



РАҚАМЛИ ИҚТИСОДИЁТ ШАРОИТИДА СОЛИҚ АУДИТИНИ ТАШКИЛ ЭТИШ МУАММОЛАРИ

Шодмонов Даврон

Тошкент Кимё халқаро университети

ORCID: 0009-0009-9867-7020

d.d.shodmonov@gmail.com

Аннотация. Мазкур мақолада рақамли иқтисодиёт шароитида солиқ аудитининг назарий масалалари ёритилган. Солиқ назоратининг шакллари ва турлари бўйича ўтказилган текшириш натижалари амалиётдан олинган маълумотлар асосида келтирилган.

Калит сўзлар: рақамлаштириш, солиқ, солиқ назорати, солиқ текшируви, солиқ аудити.

ПРОБЛЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО АУДИТА В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

Шодмонов Даврон

Ташкентский международный университета Кимё

Аннотация. В данной статье рассмотрены теоретические вопросы налогового аудита в условиях цифровой экономики. Результаты проверок налогового контроля по формам и видам представлены на основе информации, полученной из практики.

Ключевые слова: цифровизация, налог, налоговый контроль, налоговая проверка, налоговый аудит.

PROBLEMS OF ORGANIZATION OF TAX AUDIT IN THE CONTEXT OF THE DIGITAL ECONOMY

Shodmonov Davron

Kimyo International University in Tashkent

Abstract. This article discusses theoretical issues of tax audit in the digital economy. The results of tax control audits by form and type are presented on the basis of information obtained from practice.

Key words: digitalization, tax, tax control, tax audit.

Кириш.

Сўнги йилларда солиқ маъмурчилиги томонидан янги технологияларнинг ўзлаштирилиши уларнинг икки хил соҳадаги фаолиятини яхшиламоқда: солиқ тўловчиларга электрон хизматлар кўрсатишни яхшилаш ва солиқ қонунчилигига риоя этилишини назорат қилиш механизмларини кучайтириш, бу эса солиқ тушумлари ва йиғимларнинг ошишига олиб келади.

Солиқ органлари ўз истиқболларини белгилаб олишлари ва аниқ лойиҳа мақсадларига эга бўлган узоқ муддатли рақамли йўл харитасини ишлаб чиқиш орқали рақамлаштиришга стратегик ёндашувни қўллашлари керак

Янги технологиялар солиқ маъмуриятларининг ички операциялари самарадорлигини ҳам ошириши ва харажатларни камайтириши мумкин. Рақамли иқтисодиётни шакллантириш иқтисодий фаолиятнинг барча турлари ва ҳаёт соҳаларига, жумладан, солиқ текширувига инновациялар ва ахборот-коммуникация технологияларини фаол жорий этишни назарда тутди. Электрон солиқ текширувидан фойдаланишнинг шубҳасиз афзаллиги солиқ текширувларига сарфланадиган вақтни сезиларли даражада қисқартириш ва солиқ тўлашдан бўйин товлашларни аниқлаш эҳтимолини оширишдир. Бироқ, солиқ текширувларида рақамли воситалардан фойдаланиш муайян муаммоларни ҳам келтириб чиқаради.

Мамлакатимизда солиқ назоратининг янги механизми жорий этилди, унда солиқ текширувлари хавфларни таҳлил қилиш натижаларига кўра тайинланиши белгилаб қўйилди. Хусусан, солиқ тўловчилар учта хавф гуруҳига бўлинади: юқори хавф (қизил), ўртача хавф (сарик) ва паст хавф (яшил). Яшил гуруҳдаги солиқ тўловчилар текширилмайди, қизил гуруҳдаги солиқ тўловчилар эса солиқ аудити орқали текширилиши мумкин.

Солиқ аудити – бу катта айланма билан юқори даражадаги хавфга эга бўлган солиқ тўловчи томонидан солиқ қонунчилигига риоя этилишини тўлиқ ўрганиш.

Солиқ аудити солиқ таваккалчилигини бошқаришни қўллаб-қувватлайдиган ва солиққа риоя қилишни таъминлайдиган тузилма сифатида эътироф этилиб, солиқ стратегияси, солиқ сиёсати ва солиққа оид мажбуриятларни ўз ичига олади. Солиқ қонунлари ва бухгалтерия ҳисоби стандартларидаги ўзгаришлар туфайли шаффофликни таъминлаш ва реал вақт режимда солиқ маъмурчилиги томонидан мувофиқликни ва маълумотларга йўналтирилган аудитни осонлаштирадиган хавфларни ва солиқ рискларини стратегик жиҳатдан бошқариш долзарб масаладир. Солиқ харажатларини солиқ аудитидан ўтказиш методикаси ҳали етарлича тадқиқ этилган эмас. Солиқ аудитини ташкил этиш ва ўтказиш, унинг натижаларини расмийлаштиришда иқтисодиёт тармоқларининг хусусиятлари ҳисобга олиниши зарур. Шундан келиб чиққан ҳолда солиқ аудитининг баъзи масалаларини кўриб чиқамиз.

Адабиётлар шарҳи:

Ҳозирги вақтда “солиқ аудити” тушунчаси мамлакатимиз ва хорижий адабиётларда тез-тез ишлатиладиган тушунча бўлиб қолмоқда. Бироқ, меъёрий ҳуқуқий ҳужжатларда ҳам, иқтисодий адабиётларда ҳам “солиқ аудити” тушунчаси ҳар хил талқин қилинмоқда.

Панковнинг (2019) ёзишича, ҳисоботлардаги ахборотларга нисбатан ўтказилаётган анъанавий аудит ҳозирги талабларга жавоб бермай қолди. Шунинг учун янги қарорлар қабул қилишни излаш вақти келди. Ўзининг фикрини давом этириб Панков (2019), келажакдаги аудитнинг методологияси рискка йўналтирилган концепцияга асосланади деган хулосага келган. Демак, рақамли иқтисодиёт шароитида, нафақат аудитнинг назарий масалалари, унинг амалиёти, методи ва аудиторлик жараёнида ҳам катта ўзгаришлар бўлишлиги кутилмоқда.

Курбановнинг (2020) фикрича рақамли иқтисодиётни ривожланиши шароитида

бухгалтерия ҳисобининг янги объектлари пайдо бўлади ва унинг методологиясини такомиллаштиришни талаб қилади. Бу бевосита аудитга ҳам тегишлидир.

Mohammed Chokhawalанинг (2024) такидлашича: “Солиқ аудити солиқ тўловчилар томонидан фойда солиғи нуқтаи назаридан амалга ошириладиган ҳар қандай бизнеснинг ҳисобларини текширишдир. Ҳар қандай компания ёки жисмоний шахс, 1961 йилдаги “Фойда солиғи тўғрисидаги” қонунга мувофиқ, маълум бир айланма чегарасидан ошиб кетадиган ҳисоб-китобларни текширишга мажбур. Худди шундай, даромад солиғи қонуни ҳам “Солиқ текшируви” деб аталадиган айрим солиқ тўловчилар устидан аудит ўтказишни талаб қилади”.

Mayank Khandelwalнинг (2024) фикрича, Солиқ қонунчилигига риоя этилишини таъминлаш ва солиқ тизимининг яхлитлигини таъминлашда солиқ текширувлари ҳал қилувчи ўрин тутди. Даромад солиғи тўғрисидаги қонунга мувофиқ, солиқ текширувлари нафақат расмиятчилик, балки молиявий ҳисоботлар ва солиқ декларациясининг тўғрилигини текшириш учун муҳим чорадир.

Кармазина (2018) бюджет билан ҳисоб-китоблар аудитининг замонавий ёндашувлари ва аудиторлик фаолиятида қўлланиладиган вазифалар, усуллар ва тартибларнинг ўзаро боғлиқлигини ўрганишни амалга оширди. У аудит усуллари ва усулларининг самарали комбинациясидан фойдаланган ҳолда самарали аудит процедураларини ишлаб чиқишнинг услубий ёндашувларини асослаб берди.

Солиқ аудитининг муҳимлигини Барсулая (2019) қуйидагича ифодалайди: “ҳозирги вақтда аудиторлик хизмати турлари ичида солиқ аудитига кўпроқ эҳтиёж туғилмоқда. Экспертларнинг баҳолашича Россия аудиторлик компаниялари тушумининг 30 фоизи солиқ аудитига тўғри келмоқда”.

Усатова (2008) ўзининг илмий ишларида солиқ аудитини қуйидагича эътироф этган: “Солиқ аудити-бу бухгалтерия ва солиқ ҳисобларининг ҳолатини, шунингдек ташкилотларнинг солиқлар ва йиғимлар бўйича ҳисоб китобларини мустақил текширишдир”.

Хотамовнинг (2016) фикрича “Солиқ аудити – бу мустақил аудиторлик ташкилотлари томонидан солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг барча элементлари ва имтиёзларни тўғри қўлланилганлиги солиқ ва бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун ҳужжатларига мослигини текширишдир”.

Солиқ аудити бўйича Солиқ кодексининг 140-моддасида: “Муайян давр учун солиқлар ва йиғимларни ҳисоблаб чиқариш ҳамда тўлашнинг тўғрилигини текшириш солиқ аудитидир. Солиқ аудити солиқ тўловчиларнинг (солиқ агентларининг) юқори даражадаги таваккалчилик тоифасига мансуб солиқ тўловчига (солиқ агентига) нисбатан ўтказилади” фикр келтирилган (Кодекс, 2024).

Миронова ва Ханафеевларнинг фикрича (2014), солиқ аудити аудитнинг бир туридир, “турдош хизматлар” эмас. Бу муаллифлар ўзларининг фикрларини давом эттириб, солиқ аудити доирасида солиқ режалаштириши амалга оширилади, бюджет билан ҳисоб-китоблар назорат қилинади, шунинг учун ҳам аудиторлик ташкилотлари томонидан ўтказиладиган ташқи аудитнинг мустақил тури деган хулоса қилишади.

Орлов (2019) эса, солиқ аудитини солиқ тўловчиларга кўрсатилаётган алоҳида хизмат тури сифатида моҳиятини очишга ҳаракат қилган”.

Акрамов (2022) солиқ аудитига қуйидаги таърифни беришни таклиф этган: “Солиқ аудити хўжалик юритувчи субъектлар томонидан солиқ ва йиғимларнинг тўғри ҳисобланиши, ўз вақтда ва тўлиқ бюджетга тўланишида солиқ қонунчилигига риоя қилинишини мустақил текшириш ҳамда солиқ масалалари бўйича хизматлар кўрсатишдир”. Таърифдан кўриниб турибдики, солиқ аудити аудиторлик текшируви ва солиқ масалалар бўйича хизматларни ўз ичига олади.

Тадқиқот методологияси.

Тадқиқот жараёнида солиқ аудитини такомиллаштириш билан боғлиқ кўплаб илмий нашрлар талқин қилинди, илмий тадқиқотларга таянган ҳолда мантиқий фикрлаш, таққослаш, тизимли ёндашув усулларидан фойдаланилган. Мавзу бўйича мавжуд адабиётларни ўрганиш асосида тегишли хулосалар қилинган ва тавсиялар берилган.

Таҳлил ва натижалар муҳокамаси.

Мамлакатимизда солиқ аудити 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 қарорининг 2-иловаси “Солиқ текширувларини ташкил этиш ва ўтказиш тартиби тўғрисида НИЗОМ” (2024)га асосан ташкил этилади.

Ушбу қарорга асосан солиқ органларининг автоматлаштирилган “Солиқ хавфини аниқлаш, таҳлил қилиш ва баҳолаш” дастури солиқ хавфи мезонлари асосида солиқ тўловчининг солиқ хавфи даражасининг юқори тоифаси киритилиши ушбу солиқ тўловчида солиқ аудити тайинланишининг асосий омилларидан бири ҳисобланади. Солиқ хавфи юқори (қизил йўлак) бўлган тадбиркорлик субъектлари шахсий кабинети орқали давлат солиқ хизмати органи томонидан хабардор қилинади ҳамда белгиланган тартибда солиқ аудити тайинланади.

Ўзбекистон Республикасида 2021-2023-йиллар давомида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида ўтказилган солиқ назорати турлари бўйича маълумотлар 1-жадвалда келтирилди.

1-жадвал**Ўзбекистон Республикасида 2021-2023-йиллар давомида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида ўтказилган солиқ назорати турлари (млрд.сўмда)**

| № | Кўрсаткичлар | Ўлчов бирлиги | 2021-йил | 2022-йил | 2023-йил |
|---------------------------------------|----------------------------|---------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| 1 | Камерал солиқ текширувлари | сони | 291 078 | 341 372 | 397 295 |
| | | суммаси | 9 331,7 | 12 744,5 | 14 322,5 |
| 2 | Сайёр солиқ текширувлари | сони | 65 127 | 77 176 | 54 031 |
| | | суммаси | 198,7 | 226,5 | 243,4 |
| 3 | Солиқ аудитлари | сони | 33 337 | 30 644 | 32 411 |
| | | суммаси | 15 639,1 | 16 856,5 | 17 603,8 |
| Жами қўшимча ҳисобланган солиқ | | суммаси | 25 169,5 | 29 827,5 | 32 169,7 |

Манба: Солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф ишланмаси.

1-жадвалдан кўриниб турибдики, солиқ текширувларида аниқланган солиқ суммалар йилдан йилга ошганлиги, бу эса бюджет режа-кўрсаткичлари бажарилишида солиқ назорати қисман ҳисса қўшганлигини кўришимиз мумкин. 2021 йилда мамлакатимиз бўйича 291 078 та камерал солиқ текширувлари, 65 127 сайёр солиқ текширувлари ва 33 337 та солиқ аудити тадбирлари ўтказилган бўлиб, натижада 25 169,5 млрд. сўм қўшимча солиқлар ҳисобланган. Бу кўрсаткич 2023 йилда қуйидагича бўлган. 397 295 та камерал солиқ текширувлари, 54 031 сайёр солиқ текширувлари ва 17 603,8 та солиқ аудити тадбирлари ўтказилган бўлиб, натижада 32 169,7 млрд. сўм қўшимча солиқлар ҳисобланган. Бундан хулоса қилишимиз мумкинки, ҳали ҳам баъзи солиқ тўловчилар солиқ қонунчилигини бузишмоқда.

Ўзбекистон Республикасида 2019-2023-йиллар давомида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида ўтказилган солиқ аудити натижалари 2-жадвалда келтирилди.

2-жадвалдан кўришиб турибдики, хўжалик юритувчи субъектларда ўтказилган солиқ аудитлари сони охириги уч йилда йилдан йилга ошмаган бўлсада, аудитлар якунида кўшимча ҳисобланган солиқ суммаларини йилдан йилга ошганлигини кўришимиз мумкин. 2019 йилда 20 174 та солиқ аудити тадбирлари ўтказилган бўлса, мос равишда 2020 йилда-14 928 та, 2021 йилда-33 337 та, 2022 йилда 30 644 та ва 2023 йилда 32 411 та солиқ аудити ўтказилган. Солиқ аудити натижасида 2019 йилда 10 410,7 млрд сўм кўшимча солиқ ҳисобланган бўлса, бу кўрсаткич 2020 йилда-7 919,3, 2021 йилда-15 639,1, 2022 йилда-16 856,5 ва 2023 йилда эса 17 603,8 млрд. сўмни ташкил этган.

2-жадвал

Ўзбекистон Республикасида 2019-2023-йиллар давомида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида ўтказилган солиқ аудитлари

| № | Кўрсаткичлар | Ўлчов бирлиги | 2019-йил | 2020-йил | 2021-йил | 2022-йил | 2023-йил |
|---|--|---------------|-----------------|----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| 1 | Ўтказилган солиқ аудитлари | сони | 20 174 | 14 928 | 33 337 | 30 644 | 32 411 |
| 2 | Солиқ кодексининг 158-159-моддаларига мувофиқ кўриб чиқилган материаллар | сони | 0 | 9 361 | 30 505 | 0 | 10740 |
| 3 | Солиқ ҳуқуқбузарликлари аниқланган солиқ тўловчилар шу жумладан: | х | х | х | х | х | х |
| 4 | Солиқлар ва йиғимларни тўламаслик (млрд.сўм) | сони | 6 718 | 4 352 | 9 922 | 9 198 | 9271 |
| | | суммаси | 1 894,1 | 1 282,7 | 2 865,5 | 4 633,8 | 5 041,7 |
| 5 | Товарларни (хизматларни) реализатсия қилишдан олинган тушум суммасини ҳисобга олиш регистрларида акс эттирмаслик | сони | 2 036 | 1 674 | 3 055 | 3 432 | 3 241 |
| | | суммаси | 5 672,1 | 4 982,2 | 8 508,2 | 8 141,3 | 8 371,8 |
| 6 | Ҳисобда реализатсия қилинмаган деб кўрсатилган товарларнинг омборда ёки реализатсия қилиш жойида мавжуд эмаслиги | сони | 196 | 137 | 294 | 330 | 314 |
| | | суммаси | 603,7 | 549,2 | 904,5 | 865,5 | 890,7 |
| 7 | Расмийлаштирилмаган (қирим қилинмаган) товарларни сақлаш, улардан фойдаланиш ва реализатсия қилиш | сони | 1 501 | 1 374 | 2 252 | 2 530 | 2 473 |
| | | суммаси | 2 187,2 | 1056,7 | 3 280,5 | 3 139,0 | 3 215,2 |
| 8 | Яшириш ёки камайтириб кўрсатишнинг бошқа фактлари | сони | 113 | 98 | 170 | 191 | 185 |
| | | суммаси | 53,6 | 48,5 | 80,4 | 76,9 | 84,4 |
| Жами кўшимча ҳисобланган солиқ суммалари | | суммаси | 10 410,7 | 7 919,3 | 15 639,1 | 16 856,5 | 17 603,8 |

Манба: Солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф ишланмаси.

Мазкур жадвалда, 2019-йилда текширишлар сони ўтган 2021-2023-йилларга нисбатан кам бўлганлиги, бунга сабаб тадбиркорларни ривожлантириш мақсадида солиқ текширувларига маротарий эълон қилинган бўлса 2020-йилда короновирус пандемияси сабабли текширишлар кам бўлган.

Хулоса ва таклифлар.

Юқоридагилардан келиб чиқиб, хулоса қилишимиз мумкинки рақамли иқтисодиёт шароитида аудитнинг ташкилий ва методологиясида туб ўзгаришлар рўй беради. Аудиторлик текширувларида сунъий интеллектуал ахборот технологияларидан

фойдаланиш ошиб боради. Бунда сунъий интеллект технологияларини кўлловчи дастурий таъминот ишлаб чиқувчиларига рақамли маълумотлардан фойдаланиш учун шароит яратиш ва ташкилотларининг тегишли маълумотларини тезкор рақамлаштиришни таъминлаш зарур бўлади.

Бундай ўзгаришлар аудиторлик фаолияти билан боғлиқ ҳуқуқий меъёрий ҳужжатларга тегишли ўзгартиришлар киритишни талаб қилади. Рақамли иқтисодиёт шароитига мос бўлган аудитнинг халқаро стандартларини ишлаб чиқиш ёки мавжудларига тегишли ўзгартиришлар киритишни тақлиф қиламиз.

Солиқ аудитида янги рақамли технологиялардан фойдаланиш солиқ аудитининг самарадорлигини ошишига олиб келади.

Адабиётлар / Литература / Reference:

Karmazina, N.V. (2018) *Heneruvannia audytorskykh protsedur u konteksti audytu rozrakhunkiv iz biu-dzhetom za podatkamy ta platezhamy* [Generation of audit procedures in the context of audit of settlements with the budget for taxes and payments]. *Vcheni zapysky Tavriiskoho natsionalnoho universytetu imeni V.I. Vernadskoho. Seriya: Ekonomika i upravlinnia – Scholarly notes of V.I. Vernadsky Tavri National University. Series: Economics and management*, vol. 29(68), 1, 119–122 Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/UZTNU_econ_2018_29_1_24 [in Ukrainian].

Mayank Khandelwal (2024). *Tax Audit Under the Income Tax Act: An Overview*. <https://www.linkedin.com/pulse/tax-audit-under-income-act-overview-mayank-khandelwal-zw3ye>.

Mohammed S Chokhawala (2024). *Income Tax Audit under Section 44AB - Criteria, Audit Report, Penalty*. Nov 22nd., <https://cleartax.in/s/tax-audit-section-44ab>.

Акрамов Ф.А. (2022) Солиқ харажатларининг ҳисоби ва аудитини такомиллаштириш. Дисс.авторреферати. Тошкент.

Барсулая Т.Д. (2019) *Налоговый аудит. Учебник: учебное пособие / Барсулая Т.Д. — Москв: Русайнс, -582 с. ISBN 978-5-4365-3384-1. — URL: https://book.ru/book/932100 (дата обращения: 14.12.2019.)*.

Кодекс (2024) *Ўзбекистон Республикасининг янги таҳрирдаги Солиқ кодекси. ЎРҚ-599, 2019-йил 30-декабрь*.

Курбанов З.Н. (2020) *Рақамли иқтисодиёт шароитида бухгалтерия ҳисобининг муаммолари. "Логостика ва иқтисодиёт" илмий электрон журнал. 3 сон.. 96-102 бет. http://econotuzjournal.uz/*.

Миронова О.А., Ханафеев А.Ф. (2014) *Развитие налогового аудита: проблемы и перспективы-вы / О. А. Миронова, А. Ф. Ханафеев // Аудиторские ведомости. №5. - С. 27 – 37.*

Низом (2024) *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 қарорининг 2-иловаси "Солиқ текширувларини ташкил этиш ва ўтказиш тартиби тўғрисида НИЗОМ"*.

Орлов, Д.В. (2019) *Развитие методологии и организации налогового аудита в коммерческих банках: автореф. дис. ... канд. экон. наук:08.00.12 [Электронный ресурс] / Орлов Дмитрий Валерьевич. – Режим доступа: http://www.psu.ru.18.12.2019.*

Панков В.В. (2019) *Трансформация института аудита в условиях применения цифровых технологий. Журнал "Аудит" №12.*

Усатова Л.В. *Организация процесса налогового аудита расходов. Журнал экономический анализ: теория и практика, 2008, 24 (129), 26-31стр*

Ҳотамов К.Р. (2016) *"Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш" диссертация и.ф.д., –Т.: - 136 б.*