солиқ ҳисоботлари кўрсаткичлари ўзаро номуносиб бўлганлиги аниқланганда солиқ ҳисоботларига тузатишлар киритиш талабномасини жўнатиш қоғозда эканлиги ва бу жараён бир неча босқичдан сўнг амалга оширилиши натижасида кўп вақт

ҳамда ресурс сарфига сабабчи бўлмоқда. Бу масалани бартараф қилиш учун солиқ ҳисоботларидаги кўрсаткичларнинг ўзаро номутаносиблиги автоматлаштирилган ахборот тизими орқали аниқланганда, солиқ ҳисоботларига тузатишлар киритиш тўғрисида талабномаси электрон тарзда солиқ тўловчининг шахсий кабинетига автоматик тарзда юбориш ваколатини белгилаш ва Солиқ кодексининг 138-соддасига ўзгартириш киритиш лозим.

Фойда солиғига оид яна бир хулоса, улар тўғрисида маълумот берувчи ҳисобот шакллари Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мослаштириш бўлиб, улар бугунги кунда шундай ҳисобот шаклини топширувчи хўжалик юритувчи субъектлар ва уларнинг ҳисоботлари асосида фаолият олиб боровчи идораларнинг текширувлари мобайнида бир-бирига мослаштириш ва ўртадаги тафовутларни соддалаштиришдан иборат. Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-599-сон қонуни ҳамда Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг “2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг давлат бюджети тўғрисида”ги қонуни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-4555-сонли қарорига биноан 2020 йил 1 январдан амал қилиши бошланган янги таҳрирдаги Солиқ кодексига биноан “солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича имтиёзлар, шунингдек солиқлар бўйича пасайтирилган ставкалар, 2007 йил 25 декабрдаги қонун билан тасдиқланган Солиқ кодекси билан тақдим этилган ва белгиланган имтиёзлар ва ставкалар, Ўзбекистон Республикаси Президенти ва Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари билан тақдим этилган имтиёзлар ва ставкалар” 2020 йил 1 апрелгача амал қилиши белгилаб қуйилган.

Шуни инобатга оладиган бўлсак, “Фойда солиғи бўйича солиқ ҳисоботи шакллари”ининг “Имтиёзлар” номли 3-иловасида 040-сатр (экология, соғломлаштириш ва ҳайрия жамғармаларига, маданият, соғлиқни сақлаш, меҳнат органлари, жисмоний тарбия ва спорт муассасаларига, таълим муассасаларига, маҳаллий давлат ҳокимияти органларига, фуқароларнинг ўзини

ўзи бошқариш органларига бериладиган бадаллар, ҳомийлик ва ҳайрия тариқасидаги маблағлар суммасига, бироқ солиқ солинадиган фойданинг икки фоизидан кўп бўлмаган миқдорда (ҳақиқатдаги харажатлар бўйича, бироқ 020-сатрда кўрсатилган сумманинг 2 фоизидан кўп бўлмаган миқдорда) ва 050-сатрларда (Инвестицияларга йўналтириладиган маблағлар суммаси) келтирилган имтиёзларни амал қилиш муддати 2020 йил 1 апрелга қадар давом этади. Шундай экан ҳисобот шаклларини унга мослигини таъминлаш ва такомиллаштириш мақсадида юқорида келтирилган 040-сатр ва 050-сатрларни ушбу иловадан чиқариб ташлашни таклиф этамиз (1,2-иловалар).

Уйлаймизки, солиққа оид ахборот манбаларининг бир-бирига мос келиши ва улар ўртасидаги фарқларнинг қисқариши барча фойдаланувчилар учун ижобий аҳамият касб этиб, ишнинг соддалашиб, турли хил вақт сарфларининг олди олинishiга ижобий таъсир кўрсатади.

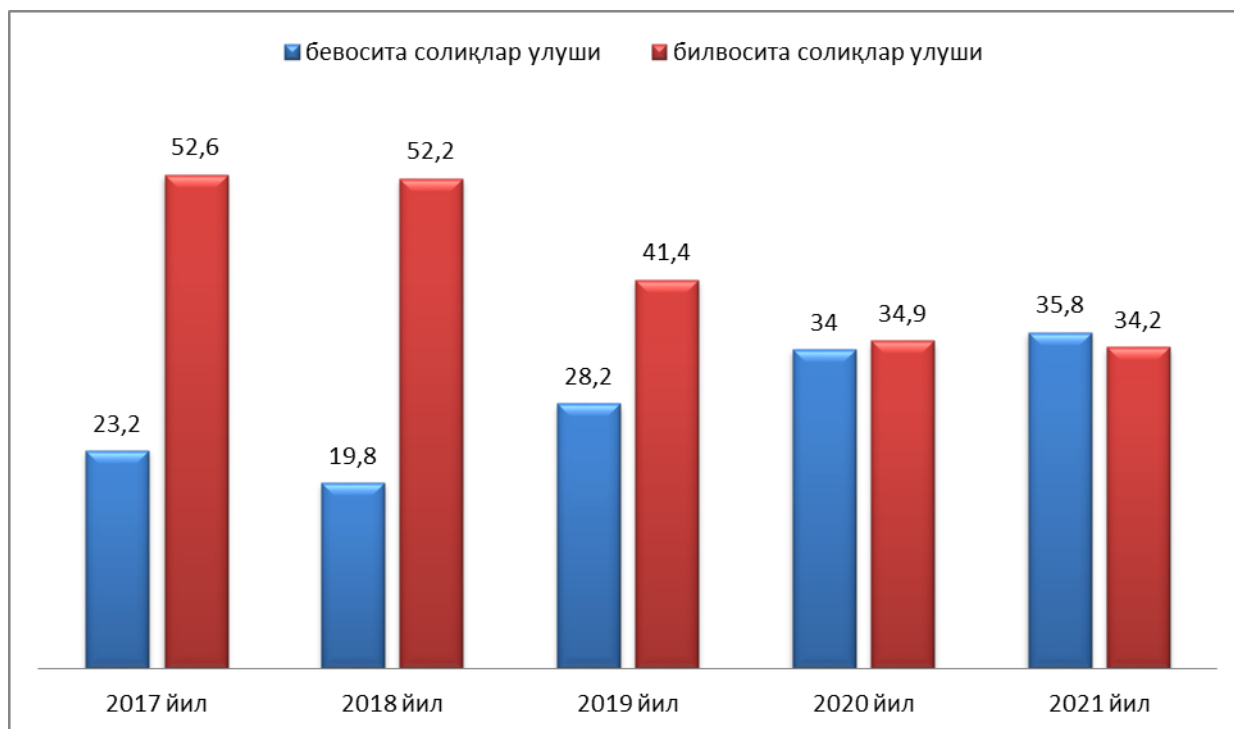
3.3-§. Билвосита солиқлар таҳлилини такомиллаштириш масалалари

Корхоналарда амалга оширадиган деярли ҳар бир операция, корхона харидор ёки сотувчи бўлишидан қатъи назар билвосита солиқларни тўловчиси ҳисобланади. Қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС), акциз солиғи, божхона йиғимлари - булар корхоналар тўлаши мумкин бўлган билвосита солиқ тўловлар қаторига киради ва кўпинча харажатларни ўз ичига олади.

Билвосита солиқлар ҳажми ва ролини ҳисобга олган ҳолда доимо давлат молия солиқ соҳасининг диққат марказидир. Билвосита солиқлар доимий савдо ва харидларга ўз таъсирини кўрсатиш билан бир қаторда, турмуш ҳаётимиздаги воқеаларга ҳам катта таъсирга эга. Шунингдек, билвосита солиқлар ҳам пул оқимиға, ҳам асосий натижаларға таъсир қилади ва корхоналар учун билвосита солиқларни йиғиш ва ҳисобот бериш талаблари ҳам кенга боради. Билвосита солиқ маълумотларига талабнинг ўсиши ташкилотнинг солиқ мажбуриятларини тушуниш ва аниқ, тўлиқ ҳисоботларни тайёрлашда маълумотлар таҳлилининг ортиб бораётганлиги ўз таъсирини кўрсатади ва билвосита солиққа бўлган талабларни ҳал қилишда таҳлилнинг

аҳамияти ортаверади. Мамлакатимизда ҳар қандай солиқ тури ҳисобот талабларини бажариши, хавфни камайтириши ва солиқ ундиришларини муваффақиятли амалга оширишни долзарб қилиб қуймоқда.

Билвосита солиқларнинг яна бир жиҳати, унинг регрессив солиқ эканлигидир. Маълумки, билвосита солиқлар деярли ҳар доим регрессивдир, яъни улар бойлардан кўра кам даромадлилардан кўпроқ даромад олади.



3.1-расм. 2017-2021 йилларда бюджетнинг даромадлар манбаида бевосита ва билвосита солиқлар улуши¹⁶⁹, фоизда

Билвосита солиқлар мамлакатимиз бюджети учун улкан даромад манбаи бўлиб, узоқ йиллардан буён унинг ҳиссаси давлат бюджетининг даромадлари қисмида катта улушга эга бўлиб, 2021 йилда жами 164681 млрд.сўмни ташкил этган. 2017-2018 йилларда жами мамлакатимиз бюджети даромадларининг ичида солиқ тушумларининг қарийб 52 фоизи билвосита солиқлар билан боғлиқ бўлса, бевосита солиқларнинг улуши эса ўртача 22 фоиз атрофида бўлган («3.1-расмга қаранг»).

2019 йилдан бошлаб, билвосита солиқлар 41,4 фоизга тушган бўлса, бевосита солиқлар 28,2 фоизни ташкил қилган. 2021 йилда мос равишда

¹⁶⁹ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган

34,2 фоиз, 35,8 фоизни ташкил этиб, барибир билвосита солиқларнинг улуши давлат бюджетининг даромадлари қисмида энг катта улушга эга бўлиб қолганлигини кўриш мумкин.

Мамлакатимиз бюджетининг даромадлари қисмида билвосита солиқлар сифатида 2016-2020 йилларда бир қанча тўловлар ундириб келинган бўлиб, улар таркибига қўшилган қиймат солиғи, акциз солиғи, божхона йиғимлари, транспорт воситалари учун бензин, дизель ёқилғиси ва суюлтирилган газни истеъмол қилганлик учун солиқ ва абонент рақамларидан фойдаланганлик учун тўлов кирган. Шунини таъкидлаш керакки, 2019 йилдан транспорт воситаларига бензин, дизель ёқилғиси ва газ ишлатганлик учун олинадиган солиқ бекор қилиниб, акциз солиғи таркибига киритилди. 2019 йил 1 январдан бошлаб билвосита солиқлар сифатида қўшилган қиймат солиғи, акциз солиғи ва божхона йиғимлари назарда тутилаяпти.

3.10-жадвал.

2017-2021 йилларда бюджетнинг даромадлар манбаида билвосита солиқлар улуши, млрд.сўм ва фоизда

| Солиқ турлари | Йиллар | | | | | | | | | |
|---|------------------|------|------------------|------|------------------|------|------------------|------|------------------|------|
| | 2017 йил, фоизда | | 2018 йил, фоизда | | 2019 йил, фоизда | | 2020 йил, фоизда | | 2021 йил, фоизда | |
| Билвосита солиқлар | 26133,2 | 100 | 41280,4 | 100 | 46427,2 | 100 | 46428,4 | 100 | 56292 | 100 |
| Қўшилган қиймат солиғи | 14685,8 | 56.2 | 27876,5 | 67.6 | 33809,8 | 72.8 | 31177,4 | 67.2 | 38439 | 68,3 |
| Акциз солиғи | 7 449,2 | 28.6 | 9 702,2 | 23.5 | 10314,7 | 22.2 | 11697,3 | 25.2 | 13088 | 23,2 |
| Божхона йиғимлари | 1707,4 | 6.5 | 1 826,4 | 4.3 | 2 302,7 | 5.0 | 3553,7 | 7.6 | 4765 | 8,5 |
| Транспорт воситалари учун бензин, дизель ёқилғиси ва суюлтирилган газни истеъмол қилганлик учун солиқ | 1784,5 | 6.8 | 1 543,9 | 3.8 | - | - | - | - | - | - |
| Абонент рақамларидан фойдаланганлик учун тўлов | 506,4 | 1.9 | 331,3 | 0.8 | - | - | - | - | - | - |

3.10-жадвалда 2017-2021 йилларда бюджетнинг даромадлар манбаида билвосита солиқларнинг улуши ва таркиби бўйича тақсимоти келтирилган. Билвосита солиқлар таркибида қўшилган қиймат солиғининг улуши

2017 йилда 56,2 фоизни, 2018 йилда 67,6 фоизни, 2019 йилда 72,8 фоизни, 2020 йилда 67,2 фоизни, 2021 йилда эса 68,3 фоизни, яъни йиллар кесимида ўртача 2/3 қисмини ташкил этмоқда. Иккинчи ўринда акциз солиғи мос равишда 28,2; 23,5; 22,2; 25,2; 23,2 фоизни ташкил этмоқда. Айтиш мумкинки, энг катта солиқ тури сифатида қўшилган қиймат солиғининг улушини юқорилини кўришимиз мумкин («3.10-жадвалга қаранг»).

Маълумотларга таянадиган бўлсак, қўшилган қиймат солиғининг таъсири ва унинг аҳамиятини юқори эканлигини кўрсатмоқда. Ш.А.Тошматов “Қўшилган қиймат солиғи бу хўжалик юритувчи субъектлар томонидан сотилган товар, бажарилган иш ва хизматларнинг бозор нархига нисбатан ҳисобланган билвосита солиқдир дея, қўшилган қиймат деганда ашёвий ресурслар харид баҳосига хўжалик юритувчи субъектлар томонидан қўшилган, товар ва хизматларнинг бозорда сотилиш нархига кирган устама қиймат тушунилади дея таърифлаган.¹⁷⁰

А.А.Каримов ва бошқалар эса “Қўшилган қиймат солиғи товарларни сотиш, ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатиш жараёнида янги ҳосил қилинган қийматга асосланган ҳода соф даромаднинг бир қисмини бюджет даромадига олиб қуйишнинг бир шаклидир” деб ҳисоблашади.¹⁷¹

Сўнги йилларда солиқ соҳасида амалга оширилаётган ислохотлар натижасида қўшилган қиймат солиғининг ставкаси пасайиб бормоқда. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 26 сентябрдаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини янада такомиллаштириш чоратадбирлари тўғрисида”ги ПФ-5837-сонли Фармонида биноан 2019 йил 1 октябридан бошлаб қўшилган қиймат солиғи ставкаси (ҚҚС) амалдаги 20 фоиздан 15 фоизга пасайтирилди ва ҳануз шу ставкага амал қилиб келинмоқда.

¹⁷⁰ Тошматов Ш.А. Қўшилган қиймат солиғи. Монография .-Т: “Молия”, 2012. 15 б; 160 бет

¹⁷¹ Каримов А.А., Исломов Ф.Р., Авлоқулов А.З. Бухгалтерия ҳисоби: Дарслик “Шарқ”. 2004. 466 б; 592 бет

Давлатларда қўшилган қиймат солиғи ставкалари, фоизда¹⁷²

| № | Давлатларнинг номлари | Ставкалари |
|-----|--|-------------|
| 1. | Венгрия | 27 % |
| 2. | Швеция, Дания ва Норвегия | 25 % |
| 3. | Финляндия ва Греция | 24 % |
| 4. | Польша, Португалия, Ирландия, Уругвай | 23 % |
| 5. | Словения, Хорватия, Италия | 22 % |
| 6. | Латвия, Литва, Чехия, Аргентина, Бельгия ва Испания | 21 % |
| 7. | Россия, Австрия, Молдавия, Арманистон, Украина, Албания, Болгария, Эстония, Франция, Словакия, Буюк Британия | 20 % |
| 8. | Германия, Кипр, Руминия, Чили | 19 % |
| 9. | Қозоғистон ва Қирғистон | 12 % |
| 10. | Швейцария, Япония | 8 % |
| 11. | Малайзия, Сингапур, Панама | 5 % |
| 12. | Ўзбекистон | 15 % |

Қўшилган қиймат солиғи ставкасини бошқа мамлакатларда қанчалиги тўғрисидаги маълумотлар 3.11-жадвалда келтирилган бўлиб, маълумотлардан кўриниб турибдики, дунёда қўшилган қиймат солиғининг ставкалари турлича, Венгрияда 27 фоиз бўлса, Швеция, Дания ва Норвегия 25 фоиз, Россия, Австрия, Молдавия, Арманистон, Украина, Албания, Болгария, Эстония, Франция, Словакия, Буюк Британияда 20 фоиз, Қозоғистон ва Қирғистон 12 фоиз («3.11-жадвалга қаранг»).

Корхонанинг харидлари ва сотишларининг аксарияти, агар кўп бўлмаса ҳам билвосита солиқнинг қандайдир шаклини ўз ичига олади ва бу солиқлар катта натижага олиб келиши мумкинлиги сабабли, ушбу солиқлар билан боғлиқ операцияларни таҳлил қилиш биз учун муҳим маълумотлар ва тушунчаларни тақдим этиши мумкин. Солиқларни таҳлил қилиш махсус ҳисоботларни, корхона ички маълумотлари ва бошқа ҳисобот шаклларида фойдаланишни ўз ичига олади. Солиқ таҳлилининг амалиётга қўллаш, маълумотларни тушунишга ва фаолиятдаги хатоликларни тузатишга ёрдам беради. Энди маълумотларга асосланган ҳолда тадқиқот объекти сифатида фойдаланиб келинаётган

¹⁷² <https://infographics.ru/all/nds-v-stranah-mira/>-Инфографика.ру кирилган вақти 01.02.2021

корхоналар маълумотига асосланиб, улардаги билвосита солиқларнинг улушини таҳлил қилсак («3.12-жадвалга қаранг»).

3.12-жадвал.

2019-2021 йилларда “�збекистон металлургия комбинати” АЖда ва “Ўзбекнефтгаз” АЖларда билвосита солиқларнинг улуши тўғрисида маълумот, млрд.сўмда¹⁷³

| Солиқ тури | “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖ | | | “Ўзбекнефтгаз” АЖ | | |
|---|---------------------------------------|-------|--------|-------------------|--------|--------|
| | 2019 | 2020 | 2021 | 2019 | 2020 | 2021 |
| Жами тўланган солиқлар | 453,8 | 229,6 | 1153,0 | 1247,5 | 2808,8 | 3306,3 |
| Билвосита солиқлар суммаси | 174,6 | 31,2 | 565,6 | 573,8 | 816,6 | 785,8 |
| Шундан: Қўшилган қиймат солиғи | 174,6 | 31,2 | 565,6 | 511,9 | 717,9 | 637,9 |
| Акциз солиғи | - | - | - | 61,9 | 98,7 | 147,9 |
| Жами тўланган солиқлардаги билвосита солиқлар улуши, фоизда | 38,4 | 13,6 | 49,1 | 45,9 | 29,7 | 23,8 |

2019 йилда корхона томонидан ҳақиқатда тўланган тўловлар таркибида билвосита солиқларнинг улуши “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖда 38,4 фоизни (фақат ҚҚС тўланган) ва “Ўзбекнефтгаз” АЖда 45,9 фоизни ташкил этган. Дарвоқе, “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖда фақат ҚҚС бўйича тўловлар олинган бўлиб, жами солиқ тўловларнинг 38,4 фоизини ташкил қилмоқда. Давлат бюджетига тўланган солиқ ва йиғимларнинг ичида билвосита солиқларнинг улуши 2020 йилда “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖда 13,6 фоизни, 2021 йилда 49,1 фоизни ва “Ўзбекнефтгаз” АЖда мос равишда 29,7 фоизни, 23,8 фоизни ташкил этган ҳамда 2019 йилга нисбатан “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖда 10,7 фоизга ошган бўлса, “Ўзбекнефтгаз” АЖда 22,1 фоизга пасайганлигини кўриш мумкин. Дарвоқе, “Ўзбекнефтгаз” АЖда қўшилган қиймат солиғи камайганлиги сабаби Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 26 сентябрдаги

¹⁷³ “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖ, “Ўзбекнефтгаз” АЖнинг 2019-2021 йил учун “Молиявий натижалар тўғрисида”ги 2-сон ҳисобот шакли маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган

“Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини янада такомиллаштириш чоратadbирлари тўғрисида”ги ПФ-5837-сонли Фармонига биноан 2019 йил 1 октябридан бошлаб қўшилган қиймат солиғи ставкаси (ҚҚС) амалдаги 20 фоиздан 15 фоизга пасайтирилганлиги билан изоҳланади. Бу албатта, яқин йилларда корхонадаги солиқ юкининг камайишига олиб келишини алоҳида тўхталиш керак.

3.13-жадвал.

2019-2021 йилларда “Ўзтрансгаз” АЖ ва “Худудгазтаъминот” АЖларда ҚҚС ва акциз солиқларининг улуши тўғрисида маълумот, млрд. сўмда¹⁷⁴

| Солиқ тури | "Ўзтрансгаз" АЖ | | | "Худудгазтаъминот" АЖ | | |
|---|-----------------|-------|---------|-----------------------|-------|---------|
| | 2019 | 2020 | 2021 | 2019 | 2020 | 2021 |
| Жами тўланган солиқлар | 5221 | 3 930 | 2 876,1 | 493,1 | 975,7 | 2 433,3 |
| Билвосита солиқлар суммаси | 5016 | 3917 | 2782,6 | 387,1 | 839,1 | 2282,7 |
| Шундан: Қўшилган қиймат солиғи | 2 091 | 933 | 691,1 | 191,1 | 275,1 | 515,9 |
| Акциз солиғи | 2 925 | 2 984 | 2 091,5 | 196,0 | 564,0 | 1 766,8 |
| Жами тўланган солиқлардаги ҚҚС улуши, фоизда | 40,1 | 23,7 | 24,0 | 38,7 | 28,2 | 21,2 |
| Жами тўланган солиқлардаги Акциз солиғи улуши, фоизда | 56,0 | 75,9 | 72,7 | 39,7 | 57,8 | 72,6 |

3.13-жадвалда давлат бюджетига солиқларининг асосий қисми билвосита солиқларни тўлашдан иборат йирик “Ўзтрансгаз” АЖ, “Худудгазтаъминот” АЖ каби солиқ тўловчиларнинг 2019-2021 йиллардаги маълумотлари тақдим этилган. Энг қизиқарлиси бу корхоналарнинг билвосита солиқлар (ҚҚС ва акциз кўрилган) ҳисобига давлат бюджетига 2019 йил давомида “Ўзтрансгаз” АЖ 5221 млрд.сўм солиқ тўлаган бўлиб, унинг 96,1 фоизи билвосита солиқларга тўғри келса, “Худудгазтаъминот” АЖ 493,1 млрд.сўм солиқ тўлаб, унинг 78,4 фоизи билвосита солиқларга тўғри келган. 2020 йилда ҳам “Ўзтрансгаз” АЖ 3 930 млрд.сўм солиқ тўлаган бўлиб, унинг 99,6 фоизи

¹⁷⁴ “Ўзтрансгаз” АЖ ва “Худудгазтаъминот” АЖларнинг 2019-2021 йил учун “Молиявий натижалар тўғрисида”ги 2-сон ҳисобот шакли маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган.

билвосита солиқ, “Худудгазтаъминот” АЖ 975,7 млрд.сўм солиқ тўлаб, унинг 86 фоизи билвосита солиқларга тўғри келган («3.13-жадвалга қаранг»).

2021 йилда “Ўзтрансгаз” АЖ 2 876,1 млрд.сўм солиқ тўлаган бўлиб, унинг 96,7 фоизи билвосита солиқ, яъни ҚҚС улуши 24 фоиз, акциз солиғиник 72,7 фоизга тўғри келган. “Худудгазтаъминот” АЖ 2433,3 млрд.сўм солиқ тўлаб, унинг 93,8 фоизи билвосита солиқларга, яъни ҚҚС улуши 21,2 фоиз, акциз солиғиники 72,6 фоизга тўғри келганлигини алоҳида таъкидлашимиз керак.

3.13-жадвалда келтирилган маълумотларга аҳамият берилса, бу ерда билвосита солиқларнинг улуши тўғридан-тўғри деярли жами тўланган солиқлар миқдорига тенглигини кўриш мумкин. Бу эса билвосита солиқларнинг салмоғи унинг солиқ таҳлиliga муҳтожлигини сабабини кўрсата бера олади.

Юқоридагиларга асосан шуни айтиш керакки, билвосита солиқ маълумотларини таҳлил қилиш орқали куйидаги афзалликларга эга бўламиз:

- Ҳисобот жараёнини ёзиб олиш имкониятини беради;
- Бизнес сценарийларини кўриш имконини беради;
- Пул оқимини яхшилади;
- Рискни бошқаради;
- Хатоларни камайтиради;
- Маълумотлар ва тизимли хатоларнинг илдиз сабабларини таҳлил қилиш имконини беради.

Бугунги кунда солиқ текширувларини амалга оширишда ва таҳлил қилишда техник имкониятлар ҳамда илғор технологияларни бирлаштириш, улар воситасида солиқ назорати ва тартиб-қоидаларини кучайтириб, маълумотларни таҳлил қилиш барчага фойдалидир. Шуларни инобатга олган ҳолда кўшилган қиймат солиғига оид камерал солиқ текширувларини амалга оширишда автоматлаштирилган воситалар билан бир қаторда солиқ таҳлили усулларида фойдаланиш ижобий самара беради.

IV БОБ. РЕСУРС СОЛИҚЛАРИ ВА МОЛ-МУЛК СОЛИҒИ ТАҲЛИЛИ МЕТОДОЛОГИЯСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

4.1-§. Ресурс солиқлари таҳлилини ташкил этиш методикаси

Инсоният моддий дунёсининг ривожланиш жараёнида табиий ресурслар ажралмас мавқега эга бўлиб, ҳозирги саноатлаштириш даврида минерал ресурслар муҳим ҳаракатлантирувчи материал сифатида иқтисодий ривожланишни чекловчи муҳим омилга айланди. Бугунги кунда атроф-муҳит ифлосланиши тобора жиддийлашиб бормоқда, сув ресурслари, айниқса чучук сув ресурслари кескин камайиб бормоқда ва доимо ҳудудларнинг чўлланишига таъсир кўрсатмоқда.

Солиққа тортишнинг роли асосан даромадлар тафовутларини тузатишга ва фискал даромадларни оширишга қаратилган бўлса, ресурс солиғи маълум мақсадли солиқ сифатида ресурсларни тежаш ва атроф-муҳитни муҳофаза қилишда ҳам ўзига хос роль ўйнайди.

Ресурслардан оқилона ва самарали фойдаланиш иқтисодиёт соҳасининг бош вазифаси бўлиб, уларни солиққа тортиш орқали улардан унумли фойдаланиш бугуннинг долзарб вазифаларидан бири ҳисобланади. Ресурс солиқлари таркибига: мол-мулк солиғи, ер солиғи, сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ ва ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқлар киради. Бугунги кунда ресурслардан самарали фойдаланишни инобатга олган ҳолда, мамлакатимиз солиқ сиёсатида ресурслардан ундириладиган солиқлар ҳажми йилдан-йилга ошиб бормоқда.

Ресурс солиғи жорий этилгандан бери унинг даромади умумий солиқ тушумларининг улуши сифатида юқори эмас, шунинг учун ташкилий даромадларнинг роли жуда чекланган. Бундан ташқари, ресурс солиғи ўлчовдан ҳисобланганлиги сабабли, у маълум бир регрессияга эга, шунинг учун ресурс солиғи солиқ юқини камайтириш феномени ҳам пайдо бўлди. Бутун дунёда ресурс солиғининг фискал даромаддаги улуши одатда юқори эмас. Бундан ташқари, фойдали қазилмаларнинг чекланган миқдори қайта тикланмайди ва

доимий фойдаланиш билан уларнинг миқдори камроқ бўлади, чунки бюджет даромадларининг муҳим манбаи барқарор эмас, шунинг учун ресурс солиғини асосий манба сифатида ишлатмаслик керак.

Давлат бюджетининг даромадларида ресурс солиқларининг улуши йил сайин ошиб бораётганлигини сўнги беш йиллик (2017-2021 йиллар) асосида таҳлил қилсак, уни қуйидаги 4.1-жадвалда ўзгаришини куришимиз мумкин («4.1-жадвалга қаранг»).

4.1-жадвал

Ўзбекистон Республикасида ресурс солиқлари бўйича 2017-2021 йиллардаги бюджетнинг даромад қисмига тушуми (млрд.сўм.)¹⁷⁵

| т/р | Кўрсаткичлар | 2017 йил | 2018 йил | 2019 йил | 2020 йил | 2021 йил |
|-----|--|----------|----------|-----------|-----------|----------|
| 1. | Солиқ тушумлари | 49 681,0 | 62 229,5 | 112 165,4 | 132 938,0 | 164681 |
| 2. | Ресурс солиқлари жами | 6 867,4 | 9 714,5 | 19 680,7 | 21 257,0 | 23036 |
| 3. | Мол-мулк солиғи | 2 129,7 | 2 158,9 | 2 360,2 | 1 974,3 | 2457 |
| 4. | Ер солиғи | 1 091,8 | 1 266,6 | 2 313,2 | 2 386,7 | 4083 |
| 5. | Ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқлар | 3 474,1 | 6 203,1 | 14 692,8 | 16 417,1 | 15812 |
| 6. | Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ | 171,8 | 85,9 | 314,5 | 478,8 | 684 |
| 7. | Ресурс солиқларнинг жами солиқ тушумдаги улуши,% | 13,8 | 15,6 | 17,5 | 15,9 | 14 |

4.1-жадвал маълумотларни таҳлил қиладиган бўлсак, 2017 йилда ресурс солиқларининг бюджетнинг даромад қисмига тушуми 6867,4 млрд.сўмни, 2018 йилда 9714,5 млрд.сўм, 2019 йил 19680,7 млрд.сўм, 2020 йил 21257,0 млрд.сўм, 2021 йил 23036 млрд.сўмни ташкил этган. Ресурс солиқларининг жами тушумдаги улуши 2017 йилда 13,8 фоизни, 2018 йилда 15,6 фоизни, 2019 йилда 17,5 фоизни, 2020 йилда 15,9 фоизни, 2021 йилда эса бу кўрсаткич 14 фоиз бўлган.

2020 йилда пасайиш сабаби, мамлакатимизда коронавирус пандемиясига қарши курашиш тадбирлари учун 2020 йилнинг 1 апрелидан 31 декабрига қадар

¹⁷⁵ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилди.

1 764 та туроператорлар, турагентлар ва туризм соҳасида меҳмонхона хизматлари (жойлаштириш хизматлари) кўрсатувчи субъектларига мол-мулк ва ер солиғидан 69,1 млрд. сўм миқдорида имтиёз берилди; 17 247 та кичик тадбиркорлик субъектларининг 2020 йил апрель ва май ойлари учун мол-мулк солиғи ва ер солиғидан умумий ҳисобда 29,5 млрд. сўмлик қарзлари, жумладан мол-мулк солиғидан 11,6 млрд. сўм ва ер солиғидан 17,9 млрд. сўм кечиб юборилган¹⁷⁶, бу эса давлат бюджетининг даромадлар қисмига ўз таъсирини кўрсатди.

4.2-жадвал

219 та йирик корхонанинг ресурс тўловларининг жами даромадлардаги улуши тўғрисида маълумот¹⁷⁷, млрд.сўмда

| № | Кўрсаткичлар | 2019 йил | 2020 йил | 2021 йил |
|----|--|---------------|---------------|---------------|
| 1. | Бюджетга тўлашга ҳисобланган солиқ тўловлар: | 39 792 | 51 103 | 51 959 |
| 2. | Ресурс тўловлари жами | 12063 | 14639 | 13377 |
| 3. | Ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқ | 11 405 | 13 691 | 12 351 |
| 4. | Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ | 194 | 213 | 259 |
| 5. | Мулк солиғи | 321 | 484 | 502 |
| 6. | Ер солиғи | 143 | 251 | 265 |
| 7. | Ресурс тўловларининг жами даромадлардаги улуши фоизда | 30,3 | 28,6 | 25,7 |

4.2-жадвал маълумотларида Республикамиздаги энг йирик 219 солиқ тўловчи корхонанинг маълумотлари таҳлил қилиниб, уларнинг ичида қазилма, йирик ишлаб чиқариш бирлашмалари корхоналари маълумотлари жамланган ҳолда ресурс солиқларининг солиқ тўловларидаги улуши ўрганилганда 2019 йил жами бюджетга тўлашга ҳисобланган солиқ тўловларнинг 30,3 фоизи, 2020 йилда 28,6 фоизи ресурс солиқларининг ҳиссасига тўғри келмоқда. Шунингдек, 2021 йилда ресурс солиқларининг улуши 25 фоиз бўлиши кутилаяпти. Бу эса

¹⁷⁶ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги “Бюджетномаси” маълумотлари

¹⁷⁷ Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган.

ресурс солиқлари масаласида ҳақиқатдан рақамлар ва уларга боғлиқ кўплаб саволларни ўртага ташлайди («4.2-жадвалга қаранг»).

Амалдаги ресурс солиғи фақат энергия минераллари, металл минераллари, металл бўлмаган минераллар, сув буғлари минераллари ва туз ва бошқа минерал ресурсларни қамраб олади. Бироқ, ресурс солиғининг асосий назариясига кўра, ресурс солиғи нафақат минерал ресурсларни, балки табиатдаги барча табиий ресурсларни ўз ичига олиши керак. Ресурс солиққа тортиш доираси жуда тор, бу маълум даражада адолатли солиққа тортиш тамойилига зиддир. Ўрмонлар, ўтлоқлар ва фойдали қазилмалар каби табиий ресурслар ва баъзи табиий ресурслар солиқ тўлаши керак, баъзи табиий ресурслар солиқ тўлаши шарт эмас, чунки баъзи ресурслар муқобилдир, бу эса солиққа тортилмайдиган табиий ресурсларнинг ҳимояланмаганлигига олиб келмоқда.

Ресурс солиқ қонунчилигида солиқ имтиёзлари бўйича кўплаб имтиёзли сиёсатларни кўриш мумкин. Бу корхона ресурслари солиғининг солиқ юкини камайтириши мумкин, шунингдек, корхоналарни тоғ-кон технологиясини такомиллаштириш ва ресурслардан фойдаланишни оширишга ундайди. Аммо шу билан бирга, баъзи салбий таъсирлар мавжуд. Аввало, бу солиқ адолатлилигига ёрдам бермайди, чунки солиқ имтиёзлари фақат бир неча кишига берилади ва айрим корхоналар солиқ имтиёзларидан фойдаланиш олмайди, бу эса бошқа солиқ тўловчиларга нисбатан катта адолатсизликка олиб келди. Иккинчидан, бу ресурсларни самарали тақсимлашга ёрдам бермайди, солиқ имтиёзлари давлат сиёсатини имтиёзли сиёсатдан фойдаланиши мумкин бўлган корхоналар фойдасига оғдиради, бу эса ушбу корхоналарни арзонлаштиради, тезроқ ривожланишига олиб келади ва имтиёзли корхоналарнинг юқори даромадлари туфайли имтиёзли корхоналардан фойдалана олмайди. Яна бир бор, имтиёзли сиёсат корхоналарни иложи борича кўпроқ имтиёзлардан фойдаланиш учун ресурсларни ривожлантириш бўйича имтиёзли сиёсатлардан фойдаланишга объектив равишда рағбатлантиради, бу эса ресурсларнинг исроф қилинишига ва ресурсларнинг паст рентабеллик

даражасига олиб келади ва ресурс солиғининг мақсади ресурсларни тежаш, ресурслардан ортиқча эксплуатация қилишдан кўра барқарор фойдаланишни рағбатлантириш.

Р.Бодвей ва Ф.Флеттерс ўз тадқиқотларида “Табиий ресурслар одатда даромад солиғи тизими бўйича ҳам солиққа тортилади, ҳам махсус ресурслар солиқларига тортилади. Ҳақиқий ресурс солиқлари рента солиқларидан сезиларли даражада фарқ қилади”¹⁷⁸ – деб таъкилайди.

З.Д.Чен эса ўз тадқиқотида “Ҳозирги ресурс солиғи фақат минерал ресурсларни камраб олади ва келажакдаги ресурс солиғи ислохоти кўлами ўрмонлар, ўтлоқлар, пляжлар ва бошқа табиий ресурсларга кенгайтирилиши керак”¹⁷⁹ –деб ҳисоблайди. Бундан у англашилмоқдаки, табиатдаги ҳар қандай зарра тикланмас ва қадрли биз учун, шунинг учун исроф қилмасдан самарали фойдаланиши кераклигига ишора.

Ресурс солиғининг асосий мақсади ресурсларни тежаш бўлиб, ресурсларнинг танқислигини акс эттириш, корхоналарнинг иқтисодий онгини ривожлантиришда ресурс солиғининг солиқ ставкаси муҳим роль ўйнайди. Агар ресурс солиғи ставкаси паст бўлса, бу ресурслардан фойдаланишнинг арзонлигига олиб келади ва корхоналар учун ресурсларни тежаш ва оқилона фойдаланиш учун қулай бўлмаган ресурслар қийматини амалга ошириш қийин бўлади.

Бундан ташқари, ресурслар солиғи ставкаларини фарқлаш, турли хил ресурс солиғи ставкаларини фарқлаш керак ва, айниқса, кам ресурсларга юқори солиқлар солини уларни ҳимоя қилишни кучайтириши мумкин. Ресурс солиғини тартибга солиш ролини маҳаллий шароитлар яхшироқ ўйнаши учун ресурсларнинг ташаббускорлик шароитлари ва қазиб олиш шароитларидаги фарқлар туфайли турли ҳудудларни ҳам ажратиб кўрсатиш керак. Ресурс солиғининг имтиёзли солиқ сиёсати, шунингдек, ресурслар солиғининг солиқ

¹⁷⁸ Boadway, Robin & Flatters, Frank, 1993. "The taxation of natural resources : principles and policy issues," Policy Research Working Paper Series 1210, The World Bank.

¹⁷⁹ Chen, Z. D. (2018). The Evolution Path and Development Direction of China's Resource Tax Policy: A Study Based on Policy Texts at the National Level from 1982 to 2016. Comparison of Economic and Social Systems, No. 1, 63-69.

ставкаси билан чамбарчас боғлиқ ва ресурслар солиғининг кўпгина имтиёзли сиёсати ресурслар солиғи ставкасини пасайтиришни ўз ичига олади.

Ресурс солиғи кичик улуши туфайли жамиятда ресурсларни тежашда чекланган роль ўйнайди ва аҳамияти унчалик эмасдек. Шунинг учун биз ресурс солиғини бошқа солиқлар билан мувофиқлаштиришимиз, мукамал ресурс солиқ тизимини яратишимиз керак, чунки ресурс солиғининг мақсади ресурсларни тежаш бўлганлиги сабабли, биз ресурсларни тежаш ролини амалга ошириш учун бошқа солиқлар билан мувофиқлаштиришимиз керак.

Ресурс солиғининг функционал йўналишини “ресурслар даражасидаги дифференциал даромадларни тартибга солиш”дан “ресурсларни тежаш ва ресурслардан барқарор фойдаланишни рағбатлантириш” га ўзгартириш керак деган хулосага келиш мумкин.

Ресурс солиғининг функционал йўналиши мамлакатда ресурс солиғининг ривожланиш йўналиши ва амалга ошириш ҳолатига кўра амалдаги ресурслар солиғи тўғрисидаги қонун ҳужжатларида ҳали ҳам баъзи камчиликлар мавжуд, уни белгилаш ва амалга ошириш ҳали ҳам катта қонунчилик ва амалий аҳамиятга эга ислоҳолардан бири сифатида баҳоланмоғи керак.

Бир томондан ресурсларни тежаш учун ва уларни исроф қилишни олдини олиш ва экологик зарари учун ресурс солиғи мавудлиги маълум бир ижобий ролга эга. Бугунги кунда солиқ қонунчилигига ресурсларни тежашга доир меъёрий ҳужжатларни такомиллаштириш ва уларнинг мамлакат хазинаси каби асраш амалиётини жорий этиш лозим. Ресурс солиғида солиқ тушумларини ошириш имконияти чекланган бўлсада, у ресурсларни асраб-авайлаш, ресурсларни тежаш ва атроф-муҳитга ғамхўрлик қилишнинг қадрият йўналишини бутун жамиятга етказди, бу эса фойдалидир.

Биз кейинги параграфда мол-мулк солиғи бўйича батафсил тўхталиб ўтамиз. Чунки ишлаб чиқарувчи кўплаб корхоналарда мол-мулк солиғининг мавжудлиги ва аҳамияти бошқа бир солиқларга нисбатан юқори аҳамиятга эга. Биз тадқиқотимизни давом эттириб, ресурс солиқларининг бошқа турлари қишлоқ хўжалигида кўп фойдаланиладиган сув ресурсларидан фойдаланганлик

учун солиқ, ер солиғи ва қазилмавий фаолият билан шуғулланувчи саноат корхоналарида эса ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқлар бўйича шу параграфда ўз мулоҳазаларимизни таҳлилий амаллар ёрдамида кўриб чиқамиз.

Жаҳонда озиқ-овқат маҳсулотларининг 40 фоизи ва бошоқли доннинг 60 фоизи суғориладиган ерлардан олинади. Суғориладиган ерларнинг самарадорлигининг юқорилиги, бутун жаҳонда уларнинг майдонларини ошириш стимулини беради. Сўнгги 20 йилда экинларнинг ҳосилдорлиги 40 фоизга ошган бўлсада, бир гектар майдонга сарфланадиган сув миқдори сўнгги 100 йилда деярли катта ўзгармай келмоқда¹⁸⁰.

Бугунги кунда, Республикада барпо қилинган аксарият сув хўжалиги инфратузилма объектларининг хизмат кўрсатиш муддати 50 йилдан ортганлиги, 77 фоиз суғориш тармоғи тупроқ ўзани орқали етказилаётганлиги, 44 фоиз тармоқ таъмирлаш ва тиклашга, 10 фоиз тармоқ эса реконструкция қилишга муҳтожлиги сабабли олинандиган сувнинг 40 фоизи суғориш тармоқларида йўқотилмоқда¹⁸¹. Натижада сув истеъмолчилари томонидан ҳақиқатда фойдаланилган сув ҳажмининг аниқлаш имконияти мавжуд эмас. Шунинг учун фойдаланилган сув ҳажмини автоматик равишда ўлчайдиган сув ўлчаш ускуналарини ўрнатган қишлоқ хўжалиги корхоналарига, ушбу ускуналар қиймати миқдорида ёки солиқ ставкасини 50 фоизга камайтириш тарзида имтиёзларини бериш, аксинча ўрнатмаганларига нисбатан солиқ ставкасини (норматив бўйича ёки) 2 бараварга кўпайтирилган ҳолда қўллаб солиқ ундириш механизмини жорий қилиш керак. Бу имтиёздир, аммо бунинг самарадорлиги келажакда ресурсларни асраш нуқтаи назаридан катта аҳамият касб этади. Биз, одатда, солиқда ресурс солиқларига нисбатан имтиёзларни қўлланилишини қоралаганимиз каби, уни самарали фаолиятни рағбатлантиришда ишлатилиши ижобий аҳамият касб этишини ҳам алоҳида таъкидлашимиз лозим. Чунки бугунги қурғоқчилик кунлар, эртаники мамлакатимизнинг сув ресурсларидаги ҳолатини аниқ прогноз қилишга имкон

¹⁸⁰<http://www.fao.org> БМТ нинг Озиқ-овқат ва қишлоқ хўжалиги таашкилоти (ФАО) маълумотлари.

¹⁸¹ Ўзбекистон Республикаси Сув хўжалиги манбаларидан олинди

бермаяпти, шунинг учун бу масалани олдини олиш ҳам зарур ва давр учун аҳамиятли деб ҳисоблаймиз.

Кейинги солиқ тури бу ер қаъридан фойдаланганлик учун тўланадиган солиқ тури бўлиб, одатда бу мамлакат саноати учун аҳамиятли стратегик корхоналар томонидан тўланади («4.3-жадвалга қаранг»).

4.3-жадвал

Ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқнинг ЯИМдаги улуши тўғрисида маълумот¹⁸²

| Т/р | Кўрсаткичлар | Ўлчов бирлиги | 2019 йил | 2020 йил | 2021 йил |
|-----|-----------------------------------|------------------|-------------|-------------|-------------|
| 1. | Ялпи ички маҳсулот | млрд.сўм | 529391,4 | 602551,4 | 721043,3 |
| 2. | Ҳисобланган солиқ | млрд.сўм | 12471,7 | 15 528,8 | 15 754,2 |
| 3. | Тушум | млрд.сўм | 14 692,9 | 16 429,6 | 15 754,2 |
| 4. | ЯИМдаги улуши (тушум бўйичача) | % | 2,8 | 2,7 | 2,2 |

4.3-жадвал маълумотларига эътибор қиладиган бўлсак, ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқ тушумларининг ялпи ички маҳсулотдаги улуши 2019 йилда 2,8 фоиз, 2020 йилда 2,7 фоиз бўлса, 2021 йилда 2,2 фоизни ташкил этган. Шундан ҳам кўриш мумкинки, ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқ тушумларининг мамлакатимиз ялпи чики маҳсулотигаги улуши аҳамиятга эга.

Бугунги кунда фойдали қазилмаларни асраш, уларни замонавий тарзда қазиб олиш масалалари ҳукуратимиз томонидан ҳам жиддий эътибор билан амалга оширилмоқда. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 06 октябрдаги “Геология-қидирув ишларини янада рағбатлантириш ва ер қаъридан фойдаланувчиларга солиқ солиш тартибини такомиллаштириш чоратадбирлари тўғрисида”ги йилдаги ПФ-6319-сон Фармонида “Чет эл инвестицияларини кенг жалб қилган ҳолда фойдали қазилма конларини саноат усулида ўзлаштириш, замонавий усуллар ва технологиялар ёрдамида геология-қидирув ишларини рағбатлантириш ҳамда ер қаъридан фойдаланувчиларга

¹⁸² Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилди.

солиқ солиш тартибини янада такомиллаштириш” вазифалари белгилаб қуйилган. Шунингдек, “2022 йил 1 январдан бошлаб:

а) геология-қидирув ва (ёки) изланиш ишлари ўтказиш учун ажратилган ер участкалари юридик шахслардан олинadиган ер солиғи солиш объекти ҳисобланмайди;

б) ажратилган майдон ва фойдали қазилма турларидан келиб чиқиб, қонунчилик ҳужжатлари билан белгиланган миқдорда ҳисоблаб чиқиладиган, геологик ўрганишлар учун ер қаъридан фойдаланганлик учун ҳар йиллик лицензия тўлови жорий қилинади;

в) геологик ўрганишлар учун ер қаъридан фойдаланганлик учун ҳар йиллик лицензия тўлови қуйидагиларга йўналтирилади:

70 фоизи — Ўзбекистон Республикасининг республика бюджетига;

15 фоизи — вилоят маҳаллий бюджетига;

15 фоизи — туман (шаҳар) маҳаллий бюджетига”¹⁸³.

Жумладан, фармон доирасида “геология-қидирув ишларини амалга оширувчи юридик шахсларга қўшилган қиймат солиғи суммасини қоплаб бериш Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига белгиланган тартибда, бироқ ариза берилган кундан бошлаб 30 кундан кечиктирмай амалга оширилади. 2021 йил 1 октябрдан бошлаб:

табiiй газни экспортга реализация қилишда акциз солиғи ставкаси ноль фоиз миқдорида белгиланади;

юридик шахслар табiiй газни Ўзбекистон Республикаси ҳудудига импорт қилишда божхона божидан озод қилинади”¹⁸⁴.

Фармон доирасида 2022 йил 1 январдан қуйидагиларни назарда тутувчи «Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида»ги қонун лойиҳасини ишлаб чиқиш топширилмоқда, унда:

¹⁸³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 06 октябрдаги “Геология-қидирув ишларини янада рағбатлантириш ва ер қаъридан фойдаланувчиларга солиқ солиш тартибини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги йилдаги ПФ-6319-сон Фармони

¹⁸⁴ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 06 октябрдаги “Геология-қидирув ишларини янада рағбатлантириш ва ер қаъридан фойдаланувчиларга солиқ солиш тартибини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги йилдаги ПФ-6319-сон Фармони

“ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқ ставкаларини нефть ва табиий газ бўйича 10 фоизгача, олтин ва мис учун 7 фоизгача, вольфрам учун 2,7 фоизгача ва уран учун 8 фоизгача камайтириш. Бунда углеводородлар, қимматбаҳо, рангли, нодир ва радиоактив металлларни, шунингдек, маҳсулот тақсимотига оид битимлар (агар 2021 йил 1 сентябрга қадар кучга кирган битим ва шартномаларда бошқача тартиб назарда тутилмаган бўлса) доирасида қазиб олишни амалга оширувчи давлат улушига эга корхоналар учун, Ўзбекистон Республикаси Президенти томонидан ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқнинг оширилган ставкалари белгиланиши мумкин;

ер қаъридан фойдаланувчиларнинг капитал харажатларини ҳисобга олган ҳолда янги конларда нефть, табиий газ, газ конденсати, қимматбаҳо, рангли, нодир ва радиоактив металлларни қазиб олиш (ажратиб олиш)ни амалга оширувчи ер қаъридан фойдаланувчилар учун рента даромади солиғини жорий этиш;

янги нефть ва газ қудуқларини, саноат усулида фойдаланишга топширилган ойдан бошлаб, дастлабки икки йил давомида юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ тўлашдан озод қилиш, кейинги уч йилда ушбу солиқ учун белгиланган солиқ ставкасининг 50 фоизига камайтирилган ставкани қўллаш;

илғор хорижий тажрибани ҳисобга олган ва экспертларни жалб қилган ҳолда, ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқни ҳисоблаш тартибини янада такомиллаштириш. Бунда, 2021 йил 1 январдан 31 декабргача бўлган даврда табиий газ, нефть ва айрим турдаги бошқа фойдали қазилмаларни қазиб олишда ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқни ҳисоблашда солиқ базаси уларни ташиш ҳамда қайта ишлаш билан боғлиқ харажатлар суммасига камайтириш;

норуда фойдали қазилмалар учун ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқ ставкаларини унификация қилиш;

рента даромади солиғини тўловчи чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарга солиқ ҳисобини АҚШ долларарида юритиш ҳуқуқини бериш”¹⁸⁵ каби вазифалар белгилаб берилмоқда.

Бу қонунчиликда режалаштирилган ўзгаришларнинг замирида солиқ ставкаларини тушириш ва имтиёзлар қўллаш асносида уларни самарали қазиб олиш мақсади кўзланган. Бизнинг фикримизча, ресурс солиқларига нисбатан уларнинг захирасига қараб давлат барибир юқори ставкаларни қўллаб, тежаши керак деб ҳисоблаймиз. Биз тадқиқот давомида расмий манбаларнинг айрим маълумолари асосида таҳлил қилиб, мавзу доирасида ўрганишлар олиб бордик. Энг катта муаммо ресурс солиқларида, айниқса, ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқ тўловчиларга оид манбаларнинг очик эмаслигидир.

Ресурсларни солиқлари бўйича тўлиқ таҳлил қилиш доимий бўлиши мумкин бўлмаган жорий тизимнинг тафсилотларига қараганда кўпроқ солиқ тизимларидаги ҳақиқий ва кутилаётган келажакдаги ўзгаришларга боғлиқ. Солиқ тизимларининг ўзгармаслиги, эҳтимол, даромад катта бўлганда, ресурс ривожланишини тезлаштиради, чунки келажакда кутилаётган солиқ ўсиши кечиктирилган ривожланиш натижасида кутилаётган даромадларни пасайтириши мумкин. Бошқа томондан, солиқ ноаниқлиги ва ресурс лойиҳалари учун зарур бўлган йирик узоқ муддатли инвестициялар комбинацияси баъзи бошқа фойдали манба инвестицияларининг ўтиб кетишига олиб келиши мумкин.

Биз агарда ресурс солиқларига оид манбаларни ва солиққа оид ҳисоботларини ўрганиш, улар доирасида самарали солиқ таҳлилинини ўтказиб, кўплаб солиқ тизимида оид хулосаларни аниқликда шакллантиришда аҳамиятли деб ҳисоблаймиз. Солиқ таҳлилининг ахборот манбаси аниқ ва холисликка асосланса, ҳужжатлар манбаи тўлиқ бўлса, самарали хулосалар шакллантиришимиз мумкин. Нима бўлганда ҳам иқтисодиётнинг энг катта фалсафаси, инсон эҳтиёжлари катта, аммо ресурслар чегараланганлигига

¹⁸⁵ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 06 октябрдаги “Геология-қидирув ишларини янада рағбатлантириш ва ер қаъридан фойдаланувчиларга солиқ солиш тартибини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги йилдаги ПФ-6319-сон Фармони

таъсирни солиқлар воситасида кўриб, уларнинг бугунги ҳолатини таҳлил қилишга ҳаракат қилдик.

4.2-§. Мол-мулк солиғини ҳисоблашда солиқ таҳлилидан фойдаланиш самарадорлиги

Юқоридаги параграфда ресурс солиқлари бўйича аҳмияти, бугунги кундаги долзарблиги ва ресурс солиқларнинг мамлакатимиз иқтисодиётидаги ўрнини таҳлил қилдик. Биз бугунги тадқиқот ишимизда асосий эътиборни юридик шахслардан олинadиган ва ўз аҳамиятига эга мол-мулк солиғига қаратмоқчимиз. Ўзбекистон Республикаси солиқ тизимида юридик шахслардан олинadиган мол-мулк солиғи тўғри солиқлар таркибига киради ва моҳиятига кўра бу солиқ асосий воситалар шаклидаги ресурсларга нисбатан белгиланган солиқ ҳисобланади. Мол-мулкни ҳисобга олиш Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги¹⁸⁶ қонуни ва бошқа меъёрий ҳуқуқий ҳужжатларига мувофиқ амалга оширилади. Шунингдек, солиқ бўйича тушумлар суммаси тўлиқ маҳаллий бюджетга тушади ҳамда бюджетнинг даромад манбаларидан бири ҳисобланади.

Аввало, мавзу доирасида мол-мулк солиғини иқтисодий аҳамияти ва унинг олимлар томонидан берилган таърифларига тўхталиб, унинг моҳиятини очишга ҳаракат қиламиз.

Иқтисодий адабиётларда “мулк солиғи - бу жисмоний ёки бошқа юридик шахсга, масалан, корпорацияга тегишли бўлган мол-мулкдан тўланадиган солиқ. Кўпинча мулк солиғи кўчмас мулк солиғи бўлиб, уни регрессив солиқ деб ҳисоблаш мумкин. У мулк жойлашган маҳаллий ҳокимият томонидан ҳисоблаб чиқилади ва мулк эгаси томонидан тўланади”¹⁸⁷-деб изоҳланган.

¹⁸⁶ Ўзбекистон Республикасининг “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги¹⁸⁶ қонун .2016 йил 13 апрель

¹⁸⁷ Property Tax Definition – Investopedia <https://www.investopedia.com/terms/propertytax>

Т.Л.Крутякованинг фикрича: “Корхоналарнинг мол-мулкига солиқни жорий этишнинг асосий мақсадларидан бири солиқ тўловчиларнинг фойдаланилмаётган мол-мулкни сотишдан манфаатдорлигини ошириш эди”¹⁸⁸.

В.Г.Пансковнинг сўзларига кўра, “ташкilotлар учун ўз активларини сотиш фойдасиз бўлиб қолди, чунки улар мавжуд бўлганлиги учун мулк қийматининг атиги 2 фоизини тўлаган ва улар сотилган тақдирда корхоналар сезиларли даражада юқори ставкада даромад солиғини тўлашга мажбур бўлган”¹⁸⁹.

Э.Н.Пятшеванинг фикрича, “Корхоналарнинг мол-мулкига солинадиган солиқ тўғрисида”ги қонуннинг муҳим камчилиги солиқ солишнинг адолатлилигининг энг муҳим тамойили – тенг солиқ солиш объектлари учун тенг солиқ мажбуриятини заифлаштирган кўплаб солиқ имтиёзлари бўлди”¹⁹⁰.

Е.И.Жуковой мол-мулк солиғига қараши: “Хўжалик юритувчи субъектнинг мулкый комплексига тегишли бинолар, иншоотлар, ер участкалари ва бошқа объектларга эгалик ҳуқуқининг пайдо бўлиши солиқ мажбуриятлари билан бирга келади.”¹⁹¹

Л.Н.Медведев талқинича “Ташкilotларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ солиқ тўловчи - юридик шахсга тегишли бўлган мол-мулк қийматини солиққа тортиш шакли сифатида белгиланади”¹⁹².

Т.Л.Крутякова эса мол-мулк солиғини “Ушбу солиқ тўғридан-тўғри солиқларга тегишли, чунки унинг якуний тўловчиси мулк ҳуқуқи асосида мулкка эга бўлган корхона ҳисобланади”¹⁹³-деб ҳисоблайди.

¹⁸⁸ Крутякова Т.Л. Налог на имущество: изменения продолжают // Новая бухгалтерия. - 2014. - № 12. – с. 15-22.

¹⁸⁹ Пансков В.И. Российская система налогообложения: проблемы развития. – М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2014. – 241 с

¹⁹⁰ Пятшева Е. Н. Тенденции развития системы имущественного налогообложения организаций в Российской Федерации // Вестник Российский Государственный Гуманитарный Университет. – 2014. - №21. – с. 157-167.

¹⁹¹ Жукова Е.И. Налогообложение организаций в 2014 г. // Управление многоквартирным домом. – 2014. - № 4. – с. 23-31.

¹⁹² Медведев Л.Н. Имущественные налоги: сравнительный анализ российской и зарубежная практики. – М.: Учебный центр МФЦ, 2013. – 178 с.

¹⁹³ Крутякова Т.Л. Налог на имущество: изменения продолжают // Новая бухгалтерия. - 2014. - № 12. – с. 15-22.

Ю.Д.Шмелев талқинича: “Иқтисодиёт нуқтаи назаридан ташкилотларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг энг муҳим мақсади корхоналарни ўз ихтиёридаги мол-мулкдан самарали фойдаланишни рағбатлантириш (айланма маблағлар айланишини тезлаштириш, асосий фондларни тўлиқ ишлатиш, ресурсларни қисқартириш). , материал сарфи, фойдаланилмаётган хом ашё ва материаллар захираларини камайтириш); молия нуқтаи назаридан - ҳудудий бюджетларни барқарор даромад манбалари билан таъминлаш”¹⁹⁴.

И.А.Майбурувнинг фикрича, ташкилотларнинг мол-мулкига солиқ солиш қуйидаги мақсадларда ўрнатилади: 1) ҳудудий бюджетларни бюджет харажатларини молиялаштириш учун барқарор даромад манбаи билан таъминлаш; 2) ортиқча мол-мулкни сотишда ёки уни ишлаб чиқариш жараёнига жалб қилишда ташкилотга қизиқиш уйғотиш¹⁹⁵.

Г.К.Карбушевнинг фикрича, ташкилотларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг фискал имкониятлари жуда катта. Гап шундаки, даромад солиғи ва бошқа даромад солиғидан фарқли ўлароқ, бу солиқ солиқ тўловчиларнинг даромад олиш ёки олмасликларига боғлиқ эмас. Уни ҳисоблаш учун асос бўлиб корхоналар мулкининг қиймати ҳисобланади. Бу даромадга солиқ солинадиган солиқ тўловларидан фарқли ўлароқ, мулк солиғи бўйича тўловларни олиш барқарорлигига ёрдам беради. Шу билан бирга, мулк каби солиққа тортиш объектини солиқдан яшириш даромадга қараганда анча қийин, бу ҳам унинг бюджет даромадларини тўлдиришдаги ролини оширади¹⁹⁶.

И.В.Гушина “мол-мулк солиғи корхоналарнинг ўз мол-мулкидан янада самарали фойдаланишдан манфаатдорлигини ошириш ва ортиқча, фойдаланилмаётган ёки консервация учун мол-мулкни йўқ қилишга қўмаклашишга қаратилганлигини таъкидлайди”¹⁹⁷.

¹⁹⁴ Шмелев Ю.Д. О новой концепции налога на имущество организаций и механизме её реализации // Финансы. – 2015. - № 4. – с. 28-35.

¹⁹⁵ Теория и история налогообложения: учебник / под редакцией Майбурова И. А. – М.: Юнити-Дана. – 2014. - 422 с.

¹⁹⁶ Карбушев Г.К. Совершенствование налогообложения имущества организаций // ЭКО. – 2015. - № 7. – с. 23-30.

¹⁹⁷ Гушина И.В. Реализация функций налога в налогообложении имущества предприятий // Известия ИГЭА. – 2013. - №4 – с. 21-28.

В.И.Пансков, “солиқ асосий воситаларнинг қолдиқ қийматидан ундирилади, деб таъкидлайди. Машина ва асбоб-ускуналар қанчалик эски бўлса, уларнинг қолдиқ қиймати шунчалик паст бўлади ва мол-мулк солиғи миқдори паст бўлади. Асосий воситаларнинг янгиланиши мулк қийматининг ошишига олиб келади ва бунинг натижасида тўланадиган солиқ миқдори ошади”¹⁹⁸.

И.В.Горский “мол-мулк солиғини ҳисоблаш ва ундиришнинг амалдаги механизми умумий хўжалик мақсадларидан кўра кўпроқ фискал мақсадларга қаратилган бўлиб, ердан, бино ва иншоотлардан самарали фойдаланишни қийинлаштирган кўплаб камчиликларга эга, деб ҳисоблайди. Ташкилотларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ, хусусан, янги технологияларни жорий этишни, асосий фондларни модернизация қилишга инвестицияларни рағбатлантирмайди”¹⁹⁹.

А.М.Петухов “Тартибга солиш функцияси корхоналарнинг ортиқча, фойдаланилмаётган, фойда келтирмайдиган мол-мулкдан озод қилиш йўли билан камроқ миқдорда солиқ тўлашдан манфаатдорлиги орқали амалга оширилади”²⁰⁰.

В.В.Стукина “Мол-мулк солиғининг тартибга солиш функцияси, таъсир қилиш хусусиятига кўра, рағбатлантирувчи ва тўхтатувчига бўлинади. Солиқларнинг рағбатлантирувчи функцияси орқали давлат иқтисодиётнинг устувор тармоқлари учун қулай шарт-шароитлар яратишга, шу орқали солиқ юкини камайтиришни таъминлашга қодир. Мулк солиғининг рағбатлантирувчи функцияси шундаки, у инвестициялар бозорнинг ушбу сегментидан чиқиб кетишига, уларни мулкнинг турли синфлари ўртасида қайта тақсимланишига ёрдам беради”²⁰¹.

¹⁹⁸ Пансков В.И. Российская система налогообложения: проблемы развития. – М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2014. – 241 с.

¹⁹⁹ Горский И.В. Налог на недвижимость: за и против // Финансы. – 2015. - № 2. – с. 37-39

²⁰⁰ Петухов А.М. Увеличение регулирующей функции налога на имущество // Российское предпринимательство. – 2014. - № 9 (98). – с. 153-157.

²⁰¹ Стукина В. В. Становление налогообложения недвижимого имущества // Международный научно-исследовательский журнал. – 2014. - №1-3 (20). – с. 103-104.

В.Г.Парыгинанинг фикрича, “Бу, бир томондан, хўжалик фаолиятининг шаффофлигини ҳамда кўчмас мулкни тўлиқ мулккий рўйхатга олиш ва ундан жорий фойдаланиш асосида турли солиқларни ҳисоблаш ва тўлашнинг тўғрилиги устидан назоратни яхшилашни назарда тутати; бошқа томондан, кўчмас мулкни солиққа тортиш соҳасида солиқ сиёсатини шакллантириш ва амалга ошириш учун маҳаллий давлат ҳокимияти органларининг мустақиллиги ва жавобгарлиги”²⁰².

“Мулк солиғи кўпинча машҳур бўлмаган, бошқариш қийин ва эгилувчан солиқ сифатида тасвирланади. Дарҳақиқат, маҳаллий ҳукуматнинг даромад, сотиш ва акциз солиғи каби мослашувчан даромад манбаларига эмас, балки мулк солиғига таяниши - ҳар қандай ҳолатда ҳам, маҳаллий ҳукуматларга кўплаб бошқа ҳукуматлар томонидан дуч келган жиддий қийинчиликлардан қочишга ёрдам берди”²⁰³.

“Мамлакатимиз солиқ тизимида мол-мулк солиғини жорий қилишдан кўзланган асосий мақсад:

- корхоналар ўзларининг хўжалик фаолиятини юритишда ортиқча ва фойдаланилмаётган мол-мулкни сотишга қизиқишини уйғотиш;

- корхоналар балансидаги мол-мулкдан самарали фойдаланишни рағбатлантиришдан иборат.

Чунки, корхоналарнинг маънавий ва жисмоний томондан эскирган асосий воситаларини янги, илғор технология-ускуналар билан янгиллаштириш ишлаб чиқарилаётган товарларнинг баҳосини арзонлаштириши ва рақобатбардош товарлар ишлаб чиқаришга имкон беради”²⁰⁴.

Мол-мулкни солиққа тортиш 2019 йил 30 декабрдаги Ўзбекистон Республикасининг янги таҳрирдаги Солиқ кодекси билан тартибга солинади. Солиқ кодексининг 410-модда. Солиқ тўловчилар моддасига биноан “юримдик

²⁰² Парыгина В. А. Понятие, история и функции налогообложения имущества // Современное право. – 2015. – № 10. – с. 3 – 8.

²⁰³ Alm, James, Buschman, Robert D., Sjoquist, David L. 2011. “Rethinking Local Government Reliance on the Property Tax.” *Regional Science and Urban Economics* 41 (4): 320–31.

²⁰⁴ Вахобов А., Жўраев А. Солиқлар ва солиққа тортиш: Дарслик. Т -2008. 154 б

шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг солиқ тўловчилари деб қуйидагилар эътироф этилади:

1) Ўзбекистон Республикаси ҳудудида ушбу Кодекснинг 411-моддасига мувофиқ солиқ солиш объекти ҳисобланувчи мол-мулкка эга бўлган Ўзбекистон Республикаси юридик шахслари;

2) Ўзбекистон Республикаси ҳудудида кўчмас мулкка эга бўлган Ўзбекистон Республикасининг норезидентлари бўлган юридик шахслар”²⁰⁵-деб белгилаб қуйилган.

Солиқ кодексининг 411-модда. Солиқ солиш объекти сифатида “Кўчмас мулк юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ солиқ солиш объекти ҳисобланади.

Кўчмас мулк жумласига қуйидагилар киради:

1) кўчмас мулкка бўлган ҳуқуқларни давлат рўйхатидан ўтказувчи органларда рўйхатдан ўтказилиши лозим бўлган бинолар ва иншоотлар;

2) қурилиши тугалланмаган объектлар. Қурилиши тугалланмаган объектларга қурилиш объектига доир лойиҳа-смета ҳужжатларида белгиланган норматив муддатда қурилиши тугалланмаган объектлар, агар қурилишнинг норматив муддати белгиланмаган бўлса, ушбу объектнинг қурилишига ваколатли бўлган органнинг рухсатномаси олинган ойдан эътиборан йигирма тўрт ой ичида қурилиши тугалланмаган объектлар киради;

3) темир йўллар, магистраль қувурлар, алоқа ва электр узатиш линиялари, шунингдек мазкур объектларнинг ажралмас технологик қисми бўлган иншоотлар;

4) қурилиш ташкилотлари ёки иморатларни қурувчилар балансида кейинчалик сотиш учун кўрсатилган турар жой кўчмас мулк объектлари, кўчмас мулк объекти фойдаланишга топширилгандан кейин олти ой ўтгач”²⁰⁶-деб қонун билан белгилаб қуйилган.

²⁰⁵ Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 01.01.2020 йил.

²⁰⁶ Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 01.01.2020 йил.

2021 йил учун 29 декабрдаги “Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-741-сон Қонунида “юримлик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкаси 2 фоиздан 1,5 фоизга пасайтирилмоқда. Шунингдек, норматив муддатда тугалланмаган қурилиш объектларига нисбатан солиқ ставкаси 4 фоиздан 3 фоизга камайтирилмоқда. Янги нефть ва газ қудуқларини, уларни фойдаланишга топширилган ойдан бошлаб, дастлабки икки йил давомида юридик шахсларнинг молмулкига солинадиган солиқдан озод этилиши назарда тутилмоқда. Ушбу солиқ имтиёз амал қилиш муддати яқунлангандан кейинги уч йил давомида мазкур қудуқларга нисбатан белгиланган солиқ ставкасининг 50 фоизга камайтирилган ставкаси қўлланилади”²⁰⁷.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги “2022–2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида”ги ПФ-60-сон Фармонида “Шароити “оғир” бўлган ҳудудларда 2025 йил 1 январгача янги ташкил этиладиган тадбиркорлик субъектларига айланмадан олинадиган солиқ ставкаси 1 фоиз ставкада ҳамда юридик шахслардан олинадиган ер солиғи, юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқлари ҳисобланган суммадан 1 фоиз ставкада тўлаш тизимини жорий этиш режалаштирилмоқда”²⁰⁸.

Тадқиқот объектларимиз сифатида қаралган корхоналарнинг мол-мулк солиғининг улуши жами ҳисобланган солиқлардаги нисбатини куйидаги 4.4-жадвал маълумотлари асосида таҳлил қилиб кўрамиз («4.4-жадвалга қаранг»).

²⁰⁷ Ўзбекистон Республикасининг 2021 йил 29 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-741-сон Қонуни

²⁰⁸ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги “2022–2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида”ги ПФ-60-сон Фармон

4.4-жадвал.

**2019-2021 йилларда “�збекистон металлургия комбинати” АЖ,
“Ўзбектелеком” АК ва “COSCOM” МЧЖ корхоналарининг мол-мулк
солиғининг ресурс солиқларидаги улуши тўғрисида маълумот²⁰⁹,
млрд.сўмда**

| № | Кўрсаткичлар | "Ўзбекистон металлургия комбинати" АЖ | | | "Ўзбектелеком" АК | | | "COSCOM" МЧЖ | | |
|----|---|---------------------------------------|-------|------|-------------------|-------|--------|--------------|-------|-------|
| | | 2019 | 2020 | 2021 | 2019 | 2020 | 2021 | 2019 | 2020 | 2021 |
| 1. | Бюджетга тўлашга ҳисобланган: | 434,4 | 211,3 | 1153 | 547,2 | 806,2 | 1066,3 | 681,4 | 443,1 | 477,7 |
| 2. | Ресурс тўловлари жами | 24,9 | 37,0 | 31,5 | 26,0 | 17,7 | 22,4 | 27,4 | 3,6 | 5,4 |
| 3. | Ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқ | 0,3 | 0,6 | 0,3 | - | - | - | - | - | - |
| 4. | Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ | 7,4 | 10,9 | 8,6 | 0,1 | 0,2 | 0,2 | 0,0 | 0,0 | 0,0 |
| 5. | Мулк солиғи | 10,2 | 14,9 | 10,9 | 22,2 | 12,1 | 16,0 | 27,0 | 3,1 | 4,8 |
| 6. | Ер солиғи | 7,0 | 10,6 | 11,7 | 3,7 | 5,4 | 6,2 | 0,4 | 0,5 | 0,6 |
| 7. | Мулк солиғининг ресурс тўловларидаги улуши, фоизда | 40,9 | 40,2 | 34,6 | 85,4 | 68,4 | 71,4 | 98,5 | 86,1 | 88,8 |

4.4-жадвалдаги таҳлил қилинган объект ва унинг натижаларига аҳамият қиладиган бўлсак, 2019-2021 йиллар учун “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖ, “Ўзбектелеком” АК ва “COSCOM” МЧЖ корхоналарининг мол-мулк солиғининг ресурс солиқларидаги улуши тўғрисида маълумот келтирилган. 2019 йилда “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖда 40,9 фоиз, “Ўзбектелеком” АКда 85,4 фоиз ва “COSCOM” МЧЖда 98,5 фоизлик улушни ресурс тўловлари кесимида мулк солиғига бориб тақалишини кўриш мумкин.

²⁰⁹ “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖ, “Ўзбектелеком” АК ва “COSCOM” МЧЖ корхоналарининг 2019-2021 йил учун “Молиявий натижалар тўғрисида”ги 2-сон ҳисобот шакли маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган.

2020 йилда “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖда 40,2 фоиз, “Ўзбектелеком” АКда 68,4 фоиз ва “COSCOM” МЧЖда 86,1 фоиз ва 2021 йилда “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖда 34,6 фоиз, “Ўзбектелеком” АКда 71,4 фоиз ва “COSCOM” МЧЖда 88,8 фоизлик мулк солиғининг ресурс тўловлари кесимидаги улушни кўриш мумкин.

Эътибор бериладиган жиҳати, бу корхоналарда асосий солиқ ҳиссаси фойда солиғига бориб тақалади ва мулк солиқларининг ҳам ўз ўрни борлигидадир. Шунинг учун, ер ва сув билан боғлиқ бўлмаган хизмат кўрсатувчи корхоналарни танлаб олдик ва уларда мулк солиғини аҳамиятини кўрсатишга ҳаракат қилдик.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 декабрдаги “Ресурс солиқлари ва мол-мулк солиқларини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги ПФ-6121-сон Фармони билан “ер участкалари ва мол-мулкни солиққа тортишни янада такомиллаштириш, уларни баҳолаш ва ҳисобини юритишда замонавий усулларни жорий қилиш, ер ва сув ресурслари, ер қаъридан қазиб олинган фойдали қазилмалардан фойдаланиш самарадорлигини ошириш бўйича ишлар бошланган. Фармонга кура мол-мулк ва ер солиқларини кўчмас мулк (бино, иншоот ва ер участкалари) объектларининг бозор баҳосига яқин бўлган кадастр қиймати асосида ҳисоблаш тизимини босқичма-босқич жорий этиш тўғрисидаги таклифига розилик берилган бўлиб, кўчмас мулк объектларининг бозор баҳосига яқин бўлган кадастр қиймати асосида мол-мулк ва ер солиқларини ҳисоблаш тизими икки босқичда жорий этилади:

биринчи босқичда (2021-2023 йиллар) — кўчмас мулк бўлган турар-жой фонди объектлари (квартира, яқка тартибдаги уй-жойлар, дала-ҳовли), шунингдек, ушбу объектлар эгаллаган ер участкаларига нисбатан;

иккинчи босқичда (2022-2024 йиллар) — яшаш учун мўлжалланмаган алоҳида кўчмас мулк объектлари, шунингдек, ушбу объектлар эгаллаган ер участкаларига нисбатан”²¹⁰.

²¹⁰ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 декабрдаги “Ресурс солиқлари ва мол-мулк солиқларини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги ПФ-6121-сон Фармон

Хорижий тажрибадан маълумки, ҳар хил турдаги мулклар ер ва унинг тузилмаларига нисбатан ҳар хил турдаги солиқларга эга. Мисол учун, бўш ерлар яхшиланган таққосланадиган мулк объектига қараганда анча паст баҳоланган қийматга эга бўлади ва бунинг натижасида мулк солиғи камроқ бўлади. Канализация, сув ва газ каби давлат хизматларидан фойдаланиш имконияти мавжуд бўлса, ерни баҳолаш юқорироқ бўлиши мумкин. Агар баҳоловчи ернинг ўзлаштирилиши мумкин бўлган салоҳиятга эга деб ҳисобласа, бу юқори баҳога ва эгаси учун кўпроқ солиқларга олиб келиши мумкин. Мулк солиққа тортиладиган сумма мулкнинг баҳоланган қийматининг фоизидан келиб чиқади.

Жорий даврда хорижий давлатлар амалиётида уч хил усулдан фойдаланган ҳолда мулкнинг бозор қийматини баҳолаши мумкин ва улар битта ёки учтасининг комбинациясини танлаш имкониятига эга.

1. Сотишни баҳолашни амалга ошириш. Кўчмас мулкни баҳоловчи ҳудуддаги таққосланадиган сотишдан фойдаланган ҳолда баҳолайди. Мезонларга жойлашув, мулкнинг ҳолати, ҳар қандай яхшиланишлар ва умумий бозор шароитлари киради. Кейин баҳоловчи янги қўшимчалар ва таъмирлаш каби мулкка аниқ ўзгаришларни кўрсатиш учун рақамларга тузатишлар киритади.

2. Нарх усули. Бунда баҳоловчи сизнинг мулкингиз қийматини уни алмаштириш қанча турадиганига қараб аниқлайди. Агар мулк эскироқ бўлса, баҳоловчилар амортизация миқдорини аниқлайдилар ва агар у бўш бўлса, мулк қанча бўлишини аниқлайдилар. Янги объектлар учун баҳоловчи ҳар қандай реал амортизацияни чегириб ташлайди ва қурилиш материаллари ва меҳнат харажатларини, шу жумладан мулкнинг яқуний қийматида ушбу рақамларни кўриб чиқади.

3. Даромад усули. Бу усул, агар у ижарага олинган бўлса, ундан қанча даромад олишингиз мумкинлигига асосланади. Даромад усули ёндашувидан фойдаланган ҳолда, баҳоловчи мулкни сақлаш, мулкни бошқариш, суғурта ва солиқларни, шунингдек, сиз мол-мулкдан оқилона тахмин қилишингиз мумкин

бўлган даромадни ҳисобга олади. Мулкнинг бозор қиймати аниқлангандан сўнг, баҳоланган қиймат унинг ҳақиқий қийматини олиб, уни баҳолаш ставкасига кўпайтириш йўли билан аниқланади. Бу ставка ягона фоиз бўлиб, солиқ юрисдикциясига қараб ўзгаради ва ҳар қандай фоиз 100% дан паст бўлиши мумкин. Баҳоланган қийматни олганингиздан сўнг, сизнинг мол-мулк солиғини аниқлаш учун у тегирмон йиғими билан кўпайтирилади²¹¹.

Кўриш мумкинки, бугунги кунда мол-мулк ва ер солиқларини кўчмас мулк объектларининг бозор баҳосига яқин бўлган кадастр қиймати асосида ҳисоблаш амалиётининг жорий этилиши мамлакатимиз бюджетида солиқ тушумларининг ошишига ва мантиқан қаралганда мулк ва ердан унумли фойдаланишга, ундан даромад олишигача бўлган жараёнда ўз таъсирини кўрсата олади.

Шуни инобатга олиб, юридик шахсларнинг мол-мулкни солиққа солиш объекти сифатида асосий воситаларни белгилаш. Шунингдек, солиқ юкини камайтириш мақсадида, солиқ ставкаларини 50 фоизга (базавий ставка 2 %дан 1 %га) пасайтириш таклиф этилади. Сабаби солиқ тўловчилар томонидан солиқдан қочиш мақсадида, кўчмас мол-мулкларини қасддан кўчар мулк тоифасига киритиш амалиёти кенг тарқалган. Хусусан, Давлат солиқ кўмитаси манбаларига таянадиган бўлсак бу муаммолар сабабли 2020 йил давомида солиқ органлари мазкур ҳолатлар юзасидан йирик солиқ тўловчи 8 корхона бўйича жами 677,3 млрд.сўм солиқ ундириш бўйича суд жараёнларида даъво билан қатнашган. Шундан, 6 та корхона бўйича 561,0 млрд.сўм киритилган. Даъво суд томонидан солиқ органлари фойдасига ҳал қилинган бўлса-да, низо ҳал қилинмаган. Шунингдек, 2 та корхона бўйича 116,3 млрд.сўм даъво аризаси қаноатлантирилмасдан солиқ тўловчилар фойдасига ҳал қилинган. Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулкни аниқлаш мезонлари аниқ белгиланмаганлиги сабабли даъво қилинган 677,3 млрд.сўм солиқ ундирилмасдан қолмоқда.

²¹¹ <https://www.investopedia.com/articles/tax/09/calculate-property-tax.asp>

Солиқ кодексининг 411-моддасига асосан “кўчмас мулк юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ солиш объекти ҳисобланади”²¹². Солиқ кодексининг 60-моддасини қўйидаги тўртинчи банд билан тўлдириш керак:

кўчмас мулк – кўчмас мулкка бўлган ҳуқуқларни давлат рўйхатидан ўтказувчи органларда рўйхатдан ўтказилиши лозим бўлган бинолар ва иншоотлар.

Яна бир муаммо, Бугунги кунда солиқ тўловчилар эгаллигидаги мол-мулклар бозор нархидан анча паст баҳоларда қолиб кетганлиги натижасида, мол-мулк солиғи базаси камайишига олиб келмоқда. Сабаби Адлия вазирлигида 2009 йил 19 ноябрда 1192-сон билан рўйхатга олинган “1 январь ҳолати бўйича асосий фондларни ҳар йиллик қайта баҳолашни ўтказиш тартиби тўғрисида”ги Низомга асосан асосий фондларнинг бошланғич қиймати иккита усулда, яъни тўғридан-тўғри ва индекс усуллари орқали қайта баҳоланади. Бунинг ечими сифатида 2022 йилдан бошлаб солиқ органлари томонидан мол-мулк солиғи базасини аниқлаш ва бозор қийматиغا яқинлаштириш мақсадида мол-мулкнинг (юридик шахслар ва жисмоний шахсларнинг нотурар объектлари) 1 кв.м учун минимал нархларини белгилаш керак. Бу эса давлат бюджетига қўшимча тушумларни ошишига олиб келади.

Мол-мулк солиғининг давлат бюджети тушумидаги улушининг бошқа солиқларга нисбатан пастлиги, унинг салмоғини тушуриб қўймайди. Чунки сўнгги йилларда мол-мулк солиғи ва ер солиғини унификация қилиш орқали “кўчмас мулк солиғи” сифатида оптималлаштириш ва қонунчиликка киритиш бўйича чора-тадбирлар ишлаб чиқилмоқда. Бу бўйича кўплаб илмий тадқиқот ишларида ўчратиш мумкин, аммо мақсад солиқларни оптималлаштириш воситасида бўладиган ва кутилаётган ўзгаришлар пироварда натижасига боғлиқ. Яъни унинг мамлакат бюджетига ва индивидларга таъсири жиҳатидан ўрганиш керак. Жумладан, 2021 йил учун давлат бюджети даромадларида солиқларнинг улуши нуқтаи назаридан кутилаётган мол-мулк солиғидан 2

²¹² Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 01.01.2020 йил.

фоизлик ва ер солиғидан 3 фоизлик улуши (4.1-расм), уларни бирлаштирганда бюджетга қанча фойда келтириши ёки юридик ва жисмоний шахслар учун иқтисодий аҳамияти яна бир бошқа тадқиқот мавзусига сабабчи бўлмоқда. Албатта, бозор иқтисодиёти ривожланиб бораверар экан, давлат ва жамият ўртасидаги бюджет солиқ ислохотлари ҳам чамбарчас такомиллашиб бораверади.

Дарҳақиқат, мавзу доирасида кўчмас мулк объектларини бозор қийматида баҳолаш мааласида тўхталиб ўтгандик, таклиф сифатида қилиниши лозим бўлган чора тадбирлар юзасидан қуйидагиларга аҳамият бериш кераклигини таъкидлаб ўтмоқчимиз:

- Бозор баҳосини белгилашда, уларнинг ўртача баҳосига адолатли қийматни шакллантириш;

- Кўчмас мулк жойлашган ҳудуднинг (агар ер сифатида қаралганда) салоҳиятини эътиборга олиш;

- Мулкнинг ишлатиш давомийлиги муддати ва яроқлилигига аҳамият қаратиш;

- Кўчмас мулкнинг фойдаланиши жиҳатдан (яшаш учун ёки ишлаб чиқариш сифатида қаралганда) баҳолаш;

- Кўчмас мулкни замонавий (рақамлаштирилган) баҳолаш методикасини ишлаб чиқиш.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги ПФ-5468-сонли Фармонида белгиланган “солиқ юкини изчиллик билан камайтириш, солиқ солиш тизимини соддалаштириш ва солиқ ҳисоботларини қисқартириш ва соддалаштириш”²¹³га оид вазифалар белгиланган. Шу келтирилган вазифалар ижроси юзасидан тадқиқотимизда дуч келган айрим таклифларга ҳам тўхталиб ўтмоқчимиз.

²¹³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги ПФ-5468-сонли Фармони

Фикримизча, “Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича солиқ ҳисоботи шакллари”га ҳам ўзгартириш киритиш ва айрим такрорланувчи сатрларни қисқаририш лозим деб ҳисоблаймиз, чунки солиқ ҳисоботларидаги айрим такрорланувчи маълумотларнинг мавжудлиги бухгалтер ва солиққа оид ҳисоботлар билан шуғулланувчиларга ҳам ортиқча вақт сарфига сабаб бўлмоқда. Жумладан, “Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китоби”даги солиқ базаси бўйича маълумотлар “Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китоби”нинг 1-иловасида ҳам келтирилган. Аммо бу ҳисобот шаклида ҳам келтирилиши маълумотларни такрорланишига сабаб бўлаяпти. Агар солиқ ҳисоблаш нуқтаи назаридан қарайдиган бўлсак, бу ҳисоботга керак суммани, яъни ўртача йиллик қолдиқ қийматни “Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китоби”га 1-илованинг 010-сатри 15-устунидан олиб, қолган 0101, 0102-сатрларни қисқартириш лозим. Чунки бу маълумотлар такрорланувчи аҳамиятга эга холос. Яна шундай ҳолат шу ҳисобот шаклининг 020-сатри солиқ базасини камайтириш суммаси тўғрисидаги маълумотларни “Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китоби”га 3-илованинг 010-сатри 3-устунидан олиш имкониятининг мавжудлигидадир (3,4-иловаларга қаранг).

Ўйлаймизки, бундай такрорланувчи маълумотларнинг қисқартирилиши ва солиқ ҳисоботларининг соддалаштирилиши шу соҳада фаолият олиб боровчи мутахассисларнинг вақт сарфини қисқаришида ўзига хос аҳамиятга эгадир. Шунинг билан биргаликда, ушбу таклиф ПФ-5468-сонли Фармонда белгиланган солиқ ҳисоботларини қисқартириш ва соддалаштиришга оид вазифалар ижросини таъминлашга хизмат қилади.

V БОБ. СОЛИҚ ЮКИ ВА СОЛИҚЛАР ЙИҒИЛУВЧАНЛИГИ ТАҲЛИЛИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

5.1-§. Пандемия шароитида солиқ имтиёзларидан фойдаланишнинг самарадорлиги таҳлили

Халқаро валюта жамғармасининг 2020 йил январь ойида эълон қилган прогнозига кўра 2020 йилда жаҳон иқтисодиёти ўтган йилга нисбатан 3,4 фоизга ўсиши тахмин қилинганди²¹⁴. Аммо дунё иқтисодиётига молиявий-иқтисодий томондан эмас, балки янги турдаги вируснинг Хитойда пайдо бўлиши, яъни коронавирус (COVID-19) пандемиясини вужудга келиши билан янги бир глобал молиявий инқирозининг салбий оқибатларини гувоҳи бўлмоқдамиз. Бундай ҳолатда дунё мамлакатлари ўзлари кўтмаган, яъни ҳеч бир иқтисодий инструментлар таъсирсиз дунё иқтисодиётини ларзага келтириб, унга кучли таъсир қила олган коронавирус пандемияси янги таназзулни бошлаб бермоқда.

Ҳозир жаҳонда содир бўлаётган ҳодисаларга таяниб мулоҳаза қиладиган бўлсак, пандемия натижасида пайдо бўлган глобал иқтисодий инқирозга қарши курашни иккига бўлиш мумкин: пандемия даврида ва пандемиядан кейин қўлланиладиган чоралардан иборат.

2020 йил 15 март мамлакатда вужудга келган дастлабки касалланиш бўйича расмий маълумотлар пайдо бўлиши ортидан Ўзбекистон Республикаси ҳукумати томонидан зудлик билан унинг иқтисодиётдаги салбий ҳолатларини олдини олишга қаратилган чора-тадбирлар ишлаб чиқилди ва Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 19 мартдаги “Коронавирус пандемияси ва глобал инқироз ҳолатларининг иқтисодиёт тармоқларига салбий таъсирини юмшатиш бўйича биринчи навбатдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПФ-5969-сон Фармони қабул қилинишига сабаб бўлди ҳамда унда таъкидланганидек, “энг йирик иқтисодиётга эга мамлакатларда ишлаб чиқариш ва истеъмол ҳажмларининг кескин қисқариши, глобал ишлаб чиқариш занжирлари ва савдо

²¹⁴ Халқаро валюта жамғармаси (WEO, October 2019) ва Bloomberg сайти маълумотлари.

алоқаларининг издан чиқиши, дунё молия бозорларида хом ашё товарлари нархининг пасайиши ва конъюнктуранинг ёмонлашувини келтириб чиқарди.

Глобал иқтисодиёт тизимининг бир қисми бўлган Ўзбекистон иқтисодиётига ҳам мазкур омиллар таъсир қилмоқда, бу эса, ўз навбатида, ушбу ҳолатнинг салбий таъсирларини юмшатиш бўйича самарали олдини олувчи чоралар кўришни талаб қилади. Бунда туризм, транспорт, фармацевтика ва тўқимачилик саноати каби республика иқтисодиётининг жадал ривожланаётган тармоқларини қўллаб-қувватлаш ва уларнинг барқарорлигини таъминлашга алоҳида эътибор қаратиш зарур”²¹⁵.

Бу вазиятда иқтисодиётдаги салбий ҳолатлар, карантин шароитида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини қўллаб-қувватлаш ва унга давлат таъсирини кўрсатишда турли воситалардан фойдаланиши муҳим. Шунининг оқибатига олган ҳолда молия-солиқ соҳаси ҳам бу борада ўз вазифасини бажариши ва ҳаттоки қонунчилик бундай ҳолатларга доимо тайёр туришини тақозо қилмоқда. Дарвоқе, бу ҳолатда хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини қўллаб-қувватлашнинг энг яхши воситаси солиқ имтиёзлари ҳисобланади.

Бугун жаҳон мамлакатлари пандемия натижасида вужудга келган иқтисодий инқирозни юмшатиш борасида ўзига хос чораларни қўлламоқда, яъни кредит таътилларини бериш, қайта молиялаш ставкаси фоизларини камайтириш ҳамда солиқ имтиёзларини қўллаш орқали иқтисодиётдаги салбий оқибатларни бартараф этиш бўйича ўз дастурларини эълон қилмоқда.

Мақолада пандемия натижасида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини қўллаб-қувватлашда солиқ имтиёзларининг аҳамияти ва келажақда вужудга келиши мумкин бўлган иқтисодий бухронларни юмшатишга қаратилган чора-тадбирлар, бу борада дунё мамлакатларида амалга оширилаётган ишларнинг тажрибасини таҳлил қилишга қаратилган.

²¹⁵ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 19 мартдаги “Коронавирус пандемияси ва глобал инқироз ҳолатларининг иқтисодиёт тармоқларига салбий таъсирини юмшатиш бўйича биринчи навбатдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПФ-5969-сон Фармони

Мавзу доирасида асосий ўрганилувчи иқтисодий категория солиқ имтиёзлари тушунчаси бўлиб, солиқ имтиёзларига нисбатан берилган таърифларга батафсил тўхталиб ўтсак.

Аввало, меъёрий ҳужжатларимиздан бошлаймиз, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 75-моддасида солиқ имтиёзлари: “Солиқ тўловчиларнинг айрим тоифаларига бошқа солиқ тўловчиларга нисбатан солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларида назарда тутилган афзалликлар, шу жумладан солиқни тўламаслик ёки уларни камроқ миқдорда тўлаш имконияти солиқ имтиёзлари деб эътироф этилади”²¹⁶.

И.М.Александров “Солиқ имтиёзи – бу солиққа тортиш миқдорини камайтириш ёки солиқнинг субъектига бошқа солиқ тўловчига нисбатан афзаллик тақдим этишдир”²¹⁷.

В.Н.Незамайкин ва И.Л.Юрзиновалар “солиқ имтиёзи – бошқа тўловчиларга нисбатан солиқ тўловчиларга солиқ тўловчиларнинг алоҳида тоифаларига солиқ қонунчилигида кўзда тутилган афзалликларнинг, жумладан, солиқ ёки йиғимини тўламаслик ёки кичикроқ ҳажмда тўлаш имкониятининг берилиши”²¹⁸ дейди.

И.А.Майбуров солиқ имтиёзларини қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда солиқ тўлаш муддатини ўзгартириш бўйича имтиёзлар олишга имкон берувчи имтиёзлар ҳамда улар бир нечта шаклларга ажратилади: солиқ кредити, инвестицион солиқ имтиёзи, солиқ таътили²¹⁹.

С.В.Барулин, О.С.Кириллова, Т.В.Муравлева “солиқ ва йиғимлар бўйича имтиёзлар солиқ тўловчилар ва тўловчиларнинг айрим тоифалари учун бошқа солиқ тўловчилар ёки тўловчиларга нисбатан солиқни тўламаслик ёки ундириш ёки уларни кичикроқ миқдорда тўлаш имконияти сифатида олинади”²²⁰.

²¹⁶ Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодекси. 30.12.2019 йил.

²¹⁷ Александров И. М. Налоги и налогообложение: Учебник / И. М. Александров. — 10-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательско- торговая корпорация «Дашков и К», 2009 г. 228 с.

²¹⁸ Незамайкин В.Н., Юрзинова И.Л. Налогообложение юридических и физических лиц. –М.: Экзамен, 2004. С.44.

²¹⁹ Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. . Ред. 4-е изд. - М: 2011 г. 558 с.

²²⁰ Барулин С.В., Кириллова О.С., Муравлева Т.В. Налоги и налогообложение: учебник. –М.: Экономистъ, 2006 г. 117 с. 398 с.

Е.Г.Ефимова ва Е.Б.Поспелова солиқ имтиёзларини моҳияти қуйидаги тарзда ифодалайди:

- Пул маблағлари - солиқ солишнинг муайян объектларини солиққа тортишдан чегириб ташлаш; солиқ солишнинг муайян субъектларини солиқ солишдан озод қилиш; солиқ солинадиган даромад даражасини жорий этиш (объект минимал қисми, солиққа тортилмаслиги);

- Солиқ имтиёзлари - солиқ базасини камайтиришга қаратилган имтиёзлар;

- солиқ ставкасини камайтириш: солиқ кечиктириш; инвестицион солиқ имтиёзлари²²¹.

Н.В.Милякова “солиқ имтиёзи – солиқ тўловчиларнинг алоҳида тоифаларига бошқа солиқ тўловчилар билан таққослаганда афзалликлар тақдим этиш, жумладан солиқ ёки йиғимни тўламаслик ёки уларни озроқ миқдорда тўлаш имконияти”²²².

Г.А.Богданова солиқ имтиёзларининг мазмун-моҳиятини яна ҳам кенгроқ очишга ҳаракат қилади: “Солиқ имтиёзлари солиқнинг муайян турларининг ўзига хос хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда белгиланади ва улардан фойдаланиш мақсадларидан келиб чиққан ҳолда қуйидаги турларга қараб таснифланиши мумкин:

- солиқ тўловчиларнинг айрим тоифалари ёки солиқ объектларини солиқдан тўлиқ ёки қисман озод қилиш;

- солиқ тўловлари (солиқ тўловчиларнинг муайян тоифалари маълум бир муддатга солиқни тўлашдан озод қилиш);

- солиққа тортилмайдиган минимал;

- солиқ базасидан солиқ имтиёзлари;

- камайтирилган ёки нолинчи солиқ ставкаси;

- солиқни кечиктириш ёки тўлов режаси, солиқ кредити, инвестицион солиқ имтиёзлари шаклида кейинги давр учун солиқни тўлаш муддатини

²²¹ Ефимова Е.Г., Поспелова Е.Б. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. - М.: МИИР, 2014 г. – 235 с.

²²² Милякова Н.В. Налоги и налогообложение. Учебник. 7-е изд. Перераб. И доп.–М.:ИНФРА, 2008 г. С.33

ўтказиш. Янги ташкил этилган кичик корхоналар томонидан ташкил этилган кундан бошлаб икки йил мобайнида корпоратив фойда солиғи учун солиқ таътиллари ўтказилди”²²³.

Т.С.Маликов: солиқ имтиёзлари деганда солиқ тўловчининг солиқ мажбуриятлари ҳажми тўлиқ ёки қисман қисқариши, тўлов муддати кечиктирилиши ёки орқага сурилиши тушунилади. Солиқларнинг рағбатлантирувчи функцияси солиқ имтиёзлари тизими орқали амалга оширилади. Солиқ имтиёзи солиққа тортиш объектининг ўзгаришида, солиққа тортиш базасининг камайишида (қисқаришида), солиқ ставкаларининг пасайтирилишида ва бошқаларда ўз ифодасини топади²²⁴.

А.Ваҳобов, А.Жўраевлар фикрича “солиқ имтиёзлари – солиқ тўловчиларга солиқлар бўйича турли хил энгилликлар бўлиб, улар вақтинчалик ва доимий, тўлиқ ёки қисман ва бошқа кўринишларда берилиши мумкин. Солиқ имтиёзларининг турлари, амал қилиш механизмлари, белгилаш мезонлари мамлакат ижтимоий-иқтисодий ривожланиш даражасидан келиб чиққан ҳолда белгиланади”²²⁵.

Ф.Рахматуллаева солиқ имтиёзига категория сифатида қуйидагича таъриф берган: “имтиёзлар - бу иқтисодиётни давлат томонидан тартибга солиш ва ижтимоий вазифаларни ҳал этиш мақсадида солиқ тўловчининг солиқ мажбуриятларини қонун томонидан белгиланган шаклда бутунлай ёки қисман камайтиришнинг йўллари, ҳуқуқлари ва мажбуриятлари мажмуидир”²²⁶.

О.Т.Юлдашевнинг фикрича эса анча мукаммаллашган таъриф: “Солиқ юқининг оғирлигини камайтириш ва солиқ тўловчиларнинг янада самарали фаолият кўрсатишларини рағбатлантириш мақсадида бошқа солиқ тўловчиларга нисбатан айрим тоифадаги солиқ тўловчиларга ўрнатилишининг қонунийлиги, индивидуаль ва дискриминацион характерда бўлмаслиги,

²²³ Богданова Г.А. Проблемы использования налоговых льгот // Молодой ученый. №11. 2015 г. С. 759-761. — URL <https://moluch.ru/archive/91/19816/>.

²²⁴ Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. Монография. –Т.: Академия, 2002 й. 204 б

²²⁵ Ваҳобов А., Жўраев А. Солиқлар ва солиққа тортиш: Дарслик. 2007 й. 24 б.

²²⁶ Рахматуллаева Ф. “Солиқ имтиёзларининг моҳияти ва иқтисодиётни рағбатлантиришдаги роли” Молия илмий журналы №2/ 2016 й. 108 бет

қўлланилишининг ихтиёрийлиги ва муддатсизлиги ҳамда солиқ афзаллик (кулайлик)ларнинг яратиш тарзида берилиб, солиқ мажбуриятларини камайтирувчи енгилликларга солиқ имтиёзлари дейилади”²²⁷.

З.Н.Курбанов ва Ф.А.Акрамов солиқ имтиёзларини моҳиятини очиш мақсадида уни назарий жиҳатдан уч гуруҳга бўлиб ўрганишган:

– солиқдан тўлиқ ёки қисман озод этиш;

– солиқдан чегирмалар;

– солиқ кредитлари (солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича узоқ муддатли кечиктирилган мажбуриятлар)²²⁸.

Юқоридаги иқтисодчиларнинг фикрлари ва қонунда назарда тутилган моҳият асосида солиқ имтиёзига қуйидагича таъриф бериш мумкин: **Солиқ имтиёзлари** – *юримдик шахсларнинг айрим тоифаларини солиқлар тўлашдан қисман ёки тўлиқ озод қилиш, ёки солиқларни камроқ миқдорда тўлаш учун берилган имкониятлардир.*

Мақолада пандемия натижасида вужудга келган иқтисодий таназзул жаҳон мамлакатлари мисолида таҳлил қилиниб, анализ ва синтез, индукция ва дедукция методларини қўллаган ҳолда Ўзбекистонда вужудга келиши мумкин бўлган иқтисодиётдаги салбий сценарийларни олдини олиш бўйича қилиниш лозим бўлган чоралар ўрганилган.

Жаҳондаги кучли иқтисодчи ва таҳлилчиларнинг фикрига таянадиган бўлсак, 2020 йил пандемия туфайли вужудга келадиган глобал иқтисодий инқироз оқибатлари, 1929-33 йиллардаги ва 2008 йилги молиявий-иқтисодий инқирозлардан тубдан фарқ қилиши ҳамда унинг натижасида кучли рецессия ва депрецияни вужудга келиши мумкин.

Morgan Stanley ривожланган давлатлар ЯИМ 2021 йилнинг учинчи чорагига келибгина аввалги даражага қайтиши мумкин деб ҳисобламоқда.

²²⁷ Юлдашев О.Т. Ўзбекистон республикасида солиқ имтиёзларини такомиллаштириш йўналишлари и.ф.н. диссертацияси, Т.: 2011 й. 22 бет

²²⁸ Курбанов З., Акрамов Ф. “Солиқ имтиёзларининг молиявий ҳисобини такомиллаштириш масалалари” Бизнес-эксперт илмий журнали №9, 2015 й.

Коронавирус пандемияси яқин икки йил давомида жаҳон иқтисодиётини 5,5 трлн доллардан маҳрум қилади²²⁹.

Халқаро валюта жамғармасининг ҳисоботида кўра, жаҳон иқтисодиёти пандемия натижасида 9 триллион АҚШ доллари миқдорида зарар кўриши кутилмоқда. Унга кўра, Европа давлатлари ЯИМ -8,0 фоизгача, АҚШ -5,9 фоиз ва Россия -5,5 фоиз атрофида зарар кўриши мумкин. Хитой ва Ҳиндистон каби Осиё давлатларида эса ЯИМ ўсиши ижобий кўринишда давом этади. Ўзбекистонда ЯИМнинг ўсиши 2020 йил учун 1,8 фоиз деб тахмин қилинмоқда²³⁰.

Амалиёт шуни кўрсатмоқдаки, пандемия даврида катъий чораларни кўрмаслик фалокатли оқибатларга ва кўплаб қурбонларга олиб келиши мумкин бўлиши, шу билан бирга иқтисодиётни ҳам издан чиқариши маълум. Бу эса имкон қадар иқтисодиётни қўллаб-қувватлаш ва унинг тезда тикланиб олиши бўйича турли хил усулларни қўллаш орқали давлат томонидан дастаклашга бўлган талабни ҳам оширмоқда.

Мақолада коронавирус пандемияси даврида хорижий давлатларнинг олиб бораётган иқтисодий чора-тадбирлари ва мамлакатимизда олиб борилаётган чора-тадбирларни кетма-кетликда кўриб чиқсак.

Авалло, коронавирус пандемиясининг вужудга келиши билан дунёда ривожланган “Еттилик мамлакатлар” ва “Йигирматалик мамлакатлар”нинг айримларида олиб борилаётган иқтисодий чоралар ҳамда бу ўринда банк кредит сиёсати ва солиқ сиёсати бўйича ишларни ҳамда энг муҳими солиқ имтиёзларини қўллаш билан боғлиқ чораларнинг бу давр учун зарурати хусусида тўхталишга ҳаракат қиламиз.

АҚШда коронавирус пандемияси сабабли, дастлабки кунлардан аҳолини иш ҳақи солиқлардан озод қилиниши ҳамда кичик ва ўрта бизнесни солиқларни тўлашни кечиктириш орқали қўллаб-қувватланиши маълум қилинди. АҚШ ҳукумати томонидан коронавирусга қарши курашиш учун 2,2 триллон

²²⁹ https://www.rbc.ru/economics/09/04/2020/5e8ec97f9a79478537a44e47?from=from_main

²³⁰ <https://kun.uz/news/2020/04/15/qora-oqqush-hodisasi-pandemiyaning-jahon-moliya-bozoriga-tasiri-haqida>

долларлик инқирозга қарши пакетни маъқулладики, бу маблағлар пакети ичида кўплаб масалаларни (ижтимоий, иқтисодий ва бошқа) камраб олган. Ярим триллион долларни йирик ва ўрта бизнес олади, 350 миллиард доллар имтиёзли кредитлар сифатида кичик тадбиркорларга тарқатилади. Америкаликларга нақд пул сифатида 300 миллиард доллар тарқатилади, яна шунча пул вирус туфайли ишидан ажралганларга нафақа қилиб берилади.

Шунингдек, Европа ҳозирча ярим триллион ажратди, умуман, «катта йигирматалик» давлатлари аллақачон солиқ тўловчиларнинг 5 триллион доллар пулини жорий инқирозга қарши сарфлашни ваъда қилишди — бу эса жаҳон иқтисодиёти йиллик ҳажмининг 6 фоизи. Ажратилаётган маблағлар субсидиялар, солиқ таътиллари, қоидаларнинг юмшатилиши ва тўғридан-тўғри пул тарқатиш билан изоҳланмоқда.

Буюк Британияда эпидемия даврида бизнес ва истеъмолчиларни қўллаб-қувватлашга ёрдам бериш мақсадида Англия банки ўз қайта молиялаш ставкасини 0.75 фоиздан 0.25 фоизгача туширди.

Германия коронавирус тарқалишидан меҳмонхона, туризм ва кўргазма бизнеси кучли зарар кўрди. Уларга имтиёзли кредитлар бериш режалаштирилмоқда. Бундан ташқари, ҳукумат ишсизлик нафақасини олиш учун қўйиладиган талабларни ҳам юмшатишни, бу билан эпидемия туфайли ишидан айрилган одамларга ёрдам беришни кўзламоқда. Германия 150 млрд. евро ёки ЯИМнинг 4,5 фоизини ажратди, зарурият туғилганда инқирозга қарши пакетни 800 млрд. еврогача кўтаришни ваъда берди.

Францияда ҳукумат томонидан коронавирус билан касалланган компанияларга давлат шартномаларини бажаришни кечиктирганлик учун жарима қўлламаслигини ҳамда уларга солиқ тўловларини кечиктириш бўйича имкониятлар тақдим қилинишини эълон қилди. Коронавирусга қарши курашиш учун 350 млрд евро (ЯИМнинг 15 фоизи) ажратишга тайёр.

Италияда Вазирлар кенгаши коронавирусга қарши курашнинг иқтисодий чора-тадбирлари учун 25 миллиард евро ажратди. Пулларнинг бир қисми оилалар ва корхоналарни қўллаб-қувватлашга сарфланадиган бўлди.

Япония бизнес ва оддий оилаларни қўллаб-қувватлаш учун 108 трлн иенлик (1 трлн доллар) ёрдам пакетини ажратган, у мамлакат ЯИМнинг 20 фоизига тенг. 2,3 трлн иен кичик бизнесни қўллаб-қувватлашга йўналтирилади. Япония ҳукумати мамлакатдаги компаниялар инқироз даврида ўз бизнесларини сақлаб қолиши учун жами 45 трлн иен ажратади²³¹.

Россия Марказий банки коронавирус тарқалишидан зарар кўраётган туризм ва транспорт компанияларини қўллаб-қувватламоқчи. Уларга имтиёзли кредитларни бериш режалаштирилмоқда. Шунингдек, қуйидаги соҳалардаги солиқ тўловчиларга нисбатан солиқ имтиёзлари тақдим қилинмоқда:

ҳаво транспорти ва туризм;

меҳмонхона иши;

спорт ва жимоний тарбия;

санъат, киноматография;

умумий овқатланиш, ошхоналар, ресторанлар;

маданият, бошқа шахсий хизматлар²³².

Хитой коронавирусни илк учоғи сифатида маълум, энг аҳамиятлиси Хитой ҳукумати томонидан кўплаб чора-тадбирлар ишлаб чиқиб, вақтида ўзини хавфсизлигини таъминлай олганини алоҳида таъкидлаш лозим. 2020 йилнинг феврал ойида ҳукумат томонидан коронавирус пандемияси оқибатларини юмшатиш мақсадида қатор енгилликлар, яъни солиқ имтиёзлари жорий қилинди.

Хусусан, мамлакатда банк ўтказмаси орқали сотиб олинмаган ва муассасалар ва жамоат ташкилотларидаги ходимларга берилмаган тиббий буюмлар ва дори-дармонлар учун шахсий даромад солиғи олинмади. Логистика ва курерлик компаниялари ҚҚСдан озод қилинди, солиқ имтиёзлари коронавирус туфайли катта йўқотишларга учраган транспорт, туризм,

²³¹ <https://www.interfax.ru/world/702962>

²³² <https://myt-pravo.ru/novosti/nalogovyye-igoty-pri-pandemii>

меҳмонхона ва ресторан бизнесидаги миллий корхоналарга нисбатан жорий қилинганлигини алоҳида таъкидлаш лозим²³³.

Хорватияда ҳукумат иқтисодиётни ривожлантириш учун кейинги уч ой давомида қатор солиқ тўловларини кечиктирди, айрим солиқ турлари бекор қилинди. Шунингдек, ҳукумат томонидан муаммоларга дуч келган компаниялар ишчилари маошининг бир қисмини тўлаш жорий этилди²³⁴.

Шубҳасиз, бугун мамлакатимиз иқтисодиётига коронавирус пандемияси хавфини олдини олиш борасида ишлаб чиқиладиган чора-тадбирларни асосини соғлиқни сақлаш борасидаги талаб ва тавсиялардан ташқари, мамлакат иқтисодиётига бўлиши мумкин бўлган хавф-хатарни олдини олишдаги мақсадини ҳам алоҳида таъкидлаб, бу борада Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 19 мартдаги “Коронавирус пандемияси ва глобал инқироз ҳолатларининг иқтисодиёт тармоқларига салбий таъсирини юмшатиш бўйича биринчи навбатдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПФ-5969-сон Фармонида келтирилган “коронавирус инфекцияси тарқалишига қарши курашиш ва бошқа глобал хавф-хатарлар даврида макроиқтисодий барқарорликни, иқтисодиёт тармоқлари ва соҳаларининг узлуксиз ишлашини таъминлаш, ташқи иқтисодий фаолиятни рағбатлантириш, аҳолини самарали ижтимоий қўллаб-қувватлаш, мамлакат аҳолиси даромадлари кескин пасайиб кетишининг олдини олиш” бўйича бир қанча вазифалар белгилаб берилган²³⁵.

Ўзбекистон иқтисодиётининг ўсиш тезлиги инқироздан олдинги даврда Жаҳон банки томонидан 5,7 фоиз миқдорда бўлиши, Европа ва Марказий Осиё давлатлари ичида энг юқори кўрсаткичга айланиши башорат қилинган эди. Энди эса Осиё тараққиёт банки (ОТБ) иқтисодиётни кейинги йилда тикланиб олиш шarti билан бу кўрсаткични 4,7 фоиз деб ҳисобламоқда.

²³³https://yandex.ru/turbo?text=https%3A%2F%2Fwww.trud.ru%2Farticle%2F12-02-2020%2F1386162_kitaj_resnil_snizit_nalogi_iz-za_epidemii_koronavirusa.html

²³⁴<https://www.reuters.com/article/us-health-coronavirus-croatia-budget/croatia-says-it-needs-10-billion-to-combat-coronavirus-crisis-idUSKBN21Q1MF>

²³⁵ Ўзбекистон Республикаси Президенти томонидан қабул қилинган 2020 йил 19 мартдаги “Коронавирус пандемияси ва глобал инқироз ҳолатларининг иқтисодиёт тармоқларига салбий таъсирини юмшатиш бўйича биринчи навбатдаги чора-тадбирлар тўғрисида” ги ПФ-5969-сон.

Жаҳон банки ҳам ўз прогнозларини эълон қилди. Халқаро валюта жамғармаси Ўзбекистон иқтисодиёти режадаги 5,5 фоиз ўрнига 1,6-1,8 фоиз атрофида ўсиши кутилмоқда.

Бу инқироз Ўзбекистон иқтисодиётига ҳам бевосита, ҳам билвосита ўзининг таъсирини ўтказди ва ўтказмоқда. Чунки Ўзбекистон миллий иқтисодиёти ҳам сўнгги 3 йилда жаҳон иқтисодиётига ўз интеграциясини жуда кучайтирди. Бу бозор иқтисодиёти учун табиий ҳолатдир. Чунки экспортимиз, импортимиз кўпайди. Шунинг учун биринчи чоракнинг март ойида бошлаб миллий иқтисодиётга дунёда вужудга келган салбий жараёнларнинг таъсирини сеза бошладик. Аниқ ҳисоб-китобларимиз чиққани йўқ. Биринчи чорак бўйича ЯИМ 4,1-4,4 фоиз атрофида ўсиши кутилмоқда. Ўтган йили биринчи ЯИМ 5,3 фоизга ўсган эди. Худди шу каби саноатда ўсиш суръатлари 4 фоизни ташкил қилди. Экспортимиз қарийб 11 фоизга қисқарди. Импортимиз 10 фоизга камайди²³⁶.

Солиқ тушумларининг камайиши ва инқирозни юмшатиш харажатлари туфайли бюджет дефицити 2020 йилда ЯИМнинг 5,6 фоизига, 2021 йилда 4,7 фоизига етиши тахмин қилинмоқда.

Инфляция 2020 йилда 15,8 фоиз, кейинги йилларда 14,8 ва 12,0 фоизга тенг бўлиши мумкин²³⁷.

Даставвал, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 19 мартдаги “Коронавирус пандемияси ва глобал инқироз ҳолатларининг иқтисодиёт тармоқларига салбий таъсирини юмшатиш бўйича биринчи навбатдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПФ-5969-сон Фармони асосида Ўзбекистон ҳукумати томонидан карантин даврида тадбиркорларга бир қатор солиқ имтиёзлари тақдим этилди:

“Бу имтиёзлар 2020 йил 1 апрелдан 1 октябрга қадар амал қилади.

• барча ЯТТлар учун ижтимоий солиқ ставкаси 50 фоизга камайтирилди. Яъни, ҳозирда ЯТТ солиққа ҳар ойда 223 минг сўм тўлаб келаётган бўлса, энди

²³⁶ <https://kun.uz/news/2020/04/15/karantin-may-oyida-ham-davom-etishi-ehtimoli-ancha-katta-jamshid-qochqorov>

²³⁷ <https://kun.uz/news/2020/04/09/jahon-banki-ozbekistonda-yaim-osishi-16-foizga-tushishini-prognoz-qildi>

111,5 минг тўлайди. Бу меъёр марказлашган ҳолда ДСҚ томонидан дастурий маҳсулга тегишли ўзгартириш киритиш орқали амалга оширилади ва 1 апрелдан бошлаб автоматик тарзда ижтимоий солиқ 50 фоизга камайтирилган ҳолда ҳисобланади.

- фаолияти туризм соҳаси билан боғлиқ ЯТТлардан олинадиган даромад солиғининг қатъий белгиланган суммаларини 30 фоизгача камайтириш масаласи белгиланди. Бу меъёр жойлардаги Халқ депутатлари туман ва шаҳар Кенгашлари қарори орқали амалга оширилади.

ЯТТлар ушбу солиққа фаолият тури ва фаолиятини амалга ошириш жойига қараб 50 минг сўмдан 750 минг сўмгача солиқ тўлайди.

Мол-мулк, ер ва сув солиқлари бўйича қарздорлик ундирилмаслиги, пеня ҳисобланмаслиги ҳам автоматик равишда амалга оширилади. Агар, ушбу мол-мулк солиғи, ер солиғи ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқни тўлаш бўйича фоизларни ундирмасдан 6 ойга кечиктириш (бўлиб-бўлиб тўлаш) бўйича маҳаллий давлат ҳокимиятга ариза билан мурожаат қилиш керак бўлади.

Шунингдек, қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини етиштирувчилар учун ҳам солиқ имтиёзлари берилиши бўйича маълумот берилди.

Унга кўра, қишлоқ хўжалиги корхоналари товар айланмаси 1 млрд сўмдан кам бўладиган бўлса, айланмадан олинадиган солиқ тўлайди. Агар кўп бўлса ҚҚС тўловчиси бўлади. Асосий фаолияти, яъни қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини етиштириш ва сақлаш билан боғлиқ мол-мулклар бўйича мулк солиғи тўламайди. Ер солиғи ҳисоботини 1 майга қадар тақдим этади. Лекин солиқ суммасининг 30 фоизини 1 сентябрга қадар, қолган қисмини (70 фоизини) 1 декабрга қадар тўлайди.

Сув солиғи 2020 йилда ўрнатилган ставкаларга кўра, 1 куб метр учун ер усти сув ресурсларидан фойдаланса 140 сўм, ер ости манбаларидан фойдаланса, 170 сўм тўланиши керак. Президент фармони билан ушбу солиқ бўйича ставка,

яъни қишлоқ хўжалигидаги ерларни суғориш учун фойдаланиладиган ҳажмлар бўйича 50 фоизга пасайтирилади”²³⁸.

Навбатдаги, Коронавирус инфекцияси тарқалишига қарши курашиш даврида аҳолини ижтимоий ҳимоя қилишни кучайтириш ва иқтисодиёт тармоқлари фаолият кўрсатишининг барқарорлигини таъминлаш, шунингдек, айрим хўжалик юритувчи субъектларни қўллаб-қувватлаш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 апрелдаги “Коронавирус пандемияси даврида аҳоли, иқтисодиёт тармоқлари ва тадбиркорлик субъектларини қўллаб-қувватлашга доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПФ-5978-сон Фармонининг қабул қилиниши, мамлакатимизда ўз вақтида олиб борилаётган самарали ишларнинг ёрқин намунаси дейиш мумкин.

Мазкур фармонда “2020 йил 1 апрелдан 31 декабрга қадар қуйидагилар:

а) туроператорлар, турагентлар ва туризм соҳасида меҳмонхона хизматлари (жойлаштириш хизматлари) кўрсатувчи субъектлар, «Uzbekistan Airways» АЖ ва унинг таркибий бўлинмалари, «Uzbekistan Airports» АЖ ва «Ўзаэронавигация маркази» ДУК:

юридик шахслардан олинадиган ер солиғи ва юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни тўлашдан озод қилинади;

ижтимоий солиқни камайтирилган ставкада 1 фоиз миқдорида тўлайди;

б) товарларни (хизматларни) реализация қилиш айланмаси ойига 1 млрд сўмдан ошмайдиган ва электрон ҳисоб-фактураларни қўллайдиган қўшилган қиймат солиғи тўловчилар ушбу солиқни ҳар чораклик асосда ҳисоблаш ва тўлаш ҳуқуқига эга;

в) фойдаланилмаётган ишлаб чиқариш майдонлари, яшаш учун мўлжалланмаган иншоотларга, шу жумладан 2020 йил 1 апрелга қадар аниқланганларга нисбатан мол-мулк солиғи ва ер солиғининг оширилган ставкаларини қўллаш, шунингдек, кўрсатилган солиқлар бўйича оширилган

²³⁸ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 19 мартдаги “Коронавирус пандемияси ва глобал инкироз ҳолатларининг иқтисодиёт тармоқларига салбий таъсирини юмшатиш бўйича биринчи навбатдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПФ-5969-сон Фармон

ставкаларни қўллаш натижасида юзага келган қарздорликка нисбатан пеня ҳисоблаш ва мажбурий ундириш чораларини кўриш тартиби тўхтатилади.

Карантин тадбирлари даврида ўз фаолиятини тўхтатишга мажбур бўлган якка тартибдаги тадбиркорлар учун жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи қатъий белгиланган суммасини ва ижтимоий солиқни ҳисоблаш тўхтатилсин, бунда фаолиятни тўхтатганлик тўғрисида солиқ тўловчининг шахсий кабинети орқали давлат солиқ хизмати органлари хабардор қилинади ва давлат рўйхатидан ўтказилганлик тўғрисида гувоҳномани топшириш талаб этилмайди.

Ўз фаолиятини тўхтатган ва (ёки) товарлар (хизматлар) реализациясидан тушуми жорий йилнинг биринчи чорагидаги ўртача ойлик миқдорига нисбатан 50 фоиздан кўпроққа камайган микрофирма, кичик корхона ва якка тартибдаги тадбиркорларга солиқ органларини хабардор қилган ҳолда 2020 йил 1 октябрга қадар қуйидаги солиқларни фоизсиз кечиктириш (бўлиб-бўлиб тўлаш) ҳуқуқи тақдим этилди:

маҳаллий давлат ҳокимияти органларига ариза бермасдан туриб айланмадан олинадиган солиқ, мол-мулк солиғи, ер солиғи, сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ бўйича — уларни кейинчалик 12 ой давомида тенг улушларда тўлаш шарти билан;

ижтимоий солиқ бўйича — уни кейинчалик 6 ой давомида тенг улушларда тўлаш шарти билан.

Жорий йилнинг охирига қадар спирт, алкоголь маҳсулотлари, шу жумладан вино ва пиво учун акциз солиғи, шунингдек, бензин, дизель ёқилғиси ва газни якуний истеъмолчиларга реализация қилишдаги акциз солиғининг амалдаги ставкалари сақланиб қолинсин.

Шунингдек, 2020 йил 1 октябргача дорихоналарда тайёрланадиган дори воситалари, тиббий буюмлар ва бошқа маҳсулотларни улгуржи сотишга рухсат берилади;

йил якунига қадар қарз берувчига фоиз шаклида даромад тўлаш мажбуриятсиз қарз (қайтариб бериладиган молиявий кўмак) тақдим этилганда

солиқ солиш мақсадида қайта молиялаш ставкаси (асосий ставка) асосида аниқланадиган даромад айланмадан олинадиган солиқ ҳамда фойда солиғини ҳисоблашда жами даромад таркибига киритилмайди ва ўз навбатида солиққа тортилмайди;

foyda soliғини аввалги чорак якунлари асосида ҳисоблаш бўйича ўрнатилган талабларни бекор қилган ҳолда, ушбу солиқни тўловчилар 2020 йилнинг иккинчи чорагидан бошлаб, кутилаётган ҳажмлардан келиб чиқиб фойда солиғи бўйича аванс тўловлар суммаси тўғрисида маълумотнома тақдим этиш ҳуқуқига эга. Солиқ тўловчилар томонидан мазкур ҳуқуқни суиистеъмол қилиш ҳолатлари аниқланганда давлат солиқ хизмати органларига фойда солиғи бўйича аванс тўловлар тўғрисида тақдим этилаётган маълумотномаларга ўзгартиришлар киритиш ваколати берилади;

2020 йил 1 апрелдан бошлаб солиқ тўловчилар Ўзбекистон Республикаси Президенти ва Вазирлар Маҳкамасининг қарорларида назарда тутилган қўшилган қиймат солиғи бўйича имтиёزلарни солиқ солишдан бўшаган маблағларни муайян мақсадларга йўналтириш шартларисиз қўллайди.

Хўжалик юритувчи субъектларга мол-мулк солиғи, ер солиғи ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ тўлашни кечиктириш (бўлиб-бўлиб тўлаш) имкониятини бериш ишлари лозим даражада ташкил этилмаганлиги маҳаллий давлат ҳокимияти органларига кўрсатиб ўтилади.

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги мол-мулк солиғи, ер солиғи ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ тўлашни кечиктириш (бўлиб-бўлиб тўлаш) имконияти берилиши муносабати билан маҳаллий бюджетларининг олинмай қолинадиган даромадлари ўрни Инқирозга қарши курашиш жамғармасидан ҳар ойда қопланишини таъминланади”²³⁹.

Иқтисодий ривожланишга кўмаклашиш маркази директори Ю. Юсупов фикрича, коронавирус пандемияси даврида “айрим тармоқлар учун муайян давр

²³⁹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 апрелдаги “Коронавирус пандемияси даврида аҳоли, иқтисодиёт тармоқлари ва тадбиркорлик субъектларини қўллаб-қувватлашга доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида” ги ПФ-5978-сон.

мобайнида солиқ таътиллари, айрим солиқларни бекор қилиш орқали ёрдам бериш керак”²⁴⁰.

16 мартдан бошлаб республикада амал қилаётган карантин режими март ойи якуни билан бюджет тушумларига таъсир кўрсатмаган. Республикада “2020 йилнинг 1 апрелидан 31 декабрга қадар 1 764 та туроператорлар, турагентлар ва туризм соҳасида меҳмонхона хизматлари (жойлаштириш хизматлари) кўрсатувчи субъектларига мол-мулк ва ер солиғидан 69,1 млрд. сўм миқдорда имтиёз берилди;

17 247 та кичик тадбиркорлик субъектларининг 2020 йил апрель ва май ойлари учун мол-мулк солиғи ва ер солиғидан умумий ҳисобда 29,5 млрд. сўмлик қарзлари, жумладан мол-мулк солиғидан 11,6 млрд. сўм ва ер солиғидан 17,9 млрд. сўм кечиб юборилди;

4 490 та муддати ўтган дебитор қарздорлиги мавжуд тадбиркорларга нисбатан 1 781,5 млрд. сўм жарималар қўлланилмади; якка тартибдаги тадбиркорларга 1 октябргача ижтимоий солиқ ставкаси 50 фоизга пасайтирилиши натижасида 247 286 та тадбиркорлар ихтиёрида 155,3 млрд. сўм қолдирилди;

май-июнь ойлари ижтимоий солиқ ставкаси 12 фоиздан 1 фоизгача пасайтирилиши натижасида 232 075 та кичик тадбиркорлик субъектларининг 220,7 млрд. сўм маблағлари ўз ихтиёрида қолди; импорт қилувчилар учун божхона божи ҳамда акциз солиғи бўйича 63 млрд. сўм ва қўшилган қиймат солиғи бўйича 811 млрд. сўм миқдордаги солиқ тўловлари кечиктириб берилди”²⁴¹.

Шу ўринда таъкидлаш керак бўлган иккита масала бор, бири мамлакатимизда коронавирус пандемияси натижасида вужудга келаётган иқтисодий инқироздан чиқишда давлатнинг хўжалик юритувчи субъектлар, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликни солиқ имтиёзлар билан қўллаб-

²⁴⁰<https://kun.uz/news/2020/04/13/ayrim-tarmoqlar-uchun-soliqlarni-bekor-qilish-orqali-yordam-berish-kerak-yuliy-yusupov-iqtisodiyotni-qutqarish-haqida>

²⁴¹ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан ишлаб чиқилган Бюджетнома маълумотлари

қувватланиши бўлса, иккинчи масала солиқ қонунчилигида солиқ имтиёзини тақдим этишдаги номутаносибликнинг мавжуд эканлигидир.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг (2019) 75-моддасида қуйидагича:

“Айрим солиқлар бўйича солиқ имтиёзлари, қўшилган қиймат солиғи, акциз солиғи солинадиган маҳсулотлар ишлаб чиқарилганда ва (ёки) реализация қилинганда акциз солиғи ва ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқдан ташқари, ушбу модданинг олтинчи қисми қоидаларини ҳисобга олган ҳолда Ўзбекистон Республикаси Президентининг қарорлари билан фақат белгиланган солиқ ставкасини камайтириш, лекин кўпи билан 50 фоизга камайтириш тарзида ва кўпи билан уч йил муддатга берилиши мумкин.

Кодекста солиқ тўловчилар солиқлар бўйича имтиёзлардан тегишли ҳуқуқий асослар юзага келган пайтдан эътиборан уларнинг бутун амал қилиш даври мобайнида фойдаланишга ёки солиқ имтиёздан фойдаланишдан воз кечишга ёхуд ундан фойдаланишни бир ёки бир неча солиқ даврларида тўхтатиб туришга ҳақли, бундан қўшилган қиймат солиғидан озод этиладиган товарларни (хизматларни) реализация қилиш мустасно.

Солиқлар бўйича имтиёзлар солиқ солишдан бўшаган маблағларни аниқ мақсадларга йўналтириши шарти билан берилиши мумкин. Бундай маблағлар мақсадли ишлатилмаган тақдирда мақсадсиз ишлатилган маблағлар суммаси белгиланган тартибда пеня ҳисобланган ҳолда бюджетга ундирилиши лозим. Солиқлар бўйича имтиёзлар берилиши муносабати билан бўшаган ва мазкур имтиёзларнинг амал қилиш даврида фойдаланилмаган маблағлар суммаси берилган имтиёзларнинг амал қилиш муддати тугаганидан сўнг бир йил давомида уларни тақдим этишда белгиланган мақсадлар учун йўналтирилиши мумкин. Бунда белгиланган муддатда фойдаланилмаган маблағлар бюджетга ўтказилиши лозим.

Қўшилган қиймат солиғи бўйича имтиёзлар, шу жумладан товарлар Ўзбекистон Республикасининг ҳудудига олиб кирилишида (импортида) солиқ

солишдан бўшаган маблағларни аниқ мақсадларга йўналтириш шарти билан, берилиши мумкин эмас.

Ўзбекистон Республикасининг Марказий банки, унинг Қорақалпоғистон Республикаси, вилоятлар ва Тошкент шаҳридаги бош бошқармалари, шунингдек Ўзбекистон Республикаси Марказий банкининг муассасалари ушбу Кодексда назарда тутилган солиқларни тўлашдан озод этилади, бундан ижтимоий солиқ ва Ўзбекистон Республикасининг ҳудудига олиб киришда (импортида) тўланадиган қўшилган қиймат солиғи мустасно”²⁴².

Аmmo Солиқ кодексига бугун ҳукуматимиз томонидан пандемия ҳолатида қўлланилаётган солиқ имтиёзлари бўйича бандлар мавжуд эмаслиги, мазкур Кодексни яна таҳрирлаш кераклигини ҳамда солиқ имтиёзлари моддасида фавқулодда ҳолатлар бўйича янги бир бандни киритилиши лозим, бу эса келажакда содир бўлиши мумкин фавқулодда ҳолатларда қонунчилик нормаларини такомиллаштириб, унинг ҳуқуқий мақомини мустаҳкамлайди.

Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-599-сон қонунининг 2-моддасида. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси:

2020 ва 2021 йиллар давомида янги таҳрирдаги Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси (бундан буён матнда Солиқ кодекси деб юритилади) нормаларининг амалий таъсири ва самарадорлиги доимий равишда ҳамда ҳар томонлама мониторинг ва таҳлил қилинишини таъминланиши, зарур бўлган тақдирда Солиқ кодексининг алоҳида нормаларини янада такомиллаштиришга қаратилган таклифларни белгиланган тартибда киритиш, ҳукумат қарорларини Солиқ кодексига мувофиқлаштириш, давлат бошқаруви органлари Солиқ кодексига зид бўлган ўз норматив-ҳуқуқий ҳужжатларини қайта кўриб чиқишлари ва бекор қилишларини таъминлаш вазифалари алоҳида таъкидланган бўлиб, бу эса унга нисбатан асосли ўзгартиришлар мавжуд бўлганда таҳрирлашни назарда тутаяпти.

²⁴² Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 01.01.2020 йил.

Шу ўринда Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида” ПФ-5468-сонли Фармонида “мамлакатда солиқ юкини изчиллик билан камайтириш, солиқ солиш тизимини содалаштириш ва солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш иқтисодиётни жадал ривожлантириш ҳамда мамлакатнинг инвестициявий жозибадорлигини яхшилашнинг энг муҳим шартлари ҳисобланиши” алоҳида таъкидлаб ўтилган²⁴³. Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда солиқ юки кўрсаткичини илмий жиҳатдан ўрганиш тадқиқотимиз учун муҳим аҳамиятга эга.

Иқтисодчи олимлар солиқ юкига таъриф бериш масаласига турлича ёндашган бўлиб, илмий тадқиқот олиб борган олимлар томонидан турли хил таърифлар келтирилган.

А.В.Брызгалиннинг қарашича: солиқ юки - бу умумлаштирувчи кўрсаткич бўлиб, солиқ йиғимларининг умумий суммасини жами миллий маҳсулотга нисбати билан аниқланади²⁴⁴.

В.Г.Пансков ва В.Кынязевнинг фикрича, мамлакат даромадида, солиқ юкини аниқлашда тўланган солиқлар суммасини ялпи ички маҳсулот (ЯИМ)га нисбати кўрсаткичи қўлланилади²⁴⁵.

Т.Маликов “солиқ оғирлиги (юки) – давлат ва жамият ҳаётида солиқларнинг ролини характерлаб берадиган энг умумлашган кўрсаткич. Ишлаб чиқаришнинг умумий хажми ва даромадларда солиқ ажратмаларининг салмоғини кўрсатувчи, бозор иқтисодиётининг амалга оширилаётган моделидан келиб чиқадиган ўлчам. Солиқ йиғимларининг жами миллий маҳсулотга нисбати билан аниқланади”²⁴⁶ деб таъриф берган.

Б.Исроилов эса қуйидагича таъриф берган: “Солиқ юки деганда, хўжалик юритувчи субъект ёки фуқароларнинг давлат ёки маҳаллий бюджетга ҳамда турли жамғармаларга қатъий белгиланган ставкада ва тартибда тўлайдиган

²⁴³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида” ПФ-5468-сонли Фармон

²⁴⁴ Брызгалин В. «Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации». М.:2002. С.54.

²⁴⁵ Пансков В., Кынязев В. «Налоги и налогообложение». Учебник. М.: МЦФЭР. 2003.С.61.

²⁴⁶ Маликов Т. “Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари”. Т.: Академия нашри. 2002 й

барча солиқлар ва тўловлар йиғиндисининг тўловчилар иш хажмига, даражага ёки бошқа солиқ объектига нисбати тушунилади”²⁴⁷.

У.Раджапов “солиқ юки бу ундирилган солиқ суммасини солиқ объекти қийматига нисбати бўлиб, бу солиқ тўловчи ўз мулки қийматини қанча қисмини беришини билдиради”²⁴⁸ деб ҳисоблайди.

Қ.Яхёев солиқ юкини “тўловчининг ҳамма солиқлар ва йиғимлар йиғиндисидан бюджетга тўлашидир. Солиқ оғирлиги фойдага ёки жами даромадга нисбатан олинади”²⁴⁹ деб ёзади.

Р.Адилъчаев, М.Абишов ва Г.Қаипназаровалар солиқ юки солиқ тўловчилар иқтисодий фаолиятини амалга ошириш натижасида яратилган ёки топилган қийматнинг қанча қисми мажбурий тўловлар сифатида бюджетга ва бошқа фондларга йўналтирилганлигини ифодалайди²⁵⁰.

З.Қурбонов ва Ф.Акрамовлар: “солиқ юки бу – солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича ҳисобланган суммаларнинг харажат сифатида тан олинган миқдорини сотилган маҳсулот (бajarилган ишлар ва кўрсатилган хизматлар) суммасига нисбатидир”²⁵¹ деб ҳисоблашади.

Ш.Тураев куйидагича таъриф беради: “хўжалик субъектларига нисбатан солиқ юкини ҳисоблашда хўжалик юритувчи субъект томонидан давлат бюджетига тўланган барча солиқлар, тўловлар ва ажратмаларнинг хўжалик субъектининг қўшилган қийматига нисбати орқали аниқлаш мақсадга мувофиқдир”. Юқоридаги таърифлардан кўриниб турибдики, солиқ юкига макро ва микродаражада таъриф беришган.

Ш.Тураев тадқиқотларида солиқ юкини ўрганилиш даражаси ҳақида ҳам ўз фикрларини билдириб, уни куйидагича изоҳлайди: “Иқтисодиётда солиқ

²⁴⁷ Исроилов Б.И. “Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва таҳлилининг методологик асослари”. Диссертация и.ф.д., Самарқанд-2006.

²⁴⁸ Раджапов У. “Ўзбекистон иқтисодиётини эркинлаштириш шароитида солиқ тизимини такомиллаштириш” и.ф.н. илмий даражаси олиш учун ёзилган дисс. Афтореферати.-Т.:2006. 9-б

²⁴⁹ Яхёев Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти.-Т.: Фан ва технологиялар маркази, 2003 й 19-б

²⁵⁰ Адилъчаев Р., Абишов М, Қаипназарова Г. “Эгри солиқлар бўйича солиқ юки ва унинг солиқ тўловчиларга таъсири”. Иқтисодиёт ва таълим илмий журнали. 2013/№2

²⁵¹ Қурбонов З. ва Акрамовлар Ф. Солиқ юкини оптималлаштиришда солиқ харажатлари таҳлилданиш. Бизнес-эксперт журнал. 2015 й №5

юкини белгилаш икки йўналишда олиб борилади. Яъни макро ва микродаражада белгиланади”²⁵².

Фикрини давом эттириб, “макродаражада солиқ юкини иккига бўлишимиз мумкин, яъни умумий, бутун иқтисодиёт ва аҳоли зиммасига тушадиган солиқ юки. Бу кўрсаткич умумий бўлиб, ЯИМга нисбатан солиқлар ва тўловларнинг улуши сифатида белгиланади”.

Макродаража бутун мамлакатнинг солиққа тортиш тизимини билдиради. Бошқача айтганда давлатнинг иқтисодиётга аралашувини, унинг солиқ босимини англатади. Бу ўринда солиқ юки корхоналар, соҳалар ва тармоқларга тақсимланади.

Иқтисодиётда солиқ юкини тақсимланишини қуйидагича ифодалайди:

1. Макродаражада солиқ юки – умумиқтисодиётга ва умум аҳолига.
2. Микродаражада солиқ юкини тақсимлаш – хўжалик юритувчи субъектларга ва ишловчига.

Солиқ юкини таҳлил қилиш масаласида Ш.Тураев мамлакатдаги солиқ юкини ўрганишда ва таҳлил қилишда фақатгина умумий кўрсаткичларга таянмасдан, таҳлилни чуқурроқ амалга ошириш учун солиқ юкини қуйидаги йўналишларда ҳам олиб бориш мумкинлигини таъкидлайди:

- иқтисодиётдаги умумий солиқ юки;
- тармоқлар бўйича солиқ юки
- худудлар бўйича солиқ юки;
- алоҳида солиқ турлари бўйича солиқ юки;
- алоҳида хўжалик субъектлари учун солиқ юки;
- солиқ тўловчилар ўртасидаги солиқ юки²⁵³.

Солиқ юки масаласини микродаражада ўрганган И.М.Ниязметов муаммога анча батафсил ёндашиб, уни очишга ҳаракат қилади ҳамда фикрларини аниқроқ ифодалаш мақсадида қуйидагича таъриф беради: “Солиқ юки солиққа тортиш

²⁵² Тураев Ш.Ш. Хўжалик субъектларининг солиқ юкини оптималлаштириш масалалари. диссертация и.ф.н. Тошкент.-2007 й

²⁵³ Тураев Ш.Ш. Хўжалик субъектларининг солиқ юкини оптималлаштириш масалалари. диссертация и.ф.н. Тошкент.-2007 й

даражасини аниқловчи кўрсаткич бўлиб, тўловчи томонидан яратилган янги қиймат ёки олинган ялпи даромаднинг қанча қисми мажбурий тарзда давлат ихтиёрига қайта тақсимланишини билдиради.

Тадбиркорлик субъектлари зиммасига тушувчи солиқ юкини тўлақонли баҳолаш учун улар томонидан яратилган (қўшилган) янги қийматга ушбу қиймат шаклланиши жараёнида бюджетга ҳисобланган барча солиқлар суммасини нисбатлаш лозим”²⁵⁴.

Солиқ юкини микродаражасини эса “Тадбиркорлик субъектининг солиқ юки – бу муайян, бир тадбиркорлик субъектида яратилган янги (қўшилган) қийматга ушбу қийматни яратиш жараёнида қонунчилик бўйича давлатга ажратиш учун ҳисобланган барча солиқлар, тўловлар ва мажбурий ажратмалар жамламасининг нисбатидир”²⁵⁵ деб изоҳлайди.

Б.Санақулова “солиқ юки – амалдаги солиқ қонунчилигидан келиб чиқиб, хўжалик юритувчи субъект томонидан солиқ юки аниқланаётган ҳисобот даврида ҳисобланган барча солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар, йиғимлар, бюджетдан ташқари фондларга ажратмалар ҳамда хўжалик субъекти томонидан солиқ маъмурчилиги харажатларининг умумий йиғиндисини, хўжалик юритувчи субъект фаолияти қаратилаётган ҳисобот даврида яратилган қўшилган қийматига нисбати сифатида фоизли тарзда аниқланган кўрсаткичдир”²⁵⁶ деб эътироф этган.

К.Ҳотамов “Хўжалик юритувчи субъект томонидан ҳисобланган солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг қўшилган қийматга нисбати солиқ юкини ҳосил қилади”²⁵⁷ деб таърифлаган. К.Ҳотамов ўзининг таърифида алоҳида солиқлар бўйича солиқ юки тўғрисида фикр юритган.

²⁵⁴ Ниязметов И.М. Солиқ юкининг тадбиркорлик субъектлари молиявий фаолиятига ва бюджет даромадларига таъсири таҳлили, Т.:2008

²⁵⁵ Ниязметов И.М. Солиқ юкининг тадбиркорлик субъектлари молиявий фаолиятига ва бюджет даромадларига таъсири таҳлили, Т.:2008

²⁵⁶ Санақулова Б.Р. “Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш орқали иктисодий ўсишини таъминлаш” д.д. Т.:2016 й. 120 б

²⁵⁷ Хотамов К.Р. “Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш” иктисод фанлари доктори даражасини олиш учун ёзилган диссертация. Т.: 2016 й.136 б

Биз юқорида солиқ юки тушунчасига иқтисодчи олимлар томонидан берилган таърифларни ўрганиб, солиқ юкининг мазмуни ва моҳиятини очишга ҳаракат қилдик. Эътиборли томони шундаки, солиқ юкига берилган таърифларда уларнинг ўрганилиш даражаси турлича талқин қилинмоқда. Яъни ҳар бир олим ўз тадқиқотидан келиб чиқиб таърифлашга ҳаракат қилишган.

Солиқ юки борасида тадқиқотларни ўрганиб чиқиб, юқорида унинг иқтисодчи олимлар томонидан берилган таърифларини ўргандик. Солиқ юкининг ўзи қай даражада бўлиши борасида, унинг аниқ бир чегарасини талқин қилганда “Лаффер эгри чизиғи”ни алоҳида таъкидлашимиз керак.

“Тарифлар ва солиқ тушумлари ўртасидаги муносабатларнинг моҳияти иккита асосий қоида шаклида ифодаланиши мумкин:

солиқ ставкаларини пасайтириш ишлаб чиқаришга рағбатлантирувчи таъсир кўрсатади;

солиқ ставкаларининг камайиши бюджет даромадлари ҳажмининг қисқаришига олиб келсада, бу пасайиш вақтинчалиқдир.

Лаффер эгри чизиғи солиқларни камайтиришнинг рағбатлантирувчи таъсирини кўрсатади. Солиқ юкини камайтириш жамғармалар, инвестициялар ва бандликни оширишга олиб келади. Натижада ишлаб чиқариш ва даромадлар ошади, бунинг натижасида бюджетга солиқ тушумлари ҳажми ортади. Натижада, тескари таъсир аҳолининг синфий табақаланишининг кучайиши ва ижтимоий кафолатларнинг йўқ қилиниши шаклида намоён бўлади”²⁵⁸ – деб эътироф этилган.

А.Лаффернинг фикрича, “руҳсат этилган максимал солиқ юки умумий даромаднинг 30% дан ошмайдиган ставка бўлиши мумкин. Ушбу даражанинг ошиши яширин иқтисодиётнинг ривожланишига, тадбиркорлик фаолиятига қизиқишнинг йўқлигига ва айниқса, мамлакатда инвестиция фаоллигини пасайтиради”²⁵⁹.

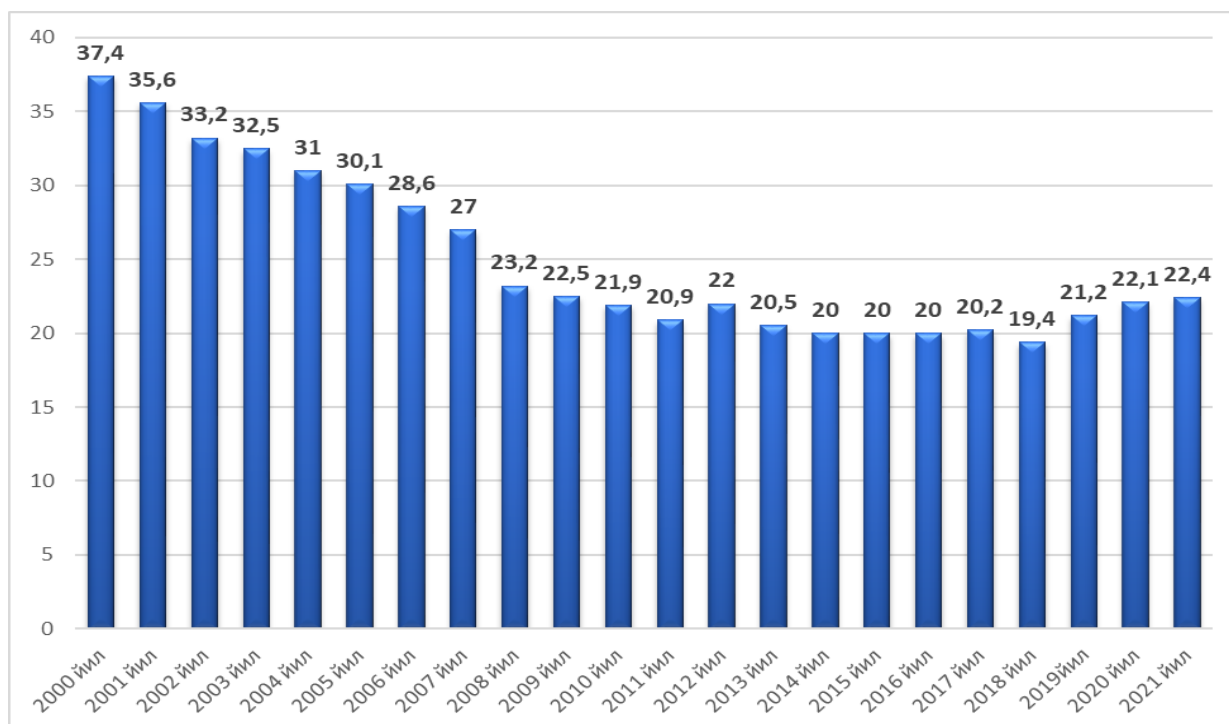
²⁵⁸ Helmut K. Anheier, Mark Juergensmeyer. Encyclopedia of Global Studies. SAGE Publications, 2012-03-09. С. 155. 2073 с. ISBN 9781412994224.

²⁵⁹ Поляка Г.Б., Романова А.Н. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / под ред. – 2-е изд., перераб. И доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 400 с.

“Солиқ юкининг пастлиги (15% даражасида) солиқ тўловчилар учун жозибадор. Юқори солиқлар иқтисодий тартибга солишнинг юқори даражасини билдиради. The Heritage Foundation томонидан ҳар йили эълон қилинадиган Иқтисодий эркинлик индексида “дунёда солиқларнинг камлиги эвазига юқори ривожланиш даражасига эришган давлатларда аста-секин солиқларни кўпроқ жорий қилиш тенденцияси ҳам мавжуд, бу эса ривожланишни секинлаштиради. Масалан, Швеция 1970 йилгача кам солиқ тўлайдиган давлат бўлиб, иқтисодий юксалтирди. 1970 йилдан бошлаб Швецияда кўпроқ солиқлар жорий этилмоқда, бу эса ўсиш суръатларини секинлаштиради”²⁶⁰.

Солиқ юкини макродаражада аниқлаш бўйича бугунги кунда солиқларнинг ялпи ички маҳсулотларга нисбати орқали аниқланиши деярли бутун дунё амалиётида кенг қўлланилади.

Республикада солиқ юкининг оғирлиги йиллар давомида пасайиш тенденциясига эга бўлиб келмоқда («5.1-расмга қarang»).



5.1-расм. Ўзбекистон Республикасида 2000-2021 йилларда солиқ юкининг пасайиш тенденцияси²⁶¹.

²⁶⁰ Какаулина, М.О. Графическая интерпретация кривой Лаффера с учетом налоговой «миграции»: Вестник УрФУ. Серия экономика и управление: журн. 2017. Т. 16, № 3. С. 336–356.

²⁶¹ www.mf.uz- Молия Вазирлиги ва soliq.uz сайти маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланди.

5.1-расм маълумотлардан кўришиб турибдики, 2000-2021 йиллар кесимида 21 йиллик маълумотлар таҳлил қилинган бўлиб, солиқ юки ялпи ички маҳсулотга нисбатан ҳисобланган. 2000 йил 37,4 фоиз, 2005 йилда 30,1 фоиз, 2010 йилда 21,9 фоиз, 2015-2016 йилларда солиқ юки 20 фоиз, 2017 йил 20,2 фоизни ташкил қилган бўлса, 2018 йилда 19,4 фоизни ташкил қилмоқда. 2019 йилда 21,2 фоиз, 2020 йил 22,1 фоиз, 2021 йил эса 22,4 фоизга ортганлигини кўришимиз мумкин. Таҳлиллардан мамлакатимизда солиқ юки даражаси 2000-2018 йиллар давомида пасайиш тенденциясига эга бўлса, 2019-2021 йилларда ўсиш бўлганлигини, аммо халқаро нормадан ошмаганлигини ҳам кўришимиз мумкин.

Юқорида солиқ юки даражасинининг мамлакат бўйича талқини макродаражасини таҳлил қилдинди, энди солиқ юкини ҳисоблаш методикасининг бошқа тармоқлар, хўжалик юритувчи субъектлар мисолида ҳисоблашнинг хориж тажрибаларини бирма-бир ўрганиб чиқсак ва бу бўйича хулоса шакллантирилиши ишнинг янада ишончилигини таъминлайди деб ҳисоблаймиз. Адабиётлар асосида рус олимларининг солиқ юки кўрсаткичини ҳисоблаш бўйича қарашларини тўрт гуруҳга бўлиш мумкин.

Иқтисодчиларнинг биринчи гуруҳи, корхонанинг солиқ юкини бюджетга солиқ ва йиғим шаклида олинадиган ёки солиқ тўловларининг умумий суммаси сифатида олинадиган даромаднинг улуши сифатида кўриб чиқади. Ушбу фикрни Н.В.Миляков, В.Г.Пансков, И.А.Майбуров, В.Р.Юрченко, И.В.Горский, М.Н.Крейнина, И.И.Бабленкова, О.Ф.Пасько, А.В.Брызгалин, Б.Теслюк, Ю.А.Лукаш ва бошқалар илгари суришган.

Муаллифларнинг иккинчи гуруҳи солиқ юкини хўжалик юритувчи субъектга солиқ солиш самарасининг мураккаб тавсифи сифатида белгилайди. Солиқ юкини бир эмас, балки бир нечта кўрсаткичларга нисбатан аниқлаш кераклигини билдиришади. Ушбу иқтисодчилар гуруҳига Б.М.Сабанти, Е.В.Чипуренко, О.Ю.Кудриналар киради. Е.В.Чипуренко “солиқ юки” атамасидан фойдаланиб, “солиқ тўловчи корхоналарининг молиявий ҳолатига

Россия Федерациясининг бюджет тизими мажбурий тўловларининг умумий миқдорий ва сифат кўрсаткичлари таъсири деб тушунтиради”²⁶²

Учинчи гуруҳ олимлари солиқ юкини корхона молиявий юкининг бир қисми сифатида қарашади. А.Н.Цыгичконинг фикрича, “солиқ юки остида корхоналарни кенгайтириш ва модернизация қилиш учун ресурсларни чеклайдиган умумий молиявий юкнинг бир қисми тушунилади. У солиқ юкини молиявий босимнинг бошқа таркибий қисмлари – инфляция, кредитлар ставкаси, табиий монополияларнинг таърифлари ва бошқалар билан биргаликда кўриб чиқиш керак, деб ҳисоблайди. Ҳақиқатан ҳам, давлатга мажбурий тўловлардан ташқари компания қонуний равишда нодавлат ташкилотларга суғурта мукофотлари ва бошқа мажбурий тўловларни тўлаш мажбуриятини олади”²⁶³.

Тўртинчи гуруҳ эса солиқ юкини корхонада солиқ маъмуриятчилиги, таҳлил қилиш ёки солиқларни режалаштириш воситаси сифатида кўриб чиқадиган муаллифларни ўз ичига олади. Жумладан, О.С.Салкова “солиқ юкини бошқариш ва молиявий-иқтисодий фаолиятнинг қўллаб-қувватлаш параметрларини режалаштириш воситаси сифатида”ги аҳамиятини эътироф этади²⁶⁴.

М.И.Алимардонов абсолют ва нисбий солиқ юкини фарқлашни таклиф этади. Унинг фикрича, “абсолют солиқ юки – корхоналардаги солиқ ва ижтимоий суғурта бадаллари юкини ифодалаб, улар бюджет ва бюджетдан ташқари фондларга ўтказилади, хўжалик субъектлари солиқ мажбуриятларининг абсолют миқдоридир. Нисбий солиқ юки абсолют миқдорнинг янгидан яратилган қийматига нисбати деб ифодаланади ва қуйидаги формулани таклиф этади:

$$Дн = \frac{СТ + ИА}{ЯЯҚ} \times 100\% \quad (3.2)$$

²⁶² Чипуренко Е.В. Налоговая нагрузка предприятия: анализ, расчет, управление. М.: Налоговый вестник, 2009. Ст. 6.

²⁶³ Цыгичко А.Н. Нормализация налоговой нагрузки. М.: ИТРК, 2002. С.3.

²⁶⁴ Салькова О.С. Налоговая нагрузка в системе управления финансами предприятия // Финансы. 2010. № 1. С. 33.

Бу ерда:

Дн-хўжалик юритувчи субъектлардаги нисбий солиқ юки;

СТ-солиқ тўловлари

ИА-ижтимоий эҳтиёжларга ажратма

ЯЯҚ-янгидан яратилган қиймат”²⁶⁵.

С.Ширинов ва Р.Кодировлар микродаражада солиқ юкини ҳисоблашда ўз методикаларини таклиф қилишган.

“Республикамиз корхоналарида солиқ юкини ҳисоблаш учун қуйидагича, яъни:

$$СЮ_k = \frac{Бс+МТ}{ИХ+СФ+Бс+МТ} \times 100\% \quad (3.3)$$

Бунда, **СЮ_к**-солиқ юкининг миқдори;

Бс-жами тўланувчи солиқ суммаси;

Мт-жами тўланувчи мажбурий тўловлар суммаси;

ИХ-иш ҳақи харажатлари;

СФ-соф фойда усулидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

Уларнинг фикрича, мазкур формула асосида солиқ юкини ҳисоблашнинг ютуқ томони шундаки, солиқ юкини ҳисоблаш жараёни содда бўлиб, оддий тадбиркор учун ҳам тушунарли ҳисобланади. Бу эса, солиқ тўловларини доимий таҳлил қилиб бориши, солиқ тўловларини бошқариш, бошқа фаолият турларида мавжуд бўлган солиқ юклари даражаси билан таққослаш жараёнларини енгилаштиради. Энг муҳими корхона томонидан тўланувчи барча солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни оғирлик даражасини тўлиқ қамраб олади”²⁶⁶.

²⁶⁵ Алимардонов М.И. Ўзбекистон Республикаси солиқ тизими ва унинг тадбиркорлик фаолиятини ривожлантиришга таъсири. И.ф.д. автореферати 23-бет, Т-2004

²⁶⁶ С.Ширинов ва Р.Кодировлар “Солиқ юкини ҳисоблаш методикасини такомиллаштиришнинг айрим масалалари” Молия илмий журнали №1/2016 48-51 б.

Иқтисодчи олимлар томонидан солиқ юкини ҳисоблаш бўйича таклиф қилинган методикалар²⁶⁷

| Кўрсаткичлар | Иқтисодчи олимлар | | | | |
|----------------------------------|--|--|------------------------------------|--|---|
| | М.Н.Крейнина методикаси | М.И.Литвина методикаси | В.Р.Юрченко методикаси | М.И.Алимардонов методикаси | С.Ширинов, Р.Кодировлар методикаси |
| Қайси кўрсаткичга нисбатан | Соф фойда | Солиқ тўлаш воситаларининг манбалари | Солиқ тўловининг манбаси | Янгидан яратилган қиймат | Иш ҳақи харажатлари, соф фойда |
| Солиқ тўловлари | Солиқ тўловлари | Солиқ тўловлари | Солиқ тўловлари (ЖШДСдан ташқари) | Солиқ тўловлари | Солиқ тўловлари |
| Солиқ ва бошқа мажбурий тўловлар | - | Бошқа мажбурий тўловлар | Йиғимлар суммаси | Ижтимоий эҳтиёжларга ажратмалар | Мажбурий тўловлар |
| Формуласи | $NБ_{кб} = \frac{В-Р-ПЧ}{пч} \times 100\%$ | $НН = \frac{\Sigma(нп+вп)}{\Sigmaнс} \times 100\%$ | $Н_n = \frac{Н}{И_n} \times 100\%$ | $Д_n = \frac{СТ+ИА}{ЯЯК} \times 100\%$ | $СЮ_k = \frac{Бс+МТ}{ИХ+СФ+Бс+МТ} \times 100\%$ |

²⁶⁷ Жадвал манбалар асосида муаллиф томонидан тайёрланган: Вылкова Е., Романовский М. Налоговое планирование: учебное пособие. - СПб. Питер, 2004. - 634 с., Черник Д. Г. Налоги: Учебное пособие для вузов [Текст]: учебное пособие/ Д.Г. Черник. - М.: Финансы и статистика, 2013. - 405 с., Юрченко В. Р. Методологические аспекты расчета показателя налоговой нагрузки / В. Р. Юрченко // Финансы и кредит. – 2007. – № 20. – С. 25–32, М.И.Алимардонов Ўзбекистон Республикаси солиқ тизими ва унинг тадбиркорлик фаолиятини ривожлантиришга таъсири. И.ф.д. автореферати 23-бет, Т-2004, Ширинов С. ва Кодировлар Р. “Солиқ юкини ҳисоблаш методикасини такомиллаштиришнинг айрим масалалари” Молия илмий журнали №1/2016 48-51 б.

Ш.Тўраевнинг эътироф этишича, “Солиқ юки макроиктисодий даражада давлат бюджети даромадларининг ялпи ички маҳсулотга (ЯИМ) нисбати орқали аниқланиб, жаҳоннинг кўпгина мамлакатларида кенг қўланилади ва амалдаги солиқ юки даражасини баҳолаш учун асос бўлиб хизмат қилади. Макродаражада солиқ юкини ҳисоблашнинг қўйидаги методкасини таклиф этган:

$$\text{Сю} = (\text{Дбпк} * \text{Сйд}) / \text{ЯИМ} \quad (1)$$

Бу ерда:

Сю-макродаражадаги солиқ юки.

Дбпк-давлат бюджети прогноз кўрсаткичлари;

Сйд-солиқларнинг йиғилувчанлик даражаси;

ЯИМ-ялпи ички маҳсулот.

Ушбу келтирилган услубиётнинг аҳамиятли томони шундаки, давлат бюджетининг прогноз кўрсаткичлари ҳар доим ҳам тўлиқ бажарилмайди. Шунингдек, солиқ тўловчиларга берилган имтиёзлар ва давлат бюджетига келиб тушмаган, лекин ҳисобланган солиқлар бўйича қарздорлик суммалари ҳам ҳисобга олинмайди. Шу мақсадда, макродаражадаги солиқ юкини ҳисоблашда давлат бюджетининг прогноз кўрсаткичлари ва солиқларнинг йиғилувчанлик даражаси кўрсаткичидан келиб чиқиб, солиқ юки кўрсаткичини ҳисоблаш мақсадга мувофиқ”²⁶⁸.

Юқорида эътироф этилган солиқ юки кўрсаткичини ҳисоблаш методикаларининг моделлари умумлаштирилди («5.1-жадвалга қаранг»).

Юқорида иккинчи бобимизда биз солиқ хавфлари ва уларга тегишли мезонларни келтириб, улар бўйича мулоҳазаларимизни таҳлил қилганмиз. Шундан келиб чиқиб, солиқ хавфлари бўйича келтирилган мезонлардан бири солиқ юки даражаси эди. Солиқ юкини аниқлашга доир илмий-амалий

²⁶⁸ Тураев Ш.Ш. “Иқтисодиётда солиқ юкини оптималлаштириш йўналишлари”. и.ф.д. учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент.-2021 й

методикаларни кўриб чиқиб, ўзимизнинг солиқ юкини ҳисоблаш бўйича методикамизни таклиф этмоқчимиз.

Бугунги кунда жаҳон мамлакатларида ва республикамизда солиқ юкини ҳисоблашда ҳар хил кўрсаткичлар қўлланилади. Бизнинг фикримизча, солиқ юки кўрсаткичини иқтисодий фаолият турлари бўйича аниқлаш методикасини қўллаш афзал. Чунки фаолият олиб бораётган солиқ тўловчи корхоналарнинг тармоқлари, фаолият турлари турлича бўлиб, солиқ юкини аниқлашда қуйидаги методика самара бера олади деб ҳисоблаймиз.

$$С_{ю} = С_{с} \times 100\% / T_{д} \quad (1)$$

Бунда:

С_ю — солиқ юки;

С_с — солиқ даври давомида тўланиши лозим бўлган солиқлар суммаси;

T_д — солиқ даврида товарларни (хизматларни) сотишдан тушган даромад.

Турли хил тармоқ корхоналари бўйича солиқ юкини ҳисоблаш орқали биз томонимиздан таклиф этилаётган методикани асослашга ҳаракат қиламиз.

5.2-жадвал маълумотларига қарайдиган бўлсак, мамлақтимиздаги турли хил тармоқларни маълумотлари асосида солиқ юки ҳисоблаб чиқилган. “Ўзбекистон металлургия комбинат” АЖ, “Ўзбекнефтгаз” АЖ ва “Ўзтрансгаз” АЖларнинг 2021 йил фаолияти бўйича солиқ юки ҳисобланган бўлиб, “Ўзбекистон металлургия комбинат” АЖнинг 2021 йилда маҳсулот сотишдан соф тушум 8352 753 273 минг сўм бўлган ҳолда давлат бюджетига 1153085 734 минг сўмлик солиқ ва йиғимлар тўланган бўлиб, солиқ юки 13,8 фоизни ташкил қилган. “Ўзбекнефтгаз” АЖ томонидан маҳсулот сотишдан соф тушум 12 426 518 763 минг сўм бўлиб, 3 306 387 007 минг сўм солиқ ва йиғимлар тўланган ҳамда солиқ юки даражаси 26,6 фоизни ташкил қилган. Шунингдек, “Ўзтрансгаз” АЖда маҳсулот сотишдан соф тушум 318381444330 минг сўм бўлиб, 2876022741 минг сўм солиқ ва йиғимлар тўланган ҳамда солиқ

юки даражаси 15,6 фоиз эканлигини кўришимиз мумкин («5.2-жадвалга қаранг»).

5.2-жадвал.

2021 йилда тармоқ корхоналари бўйича солиқ юкини ҳисоблаш бўйича маълумот²⁶⁹, минг.сўмда

| № | Кўрсаткичлар | “Ўзбекистон металлургия комбинат” АЖ | “Ўзбекнефтгаз” АЖ | “Ўзтрансгаз” АЖ |
|----|---|--------------------------------------|----------------------|--------------------|
| 1 | Маҳсулот сотишдан соф тушум | 8 352 753 273 | 12426518763 | 18381444330 |
| 2 | Фойда солиғи | 338 289 514 | 473 865 830 | - |
| 3 | Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи | 124 054 342 | 120 728 675 | 42 068 577 |
| 4 | Кўшилган қиймат солиғи | 565 615 621 | 637 934 256 | 691 681 951 |
| 5 | Акциз солиғи | - | 147 928 500 | 2 091 570 669 |
| 6 | Ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқ | 363 293 | 1 635 767 037 | 704 |
| 7 | Сув ресурслардан фойдаланилганлиги учун солиқ | 8 650 101 | 11 707 724 | 4 533 |
| 8 | Мол-мулк солиғи | 10 926 218 | 1 239 051 | 2 159 824 |
| 9 | Ер солиғи | 11 747 724 | 127 141 152 | - |
| 10 | Ижтимоий солиқ | 81 827 705 | 115 602 260 | 8046995 |
| 11 | Бошқа солиқлар | 11 611 216 | 34 469 945 | 40 489 488 |
| 12 | Солиқлар ва йиғимлар жами | 1 153 085 734 | 3 306 387 007 | 2876022741 |
| 13 | Солиқ юки, фоизда | 13,8 | 26,6 | 15,6 |

²⁶⁹ “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖ, “Ўзбекнефтгаз” АЖ ва “Ўзтрансгаз” АЖнинг 2021 йил учун “Молиявий натижалар тўғрисида”ги 2-сон ҳисобот шакли маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган.

Солиқ юкини ҳисоблаш бўйича мамлакатимизда шу вақтгача турли хил методикаларга таяниб келинади ва илмий тадқиқотлар эришган натижалардаги маълумотлар билан тафовут мавжуд. Биз томонимиздан таклиф қилинган методика солиқ юки кўрсаткичини иқтисодий фаолият турлари бўйича ҳисоблаш методикаси солиқ хавфларини аниқлаш жараёнини осонлаштиради ва уни объектив баҳолаш имконини беради.

5.3-§. Солиқ йиғилувчанлиги кўрсаткичини таҳлил қилиш методикасини такомиллаштириш

Жаҳон тажрибасидан маълумки, ҳар бир мамлакат бюджетининг катта қисми солиқлар асосида шаклланиши тарихий давлатчилик ташкил топгандан буён силсилавий равишда давом этаётган жараёнدير. Давлат бюджетининг даромади солиқлар сони ёки унинг фоизлари билан эмас, балки уша белгиланган ҳар йилги бюджет харажатлари миқдорига тенглаштирилган тарзда турлича шакллантириб келинмоқда. Бу тенденцияни ривожланган, ривожланаётган, ҳаттоки, қашшоқ давлатлар мисолида ҳам кузатиш мумкин.

Одатда, солиқ ҳукумат томонидан тадбиркорлик, давлат ташкилоти ва жисмоний шахслардан ундирилади. Солиқни корхоналар фойдасидан ва жисмоний шахсларнинг даромадларидан ундириладиган тўғридан-тўғри солиқ ва истеъмолчилар тўловидан олинадиган билвосита солиқ деб таснифлаш мумкин.

Йирик корпорациялар солиқ маъмуриятининг аксарият қисмида корпоратив солиқларнинг кўп қисмини таъминлайди. АҚШда корпоратив солиқларнинг 90 фоизи ва Буюк Британияда 70 фоизи йирик корпорациялар томонидан таъминланади (ОЭСД, 2009)²⁷⁰, яъни корпоратив солиқларнинг умумий солиқ тушумларидаги улуши бу икки давлатда нисбатан кичик - Буюк Британияда 8 фоиз бўлса, АҚШда 9 фоизни ташкил қилади.

Ўзбекистон Республикаси бюджетининг даромадлар манбаининг 90 фоиз атрафидаги улуши солиқ тушумларидан шаклланади. Шунинг учун

²⁷⁰ Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), 2009, 'Forum on tax administration: Compliance management of large business task group', viewed 22 November 2009.

Иқтисодий ҳамкорлик ва тараққиёт ташкилоти (OECD) маълумотларига кўра, “йирик бизнес ёки йирик солиқ тўловчи бир солиқ маъмуриятидан бошқасига фарқ қилади”, чунки “йирик бизнесни идентификация қилиш мезонлари мамлакатдан мамлакатга фарқ қилади”²⁷².

Айрим иқтисодчиларнинг фикрича йирик солиқ тўловчиларни аниқлаш учун асос сифатида солиқ тўловларидан фойдаланиш хавфлидир. Корпорациялар даромадларини кам белгилаб ҳисобот беришлари ёки ноль солиқ мажбурияти билан яқунлаш учун солиқ таътилларидан фойдаланишлари мумкин.

К.Баэрнинг таклифича: “Солиқларни мунтазам равишда кам ҳисобот берадиган ёки кам тўлайдиган солиқ тўловчилар, солиқ таътилидан баҳраманд бўлган йирик фирмалар ва катта миқдорда қайтариб бериладиган йирик экспортчилар йирик солиқ тўловчилардан чиқариб ташланиши керак”²⁷³.

Ж.Ҳамилтон таъкидлаганидек, “йирик солиқ тўловчилар оддийгина кичик солиқ тўловчиларнинг катта кўриниши эмас ва йирик солиқ тўловчилар доимо ривожланиб боради”²⁷⁴.

Йирик солиқ тўловчилар таърифи бўйича тадқиқотчилар ва олимлар ўртасида кенг мунозара шундан иборатки, чунки улар фақат энг йирик солиқ тўловчилар билан шуғулланади. В.Перрининг фикрига кўра, йирик солиқ тўловчи “мамлакатдаги энг йирик солиқ тўловчиларнинг кичик бир қисмини солиқ тўловчи сегментига асосланган ташкилий тузилманинг кичик қисмини тўлиқ бошқаришни таъминлаш учун мўлжалланган бўлинмаларидир”²⁷⁵.

Баъзи тадқиқотчилар, хусусан В.Маккартен йирик солиқ тўловчини солиқ маъмуриятини ислоҳ қилишнинг ядроси сифатида кўришади. Уларнинг мавжудлиги солиқ маъмуриятчилигини тўлиқ ўзгартиришга олиб келади ва

²⁷² Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), 2009, ‘Forum on tax administration: Compliance management of large business task group’, viewed 22 November 2009, .

²⁷³ Baer, K, Benon, O & Oro, J 2002, Improving large taxpayer compliance, IMF Occasional Paper 215, International Monetary Fund, Washington, DC. p. 14

²⁷⁴ Hamilton, G, 1994, ‘Integral unit for large taxpayer management in the tax administration’. The VII CIAT IFE Essay Contest: Revista de Administración Tributaria CIAT/IEF. p. 6

²⁷⁵ Perry, V, 2004, ‘Experience and innovation in other countries’, in HJ Aaron & J Slemrod (eds.), The crisis in tax administration, The Brookings Institution, Washington, DC. p. 382

модернизация қилиш учун янги ойналарни очади. В.Маккартен йирик солиқ тўловчини “солиқ маъмуриятидаги ислохотлар учун потенциал троян оти, ярим автоном даромад агентлиги учун институционал ислохот ўрнини босувчи” ва “давлат даромадларини бошқариш учун давлат секторининг тахлилий воситаси” сифатида таърифлайди²⁷⁶.

Йирик солиқ тўловчилар Россия Федерал Солиқ Хизматининг 2007 йил 16 майдаги ММ-3-06/308-сон буйруғида кўрсатилган мезонларга жавоб берадиган ташкилотлари ҳисобланади. Ҳатто нотижорат ташкилотлар, якка тартибдаги тадбиркорлар ҳам энг йирик солиқ тўловчига айлана олмайди. 2020 йилда ташкилот қуйидаги мезонларга жавоб берса, энг йирик солиқ тўловчи ҳисобланади:

Федерал ташкилотлар учун йиллик даромад 35 миллиард рублдан, минтақавий ташкилотлар учун - 10 дан 35 миллиард рублгача маблағ белгилаб қуйилган. Энг йирик солиқ тўловчилар қаторига кириш тўғрисида қарор Федерал Солиқ хизмати томонидан қабул қилинган²⁷⁷.

Ривожланаётган мамлакатларда йирик солиқ тўловчилардан даромад олиш имкониятлари ҳам жуда юқори. Халқаро Валюта Жамғармаси (IMF) маълумотларига кўра, одатда ривожланаётган мамлакатлардаги бир неча юз йирик корпорациялар ички солиқларнинг 60% дан 80% гача таъминланиши мумкин. Африка ва Яқин Шарқ мамлакатларида йирик корпорациялар умумий солиқ тўловчиларнинг бир фоиздан камроғини ташкил этишини кўрсатади, лекин улар солиқ тушумларининг 70 фоиздан ортиғини таъминлайди²⁷⁸.

Бунинг сабабларидан бири Халқаро солиқ диалогига (ITD) тушунтирилишича, йирик корпорациялар ўрта ва кичик солиқ тўловчилар учун солиқни ушлаб қолиш агенти сифатида ишлайди, шунинг учун йирик корпорациялар томонидан амалга оширилган солиқ тўловларининг бир қисми

²⁷⁶ McCarten, W, 2004, Focusing on the few: The role of large taxpayers unit in the revenue strategies of developing countries. The World Bank, Washington DC. p. 2

²⁷⁷ Приказ ФНС России от 16.05.2007 N ММ-3-06/308@ (ред. от 11.06.2021) "О внесении изменений в Приказ МНС России от 16.04.2004 N САЭ-3-30/290@"

²⁷⁸ International Monetary Fund (IMF), 2000, Revenue Mobilization in Developing Countries (Washington: International Monetary Fund), viewed 11 November 2014, <https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2011/030811.pdf>.

кичик корхоналар томонидан тўланадиган аванс солиқлари ва олдиндан тўловларни ташкил қилади²⁷⁹.

“Йирик солиқ тўловчилар - Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси томонидан белгиланган мезонлардан келиб чиққан ҳолда, солиқ маъмуриятчилигига мансуб бўладиган айрим тоифадаги юридик шахслардир, мезонлар уларга солиқ солиш тартибини танлаш ёки ўзгартириш ҳуқуқини бермайди. Уларнинг солиқ маъмуриятчилиги Йирик солиқ тўловчилар бўйича ҳудудлараро давлат солиқ инспекцияси томонидан амалга оширилади.

ДСҚ солиқ тўловчиларни йирик солиқ тўловчилар жумласига киритиш учун 3 та мезонни белгилаган бўлиб, унга мувофиқ ўтган йил учун ҳисобланган солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар суммаси, товар и ҳажми ва жами активлари қиймати асосида уларнинг мақоми аниқлаштирилиши белгилаб қуйилган. Жумладан, қуйидагилар йирик солиқ тўловчилар ҳисобланади:

а) акциз солиғига тортиладиган товарларни ишлаб чиқарувчи ва акциз тўланадиган хизмат кўрсатувчи корхоналар;

б) тижорат банклари, товар-хом ашё, фонд ва валюта биржалари;

в) «Навоий КМК» ДК, «Олмалик КМК» АЖ ҳамда уларнинг таркибига кирувчи ташкилотлар;

г) маҳсулот тақсимотига оид битим бўйича ишларни бажаришда иштирок этаётган ташкилотлар;

д) маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишдан олинган соф тушуми ўтган календарь йил якуни бўйича 100,0 миллиард сўмдан юқори бўлган ёки кетма-кет келадиган ўн икки ойлик давр якуни бўйича ушбу миқдордан ошган юридик шахслар, чет эл юридик шахсларининг Ўзбекистон Республикасидаги доимий муассасалари (бўлинмалари);

е) углеводород ҳом ашёси ва минерал ресурсларни қазиб олувчи, қайта ишловчи, етказиб берувчи ва сотувчи ҳамда электр энергиясини ишлаб чиқарувчи ва етказиб берувчи юридик шахслар ва уларга товар (иш ва хизмат)

²⁷⁹ International Tax Dialogue (ITD), 2007, Taxation of micro-, small - and mediums sized enterprises, viewed 12 December 2014, <http://www.smmeresearch.co.za/SMME%20Research%20General/Conference%20Papers/Taxation%20of%20SMEs.pdf>

етказиб берувчи чет эл юридик шахсларининг Ўзбекистон Республикасидаги доимий муассасалари (бўлинмалари), бундан автомобилларга ёқилғи қуйиш шаҳобчалари мустасно;

ж) Ўзбекистон Республикасининг ҳаво бўшлиғидан йўловчиларни ташиш мақсадларида фойдаланувчи, халқаро ҳаво алоқаларини амалга оширувчи ва уларнинг таркибига кирувчи юридик шахслар.

Солиқ тўловчиларни мазкур мезон бўйича йирик солиқ тўловчилар жумласига киритиш солиқ органларига ўтган календарь йили учун тақдим этилган солиқ ҳамда молиявий ҳисоботлар асосида амалга оширилади. Илгари йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритилган солиқ тўловчилар навбатдаги календарь йили якунларига кўра мазкур мезонга жавоб бермаса, бу мақомни кейинги 3 йил давомида сақлаб қолади.

Йирик солиқ тўловчилар рўйхати ДСҚ томонидан ҳар йили кейинги солиқ даври бошланишидан 1 ой олдин тасдиқланади. Рўйхатга киритилган ёки ундан чиқарилган ташкилотлар бу ҳақда тегишли қарор қабул қилинган кундан эътиборан 5 кун ичида ёзма равишда, шу жумладан солиқ тўловчининг шахсий кабинети орқали хабардор қилинади”²⁸⁰.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодексининг 20-моддасида “Йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритилган солиқ тўловчилар алоҳида бўлинмаларни ҳисобга олиб марказлашган ҳолда солиқ ҳисоботини тақдим этади ва солиқларни (йиғимларни) тўлайди”²⁸¹.

Мамлакатимизда йирик солиқ тўловчилар фаолиятини таҳлил қиладиган бўлсак, Солиқ қўмитаси томонидан берилган маълумотларга кура, 2021 йилнинг 6 ойида ўзбекистонликлар 61,4 трлн сўм солиқ тўлаган, шундан 66,2 фоизи, яъни 40,6 трлн сўми йирик солиқ тўловчилар ҳиссасига тўғри келади, хусусан, йирик солиқ тўловчилар Республика бўйлаб йиғилган

²⁸⁰ Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг 2019 йил 8 июлдаги 2019-45-сон қарорига илова “Юридик шахсларни йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритишнинг мезонларини белгилаш тўғрисида”ги Низом

²⁸¹ Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодекси. 01.01.2020

солиқларнинг 66,2 фоизи тулаган. Эътиборлиси жиҳати шундаки, 2019 йилда бу кўрсаткич 63,4 фоиз, 2020 йилда эса 65,3 фоиз бўлган²⁸².

“2022 йил учун Давлат бюджети даромадлари 200 трлн сўм ёки ялпи ички маҳсулотнинг 23,8 фоизи миқдорида бўлиши прогноз қилинмоқда. Бу кўрсаткич 2021 йилда 170,9 трлн сўм ёки ЯИМнинг 23,6 фоизи миқдорида бўлиши белгиланганди. Келаётган йилда Давлат бюджети харажатлари 214,8 трлн сўмни ёки ЯИМга нисбатан 25,6 фоизни (2021 йилда 190,8 трлн сўм ёки ЯИМга нисбатан 26,4 фоиз ҳисобида бўлиши кутилмоқда) ташкил этиши режалаштирилган”²⁸³.

5.3-жадвал.

2016-2021 йилларда йирик корхоналар томонидан бюджетга тўланган солиқлар тўғрисида солиштирма маълумот (нефть-газ тармоғи бўйича)²⁸⁴, млрд.сўмда

| Т/р | Соҳалар | 2016 йил тушум | 2017 йил тушум | 2018 йил тушум | 2019 йил тушум | 2020 йил тушум | 2021 йил тушум |
|-------------|---|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| 1 | Нефть-газ тармоғи (94 та) | 6 865 | 8 284 | 11 457 | 16 048 | 14 086 | 15 106 |
| 1.1. | Ўзтрансгаз АЖ (2 та) | 2 431 | 2 162 | 2 438 | 2 855 | 4 004 | 3 315 |
| 1.2. | Ўзбекнефтгаз АЖ (39 та) | 2 888 | 3 936 | 4 488 | 6 531 | 5 391 | 5 786 |
| 1.3. | Лукойл (5 та) | 612 | 1 073 | 2 629 | 4 713 | 1 799 | 1 264 |
| 1.4. | Худудгазтаъминот АЖ (30 та) | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 046 | 2 277 |
| 1.5. | Нефтьгаз тизими бошка корхоналари (20 та) | 934 | 1 113 | 1 903 | 1 949 | 1 846 | 2 465 |

Жадвалда мамлакатимиздаги нефть-газ тармоғидаги йирик корхоналарнинг 2016-2021 йиллардаги бюджетга тўланган солиқлар тўғрисида солиштирма маълумот келтирилган. Тармоқ бўйича 2016 йилда 6865 млрд.сўм солиқлар

²⁸²<https://kun.uz/news/2021/07/28/6-oyda-ozbekiston-boylab-yigilgan-soliqlarning-yarmidan-kopni-yirik-kompaniyalar-tolagan-dsq>

²⁸³ <https://kun.uz/news/2021/11/23/2022-yilda-yirik-soliq-tolovchilarning-davlat-budjeti-tushumlaridagi-ulushi-qancha-bolishi-malum-qilindi>

²⁸⁴ Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган.

бюджетга тўланган бўлса, 2021 йилда бу сумма 15106 млрд.сўмни ташкил этаётганлиги, 2,2 баробарга ортганлигини гувоҳи бўлишимиз мумкин («5.3-жадвалга қаранг»).

Тармоқ корхоналари мисолида кўриб чиқадиган бўлсак, Ўзтрансгаз АЖ томонидан 2016 йилда 2431 млрд.сўмлик солиқларни бюджетга тўлаган бўлса, 2021 йилда 3315 млрд.сўмни ташкил этмоқда, Ўзбекнефтгаз АЖ 2016 йилда 2888 млрд.сўмлик солиқларни бюджетга тўлаган бўлса, 2021 йилда 5786 млрд.сўмни ташкил этмоқда, Лукойл 2016 йилда 612 млрд.сўмлик солиқларни бюджетга тўлаган бўлса, 2021 йилда 1264 млрд.сўмни ташкил этмоқда.

Шунингдек, Худудгазтаъминот АЖ эса 2020 йилдан бошлаб 1046 млрд.сўм, 2021 йилда эса 2277 млрд.сўм тўлаб йирик солиқ тўловчи корхоналар сифатида бюджетга солиқ тушумларини тўлаганлигини кўришимиз мумкин. Маълумот учун, олдинги йилларда йирик солиқ тўловчи корхоналар сони 836 тани ташкил этган бўлса, 2021 йилда йирик солиқ тўловчиларнинг сони эса 1124 тага етган²⁸⁵.

Нефтгаз тизими бошка корхоналари томонидан 2016 йилда 934 млрд.сўм солиқлар бюджетга тўланган бўлса, 2021 йилда бу сумма 2 465 млрд.сўмни ташкил этаётганлиги куриш мумкин.

5.4-жадвал

2016-2021 йилларда нефть-газ тармоғи томонидан бюджетга тўланган солиқларнинг Давлат бюджети даромадларидаги улуши²⁸⁶, млрд.сўмда

| № | Кўрсаткичлар | Йиллар | | | | | |
|----|--|---------|---------|---------|----------|----------|----------|
| | | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 |
| 1. | Давлат бюджети даромадлар жами | 41043,5 | 49681,0 | 62229,5 | 112165,4 | 132938,0 | 164681,0 |
| 2. | Нефть-газ тармоғи (94 та) | 6 865 | 8 284 | 11 457 | 16 048 | 14 086 | 15106 |
| 3. | Давлат бюджети даромадларидаги улуши, фоизда | 0,17 | 0,17 | 0,18 | 0,14 | 0,10 | 0,09 |

²⁸⁵ <https://kun.uz/news/2021/11/23/2022-yilda-yirik-soliq-tolovchilarning-davlat-budjeti-tushumlaridagi-ulushi-qancha-bolishi-malum-qilindi>

²⁸⁶ Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган.

Энди давлат бюджети жами даромадларининг 2016-2021 йиллардаги улушида нефт-газ тармоғидаги йирик корхоналар томонидан тўланган солиқлар бўйича таркибини таҳлил қиладиган бўлсак, қуйидаги 5.4-жадвалда келтирилган («5.4-жадвалга қаранг»). Жадвал маълумотларига эътибор қаратадиган бўлсак, биргина нефт-газ тармоғидаги йирик корхоналар томонидан тўланган солиқлар давлат бюджетидаги улуши 2016-17 йилларда 0,17 фоизни, 2018 йилда 0,18 фоизни ташкил этган бўлса, 2019 йилдан бошлаб улуши камая бошлаган, яъни 2019 йилда 0,14 фоизга, 2020 йил 0,10 фоизга, 2021 йилда эса 0,09 фоизга камайганлигини кўришимиз мумкин. Буни изохи юқорида таъкидлаганимиздек, мамлакатимизда солиқ тўловчи йирик корхоналар салмоғининг ошиши билан баҳолашимиз мумкин.

Йирик солиқ тўловчиларнинг мамлакат бюджетига тўлаётган солиқларидан ҳам кўриш мумкинки, уларнинг Ўзбекистон Республикаси учун ҳиссаси катта. Шу ўринда уларнинг солиқ тўлашдан бўйин товлашлари ёки турлича солиқдан қочишдаги хатти-ҳаракатларини ҳам эътибордан четда қолдирмасликка ҳаракат қилдик. Бу бўйича ҳам олиб борилган тадқиқот ишларини ўргангандик ҳамда иқтисодчиларни уларга оид фикрларини келтириб ўтмоқчимиз.

Д.Сахунова, Р.Сзарковаларнинг фикрича: “Ривожланган ва ривожланаётган мамлакатларда бизнес эгалари, давлат хизматчилари, хизмат кўрсатувчилар ва бошқа ташкилотлар ҳукумат томонидан инсоният тарихида узоқ вақт давомида солиқ тўлашга мажбур бўлади ва ҳеч ким мамлакат солиқларидан қочиш кутула олмайди. Буни қўллаб-қувватлаш учун Бенжамин Франклиннинг “ўлим ва солиқлардан бошқа ҳеч нарса аниқ эмас” деган қизиқарли баёноти бор. Ушбу баёнот ҳар бир фуқаро солиқ қонунига бўйсунуши кераклигини тасдиқлади ва улар ўз даромадларидан солиқ тўлашлари шарт. Катта тўғонларни қуриш, транспорт инфратузилмасини қуриш

ва аҳолига сифатли ижтимоий хизматлар кўрсатиш учун фуқаролардан солиқ йиғиш ҳукуматлар учун муҳим роль ўйнайди”²⁸⁷.

Т.О.Фағбеми ва бошқалар ўз тадқиқотларида “Солиқ тўлашдан бўйин товлаш ва солиқ тўловчилар учун хабардорлик даражаси ривожланаётган мамлакатларда кенг тарқалган”²⁸⁸ деб келтириб ўтган.

П.Аллене, Т.Харрис ўз мулоҳазаларида “Бугунги дунёда бу одамлар ўз ҳукуматларига солиқ тўлашлари билан деярли бир хил бўлиб қолмоқда. Дунё ривожланиб борар экан, солиққа риоя қилиш солиқ тўловчининг асосий мақсади сифатида солиқдан қочиш ва солиқдан бўйин товлаш иккинчи ўринни эгаллади. Солиқ тўлашдан бўйин товлаш - бу солиқ мажбуриятини камайтириш учун қонуний воситалардан фойдаланиш, солиқ тўлашдан бўйин товлаш - бу солиқ мажбуриятини камайтириш учун ноқонуний усуллардан фойдаланиш”²⁸⁹.

Д.Сахунова, Р.Сзаркова фикрича, “Солиқ тўлашдан бўйин товлаш жамият учун хавфлидир; мамлакатлар ва халқаро ташкилотлар солиққа тортиш, солиқ тўлашдан бўйин товлаш ёки солиққа оид фирибгарлик билан боғлиқ номақбул ҳодисаларга қарши курашишга ҳаракат қилмоқда”²⁹⁰.

Б.Аумерун ва бошқалар ўз тадқиқотларида “Солиқ тўлашдан бўйин товлаш микродаражада мамлакат ялпи ички маҳсулотига катта зарар келтириши мумкин ва бу солиқ йиғувчилар учун баҳсли ва алоҳида ташвишга сабаб бўлди”²⁹¹ деб алоҳида таъкидлаб ўтишган.

С.Терзис тадқиқотида қуйидаги фикрларни келтириб ўтган: “Олимлар, айниқса, иқтисодчилар солиқ тўлашдан бўйин товлаш солиқ йиғиш тизимида мавжуд бўлган техник муаммо деб ҳисобланиши мумкин, деган фикрга

²⁸⁷ Saxunova, D., & Szarkova, R. (2018). Global Efforts of Tax Authorities and Tax Evasion Challenge. *Journal of Eastern Europe Research in Business and Economics*, 2018, 1–14.

²⁸⁸ Fagbemi, T. O., Uadiale, O. M., & Noah, A. O. (2010). The ethics of tax evasion: Perceptual evidence from Nigeria. *European Journal of Social Sciences*, 17(3).

²⁸⁹ Alleyne, P., & Harris, T. (2017). Antecedents of taxpayers' intentions to engage in tax evasion: Evidence from Barbados. *Journal of Financial Reporting and Accounting* (Emerald Publishing Limited), 15(1), 2–21 <https://doi.org/10.1108/JFRA-12-2015-0107>.

²⁹⁰ Saxunova, D., & Szarkova, R. (2018). Global Efforts of Tax Authorities and Tax Evasion Challenge. *Journal of Eastern Europe Research in Business and Economics*, 2018, 1–14.

²⁹¹ Aumeerun, B., Jugurnath, & Soondrum, H. (2016). Tax evasion: Empirical evidence from sub-Saharan Africa. *Journal of Accounting and Taxation* (Academic Journals), 8(7), 70–80 <https://doi.org/10.5897/JAT2016.022>.

келишди, психологлар эса солиқ тўлашдан бўйин товлаш мамлакатлар учун ижтимоий муаммо эканлигига ишонишди”²⁹².

Б.Эмеяв “Ривожланаётган мамлакатларда солиқ тўлашдан бўйин товлаш амалиёти ривожланган мамлакатларга қараганда анча ёмонроқ. Солиқ тўлашдан бўйин товлаш давлатлар учун пандемияга ўхшайди, чунки улар буни назорат қила олмайдилар. Шу сабабли, фуқароларнинг турмуш даражасини яхшилаш ва давлат харажатлари учун бюджет ажратиш учун солиқ тўлашдан бўйин товлаш ҳукуматларга салбий таъсир кўрсатди ва бу мамлакат иқтисодиёти учун касалликка айланди ва даромад солиғи тушумларининг 20 фоизини ташкил этади”²⁹³.

П.Аллени ва Т.Харрис солиқ тўловчиларни солиқ тўлашдан бўйин товлашга олиб келиши бўйича “Бир қанча омиллар солиқ тўловчиларни солиқ тўлашдан бўйин товлашга олиб келиши мумкин. Факторлар орасида солиқ билими, солиқ маънавияти, солиқ тизими, солиқ адолатлилиги, риоя қилиш нархи, хатти-ҳаракатларга бўлган муносабат, субъектив меъёрлар, қабул қилинган хатти-ҳаракатлар назорати ва ахлоқий мажбурият асосий омиллардир”²⁹⁴ деб фикр билдирганлар. Бу фикрларга қўшимча равишда иқтисодчилар ўз тадқиқотларида бошқа бир омилларнинг таъсирини ҳам таъкидлайдилар: “Бошқа омиллар ҳам солиқ тўловчиларнинг солиқ тўлашдан бўйин товлаш амалиётига жиддий таъсир кўрсатади, масалан, капиталнинг

²⁹² Terzić, S. (2017). Model for determining subjective and objective factors of tax evasion. *Notitia - Journal for Economic, Business and Social Issues*, Notitia Ltd., 1(3), 49–62.

²⁹³ Ameyaw, B., Addai, B., Ashalley, E., & Quaye, I. (2015). The effects of personal income tax evasion on socio-economic development in Ghana: A case study of the informal sector. *British Journal of Economics, Management & Trade (Sciencedomain international)*, 10(4), 1–14 <https://doi.org/10.9734/BJEMT/2015/19267>.

degl’Innocenti, D. G., & Rablen, M. D. (2019). Tax evasion on a social network. *Journal of Economic Behavior and Organization (Elsevier B.V.)*, 79–91 <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2019.11.001>.

Palil, M. R., Malek, M. M., & Jaguli, A. R. (2016). Issues, challenges and problems with tax evasion: The institutional factors approach. *Gadjah Mada International Journal of Business*, 18(2), 187–206.

²⁹⁴ Alleyne, P., & Harris, T. (2017). Antecedents of taxpayers’ intentions to engage in tax evasion: Evidence from Barbados. *Journal of Financial Reporting and Accounting (Emerald Publishing Limited)*, 15(1), 2–21 <https://doi.org/10.1108/JFRA-12-2015-0107>.

Rantelangi, C., & Majid, N. (2018). Factors that influence the taxpayers’ perception on the tax evasion. In *Advances in economics, business and management research (AEBMR)*, (p. 35). Atlantis Press.

зичлиги, левегаге, фискал йўқотишлар, компенсация, рентабеллик, контекстли солиқ хабардорлиги, фоиз ставкаси, инфляция, ўртача солиқ ставкаси”²⁹⁵.

Биз тадқиқотимизда йирик солиқ тўловчилар томонидан давлат бюджетига тўланаётган солиқлар миқдорини таҳлил қилиш билан бирга, балки айрим юридик шахслар йирик солиқ тўловчи мақомидан халос бўлиш учун турли хил схемаларни ишлаб чиқилганлигини ҳам инкор этмаслигимиз лозим. Хорижий тажрибалардан, келиб чиқиб таъкидлаш жоизки, йирик солиқ тўловчи бўлиб қолмаслик учун, ўз фаолиятларини бир неча ўнлаб масъулияти чекланган жамият шаклида олиб боровчи тадбиркорларни ҳам инкор этиб бўлмайди, аслида бир юридик шахс фаолиятига дахлдор бўлган кўплаб ишлаб чиқариш ва тадбиркорлик фаолиятини олиб боровчи юридик шахсларни ҳам эътибордан четда қолдирмаслигимиз лозим.

Тадқиқотимиз давомида йирик солиқ тўловчиларнинг солиқ тўловларини бюджетга тўлашидаги масаласини ҳам қисман таҳлил қилиб ўтсак. Тадқиқот доирасидаги корхоналарнинг бюджетга тўловларини ўрганиш асносида солиқ йиғилувчанлиги даражасини ҳам таҳлил қилиш имконига эга бўламиз.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 18 июлдаги “Солиқ маъмуриятчилигини тубдан такомиллаштириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 5116-сон Фармонида “солиқ органларининг Давлат бюджетига тушумлар тўлиқлигини таъминлаш фаолияти устидан ташқи назорат механизмларининг мавжуд эмаслиги солиқ солинадиган базани кенгайтириш, солиқларнинг йиғилувчанлигини ошириш ва солиқ тўловчиларни ҳисобга олиш имконини бермаётганлиги таъкидланган бўлиб, даромадлар прогнозини сифатли шакллантириш ва бажариш, солиқ солинадиган базани кенгайтириш, солиқларнинг йиғилувчанлиги ва солиқ тўловчилар ҳисобининг тўлиқлигини

²⁹⁵ Annan, B., Bekoe, W., & Nketiah-Amponsah, E. (2014). Determinants of Tax Evasion in Ghana: 1970-2010. *International Journal of Economic Sciences and Applied Research*, 6(3), 97–121.

AlAdham, M. A. A., Abukhadijeh, M. A., & Qasem, M. F. (2016). Tax evasion and tax awareness evidence from Jordan. *International Business Research*, 9(12)

Putra, P. D., Syah, D. H., & Sriwedari, T. (2018). Tax avoidance: Evidence of as a proof of agency theory and tax planning. *International Journal of Research and Review*, 5(9), 2454–2223.

таъминлашда молия ва солиқ органларининг масъулиятини ошириш ҳамда уларга ҳар томонлама қўмаклашиш”²⁹⁶ чораларини кўриш вазифалари белгилаб берилган эди.

Эътибор берадиган бўлсак, солиқлар йиғилувчанлиги масаласи ўта жиддий ҳисобланади. Давлатнинг бюджетдан ажратадиган харажатларини амалга оширилиши солиқ йиғилувчанлигига билан бевосита боғлиқ. Чунки солиқ тўлашдан бўйин товлаш, ноқонуний солиқ имтиёзлари ва давлат солиқ тушумларини ўғирлаш билан боғлиқ кенг тарқалган коррупция давлат молиясини танг аҳволга солиб қўйди ҳамда солиқ йиғилувчанлигига бевосита таъсир этади.

Солиқ йиғилувчанлигини ошириш мақсадида давлатимиз томонидан сўнгги йилларда кенг қамровли ислохотлар амалга оширилмоқда, яъни солиқ турлари 17 тадан 9 тага туширилди, айрим солиқ турлари унификация қилинди, индивидуаллашган солиқ имтиёзлари бартараф этилиб, солиқ ставкалари оптималлаштириб келинмоқда. Аммо барибир бу борада ривожланган мамлакатларнинг тажрибаси жуда муҳим ҳисобланади.

Солиқ йиғиш кўплаб иқтисодчилар томонидан ўрганилган, аммо бу мавзу қўшимча ўрганишни талаб қилади. У солиқлар ва йиғимлар тўғрисидаги қонун ҳужжатларини, солиқ сиёсатини такомиллаштириш, Ўзбекистон Республикасининг бюджет тизимига солиқ тушумлари ва йиғимларининг тўлиқлиги ва ўз вақтида киритилишини таъминлашнинг энг самарали усулларини ишлаб чиқиш муаммолари бугунги тадқиқот муҳокамасига мантиқан мос келади.

Е.Т.Гурвич, А.Л.Суслина солиқ йиғилувчанлиги борасида “Солиқларни ундириш даражаси солиқ сиёсати ва солиқ маъмуриятчилиги сифатининг муҳим кўрсаткичларидан биридир. Кенг маънода "солиқ йиғиш"ни ҳақиқатда ундирилган солиқ тўловлари ҳажмининг тегишли солиқ базасидан назарий

²⁹⁶ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 18 июлдаги “Солиқ маъмуриятчилигини тубдан такомиллаштириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 5116-сон Фармон

жиҳатдан олиниши мумкин бўлган ҳажмга нисбатини тавсифловчи кўрсаткич деб аташ мумкин²⁹⁷”.

Ф.Мирзаев солиқларнинг йиғилувчанлигини “амалдаги қонунчилик асосида белгиланадиган солиқ мажбуриятларининг бажарилиш тўлиқлиги сифатида ишонарли таърифлаш ва маълум даврда солиқ мажбуриятлари миқдорига келиб тушадиган солиқ тўловлари миқдори нисбати тарзида ифодалаш²⁹⁸” деб таъкидлаган.

С.В.Барулин, В.А. Динес солиқлар йиғилувчанлиги бўйича олиб борган тадқиқотларида, уларнинг шаклланиши бўйича қуйидаги фикрларни келтиради: “Ҳар қандай давлат органига ички ва ташқи хавфсизликни таъминлаш, қонун ва тартибни сақлаш, давлат органларини сақлаш, ижтимоий қўллаб-қувватлаш тизимларини яратиш ва таъминлаш, барқарор иқтисодий ўсишга қўмаклашиш каби қатор функцияларни бажариш масъулияти юкланган. Бу функцияларни бажаришда давлат жамиятга ўзининг «маҳсулоти» – ўз моҳиятига кўра текин бўлиши мумкин бўлмаган жамоат товарлари ёки давлат хизматларини тақдим этади²⁹⁹”.

Б.Х.Алиев солиқ йиғилувчанлигининг асоси сифатида давлатнинг функциясини келтириб, йиғилувчанликка таъсирни ўрганиб, қуйидагиларни таъкидлаб ўтган: “Солиқни жамоат товарларининг нархи сифатида кўриб чиқсак, бу бозорда давлат монополист сифатида ҳаракат қилади, деб таъкидлаш мумкин. Бироқ ҳукуматнинг молиявий «иштаҳасини» чеклаб қўювчи муҳим далил бор – бу солиқ тўловчиларнинг чекланган даромадлари ва беқарор ижтимоий-иқтисодий вазият, бунинг сабаби ниҳоятда юқори солиқлардир³⁰⁰”.

Бу фикрларнинг мантиқий давоми сифатида Е.А.Орехова, К.Ю.Калабин солиқ йиғишдаги муаммоларни қуйидагича изоҳлашган: “Бозорда қуйидаги

²⁹⁷ Е.Т.Гурвич, А. Л. Суслина Динамика собираемости налогов в России: макроэкономический подход. Финансовый журнал / Financial journal №4 2015. Стр. 22-33

²⁹⁸ Мирзаев Ф. Ўзбекистонда солиқ йиғилувчанлиги даражасини ошириш йўллари. Иқт. фанл. номзоди илмий даражасини олиш учун тақдим этилган дисс. автореферати – Т.: 2012. –21-б.

²⁹⁹ Барулин, С. В., Динес В. А. Теория и история налогообложения: учебник / С.В. Барулин, В.А. Динес — Москва: КноРус, 2018 — 406 с.

³⁰⁰ Алиев, Б.Х. Налоги и налоговая система Российской Федерации: Учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по направлению "Экономика" / под ред. Б.Х.Алиев - М.:ЮНИТИ-ДАНА, 2015 - 439 с.

ҳолат юзага келади: паст солиқ ставкаси тадбиркорлар сонини кўпайтиради ва шу билан солиқ солиш объектлари сонини кўпайтиради; қарама-қарши вазиятда иқтисодиётнинг яширин сектори кенгайди, бу эса солиқ йиғишни камайтиради”³⁰¹.

Т.Г.Давлетшин ўз тадқиқотида қўшилган қиймат солиғи йиғишнинг услубий жиҳатларини ўрганиб, “Қўшилган қиймат солиғи бўйича мумкин бўлган йиғимларнинг батафсил ҳисоб-китоби ва якуний истеъмол ҳажми ва таркибидан келиб чиқиб, ундирилишини баҳолаш амалга оширилди”³⁰² деб таъкидлаган.

Солиқ йиғилувчанлигини аниқлаштириш учун, уни қандай тартибда аниқлаш керак эканлигини ўрганиш лозим. Чунки ҳар қандай методикани асоси бўлмас экан, унинг тўғри ёки хато эканлигини, амалиёт мавжудми ёки мавжуд эмаслигини англаш мумкин. Шунинг учун биз иқтисод жиҳатдан бизнинг мамлакат билан бир вақтда бир хил ҳолатда ўз иқтисодиётини барпо этаётган ва атрофидаги мамлакатлардан кучлироқ иқтисодий кучга эга бўлган Россия Федерациясини солиқ йиғувчанлигини ўрганиб чиқиб таҳлил қилсак.

Россия Федерал Солиқ хизмати, Федерал Ғазначилик ва Россия Федерацияси Молия вазирлиги ўз баҳолашларида бундай ёндашувдан фойдаланадилар, унга кўра ундириш ҳақиқатда тўланган солиқларнинг уларнинг ҳисобланган ҳажмига нисбати сифатида тушунилади:

$$СН = \frac{УН}{НН} \quad (1)$$

Бу ерда:

СН - солиқ йиғиш;

УН - солиқ тўловларининг амалда тўланган ҳажми;

НН - солиқларнинг ҳисобланган суммаси³⁰³.

³⁰¹ Орехова Е.А., Калабин К.Ю. Собираемость налогов: теория, методология, практика 2020, <https://minfin.saratov.gov.ru>

³⁰² Т.Г. Давлетшин СОБИРАЕМОСТЬ НДС. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ / Финансы и кредит, 2017, том 23, выпуск 2, страницы 64–77 <http://fin-izdat.ru/journal/fc/>

³⁰³ Орехова Е.А., Калабин К.Ю. Собираемость налогов: теория, методология, практика 2020, <https://minfin.saratov.gov.ru>

Россия Федерал Солиқ хизмати методологиясига кўра, солиқ йиғиш даражаси ҳар чоракда (ҳисоблаш асосида) ундирилганларга тўланган солиқлар улуши сифатида ҳисоблаб чиқилиши керак:

$$У_{сн} = \frac{П}{Н} * 100 \% \quad (2)$$

Бу ерда:

У_{сн} - солиқ ундириш даражаси; П - ҳисобот молиявий йили учун ҳақиқий солиқ тушумлари; Н - ҳисобот молиявий йилидаги солиқ мажбуриятлари (ҳисоблашлар) суммаси³⁰⁴.

Ю.А.Дадашева солиқ ундириш даражасини ҳисоблашни қуйидагича шакллантиради³⁰⁵:

$$У_{сн} = \frac{С_{фнп} - С_{пз}}{С_{фнп} - С_{пз} + Нн} \times 100\% \quad (3)$$

Бу ерда:

У_{сн} - солиқ ундириш даражаси;

С_{фнп} - ҳисобот даври учун ҳақиқий солиқ тушумлари;

С_с - ўтган йиллардаги қарзларни тўлаш учун тушумлар;

Н_н - жорий солиқ тўловлари бўйича қарзлар (шаклланиш муддати 12 ойгача).

Россия Ички ишлар вазирлигининг Иқтисодий хавфсизлик академиясининг ҳужжатларни текшириш ва экспертиза бўлими ходимлари солиқ йиғиш даражасини ҳисоблашда қуйидаги ёндашувни тавсия қилдилар³⁰⁶:

$$У_{сн} = \frac{П}{Н} * 100 = \frac{0 - \Delta 3}{0} = \left(1 - \frac{\Delta 3}{0}\right) * 100\% \quad (4)$$

³⁰⁴ Гомбожапова С.В. Собираемость налогов как основной показатель результативности налогового контроля. Известия. Иркутской государственной экономической академии. Электронный научный журнал. 2011.№ 2

³⁰⁵ Дадашева Ю.А. Собираемость налогов: методы измерения и сфера применения // Финансы, 2013, №11

³⁰⁶ Попонова Н.А. Организация налогового учета и налогового контроля: учеб. пособие / Н.А. Попонова, Г.Г. Нестеров, А.В. Терзиди. — М.: Изд-во Эксмо, 2006. — 624 с.

Бу ерда:

П - ҳисобот молиявий йили учун ҳақиқий солиқ тушумлари;

О - ҳисобот молиявий йилидаги солиқ мажбуриятлари (тўловлари) суммаси;

ΔЗ - жорий йил учун қарзнинг ўсиши.

Муаллифлар ҳақиқий солиқ тушумларини солиқ мажбуриятлари (ҳисоблашлар) суммаси ва жорий йил учун қарзнинг ўсиши ўртасидаги фарқ деб ҳисоблашади. Шу билан бирга, қарзнинг ўсиши бўлмаслиги мумкин, амалда, ҳисобот молиявий йилида шаклланган янги қарздан кўра кўпроқ миқдорда тўланганлиги сабабли қарзнинг қисқариши ҳам мавжуд.

Корхонларда солиқ йиғилувчанлигини аниқлаштиришда юқоридаги халқаро тажрибадан келиб чиқиб, қуйидагича методикани қўллашни таклиф этамиз.

$$K_{сй} = \frac{Ж_{сй}}{Х_{сй}} \quad (5)$$

Бу ерда:

K_{сй}-корхонанинг солиқ йиғилувчанлиги

Х_{сй}-ҳисобот даври учун ҳисобланган солиқ ва йиғимлар;

Ж_{сй}-ҳақиқатда тўланган солиқ ва йиғимлар.

Келтирилган методика асосида йирик солиқ тўловчи корхонларнинг солиқ йиғилувчанлигини таҳлил қиламиз ва қуйидаги 3-жадвалга эътибор қаратмоқчимиз.

Ушбу формулалар асосида солиқ йиғилувчанлигини кўриб чиқамиз. Бизнинг ҳисоб китобларимизда:

“Ўзбекнефтгаз” АЖ 2017 йилда:

$$K_{сй} = \frac{27223605}{31701914} = 85,9 \%$$

“Ўзбекнефтгаз” АЖ 2021 йилда:

$$K_{сй} = \frac{3306387007}{3312160317} = 99,8 \%$$

Юқоридаги ҳисоб-китоблардан қуйидагича хулоса қилишимиз мумкин, солиқ йиғилувчанлиги 2017 йилда “Ўзбекнефтгаз” АЖда – 85,9 фоиз, 2021 йилда 99,8 фоизни ташкил қилган.

5.5-жадвал.

2017-2021 йилларда “Ўзбекнефтгаз” АЖнинг солиқ йиғилувчанлиги таҳлили³⁰⁷, минг.сўмда

| № | Кўрсаткичлар | Йиллар | | | | |
|----|--|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| | | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 |
| 1. | Ҳисобот даври учун ҳисобланган солиқ ва йиғимлар | 31701914 | 27092819 | 1634796973 | 2997315646 | 3312160317 |
| 2. | Ҳақиқатда тўланган солиқ ва йиғимлар | 27223605 | 25089758 | 1247530666 | 2808842801 | 3306387007 |
| 3. | Солиқ йиғилувчанлиги, фоизда | 85,9 | 92,6 | 76,3 | 93,7 | 99,8 |

5.5-жадвал маълумотларидан кўриш мумкинки, “Ўзбекнефтгаз” АЖнинг солиқ йиғилувчанлиги 2017 йилда 85,9 фоизни, 2018 йилда 92,6 фоизни, 2019 йилда 76,3 фозни, 2020 йилда 93,7 фоизни, 2021 йилда 99,8 фоизни ташкил этган. Эътибор берадиган бўлсак, корхонанинг 2019 йилда солиқ йиғилувчанлиги даражаси бошқа йилларга нисбатан кескин тушиб кетган.

Биз молиявий ҳисоботларнинг 2-сонли шакли “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот”нинг “Бюджетга тўловлар тўғрисида маълумот” 2-қисми маълумотларини таҳлил қилиб, сабабини аниқлашимиз мумкин. Хусусан, 2019 йилда ҳисобот даври учун ҳисоб-китоб бўйича тўланиши режалаштирилган ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани

³⁰⁷ “Ўзбекнефтгаз” АЖнинг 2017-2021 йил учун “Молиявий натижалар тўғрисида”ги 2-сон ҳисобот шакли маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган.

ривожлантириш солиғи бўйича 424972,69 минг сўм (аслида 2018 йил 1 январдан ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи йўқ бўлиб, солиқ турларини умумлаштириш ҳисобига соддалаштирилган ҳамда фойда солиғи таркибига бириктирилган), юридик шахсларнинг мулк солиғига 282143001,76 минг сўм, Республика йўл жамғармасига мажбурий ажратмаларга 999,31 минг сўм, Бюджетдан ташқари таълим ва тиббиёт муассасаларининг моддий-техника базасини ривожлантириш жамғармасига 46822,15 минг сўм, Бюджетга тўловларнинг кечиктирилганлиги учун молиявий жазоларга 2516434.25 минг сўм ҳисобланган, ҳисоблангандан ҳақиқатда тўланмаганлигини кўришимиз мумкин ҳамда Бу корхонанинг солиқ йиғилувчанлиги кўрсаткичларига салбий таъсир этган.

Таҳлилий амалларни бошқа корхоналар мисолида ҳам кўриб чиқиб, биз томонимиздан тақдим этилаётган методиканинг амалдаги аҳамиятини ўрганиш имкониятимиз мавжуд («5.6-жадвалга қаранг»).

5.6-жадвал.

2017-2021 йилларда “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖнинг солиқ йиғилувчанлиги таҳлили³⁰⁸, минг.сўмда

| № | Кўрсаткичлар | Йиллар | | | | |
|----|--|-----------|-----------|-----------|-----------|------------|
| | | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 |
| 1. | Ҳисобот даври учун ҳисобланган солиқ ва йиғимлар | 215072576 | 499239228 | 353849005 | 273688743 | 928788438 |
| 2. | Ҳақиқатда тўланган солиқ ва йиғимлар | 246972127 | 453848905 | 318239120 | 229614715 | 1153085734 |
| 3. | Солиқ йиғилувчанлиги, фоизда | 114,8 | 90,9 | 89,9 | 83,9 | 124,1 |

5.6-жадвалда “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖнинг 2017-2021 йиллардаги солиқ йиғилувчанлиги таҳлил қилинган бўлиб, корхона 2017 йилда 114,8 фоизга, 2018 йилда 90,9 фоизга, 2019 йилда 89,9 фоизга, 2020

³⁰⁸ “Ўзбекистон металлургия комбинати” АЖнинг 2017-2021 йил учун “Молиявий натижалар тўғрисида”ги 2-сон ҳисобот шакли маълумотлари асосида муаллиф томонидан шакллантирилган.

йилда эса 83,9 фоизга, 2021 йилда эса 124,1 фоизга бюджетга тўловларни бажарган. 2020 йилда энг паст солиқ йиғилувчанлигини кўриб туримиз, аммо 2017 йил 114,8 фоизга, 2021 йилда эса 124,1 фоизга ошиғи билан бажарилганлигини кўраяпмиз.

Хусусан, 2017 йилда солиқ йиғилувчанлиги ортиғи билан бажарилганлигини жадвалдаги таҳлил каби молиявий ҳисоботларнинг 2-сонли шакли “Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот”нинг “Бюджетга тўловлар тўғрисида маълумот” 2-қисми маълумотларини ўрганиб чиқамиз. Дарвоқе, 2017 йилда фойда солиғи сифатида 5022583 минг сўм тўланиши режалаштирилган, ҳақиқатда 8690857 минг сўм (+3668274) тўланган. Шунингдек, ҚҚС 57550848 минг сўм тўланиши режалаштирилган, ҳақиқатда 81419918 минг сўм (+23869070), сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ 1619960 минг сўм тўланиши режалаштирилган, ҳақиқатда 1991942 минг сўм (+371982), юридик шахсларнинг мулк солиғи 3084006 минг сўм тўланиши режалаштирилган, ҳақиқатда 4906741 минг сўм (+1822735), юридик шахслардан олинадиган ер солиғи 3948431 минг сўм тўланиши режалаштирилган, ҳақиқатда 4704000 минг сўм (+755569) ортиғи билан тўланганлигини кўришимиз мумкин. 2021 йилда ҳам худди шунга ўхшаш фойда солиғи сифатида 290917723 минг сўм тўланиши режалаштирилган, ҳақиқатда 338289514 минг сўм (+47371791) тўланган. ҚҚС 389099583 минг сўм тўланиши режалаштирилган, ҳақиқатда 565615621 минг сўм (+176516038), сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ 7810716 минг сўм тўланиши режалаштирилган, ҳақиқатда 8650101 минг сўм (+839385), юридик шахсларнинг мулк солиғи 8639060 минг сўм тўланиши режалаштирилган, ҳақиқатда 10926218 минг сўм (+2287158), бошқа солиқлар 8405013 минг сўм тўланиши режалаштирилган, ҳақиқатда 11611216 минг сўм (+3206203) тўланган. Таҳлилларга асосланадиган бўлсак, бу корхонада ҳам солиқ тўловлари режалангандан ҳақиқатда кам тўланиб, фоизлар камайиш ҳолатида паст эканлигини кўришимиз мумкин.

Жадваллардаги маълумотларни таҳлил қилиб, сўнгги беш йил ичида корхоналарда солиқ йиғилувчанлиги даражаси 100%га етмаганлигини таъкидлаш керакки, бюджетга тўланган солиқлар бўйича солиқ йиғилувчанлиги таҳлили йирик солиқ тўловчи корхоналар мисолида кўриб чиқилди. Биз томонимиздан таклиф этилган методика реалликни биров бўлсада кўрсатиб бера олганлиги билан ўзининг самарали ҳисоблаш усули эканлигини таҳлилий амалларда кўрсатиб бера олди. Эътиборлиси бу методикада ҳисоблаш микродаражада солиқ йиғилувчанлиги учун фойдаланилди, агарда мамлакатимиз маълумотлари макродаражада прогнозлар ва ҳақиқатдаги давр билан солиштирилганда ҳам бу методика ўз самарасини кўрсата олиши мумкинлигини таъкидлаш керак.

Бугунги тадқиқотимиз бўйича шаклланган фикрлардан келиб чиқадиган бўлсак, йирик солиқ тўловчиларнинг давлат бюджетидаги улуши юқори эканлиги бўйича маълумот шаклланмоқда. Энди йирик солиқ тўлашдан ҳам бўйин товлашдаги ҳолатларнинг сабабчиси бўлаётган айрим хулосаларни келтириб ўтмоқчимиз:

1. Солиқ тўловчиларда солиқ тизимига оид билимларнинг чекланганлиги маълум даражада солиқ тўлашдан бўйин товлашига сабаб бўлади, чунки унинг оқибатларини тушунмаслик, мажбуриятнинг англамаслиги ҳам бунга сабабчи бўлади. Шунинг учун доимий равишда барча солиқ тўловчиларни билимларини янгилаб бориш тавсия қилинади.

2. Солиқ тўловчиларнинг солиқ тўлашдан бўйин товлашига таъсир этувчи яна бир омил солиқ тўлашда адолатсизликдир. Чунки солиқ бўйича тақдим қилинган имтиёзларнинг баъзан индивидуаллашганлиги ҳам бошқа йирик солиқ тўловчиларнинг ўз фойдаларига мос равишда солиқдан қочиш тузилмаларини ишлаб чиқилишига сабабчи бўлмоқда. Солиқ тўловчиларга бир хил муҳит яратилиши лозим деб ҳисоблаймиз, уларнинг ўртасидаги мувозанатни бўзилиши ҳам адолатлилик тамойилини чеклаб қуяди.

3. Солиқларни йиғилувчанлигини оширишнинг энг муҳим шарти давлат бюджетига ундирилувчи солиқ ва йиғимларнинг ўз вақтида ундирилишини

таъминлаш, солиқлардан қочишга барҳам бериш, солиқдан бўйин товлаганлик учун маъмурий чораларни кўчайтириш, солиқларни ўз вақтида тўлаш принципларини жорий этиш ҳисобланади.

4. 2020 йил мартдан буён давом этаётган пандемия бутун дунё иқтисодини издан чиқариб, дунё тараққиётини анча йилга тикланиш режаларини ишлаб чиқишга мажбур қилмоқда. Бугуннинг муаммоларидан бири бундай иқтисодий инқирозлар солиқ йиғилувчанликка ҳам ўз таъсирини кўрсатиб келмоқда эканлиги. Бизнинг мамлакатимиз бюджетини шакллантиришда шуни алоҳида эътиборга олиш лозим, яъни солиқ йиғилувчанлигини ижобий томонга ўзгартирилиши солиқ юқини оширмасдан амалга оширилиши лозим деб ҳисоблаймиз. Чунки давом этаётган иқтисодий таназзуллар бутун дунё иқтисодини издан чиқариб келмоқда, ишлаб чиқариш ва анъанавий барқарор иқтисод қайта тикланиши тадбиркор ва ишлаб чиқарувчиларга солиқ юқларини оширмаган ҳолда амалга оширилиши лозим деб ҳисоблаймиз.

ХУЛОСА

Биз олиб борган тадқиқотларимиз натижасида монография доирасида қуйидаги хулоса ва таклифлар шакллантирилди:

1. Бизнингча, Солиқ кодексини таҳрирлаб туриш керак, лекин унинг маълум даври белгилаб, шу асосида олиб борилса ижобий бўлган бўлар эди. Негаки бозор иқтисодиётининг доимий равишда шиддати унинг айрим қонунчиликларни ўзгартириш киритишига сабаб бўлиши мумкин. Бу дегани уни ҳар йили қайта-қайта ўзгартириш эмас, балки минимум 5 йилда бир қайта кўриб чиқиш, бўлмаса 10 йилда бир кўриб чиқилиши лозим деб ҳисоблаймиз. Унинг қайта таҳрирлаб, яна ўзгартириш киритилишига сабаб, мамлакат иқтисодиётидаги таъсир этувчи айрим омилларга боғлиқ бўлади. Чунки ўзгарувчи сиёсат ҳам, ёки атрофдаги давлатларнинг олиб бораётган сиёсатлари ҳам хаттоки мамлакат иқтисодиётига бевосита ва билвосита таъсир эта олиши мумкин. Шунини инобатга олиб айтиш керакки, ислохотлар давом этар экан, бозор иқтисодиёти талабига монанд қонунчилик такомиллаштириб борилади. Демак, ҳар бир мамлакатда содир бўлаётган иқтисодий ислоҳоларнинг таъсири, албатта, солиқ сиёсати ва ислохотларига бевосита таъсир эта олади.

2. “Солиқ таҳлили деганда-мамлакат бюджети даромад қисмини шакллантиришда, солиқ ва йиғимларни режалаштиришда, тушумларни прогноз қилишда қўлланиладиган усуллар ҳамда хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳолатига солиқ харажатларини таъсирини ҳисоблаш усуллари тушунилади”.

3. Солиқ таҳлилининг ахборот манбалари:

- молиявий ҳисоб ва ҳисобот маълумотлари;
- солиқ ҳисоби ва ҳисоботи маълумотлари;
- Бошқарув ҳисоби маълумотлари;
- Солиқ текширувлари ва солиқ аудити далолатномалари.

4. Молиявий ва солиқ ҳисоботларни молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мослаштириш лозим.

5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 7 сентябрдаги “Солиқ мажбуриятларини бажаришда тадбиркорлик субъектларига янада қулай шарт-шароитлар яратиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-6307-сон Фармониغا асосан тадбиркорлик субъектлари томонидан солиқ ҳисоботини белгиланган муддатларда тақдим этмаганлик учун молиявий санкциялар бекор қилинаётганлиги боис Ўзбекистон Республикасининг 2020 йил 1 январдан кучга кирган Солиқ кодексининг “220-модда. Солиқ ҳисоботини тақдим этиш тартибини бузиш” моддасини Солиқ кодекси таркибидан чиқариб ташлаш.

6. “Солиқ таҳлилининг методи - бу солиқлар ва йиғимларга тўловларни ҳисоблашда, тушумларни режалаштириш ва прогноз қилишда қўлланиладиган усуллар мажмуасидир”.

7. “Солиқ таҳлилининг методикаси – солиқлар ва йиғимларни ҳисоблашда, тушумларни режалаштириш ва прогноз қилишда қўлланиладиган воситавий тусдаги усуллар ва қоидаларни жамланмасидир”.

8. Солиқ таҳлили методологияси – бу солиқ ва йиғимларни таҳлил қилишни илмий ва услубий жиҳатдан ўрганиш ҳамда маълум қоида, тамойил, усуллар ёрдамида соҳага оид тизимли умумлаштирилган таълимотдир деган таърифни бердик.

9. Рақамлаштириш солиқларни таҳлил қилиш ва улар бўйича аниқ хулосаларни шакллантиришга хизмат қилади. Рақамли иқтисодиётнинг солиқ тизимига жорий этганда:

- йирик корхоналар томонидан қўлланилган солиқларни тўлашдан бош тортиш тизимларнинг кенг доирасига ойдинлик киритади, бу адолатли солиққа тортиш зарурлиги тўғрисида жамоатчилик ўртасида қизгин мунозараларни келтириб чиқаради;

- хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий, статистик ва солиқ ҳисоботларини тезда таҳлил қилиш имконини беради;

- таҳлика-таҳлил ишларини йўлга қуйганда, керакли ҳисоботлар асосида тезда маълумотларни қайта ишлаб, хулоса олишини соддалаштиради;

- ҳар қандай хўжалик юритувчи субъект фаолияти бўйича объектив баҳо берилишини таъминлайди;

- ҳозирги вақтда фойдаланувчи маълумотлари муҳокама марказида бўлсада, иқтисодиётнинг рақамлаштирилиши маълумотларнинг кенг спектрларини яқин келажакда ақлли маълумотларга айлантиришга ёрдам беради.

10. Солиқ таҳлили воситасида солиқ хавфларини аниқлашнинг мезонлари ва уларнинг ишлаш тартиби ишлаб чиқилган.

11. Фикримизча, солиқ таҳлили натижасида олинган солиқ хавфи даражаларини баҳолаш натижаларини юқоридан пастга камайиб бориш тартибида табақалаштириш керак, яъни:

100 фоиздан 75 фоизгача — юқори хавф;

75 фоиздан 25 фоизгача — ўрта хавф;

25 фоиздан 1 фоизгача — паст хавф.

12. Солиқ таҳлилида “Таҳлика таҳлил” усулини қўллаш асосида солиқ текширувларини камерал солиқ текшируви, сайёр солиқ текшируви ва солиқ аудитларига ажратиш бўйича таклиф билдирилган.

13. Камерал солиқ текширувининг асосий босқичлари қуйидаги тарзда амалга оширилиб, кейин хулосаларни шаклантирилиши таҳлилий маълумотларни сифатли бўлишини таъминлайди. Хусусан, солиқ базасини ҳисоблашнинг тўғрилигини текшириш. Ушбу босқичда солиқларни таҳлили ўтказилади, унга қуйидагилар киради:

➤ солиқ базасини ҳисоблаш учун зарур бўлган индивидуал кўрсаткичлар ўртасидаги мантиқий алоқани текшириш;

➤ ҳисобот маълумотларининг ўтган даврнинг ўхшаш кўрсаткичлари билан солиштириш;

➤ бухгалтерия ҳисоби кўрсаткичлари ва солиқ ҳисоботлари, шунингдек, солиқларнинг ҳар хил турлари бўйича ҳисоботларнинг индивидуал кўрсаткичлари ўзаро боғлиқлиги;

➤ бухгалтерия ҳисоби маълумотлари ва солиқ ҳисоботларини солиқ органларида мавжуд бўлган хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий - хўжалик фаолияти тўғрисидаги маълумотларига мувофиқлиги нуқтаи назаридан баҳолаш;

➤ ҳисоботлардаги маълумотларнинг арифметик ҳисобининг тўғрилигини текшириш;

➤ талаб қилинган солиқ имтиёзларининг ҳақиқийлигини текшириш;

➤ қўлланиладиган солиқ ставкалари ва имтиёзларининг тўғрилигини, уларнинг амалдаги қонун ҳужжатларига мувофиқлигини текшириш.

14. Бугунги кунда солиқ ҳисоботларининг ахборотлаштирилганлигини инобатга олиб, корхоналарнинг солиқ ҳисоботлари кўрсаткичлари ўзаро номутаносиб бўлганлиги аниқланганда солиқ ҳисоботларига тузатишлар киритиш талабномасини жўнатиш қоғозда эканлиги ва бу жараён бир неча босқичдан сўнг амалга оширилиши натижасида кўп вақт ҳамда ресурс сарфига сабабчи бўлмоқда. Бу масалани бартараф қилиш учун солиқ ҳисоботларидаги кўрсаткичларнинг ўзаро номутаносиблиги автоматлаштирилган ахборот тизими орқали аниқланганда, солиқ ҳисоботларига тузатишлар киритиш тўғрисида талабномаси электрон тарзда солиқ тўловчининг шахсий кабинетига автоматик тарзда юбориш ваколатини белгилаш ва Солиқ кодексининг 138-соддасига ўзгартириш киритиш лозим.

15. Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига мослаштириш, бугунги кунда шундай ҳисобот шаклини топширувчи хўжалик юритувчи субъектлар ва уларнинг ҳисоботлари асосида фаолият олиб боровчи идораларнинг текширувлари мобайнида бир-бирига мослаштириш ва ўртадаги тафовутларни соддалаштиришдан иборат. Тадқиқотларимизга асосланиб, “Фойда солиғи бўйича солиқ ҳисоботи шакллари”нинг “Имтиёзлар” номли 3-иловасидаги 040-сатр ва 050-сатрларни ушбу иловадан чиқариб ташлаш таклиф этилган (1,2-иловалар).

16. Билвосита солиқ маълумотларини таҳлил қилиш орқали қуйидаги афзалликларга эга бўламиз:

- Ҳисобот жараёнини ёзиб олиш имкониятини беради;
- Бизнес сценарийларини кўриш имконини беради;
- Пул оқимини яхшилади;
- Рискни бошқаради;
- Хатоларни камайтиради;
- Маълумотлар ва тизимли хатоларнинг илдиз сабабларини таҳлил қилиш имконини беради.

17. Фойдаланилган сув ҳажмини автоматик равишда ўлчайдиган сув ўлчаш ускуналарини ўрнатган қишлоқ хўжалиги корхоналарига, ушбу ускуналар қиймати миқдорида ёки солиқ ставкасини 50 фоизга камайтириш тарзида имтиёзларини бериш, аксинча ўрнатмаганларига нисбатан солиқ ставкасини (норматив бўйича ёки) 2 бараварга кўпайтирилган ҳолда қўллаб солиқ ундириш механизминини жорий қилиш керак.

18. Юридик шахсларнинг мол-мулкини солиққа солиш объекти сифатида асосий воситаларни белгилаш. Шунингдек, солиқ юкини камайтириш мақсадида, солиқ ставкаларини 50 фоизга (базавий ставка 2 %дан 1 %га) пасайтириш.

19. Кўчмас мулк объектларини бозор қийматида баҳолаш масаласида тўхталиб ўтгандик, таклиф сифатида қилиниши лозим бўлган чора тадбирлар юзасидан қуйидагиларга аҳамият бериш кераклигини таъкидлаб ўтмоқчимиз:

- Бозор баҳосини белгилашда, уларнинг ўртача баҳосига адолатли қийматни шакллантириш;

- Кўчмас мулк жойлашган ҳудуднинг (агар ер сифатида қаралганда) салоҳиятини эътиборга олиш;

- Мулкнинг ишлатиш давомийлиги муддати ва яроқлилигига аҳамият қаратиш;

- Кўчмас мулкнинг фойдаланиши жиҳатдан (яшаш учун ёки ишлаб чиқариш сифатида қаралганда) баҳолаш;

23. Солиқ йиғилувчанлигини аниқлаштиришда муаллифлик методикаси таклиф қилинган:

$$K_{cй} = \frac{Ж_{cй}}{Ҳ_{cй}}$$

Бу ерда:

Ксй-корхонаанинг солиқ йиғилувчанлиги

Ҳсй-ҳисобот даври учун ҳисобланган солиқ ва йиғимлар;

Жсй-ҳақиқатда тўланган солиқ ва йиғимлар.

24. Солиқ тўловчиларда солиқ тизимига оид билимларнинг чекланганлиги маълум даражада солиқ тўлашдан бўйин товлашига сабаб бўлади, чунки унинг оқибатларини тушунмаслик, мажбуриятнинг англамаслиги ҳам бунга сабабчи бўлади. Шунинг учун доимий равишда барча солиқ тўловчиларни билимларини янгилаб бориш тавсия қилинади.

25. Солиқ тўловчиларнинг солиқ тўлашдан бўйин товлашига таъсир этувчи яна бир омил солиқ тўлашда адолатсизликдир. Чунки солиқ бўйича тақдим қилинган имтиёзларнинг баъзан индивидуаллашганлиги ҳам бошқа йирик солиқ тўловчиларнинг ўз фойдаларига мос равишда солиқдан қочиш тузилмаларини ишлаб чиқилишига сабабчи бўлмоқда. Солиқ тўловчиларга бир хил муҳит яратилиши лозим деб ҳисоблаймиз, уларнинг ўртасидаги мувозанатни бўзилиши ҳам адолатлилик тамойилини чеклаб қуяди.

26. Солиқларни йиғилувчанлигини оширишнинг энг муҳим шарти давлат бюджетига ундирилувчи солиқ ва йиғимларнинг ўз вақтида ундирилишини таъминлаш, солиқлардан қочишга барҳам бериш, солиқдан бўйин товлаганлик учун маъмурий чораларни кўчатириш, солиқларни ўз вақтида тўлаш принципларини жорий этиш ҳисобланади.

27. 2020 йил мартдан буён давом этаётган пандемия бутун дунё иқтисодини издан чиқариб, дунё тараққиётини анча йилга тикланиш режаларини ишлаб чиқишга мажбур қилмоқда. Бугуннинг муаммоларидан бири бундай иқтисодий инқирозлар солиқ йиғувчанликка ҳам ўз таъсирини кўрсатиб

келмоқда эканлиги. Бизнинг мамлакатимиз бюджетини шакллантиришда шуни алоҳида эътиборга олиш лозим, яъни солиқ йиғилувчанлигини ижобий томонга ўзгартирилиши солиқ юкини оширмасдан амалга оширилиши лозим деб ҳисоблаймиз. Чунки давом этаётган иқтисодий таназзуллар бутун дунё иқтисодини издан чиқариб келмоқда, ишлаб чиқариш ва анъанавий барқарор иқтисод қайта тикланиши тадбиркор ва ишлаб чиқарувчиларга солиқ юкларини оширмаган ҳолда амалга оширилиши лозим деб ҳисоблаймиз.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Норматив ҳуқуқий ҳужжатлар ва методологик аҳамиятга молик нашрлар

1.1. Ўзбекистон Республикаси “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги Қонун 2016 йил 13 апрель.

1.2. Ўзбекистон Республикасининг 2016 йил 26 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-416-сонли Қонуни

1.3. 2016 йил 27 декабрдаги “Солиқ ва бюджет сиёсатининг 2017 йилга мўлжалланган асосий йўналишлари қабул қилинганлиги муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-417-сонли Қонуни

1.4. Ўзбекистон Республикасининг «Тадбиркорлик фаолиятининг жадал ривожланишини таъминлашга, хусусий мулкни ҳар томонлама ҳимоя қилишга ва ишбилармонлик муҳитини сифат жиҳатидан яхшилашга доир қўшимча чора-тадбирлар қабул қилинганлиги муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида»ги ЎРҚ-418-сонли Қонуни

1.5. 2017 йил 29 декабрдаги “Солиқ ва бюджет сиёсатининг 2018 йилга мўлжалланган асосий йўналишлари қабул қилинганлиги муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-454-сонли Қонуни

1.6. 2017 йил 30 декабрдаги “Солиқ маъмуриятчилиги такомиллаштирилиши муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-455-сонли Қонуни

1.7. 2018 йил 3 январдаги Ўзбекистон Республикасининг “Айрим давлат органлари фаолияти такомиллаштирилиши, шунингдек фуқароларнинг ҳуқуқлари ва эркинликларини ҳимоя қилиш кафолатларини таъминлашга доир қўшимча чора-тадбирлар қабул қилиниши муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-456-сонли Қонуни

1.8. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. Т.: Адолат, 2018.

1.9. Ўзбекистон Республикаси 2021 йил 30 декабрдаги “2022 йил Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида”ги ЎРҚ-742-сон Қонуни

1.10. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2016 йил 5 октябрдаги “Тадбиркорлик фаолиятининг жадал ривожланишини таъминлашга, хусусий мулкни ҳар томонлама ҳимоя қилишга ва ишбилармонлик муҳитини сифат жиҳатидан яхшилашга доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПФ-4848-сонли Фармони

1.11. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралда

“2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича ҳаракатлар стратегияси”ги ПФ-4947-сонли фармони

1.12. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 18 июлдаги “Солиқ маъмуриятчилигини тубдан такомиллаштириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-5116-сонли Фармони

1.13. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 2 сентябдаги “Валюта сиёсатини либераллаштириш бўйича биринчи навбатдаги чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПФ-5177-сонли Фармони

1.14. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 24 майдаги «Ўзбекистон Республикаси Президенти ва Ўзбекистон Республикаси Ҳукуматининг айрим қарорларига ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш, шунингдек, баъзиларини ўз кучини йўқотган деб ҳисоблаш тўғрисида»ги ПФ-5447-сонли Фармони

1.15. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги ПФ-5468-сонли Фармони

1.16. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 18 июлдаги “Солиқ маъмуриятчилигини тубдан такомиллаштириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 5116-сон Фармон

1.17. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 19 мартдаги “Коронавирус пандемияси ва глобал инқироз ҳолатларининг иқтисодий тармоқларига салбий таъсирини юмшатиш бўйича биринчи навбатдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПФ-5969-сон Фармони

1.18. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 апрелдаги “Коронавирус пандемияси даврида аҳоли, иқтисодий тармоқлари ва тадбиркорлик субъектларини қўллаб-қувватлашга доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида” ги ПФ-5978-сон Фармон.

1.19. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 06 октябрдаги “Геология-қидирув ишларини янада рағбатлантириш ва ер қаъридан фойдаланувчиларга солиқ солиш тартибини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги йилдаги ПФ-6319-сон Фармони

1.20. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги “2022–2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида”ги ПФ-60-сон Фармон

1.21. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 29 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг 2018 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва Давлат бюджети параметрлари тўғрисида”ги ПҚ-3454-сонли қарори

1.22. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 26 декабрда “Ўзбекистон Республикасининг 2019 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари ҳамда 2020-2021

йилларга бюджет мўлжаллари тўғрисида”ги ПҚ-4086-сонли Қарори

1.23. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги “Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-4389-сон қарори

1.24. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг “2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг давлат бюджети тўғрисида” ги қонуни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-4555-сонли қарори.

1.25. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг “2022 йил Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида”ги Қонунни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-73-сон Қарори.

1.26. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2008 йил 19 ноябрдаги “Иқтисодий ночор корхоналарни тижорат банкларига сотиш тартибини тасдиқлаш тўғрисида” Ф-4010-сон Фармойиши

1.27. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 13 февралдаги “Солиқ қонунчилигини тубдан такомиллаштириш бўйича ташкилий чора-тадбирлар тўғрисида”ги фармойиши

1.28. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 17 январдаги “2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини “Фаол инвестициялар ва ижтимоий ривожланиш йили”да амалга оширишга оид Давлат дастури тўғрисида”ги ПФ-5635-сонли Фармони.

1.29. Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.Мирзиёевнинг Олий Мажлис депутатларига мурожаатномаси. 24 янв. 2020

1.30. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2021 йил 7 январдаги “Солиқ хавфини бошқариш, солиқ хавфи мавжуд солиқ тўловчиларни (солиқ агентларини) аниқлаш ва солиқ текширувларини ташкил этиш ва ўтказиш тўғрисида”ги 1-сонли қарори билан тасдиқланган “Солиқ хавфини бошқариш, солиқ хавфи мавжуд солиқ тўловчиларни (солиқ агентларини) аниқлаш ва уларни солиқ хавфи даражаси бўйича тоифалаш тартиби тўғрисида” Низом

1.31. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг 2013 йил 4 мартдаги 23, 2013-8-сонли «Солиқ ҳисоботининг шакллари тасдиқлаш тўғрисида»ги қарори (рўйхат рақами 2439, 2013 йил 22 март), Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2015 йил 28 январда рўйхатдан ўтказилди, рўйхат рақами 2439-2 қарори

1.32. “Солиқ ҳисоботининг шаклларига ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида” Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг қарори 21.04.2016 йилда рўйхатдан ўтган, рўйхат рақами 2439-3.

1.33. Солиқ ҳисоботининг шаклларига ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг Қарори 14.03.2017

йилда рўйхатдан ўтган, рўйхат рақами 2439-4.

1.34. Ягона ижтимоий тўлов ва фуқароларнинг бюджетдан ташқари пенсия жамғармасига суғурта бадаллари бўйича солиқ ҳисоботи шаклларига қўшимча киритиш тўғрисида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг қарори 29.11.2017 йил рўйхатдан ўтказилди, рўйхат рақами 2439-5

1.35. “Солиқ ҳисоботининг шакллари тасдиқлаш тўғрисида»ги қарор, шунингдек унга ўзгартириш ва қўшимчаларни ўз кучини йўқотган деб топиш ҳақида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг қарори 21.11.2019 йил рўйхатдан ўтказилди, рўйхат рақами 2439-7

1.36. Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ қўмитасининг 2019 йил 8 июлдаги 2019-45-сон қарорига илова “юридик шахсларни йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритишнинг мезонларини белгилаш тўғрисида”ги НИЗОМ

1.37. Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг 2020 йил 30 апрелдаги 2020-14-сон қарорига ИЛОВА “Камерал солиқ текширувини ўтказиш тўғрисида НИЗОМ”

1.38. Ш.Мирзиёев “Танқидий таҳлил, қатъий тартиб-интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қондаси бўлиши керак” номдаги китоби. “Ўзбекистон”. 2017 й. 6 бет.

1.39. Абдуллаев З.А. Тижорат банклари фаолиятини солиққа тортиш методологиясини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари доктори (Doctor of Science) диссертацияси. 2021. 255 бет.

1.40. Азрилияна А.Н. под ред. Большой экономический словарь, М.: “Институт новой экономики”. 2002 г. ст. 942. ст. 1280

1.41. Александров И. М. Налоги и налогообложение: Учебник / И. М. Алек-сандров. 10-е изд., перераб. и доп. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2009 г. 228 с.

1.42. Алиев, Б.Х. Налоги и налоговая система Российской Федерации: Учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по направлению "Экономика" / под ред. Б.Х.Алиев - М.:ЮНИТИ-ДАНА, 2015 - 439 с.

1.43. Алимардонов М.И. Ўзбекистон Республикаси солиқ тизими ва унинг тадбиркорлик фаолиятини ривожлантиришга таъсири. И.ф.д. автореферати 23-бет, Т-2004

1.44. Brookshier, Kathryn (2018-05-30). "Method vs. methodology: understanding the difference". Medium. Retrieved 2020-10-28.

1.45. Базылев Н.И., Базылева М.Н., Гурко С.П. и др. Макроэкономика: Учеб. Пособие / Под.ред. Н.И. Базылева, С.П. Гурко. – Мн.: БГЭУ, 1998. – 216с.

1.46. Байбородина В.Г. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Хабаровск: РИЦ ХГАЭП, 108 с. 2010.

1.47. Барулин С.В., Макрушин А.В., Тимошенко В.А. Налоговая политика России. – Саратов: Сателлит, 167 с. 2004.

- 1.48.** Барулин С.В., Кириллова О.С., Муравлева Т.В. Налоги и налогообложение: учебник. –М.: Экономистъ, 2006 г. 117 с. 398 с.
- 1.49.** Барулин С. В. Налоговый менеджмент: учебник / С. В. Барулин, Е. А. Ермакова, В. В. Степаненко. М.: Изд-во Дашков и К°, 2012. 332 с.
- 1.50.** Барулин, С. В., Динес В. А. Теория и история налогообложения: учебник / С.В. Барулин, В.А. Динес — Москва: КноРус, 2018 — 406 с.
- 1.51.** Брызгалин В. «Налоговая оптимизация: принципы, методы, рекомендации». М.:2002. С.54.
- 1.52.** Брызгалин А. В. Налоговые риски: осведомлен – значит, вооружен / А. В. Брызгалин // Налоговые споры. 2009. № 4. С. 13–17.
- 1.53.** Богданова А. Е. Совершенствование управления налоговыми рисками, обеспечивающего экономический рост предприятия / А. Е. Богданова // Науч. тр. Вольного экон. общ-ва России. 2013. Т. 172. С. 417–426.
- 1.54.** Baer, K, Benon, O & Oro, J 2002, Improving large taxpayer compliance, IMF Occasional Paper 215, International Monetary Fund, Washington, DC. p. 14
- 1.55.** Валинуров Т.Р. Сущность налоговой политики государства и содержание налогового механизма. Приложение к журналу «Современные наукоемкие технологии» №1. 2010.
- 1.56.** Васильев А.М. Налоговый анализ в системе прогнозирования и планирования налогообложения на микроуровне. Автореферат к.э.н., Орел-2012. Ст. 13
- 1.57.** Ваҳобов А., Жўраев А. Солиқлар ва солиққа тортиш: Дарслик. 2007 й. 24 б.
- 1.58.** Галимзянов, Р.Ф. Управление налогами на предприятии, в 2-х тт. - Т. 1 - Уфа: Эксперт, 2008. - С. 69.
- 1.59.** Гетьман В.Т. “Теория экономического анализа” 2006. 11 с.
- 1.60.** Гомеля В. Б. Страхование: учеб. пособие / В. Б. Гомеля. М.: Изд-во Маркет ДС, 2006. 488 с.
- 1.61.** Головина Л.А., Жигунова О.А., Экономический анализ - М.: Кнорус, 7ст. 2013.-396 с
- 1.62.** Гончаренко Л. И. Методология налогообложения и налоговое администрирование коммерческих банков / Л. И. Гончаренко. М.: Фин. ун-т, 2012. 332 с.
- 1.63.** Грязновой А.Г. Финансово-кредитный энциклопедический словарь/под ред., 2002г., с. 845.
- 1.64.** Гуськов, С. Налоги в экономики предприятий. – М: Дашков и Ко. – 2013, 116 с.
- 1.65.** Глухов В.В., Дольде И.В., Некрасова Т.П. Налоги. Теория и практика, - Санкт-Петербург, 2011. - 83 с.
- 1.66.** Горский И.В. Налог на недвижимость: за и против // Финансы. – 2015. - № 2. – с. 37-39
- 1.67.** Гущина И.В. Реализация функций налога в налогообложении

имущества предприятий // Известия ИГЭА. – 2013. - №4 – с. 21-28.

1.68. Декарт Р. Рассуждение о методе, чтобы верно направлять свой разум и отыскать истину в науках. Метафизические размышления. Начала философии. – М.: Вежа, 1998.

1.69. Егорова Евгения Валерьевна “Налоговый анализ в организациях” диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук, Москва – 2014. 40 стр. 28 стр.

1.70. Егорова Е.В. Налоговый анализ в организациях. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н., М.:2015 11 стр.

1.71. Ефимова Е.Г., Поспелова Е.Б. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. - М.: МИИР, 2014 г. – 235 с.

1.72. Жукова Е.И. Налогообложение организаций в 2014 г. // Управление многоквартирным домом. – 2014. - № 4. – с. 23-31.

1.73. Исроилов Б.И. “Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва таҳлилининг методологик асослари”. Диссертация и.ф.д., Самарқанд-2006. 153-бет.

1.74. Карп М.В. Налоговый менеджмент: Учебник для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 477 с. 2001.

1.75. Каримов А.А., Исломов Ф.Р., Авлоқулов А.З. Бухгалтерия ҳисоби: Дарслик “Шарқ”. 2004. 466 б; 592 бет

1.76. Карбушев Г.К. Совершенствование налогообложения имущества организаций // ЭКО. – 2015. - № 7. – с. 23-30.

1.77. Крылов Г.Г., Хромченко М.С. Методология: вчера, сегодня, завтра. В 3-х тт. ред.-сост.– М.: Изд-во Школы Культурной Политики, 2005.

1.78. Кохановский В.П. и др. Основы философии науки: Учебное пособие для аспирантов /– Изд. 2-е. – Ростов н/Д: Феникс, 2005.

1.79. Ларичев А. Ю. Экономический анализ в налоговом аудите: дис. канд. экон. наук: 08.00.12. М., 2005. С. 27.

1.80. Логинова И.О. Оценка рисков промышленных предприятий: методический подход: автореф. дис. канд. экон. наук / И. О. Логинова. Новосибирск: Изд-во Новосиб. гос. техн. ун-та, 2006. 22 с.

1.81. Майбуров И.А. Налоги и налогообложение: учебное пособие / И.А. Майбуров. М.: ЮНИТИДАНА, 558 с. 2011.

1.82. Майбуров И.А. Налогообложение и налогообложение. 6-издание перевыпущено и заполнено. Москва. Единство-Дана. 2015. -487

1.83. Майбуров И. А., Ядренникова Е. В., Мишина Е. Б. [и др.]; Налоги и налогообложение: учебник. под ред. И. А. Майбурова. – 6-е изд. – Электрон. текстовые данные. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2017. – 487 с

1.84. Медведев Л.Н. Имущественные налоги: сравнительный анализ российской и зарубежная практики. – М.: Учебный центр МФЦ, 2013. – 178 с.

1.85. Малышева Н.П., Моисеенко С.Л. Оценка влияния рисков по внешнеторговым операциям на налогообложение предприятия // Финансовая экономика. 2020. № 2. С. 71-74.

1.86. Милякова Н.В. Налоги и налогообложение. Учебник. 7-е изд.

Перераб. И доп.–М.:ИНФРА, 2008 г. С.33

1.87. Митрошенкова О.А. (2002) Философия. Учебник./под редакции проф.– М.: Гардарини. – 65-66 стр

1.88. Мисиров К.М. “Билвосита солиқларнинг молиявий ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш”. Дис. И.ф.н 2010. 145 б.

1.89. Мирзаев Ф. Ўзбекистонда солиқ йиғилувчанлиги даражасини ошириш йўллари. Иқт. фанл. номзоди илмий даражасини олиш учун тақдим этилган дисс. автореферати – Т.: 2012. –21-б.

1.90. Незамайкин В.Н., Юрзинова И.Л. Налогообложение юридических и физических лиц. –М.: Экзамен, 2004. С.44.

1.91. Ниязметов И.М. Солиқ юкининг тадбиркорлик субъектлари молиявий фаолиятига ва бюджет даромадларига таъсири таҳлили, Т.:-2008

1.92. Ниязметов И.М. “Солиқ юкини оптималлаштириш: назария, услубият ва амалиёт” Монография.-Тошкент: “Молия”, 2016. 192 б.

1.93. Овчаров Е.В. Ответственность налогоплательщиков по результатам налоговых проверок : учеб. пособие / Е.В. Овчаров. – Москва: 85 Бухгалтерский учет, 2016. (с. 79) 290 с.

1.94. Остапов М.Т. Налоговая реформа и гармонизация налоговых отношений: автореф. дис. ... док. экон. наук: 08.00.10. Санкт-Петербург. 20с. 1998.

1.95. Perry, V, 2004, ‘Experience and innovation in other countries’,. in NJ Aaron & J Slemrod (eds.), The crisis in tax administration, The Brookings Institution, Washington, DC. p. 382

1.96. Пансков В., Кынязев В. «Налоги и налогообложение». Учебник. М.: МЦФЭР. 2003.С.61.

1.97. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник для вузов. – 7-изд, доп. и перераб. – М.: МЦФЭР, 592 с. 2006.

1.98. Пансков В.И. Российская система налогообложения: проблемы развития. – М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2014. – 241 с

1.99. Пансков В.Г., Левочкина Т.А. Налоги и налогообложение. Практикум. Учебное пособие для вузов. **2021**. 319 с. ISBN 978-5-9916-5292-6.

1.100. Парыгина В. А. Понятие, история и функции налогообложения имущества // Современное право. – 2015. – № 10. – с. 3 – 8.

1.101. Пардаев М.Қ., “Иқтисодий эркинлаштириш шароитида иқтисодий таҳлилнинг назарий ва методологик муаммолари”. Диссертация и.ф.д., Самарқанд-2001 й, 383 бет

1.102. Пардаев М.Қ., Ишонкулов Н.Ф., Иброхимов А.Т., Мисиров К.М., Нурмоновлар У.А. Иқтисодий таҳлил назарияси, Сано-стандарт, Т.: 2014. 81 б. 336 бет

1.103. Петухов А.М. Увеличение регулирующей функции налога на имущество // Российское предпринимательство. – 2014. - № 9 (98). – с. 153-

157.

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

1.105.Поляка Г.Б., Романова А.Н. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / под ред. – 2-е изд., перераб. И доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 400 с.

1.106.Пономарев, А.Б. Методология научных исследований: учеб. пособие / А.Б. Пономарев, Э.А. Пикулева. – Пермь: Изд-во Перм. нац. исслед. политехн. ун-та, 2014. – 186 с.

1.107.Попова Л.В. “Теоретические основы налогового анализа” "Управленческий учет" №6, Москва 2010 год

1.108.Попова, Л.В. Налоговый анализ: учебное пособие для высшего профессионального образования / Л.В. Попова, Н.Г. Варакса, Е.Г. Дедкова. – Орел: ФГОУ ВПО «Госуниверситет – УНПК», 2011. – 165 с.

1.109.Попонова Н.А. Организация налогового учета и налогового контроля: учеб. пособие / Н.А. Попонова, Г.Г. Нестеров, А.В. Терзиди. — М.: Изд-во Эксмо, 2006. — 624 с.

1.110.Попонова Н.А. Учебное пособие / Н.А. Попонова, Г.Г. Нестеров, А.В. Терзиди. – Москва.: Изд-во Эксмо, 2014. С. 251(624 с.)

1.111.Раджапов У. “Ўзбекистон иқтисодий ва эркинлаштириш шароитида солиқ тизимини такомиллаштириш” и.ф.н. илмий даражаси олиш учун ёзилган дисс. Автореферати.-Т:-2006. 9-б.

1.112.Радченко С.М. Налогообложение - Нижний Тагил: НТИ (ф) ГОУ ВПО УГТУ-УПИ, 92 с. 2005.

1.113.Рогозин, Б.А. Налоговое планирование на предприятиях и в организациях (оптимизация и минимизация налогообложения). 7-е изд., в 3-х тт. – М., 2013. - С. 164.

1.114.Рузавин Г.И. Методология научного исследования: Учеб. Пособие для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 1999.

1.115.Савицкая Г.В. Анализ эффективности деятельности предприятия. — М.: Новое знание, 2010. — 234 с.

1.116.Санакулова Б.Р. “Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш орқали иқтисодий ўсишини таъминлаш” д.д. Т.:2016 й. 120 б

1.117.Charles E. McLure, Jr. "Taxation". Britannica. Retrieved 3 March. 2015

1.118.Сердюков А.Э., Вылкова Е.С., Тарасевич А.Л. Налоги и налогообложение: Учебник для вузов. –СПб: Питер, 752 с. 2005.

1.119.Смирнов Е.С. Налоговый анализ финансовых результатов коммерческой организации. Автореферат дисс.к.э.н. Орел,2013.10 с.

1.120. Стукина В. В. Становление налогообложения недвижимого имущества // Международный научно-исследовательский журнал. – 2014. - №1-3 (20). – с. 103-104.

1.121.Sanjeev Gupta, Michael Keen, Alpa Shah, and Genevieve Verdier “Digital Revolutions in Public Finance” Chapter 2. “Digitalization and Taxation”. © 2017 International Monetary Fund. 26-27.

1.122.Тихонов Д. Н. Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков / Д. Н. Тихонов, Л. Г. Липник. М.: Изд-во Альпина Бизнес Букс, 2004. 256 с.

1.123.Тоцкая К.П. Развитие методов управления налоговыми рисками в организации: дис. ... канд. экон. наук / К. П. Тоцкая. Томск: Изд-во Национ. исслед. Томск. гос. ун-та, 2012. 207 с.

1.124.Тураев Ш.Ш. Хўжалик субъектларининг солиқ юкини оптималлаштириш масалалари. диссертация и.ф.н. Тошкент.-2007 й

1.125.Тураев Ш.Ш. “Иқтисодиётда солиқ юкини оптималлаштириш йўналишлари”. и.ф.д. учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент.-2021 й

1.126.Филина, Ф.Н. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учеб. пособие / Ф. Н. Филина. М.: ГроссМедиа: РОСБУХ, 2014. – С. 197.

1.127. Урмонов Ж.Ж. Тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш масалалари: Монография/ Т.: “Iqtisod-Moliya”, 2018 й. 240 б.

1.128.Цыгичко А.Н. Нормализация налоговой нагрузки. М.: ИТРК, 2002. С.3.

1.129.Чипуренко Е.В. Налоговая нагрузка предприятия: анализ, расчет, управление. М.: Налоговый вестник, 2009. Ст. 6.

1.130.Чипуренко Е.В. “Методология налогового анализа и оценки влияния системы налогообложения на деятельность коммерческих организаций”. Автореферат дисс.д.э.н. М.: 2011. 16-17 с, ст.33

1.131.Чипуренко Е. В. Методология налогового анализа и оценки влияния системы налогообложения на деятельность коммерческих организаций: дис. д-ра. экон. наук: 08.00.12, 08.00.10. М., 2011. 363 с

1.132.Шапкин А.С. Теория риска и моделирование рискованных ситуаций: учебник / А.С.Шапкин, В.А.Шапкин. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2007. 880

1.133.Шевелев А. Е. Риски в бухгалтерском учете: учебное пособие/А. Е. Шевелев, Е. В. Шевелева. М.: Изд-во КноРус, 2009. 304 с.

1.134.Шешукова Т.Г. “Методология экономического анализа деятельности коммерческих организаций” учеб. пособие / Перм. гос. нац. исслед. ун-т. Пермь, 2015. 156 с. (18 с)

1.135.Шоалимов А.Х. (1-3 боблар), Ш.И.Илхомов (7-14 боблар), Ш.А.Тожибоева (4-5 боблар) “Иқтисодий таҳлил ва аудит”. Дарслик.-Т.: “Сано-стандарт” 2017 й, 392 б (13 бет).

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

1.137.Щекин Д.М. Налоговые риски и тенденции развития налогового

права; Цыркунова Г.А., Мигунова М.И. Налоговые риски: сущность и классификация.

1.138.Юлдашев О.Т. Ўзбекистон республикасида солиқ имтиёзларини такомиллаштириш йўналишлари и.ф.н. диссертацияси, Т.: 2011 й. 22 бет

1.139.Яхёев Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти.-Т.: Фан ва технологиялар маркази, 2003 й 19-б

1.140.Қурбонов З.Н. “Солиқ ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари” дис. И.ф.д. Тошкент: БМА, 2008. 272 б.

1.141.Ҳотамов К.Р. “Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш” мавзусидаги докторлик диссертацияси, Т.: 2016 й

1.142.Watts, HD,1978, The large industrial enterprise: Some spatial perspectives, Croom Helm, London. P. 22

1.143.Никольская Э.В., Козлова М.В. “Теория экономического анализа” <http://www.hi-edu.ru/e-books/xbook451/01/part-003.htm#i79>

2. Монография, илмий мақола, патент, илмий тўпламлар

2.1. Абрамов А.П. Налоговая реформа и совершенствование налогового администрирования / А.П. Абрамов // Вестник Томского государственного университета. № 300. с.7-11. 2007.

2.2. Адильчаев Р., Абишов М, Қаипназарова Г. “Эгри солиқлар бўйича солиқ юки ва унинг солиқ тўловчиларга таъсири”. Иқтисодиёт ва таълим илмий журнали. 2013/№2

2.3. Allingham Michael G. and Agnar Sandmo. 1972. “Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis.” Journal of Public Economics1 (1): 323–338.

2.4. Alleyne, P., & Harris, T. Antecedents of taxpayers’ intentions to engage in tax evasion: Evidence from Barbados. Journal of Financial Reporting and Accounting (Emerald Publishing Limited), 15(1), 2–21 <https://doi.org/10.1108/JFRA-12-2015-0107>. 2017

2.5. AlAdham, M. A. A., Abukhadijeh, M. A., & Qasem, M. F. (2016). Tax evasion and tax awareness evidence from Jordan. International Business Research, 9(12)

2.6. Alm, James, Buschman, Robert D., Sjoquist, David L. 2011. “Rethinking Local Government Reliance on the Property Tax.” Regional Science and Urban Economics 41 (4): 320–31.

2.7. Annan, B., Bekoe, W., & Nketiah-Amponsah, E. (2014). Determinants of Tax Evasion in Ghana: 1970-2010. International Journal of Economic Sciences and Applied Research, 6(3), 97–121.

2.8. Aumeerun, B., Jugurnath, & Soondrum, H. (2016). Tax evasion: Empirical evidence from sub-Saharan Africa. Journal of Accounting and Taxation (Academic Journals), 8(7), 70–80 <https://doi.org/10.5897/JAT2016.022>.

2.9. Акрамов Ф.А. Умумметодологик қарашлар: бухгалтерия ҳисоби методологияси. “Молия ва банк иши” электрон илмий журнали. № 9. 2017 й. 30-35 б.

2.10. Ашурова Н.Б. “Ўзбекистон Республикаси солиқ сиёсати ва солиқ соҳасидаги ижтимоий ҳамкорликни амалга ошириш йўналишлари” Иқтисод ва молия / Экономика и финансы № 11. 2012.

2.11. Ашурова Н.Б. Барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш. и.ф.д. (DS) Диссертацияси. Т: -2018 йил. 247 б.

2.12. Ameyaw, B., Addai, B., Ashalley, E., & Quaye, I. (2015). The effects of personal income tax evasion on socio-economic development in Ghana: A case study of the informal sector. *British Journal of Economics, Management & Trade (Sciencedomain international)*, 10(4), 1–14 <https://doi.org/10.9734/BJEMT/2015/19267>.

2.13. Andiappan, Viknesh; Wan, Yoke Kin (2020-04-01). "Distinguishing approach, methodology, method, procedure and technique in process systems engineering". *Clean Technologies and Environmental Policy*. 22 (3): 547–555. doi:10.1007/s10098-020-01819-w. ISSN 1618-9558. S2CID 211074515.

2.14. Boadway, Robin & Flatters, Frank, 1993. "The taxation of natural resources : principles and policy issues," Policy Research Working Paper Series 1210, The World Bank.

2.15. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. М.: Финансы и статистика, 1997 й, 44 с

2.16. Балабанова, Т.В. Управленческий анализ как элемент управленческой учетной системы, его роль в информационном обеспечении менеджмента / Т.В. Балабанова // Вестник ГиЭТ. - 2012. - №3.

2.17. Баташев Р.В. “Камеральные налоговые проверки: результативность и проблемные аспекты реализации” Московский экономический журнал 12/2019 с. 14

2.18. Богданова Г.А. Проблемы использования налоговых льгот // Молодой ученый. №11. 2015 г. С. 759-761. URL <https://moluch.ru/archive/91/19816/>.

2.19. Богатырева Е.Н. Теоретические детерминанты налоговых реформ. ISSN 2221-7347 Экономика и право. □2014.

2.20. Васильева, М.В. Учётно-информационная база проведения налогового анализа как этапа налогового планирования на микроуровне / М.В. Васильева // Управленческий учет. - 2010. - №1. - С. 18.

2.21. Варакса, Н.Г. Налоговый анализ / Н.Г. Варакса // Экономические и гуманитарные науки. - 2009. - №6/212(580). - С. 58.

2.22. Гомбожапова С.В. Собираемость налогов как основной показатель результативности налогового контроля. Известия. Иркутской государственной экономической академии. Электронный научный журнал. 2011. № 2

2.23. Гордеева О. В. К вопросу об управлении налоговыми рисками / О. В. Гордеева // Налоги. 2008. № 2. С.11–14.

2.24. Гурвич Е.Т., Суслина А.Л. Динамика собираемости налогов в России: макроэкономический подход. Финансовый журнал / Financial journal №4 2015. Стр. 22-33

2.25. Glenn Jenkins, Chun-Yan Kuo, Gangadhar Shukla “Tax Analysis and

Revenue Forecasting”. Harvard Institute for International Development Harvard University June 2000

2.26. Гудков А.А. “Сущность и роль налогового анализа в системе управления налогообложением”. Международный экономический форум 2014.

2.27. Давлетшин Т.Г. Собираемость НДС: методологические аспекты / Финансы и кредит, 2017, том 23, выпуск 2, страницы 64–77 <http://finizdat.ru/journal/fc/>

2.28. Дадашева Ю.А. Собираемость налогов: методы измерения и сфера применения // Финансы, 2013, №11

2.29. Джафарова З.К. Анализ практики проведения выездных налоговых проверок (на примере ИФНС по РД) / Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 3. Общественные науки. 2019. Том 34. Вып. 4

2.30. Degl'innocenti, D.G., & Rablen, M. D. (2019). Tax evasion on a social network. *Journal of Economic Behavior and Organization* (Elsevier B.V), 79–91 <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2019.11.001>.

2.31. Дедкова, Е.Г. Информационное обеспечение анализа налоговых затрат [Текст] / Е.Г. Дедкова // Управленческий учет. - 2010. - №8. – С. 49-56.

2.32. Едророва В.Н., Мамыкина Н.Н. Сущность и элементы налоговой политики // Финансы и кредит. №5. – с. 37-40. 2005.

2.33. Ермакова М.Р. Место налогового анализа в системе комплексного экономического анализа. Серия «Экономика, право и управление». 7/2018

2.34. Какаулина, М.О. Графическая интерпретация кривой Лаффера с учетом налоговой «миграции»: Вестник УрФУ. Серия экономика и управление: журн. 2017. Т. 16, № 3. С. 336–356.

2.35. Kara, Helen (2015). *Creative research methods in the social sciences: a practical guide*. Gergen, Kenneth J., Gergen, Mary M. Bristol: Policy Press. p. 4. ISBN 978-1-4473-1627-5. OCLC 908273802.

2.36. Игнатъев И.Ю. Налоговый анализ в системе управления налогообложением организации. Вестник Института экономики Российской академии наук 4/2016

2.37. Лаврентьева Е.А. Научные подходы к сущности управления налоговыми рисками в судходной деятельности / Е. А. Лаврентьева, А. И. Плотникова // Вестн. ГУМРФ им. адм. С. О. Макарова. 2015. Вып. 2 (30). С. 154–164.

2.38. Лытнева, Н.А. Налоговый анализ в сфере предпринимательства: показатели и методика / Н.А. Лытнева, Н.В. Парушина // Аудитор. - 2009. № 12 - С. 50.

2.39. McCarten, W, 2004, Focusing on the few: The role of large taxpayers unit in the revenue strategies of developing countries. The World Bank, Washington DC. p. 2

2.40. Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. Монография. –Т.: Академия, 2002 й. 204 б

2.41. Mirrlees James A 1971. “An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation.” *Review of Economic Studies* 38 (2): 175–208.

2.42.Naughton, J. The internet: Is it changing the way we think? The Guardian, 2010.

2.43.Niglas, Katrin (2010), "The Multidimensional Model of Research Methodology: An Integrated Set of Continua", SAGE Handbook of Mixed Methods in Social & Behavioral Research, SAGE Publications, Inc., pp. 215–236, doi:10.4135/9781506335193.n9, ISBN 978-1-4129-7266-6, retrieved 2020-10-28

2.44.Newman, Isadore. (1998). Qualitative-quantitative research methodology: exploring the interactive continuum. Benz, Carolyn R. Carbondale, Ill.: Southern Illinois University Press. ISBN 0-585-17889-5. OCLC 44962443.

2.45.Hamilton, G, 1994, 'Integral unit for large taxpayer management in the tax administration'. The VII CIAT IFE Essay Contest: Revista de Administration Tributaria CIAT/IEF. p. 6

2.46.Helmut K. Anheier, Mark Juergensmeyer. Encyclopedia of Global Studies. SAGE Publications, 2012-03-09. С. 155. 2073 с. ISBN 9781412994224.

2.47.Орехова Е.А., Калабин К.Ю. Собираемость налогов: теория, методология, практика 2020, <https://minfin.saratov.gov.ru>

2.48.Пинская М. Р. Налоговый риск: сущность и проявление / М. Р. Пинская // Финансы. 2009. № 2. С. 43–46.

2.49.Рахматуллаева Ф. “Солиқ имтиёзларининг моҳияти ва иқтисодийни рағбатлантиришдаги роли” Молия илмий журнали №2/ 2016 й. 108 бет

2.50.Palil, M. R., Malek, M. M., & Jaguli, A. R. (2016). Issues, challenges and problems with tax evasion: The institutional factors approach. Gadjah Mada International Journal of Business, 18(2), 187–206.

2.51.Putra, P. D., Syah, D. H., & Sriwedari, T. (2018). Tax avoidance: Evidence of as a proof of agency theory and tax planning. International Journal of Research and Review, 5(9), 2454–2223.

2.52.Rantelangi, C., & Majid, N. (2018). Factors that influence the taxpayers' perception on the tax evasion. In Advances in economics, business and management research (AEBMR), (p. 35). Atlantis Press.

2.53.Салькова О.С. Налоговая нагрузка в системе управления финансами предприятия // Финансы. 2010. Н 1. С. 33.

2.54.Семенова О. С. О подходах к классификации налоговых рисков / О. С. Семенов // Финансы и кредит. 2011. № 44 (476). С. 71–76.

2.55.Симанова И.А., Клочко С.Н. Формирование и применение методики налогового анализа на предприятии /Экономическая наука и практика: материалы VI Междунар. науч. конф. (г. Чита, апрель 2018 г.). Издательство Молодой ученый, 2018. — С. 51-56.

2.56.Chen, Z. D. (2018). The Evolution Path and Development Direction of China's Resource Tax Policy: A Study Based on Policy Texts at the National Level from 1982 to 2016. Comparison of Economic and Social Systems, No. 1, 63-69.

2.57.Cooper, Barry. Challenging the qualitative-quantitative divide: explorations in case-focused causal analysis. A&C Black. ISBN 978-1-4411-0063-4. OCLC 793207861

2.58.Saxunova, D., & Szarkova, R. (2018). Global Efforts of Tax Authorities

and Tax Evasion Challenge. *Journal of Eastern Europe Research in Business and Economics*, 2018, 1–14.

2.59. Terzić, S. (2017). Model for determining subjective and objective factors of tax evasion. *Notitia - Journal for Economic, Business and Social Issues*, Notitia Ltd., 1(3), 49–62.

2.60. Тошматов Ш.А. Қўшилган қиймат солиғи. Монография .-Т: “Молия”, 2012. 15 б; 160 бет

2.61. Fagbemi, T. O., Uadiale, O. M., & Noah, A. O. (2010). The ethics of tax evasion: Perceptual evidence from Nigeria. *European Journal of Social Sciences*, 17(3).

2.62. Усатова Л.В. Формирование управленческой и налоговой составляющей учетно-аналитической системы расходов в условиях неопределенности в период трансформации международных стандартов финансовой отчетности. Автореферат д.э.н., Орел – 2008. Ст 15.

2.63. Чипуренко Е. В. Налоговый анализ деятельности коммерческой организации: монография. — М.: Дюжина и К, 2011. — С. 9.

2.64. Ширинов С., Кодиров Р. “Солиқ юқини ҳисоблаш методикасини такомиллаштиришнинг айрим масалалари” Молия илмий журнали №1/2016 48-51 б.

2.65. Шмелев Ю.Д. О новой концепции налога на имущество организаций и механизме её реализации // *Финансы*. – 2015. - № 4. – с. 28-35.

2.66. Крутякова Т.Л. Налог на имущество: изменения продолжают // *Новая бухгалтерия*. - 2014. - № 12. – с. 15-22.

2.67. Курбанов З. ва Акрамовлар Ф. Солиқ юқини оптималлаштиришда солиқ ҳаражатлари таҳлилидан фойдаланиш. *Бизнес-эксперт журнал*. 2015 й №5

2.68. Курбанов З., Акрамов Ф. “Солиқ имтиёзларининг молиявий ҳисобини такомиллаштириш масалалари” *Бизнес-эксперт илмий журнали* №9, 2015 й.

2.69. Курбанов З.Н., Ғаффоров Ш.Н. “Солиқ назоратини ташкил қилишнинг назарий масалалари”. “Логистика ва иқтисодиёт” илмий электрон журнали, 2020 йил №2-сон, 71 бет.

2.70. Juswanto, W., & Simms, R. 2017. Fair Taxation in the Digital Economy, ABD Institute, Policy Brief No.5, <https://www.adb.org/sites/default/files/publication/390261/adbipb2017-5.pdf>

2.71. Mc.Afee. Introduction to Economic analysis, 2009, ISBN 13: 9780982043097, <http://www.introecon.com.6-195-199>.

2.72. Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), 2009, ‘Forum on tax administration: Compliance management of large business task group’, viewed 22 November 2009.

2.73. International Monetary Fund (IMF), 2000, Revenue Mobilization in Developing Countries (Washington: International Monetary Fund), viewed 11 November 2014, <https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2011/030811.pdf>.

2.74. International Tax Dialogue (ITD), 2007, Taxation of micro-, small - and mediums sized enterprises, viewed 12 December 2014,

<http://www.smmeresearch.co.za/SMME%20Research%20General/Conference%20Papers/Taxation%20of%20SMEs.pdf>

2.75. Risk management guide for tax administrations. Fiscalis risk analysis project group (financial code: fpg/11) version 1.02 European Commission's Taxation and Customs Union Directorate General. (February 2006).

2.76. FISCALIS GUIDE, Compliance Risk Management Guide for Tax Administrations, p.12, (Fiscalis 2010) http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/tax_cooperation/gen_overview/Risk_Management_Guide_for_tax_administrations_en.pdf

2.77. FISCALIS GUIDE, Compliance Risk Management Guide for Tax Administrations, p. 31 and 110

2.78. Compliance Risk Management: Managing and Improving Tax Compliance, OECD, October 2004, p. 8

2.79. The Financial Complexity Index. 2017. <https://www.tmf-group.com/en/news-insights/publications/2017/financial-complexity-index-2017>. Accessed 4 Aug 2017

2.80. Digitalisation of tax: international perspectives 2019 EDITION” ICAEW Chartered Accountants’ Hall Moorgate Place London EC2R 6EA UK © ICAEW 2019 TECPLM16498 01/19

3. Фойдаланилган бошқа адабиётлар

3.1. Ўзбекистон Миллий энциклопедияси 5 жилд. Тошкент. 613 б. 2003

3.2. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан ишлаб чиқилган Бюджетнома маълумотлари. 2021

3.3. Федеральных законов от 08.06.2015 N 150-ФЗ, от 29.09.2019 N 325-ФЗ, от 20.04.2021 N 100-ФЗ

3.4. OECD (2018), “Tax and digitalisation”, OECD Going Digital Policy Note, OECD, Paris, www.oecd.org/going-digital/topics/tax

3.5. <https://www.scribbr.com/frequently-asked-questions/method-vs-methodology/#:~:text=Methodology%20refers%20to%20the%20overarching,approach%20that%20matches%20your%20objectives.>

3.6. Новая философская энциклопедия: В 4-х т. – М.: Мысль, 2000

3.7. www.Grandars.ru “Общая характеристика налоговой системы России”. Налоги и налогообложение»

3.8. Приказ ФНС России от 16.05.2007 N ММ-3-06/308@ (ред. от 11.06.2021) "О внесении изменений в Приказ МНС России от 16.04.2004 N САЭ-3-30/290@"

3.9. Property Tax Definition – Investopedia <https://www.investopedia.com/terms/p/propertytax>

3.10. Tax and Fiscal Policies after the COVID-19 Crisis (report, PDF), published 13 October 2021/ <https://www.oecd.org/tax/tax-policy>; International Monetary Fund. Fiscal monitor. World economic and financial surveys, 0258-7440/ October 2021

3.11. Corporate Tax Rates around the World, 2021 / <https://taxfoundation.org>;
A Comparative Analysis of Tax Administration in Asia and the Pacific 2018 Edition.
JULY 2018 Asian development bank

3.12. Tax analysis and revenue forecasting. Harvard Institute for International
Development Harvard University June 2000

3.13. Doing Business 2020. Author: Doing Business. Published: October 24,
2019

3.14. <http://www.fao.org>БМТ нинг Озиқ-овқат ва қишлоқ хўжалиги
таашкилоти (ФАО) маълумотлари. 2021

3.15. Office of Tax Analysis <https://home.treasury.gov/policy-issues/tax-policy/office-of-tax-analysis>. Treasury's Distribution Methodology and Results July
2021

3.16. Fiscal 50: State Trends and Analysis. December 22, 2021,
<https://www.pewtrusts.org/ru/research-and-analysis/data-visualizations/2014/fiscal-50>

3.17. Global Revenue Statistics Database/ <https://www.oecd.org>;International
Centre for Tax and Development - 2021/ <https://www.ictd.ac/>

3.18. Обзор налоговых систем государств-членов Евразийского
экономического союза. Евразийская экономическая комиссия, 2019 г город
Москва

3.19. <https://infografics.ru/all/nds-v-stranah-mira/>-Инфографика.ру кирилган
вақти 01.02.2021

3.20. <https://new.soliq.uz/press-services/news/show/soliq-havflari-qanday-tahlil-qilinadi>

3.21. https://www.rbc.ru/economics/09/04/2020/5e8ec97f9a79478537a44e47?from=from_main

3.22. <https://yaran.uz/>

3.23. <https://www.google.com/search>

3.24. <https://kun.uz/news/>

3.25. <https://www.rbc.ru>

3.26. <https://www.interfax.ru>

3.27. <https://yandex.ru>

3.28. <https://myt-pravo.ru>

3.29. www.mf.uz - Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги сайти

3.30. <http://biznes-daily.uz/>

3.31. <https://www.interfinance.uz>

ИЛОВАЛАР

1-илова (Эски шакл)

Фойда солиғи ҳисоб китобига
3-ИЛОВА

СТИР

| | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|--|
| | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|--|

варак

| | |
|---|---|
| 0 | 7 |
|---|---|

Имтиёзлар

| Кўрсаткичлар | Сатр коди | Сумма | Салмоғи, фоиз |
|---|-----------|-------|---------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Товарларни (хизматларни) реализация қилишдан олинган даромад (Ҳисоб-китобнинг 1-илоvasи 020-сатри) | 010 | | 100 |
| | 011 | | |
| | 012 | | |
| | 013 | | |
| | ... | | |
| Солиқ солинадиган фойда (Ҳисоб-китобнинг 050-сатри) | 020 | | X |
| Имтиёзлар – жами (040-сатр - 070-сатрлар йиғиндиси) | 030 | | X |
| экология, соғломлаштириш ва ҳайрия жамғармаларига, маданият, соғлиқни сақлаш, меҳнат органлари, жисмоний тарбия ва спорт муассасаларига, таълим муассасаларига, маҳаллий давлат ҳокимияти органларига, фуқароларнинг ўзини ўзи бошқариш органларига бериладиган бадаллар, ҳомийлик ва ҳайрия тарикасидаги маблағлар суммасига, бироқ солиқ солинадиган фойданинг икки фоизидан кўп бўлмаган миқдорда (ҳақиқатдаги харажатлар бўйича, бироқ 020-сатрда кўрсатилган сумманинг 2 фоизидан кўп бўлмаган миқдорда) | 040 | | X |
| Инвестицияларга йўналтириладиган маблағлар суммасига (Ҳисоб-китобнинг 4-илоvasи 090-сатри) | 050 | | X |
| Солиқ солинадиган фойдани ўтган солиқ даврларида олинган зарар суммасига камайтирилиши (Ҳисоб-китобнинг 7-илоvasи 050-сатри) | 060 | | X |
| Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар асосида фойда солиғи бўйича имтиёзлар – жами (071 – 07...-сатрлар йиғиндиси) | 070 | | X |
| | 071 | | X |
| | 072 | | X |
| | 073 | | X |
| | ... | | X |

Изоҳ:

4-устуннинг 011 – 01...)-сатрларида кўрсатилган тушум салмоғи 3-устуннинг 011 – 01...)-сатрларини 3-устуннинг 010-сатрига бўлиш орқали аниқланади.

даромад ва харажатларни ҳисобга олишнинг тўғридан-тўғри усулини қўллайдиган солиқ тўловчилар 011 – 01...-сатрларни тўлдирмайдилар;

040-сатр ва 050-сатрларда келтирилган имтиёзлар 2020 йил 1 апрелга қадар амалга қилади.

071-сатр ва кейинги сатрлар солиқ тўловчилар томонидан норматив-ҳуқуқий ҳужжатнинг тури, санаси, рақами, номи ва унинг тегишли бандини кўрсатган ҳолда тўлдирилади;

Бунда, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 26 декабрдаги "Ўзбекистон Республикасининг 2019 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва Давлат бюджети параметрлари ҳамда 2020-2021 йилларга бюджет мўлжаллари тўғрисида"ги ПҚ-4086-сонли қарорининг 4-бандига асосан фойда солиғини имтиёзлар амал қилиш муддати тугагунга қадар икки баравар пасайтирилган ставкада тўлаш тартибини қўллаётган солиқ тўловчилар солиқ базасининг 50 фоизини кўрсатади.

Раҳбар

_____ (имзо)

Бош бухгалтер

_____ (имзо)

2-илова (Таклиф натижасида жорий этилган шакл)

Фойда солиғи ҳисоб китобига
3-ИЛОВА

СТИР

| | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|--|
| | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|--|

варак

| | |
|---|---|
| 0 | 7 |
|---|---|

Имтиёзлар

| Кўрсаткичлар | Сатр коди | Сумма | Салмоғи, фоиз |
|--|--------------|-------|------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Товарларни (хизматларни) реализация қилишдан олинган даромад (Ҳисоб-китобнинг 1-иловаси 020-сатри) | 010 | | 100 |
| | 011 | | |
| | 012 | | |
| | 013 | | |
| | ... | | |
| Солиқ солинадиган фойда (Ҳисоб-китобнинг 050-сатри) | 020 | | X |
| Имтиёзлар – жами (040-сатр - 050-сатрлар йиғиндиси) | 030 | | X |
| Солиқ солинадиган фойдани ўтган солиқ даврларида олинган зарар суммасига камайтирилиши (Ҳисоб-китобнинг 6-иловаси 050-сатри) | 040 | | X |
| Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар асосида фойда солиғи бўйича имтиёзлар – жами (051 – 05...-сатрлар йиғиндиси) | 050 | | X |
| | 051 | | X |
| | 052 | | X |
| | 053 | | X |
| | ... | | X |

Изоҳ:

4-устуннинг 011 – 01...)-сатрларида кўрсатилган тушум салмоғи 3-устуннинг 011 – 01...)-сатрларини 3-устуннинг 010-сатрига бўлиш орқали аниқланади.

даромад ва харажатларни ҳисобга олишнинг тўғридан-тўғри усулини қўллайдиган солиқ тўловчилар 011 – 01...-сатрларни тўлдирмайдилар;

051-сатр ва кейинги сатрлар солиқ тўловчилар томонидан норматив-ҳуқуқий ҳужжатнинг тури, санаси, рақами, номи ва унинг тегишли бандини кўрсатган ҳолда тўлдирилади;

Бунда, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 26 декабрдаги «Ўзбекистон Республикасининг 2019 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва Давлат бюджети параметрлари ҳамда 2020-2021 йилларга бюджет мўлжаллари тўғрисида»ги ПҚ-4086-сонли қарорининг 4-бандига асосан фойда солиғини имтиёзлар амал қилиш муддати тугагунга қадар икки баравар пасайтирилган ставкада тўлаш тартибини қўллаётган солиқ тўловчилар солиқ базасининг 50 фоизини кўрсатади.

Раҳбар

(имзо)

Бош бухгалтер

(имзо)

3-илова (Эски шакл)

Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ
ҲИСОБ-КИТОБИ

| Кўрсаткичлар | Сатр коди | Сумма |
|--|-----------|-------|
| Бино ва иншоотларнинг шу жумладан молиявий ижара (лизинг) шартномаси бўйича олинган асосий воситаларнинг ўртача йиллик қолдиқ қиймати (Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китобига 1-илованинг 0103-сатри 15-устуни ёки 50-сатри 15-устуни) | 010 | |
| шу жумладан: | | |
| бинолар ва иншоотлар | 0101 | |
| ер билан узвий боғланган бошқа мол-мулк | 0102 | |
| Солиқ базасини камайтириш (Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китобига 3-илованинг 010 сатри 3 устуни) | 020 | |
| шу жумладан: | | |
| бинолар ва иншоотлар | 0201 | |
| ер билан узвий боғланган бошқа мол-мулк | 0202 | |
| Тўлиқ амортизация қилинган бинонинг тахмин қилинаётган қайта баҳоланган (бозор) қиймати | 030 | |
| Қурилиш ташкилотлари ёки иморатларни қурувчилар балансида кейинчалик сотиш учун кўрсатилган фойдаланишга топширилгандан кейин олти ой ўтган турар жой кўчмас мулк объектларининг (сотилмаган қисми) ўртача йиллик қиймати Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китобига 1-илованинг 040-сатри 15-устуни) | 040 | |
| Солиқ базаси (010-сатр - 020-сатр+ 030-сатр+ 040-сатр) | 050 | |
| Солиқ ставкаси, фоизда | 060 | |
| Солиқ суммаси (050-сатр x 060-сатр) | 070 | |
| Темир йўллар, магистрал қувурлар, алоқа ва электр узатиш линиялари, шунингдек мазкур объектларнинг ажралмас технологик қисми бўлган иншоотларнинг ўртача йиллик қолдиқ қиймати (Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китобига 1-илованинг 0203-сатри 15-устуни) | 080 | |
| Консервация қилиниши тўғрисида Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарори қабул қилинган кўчмас мулк ва тугалланмаган қурилиш объектларининг ўртача йиллик қолдиқ (ўртача йиллик) қиймати (Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китобига 1-илованинг 030-сатри 15-устуни) | 090 | |
| Солиқ ставкаси, фоизда | 100 | |
| Солиқ суммаси ((080-сатр+ 090 сатр) x 100-сатр)* | 110 | |
| Норматив муддатда тугалланмаган қурилиш объектининг ўртача йиллик қиймати (Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китобига 1-илованинг 060-сатри 15-устуни) | 120 | |
| Солиқ базасини камайтириш, жами (Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китобига 3-илованинг 10-сатри 4-устуни) | 130 | |
| Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқариш учун солиқ базаси (норматив муддатда ишга туширилмаган, қурилиши тугалланмаган объектнинг ўртача йиллик қиймати) (120 сатр-130 сатр) | 140 | |
| Солиқ ставкаси, фоизда | 150 | |
| Солиқ суммаси (140 сатр x 150 сатр) | 160 | |
| Бюджетга тўланадиган юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг умумий суммаси (070-сатр+110-сатр+160-сатр) | 170 | |
| Солиқ даври учун жорий тўловлар бўйича юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг ҳисобланган суммаси | 180 | |

| | | |
|---|-------|--|
| Қўшимча тўлашга | 190 | |
| Камайтиришга | 200 | |
| Маълумот учун: | | |
| Юридик шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи суммаси, бутун корхона бўйича, жами (2101-сатр+2102-сатр) | 210 | |
| шу жумладан: | | |
| солиқ бўйича ҳисобга олиш жойи бўйича (ушбу Юридик шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи ҳисоб-китобининг 170-сатри) | 2101 | |
| кўчмас мулкнинг жойлашган жойи бўйича - жами (кўчмас мулкнинг жойлашган жойи бўйича тақдим этиладиган Юридик шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи ҳисоб-китобининг 170-сатр) | 2102 | |
| шу жумладан: (кўчмас мулкнинг жойлашган ери кўрсатилади) | | |
| | 21021 | |
| | 21022 | |
| | 21023 | |

Изоҳ:

Ушбу ҳисоб-китоб солиқ органларига-Ўзбекистон Республикаси норезиденти бўлган юридик шахслар томонидан ҳам тақдим этилади.

Ҳисоб-китобни кўчмас мулк жойлашган жойга солиқ органларига топширишида ҳисоб-китоб фақат ушбу ҳудудда жойлашган кўчмас мулкнинг бир қисмига тўлдирилади (080-сатрда кўрсатилган объектлар бундан мустасно), шу билан бирга кўчмас мулк рўйхатдан ўтказилганлиги тўғрисида гувоҳнома тақдим этилганда ҳисобга олинмайди. 080-сатрда кўрсатилган объектлар бўйича ҳисоб-китоб фақат солиқ ҳисобини олиб бориши жойидаги солиқ органларига берилади.

210-сатр ва бошқалар ҳисоб-китобни фақатгина солиқ бўйича ҳисобга олиш жойидаги солиқ органларига тақдим этишида тўлдирилади.

** Ушбу ҳисоб-китобнинг 110-сатрида ҳисобланган солиқ суммаси 2020 йил учун тенг улушларда 9 ойга ҳисобланади. (110-сатр/12*9)*

Кредит ташиклоти томонидан қарзни сўндириши ҳисобига сотиши мақсадида ундирилган мол-мулк (гаров мол-мулки) товар ҳисобланади, шу муносабат билан мол-мулк солиғи бўйича солиқ солиши объектида ҳисобга олинмаслиги керак, кредит ташиклоти томонидан ўз эҳтиёжлари учун фойдаланиладиган гаров мол-мулки бундан мустасно.

Раҳбар

_____ (имзо)

Бош бухгалтер

_____ (имзо)

4-илова (Таклиф натижасида жорий этилган шакл)

СТИР

| | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
| | | | | | | | | | |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|

варақ

| | |
|---|---|
| 0 | 4 |
|---|---|

Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҲИСОБ-КИТОБИ

| Кўрсаткичлар | Сатр коди | Сумма |
|--|-----------|-------|
| Солиқ базаси (Ҳисоб-китобига 1-илованинг 010-сатри 15-устуни) | 010 | |
| Солиқ базасини камайтириш (Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китобига 3-илованинг 010 сатри 3 устуни) | 020 | |
| Тўлиқ амортизация қилинган бинонинг тахмин қилинаётган қайта баҳоланган (бозор) қиймати | 030 | |
| Қурилиш ташкилотлари ёки иморатларни қурувчилар балансида кейинчалик сотиш учун кўрсатилган фойдаланишга топширилгандан кейин олти ой ўтган турар жой кўчмас мулк объектларининг (сотилмаган қисми) ўртача йиллик қиймати Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китобига 1-илованинг 040-сатри 15-устуни) | 040 | |
| Солиқ базаси (010-сатр - 020-сатр+ 030-сатр+ 040-сатр) | 050 | |
| Солиқ ставкаси, фоизда | 060 | |
| Солиқ суммаси (050-сатр x 060-сатр) | 070 | |
| Темир йўллар, магистрал қувурлар, алоқа ва электр узатиш линиялари, шунингдек мазкур объектларнинг ажралмас технологик қисми бўлган иншоотларнинг ўртача йиллик қолдиқ қиймати (Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китобига 1-илованинг 0203-сатри 15-устуни) | 080 | |
| Консервация қилиниши тўғрисида Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарори қабул қилинган кўчмас мулк ва тугалланмаган қурилиш объектларининг ўртача йиллик қолдиқ (ўртача йиллик) қиймати (Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китобига 1-илованинг 030-сатри 15-устуни) | 090 | |
| Солиқ ставкаси, фоизда | 100 | |
| Солиқ суммаси ((080-сатр+ 090 сатр) x 100-сатр)* | 110 | |
| Норматив муддатда тугалланмаган қурилиш объектининг ўртача йиллик қиймати (Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китобига 1-илованинг 060-сатри 15-устуни) | 120 | |
| Солиқ базасини камайтириш, жами (Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ҳисоб-китобига 3-илованинг 10-сатри 4-устуни) | 130 | |
| Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқариш учун солиқ базаси (норматив муддатда ишга туширилмаган, қурилиши тугалланмаган объектнинг ўртача йиллик қиймати) (120 сатр-130 сатр) | 140 | |
| Солиқ ставкаси, фоизда | 150 | |
| Солиқ суммаси (140 сатр x 150 сатр) | 160 | |
| Бюджетга тўланадиган юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг умумий суммаси (070-сатр+110-сатр+160-сатр) | 170 | |
| Солиқ даври учун жорий тўловлар бўйича юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг ҳисобланган суммаси | 180 | |
| Қўшимча тўлашга | 190 | |
| | 21023 | |

Изоҳ:

Ушбу ҳисоб-китоб солиқ органларига-Ўзбекистон Республикаси норезиденти бўлган юридик шахслар томонидан ҳам тақдим этилади.

Ҳисоб-китобни кўчмас мулк жойлашган жойга солиқ органларига топширишда ҳисоб-китоб фақат ушбу ҳудудда жойлашган кўчмас мулкнинг бир қисмига тўлдирилади (080-сатрда кўрсатилган объектлар бундан мустасно), шу билан бирга кўчмас мулк рўйхатдан ўтказилганлиги тўғрисида гувоҳнома тақдим этилганда ҳисобга олинмайди. 080-сатрда кўрсатилган объектлар бўйича ҳисоб-китоб фақат солиқ ҳисобини олиб бориш жойидаги солиқ органларига берилади.

010-сатрдан 200-сатргача автомат шаклланади.

** Ушбу ҳисоб-китобнинг 110-сатрида ҳисобланган солиқ суммаси 2020 йил учун тенг улушларда 9 ойга ҳисобланади. (110-сатр/12*9)*

Кредит ташиклоти томонидан қарзни сўндириш ҳисобига сотиш мақсадида ундирилган мол-мулк (гаров мол-мулки) товар ҳисобланади, шу муносабат билан мол-мулк солиғи бўйича солиқ солиш объектида ҳисобга олинмаслиги керак, кредит ташиклоти томонидан ўз эҳтиёжлари учун фойдаланиладиган гаров мол-мулки бундан мустасно.

Раҳбар

(имзо)

Бош бухгалтер

(имзо)

ИСАЕВ ФАХРИДДИН ИКРОМОВИЧ

СОЛИҚ ТАҲЛИЛИ - ИҚТИСОДИЙ ТАҲЛИЛНИНГ ТАРКИБИЙ ҚИСМИ

МОНОГРАФИЯ

Илмий муҳаррир:

Қурбанов З.Н.

Босишга рухсат этилди. 27.01.2023 й. Бичими 60x84^{1/8}
«Times New Roman» гарнитураси. Офсет усулида босилди.
Шартли б.т. 13.87. Адади 100.

Буюртма 100072, Тошкент ш., Ислом Каримов кўчаси, 49-уй
Иқтисодиёт нашриёти ДУК матбаа бўлимида чоп этилди.