



## ЎЗБЕКИСТОНДА ТОВАРЛАРНИ АКЦИЗ СОЛИФИГА ТОРТИЛИШINI ЎЗИГА ХОС ХУСУСИЯТЛАРИ

**Бойкабилов Баҳодир Мустафаевич**

физика-математика фанлар номзоди

Солиқ қўмитаси ҳузуридаги Фискал институти доценти

**Аннотация.** Мақолада иқтисодиёт эркинлашувининг ҳозирги босқичида акцизости товарларни солиққа тортиш амалиётини бошқариш зарурлиги, моҳияти ва омиллари, мақсади, вазифалари ва муаммолари тадқиқ этилган. Мамлакатнинг ривожланишида акцизости товарларни солиққа тортиш амалиётини бошқариш самарали тадбирларига креатив ёндашувларнинг ўзига хос хусусиятлари илмий асослаб берилган ва солиққа тортиш амалиётини такомиллаштириш имкониятлари тадқиқ этилиб, тавсиялар ишлаб чиқилган.

**Калит сўзлар:** солиқлар ва солиққа тортиш, эгри солиқлар, акциз солиғи, акцизости маҳсулотлар, акцизости товарларни солиққа тортиш амалиёти.

## ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ТОВАРОВ В УЗБЕКИСТАНЕ

**Бойкабилов Баҳадыр Мустафаевич**

кандидат физико-математических наук

Доцент Финансового института при Налоговом комитете

**Аннотация.** В статье исследуются необходимость, сущность и факторы, цели, задачи и проблемы управления практикой налогообложения подакцизных товаров на современном этапе экономической либерализации. Научно обоснованы особенности творческих подходов к эффективным мерам управления практикой налогообложения подакцизных товаров в развитии страны, изучены возможности совершенствования практики налогообложения и выработаны рекомендации.

**Ключевые слова:** налоги и налогообложение, косвенные налоги, акцизный сбор, подакцизные товары, практика налогообложения подакцизных товаров.

## PECULIARITIES OF TAXATION OF GOODS IN UZBEKISTAN

**Boykabilov Bahadir Mustafaevich**

PhD in physics and mathematics

Associate Professor of the Fiscal Institute under the Tax Committee

**Abstract.** The article examines the necessity, essence and factors, goals, objectives and problems of managing the practice of taxation of excisable goods at the present stage of economic liberalization. The features of creative approaches to effective measures for managing the practice of taxation of excisable goods in the development of the country are scientifically substantiated, the possibilities of improving the practice of taxation are studied and recommendations are developed.

**Key words:** taxes and taxation, indirect taxes, excise tax, excisable goods, practice of taxation of excisable goods.

### Кириш.

Иқтисодиётдаги таркибий ўзгаришлар жараёни, фискал сиёсат ва солиқ тўловчилар солиқ салоҳиятини ошириш муаммоларининг жадаллашуви, солиқ тизимини оптималлаштиришнинг самарали дастакларини давлат томонидан қўллаш кўп жиҳатдан билвосита солиқлар, жумладан, акциз солиғининг самарали механизми ташкил этилишига бевосита боғлиқдир. Бугунги кунда кўплаб мунозараларга сабаб бўлаётган солиқ тизимини ислоҳ қилишнинг алоҳида бир йўналиши сифатида акцизности товарларни солиққа тортиш амалиётини такомиллаштириш йўналишларини ўрганиш муҳим аҳамиятга эга.

Шу ўринда мамлакатимиз Президенти Мирзиёев (2019) таъкидлаганидек, солиқ юкини камайтириш, бизнес юритиш учун янада қулай шароитлар яратиш “яширин” иқтисодиётга барҳам беришнинг ягона йўлидир. Шунинг учун бу борада таъсирчан чораларни назарда тутадиган алоҳида дастур ишлаб чиқишимиз зарур. Бундан ташқари ўзимизда ишлаб чиқарилган ва импорт қилинаётган юқори ликвидли маҳсулотлар маркировкасини жорий этиш бўйича жадал иш олиб бориш талаб этилади. Янги таҳрирдаги Солиқ кодексига мамлакат тараққиётининг таянчи бўлган инсофли, ҳалол солиқ тўловчиларни рағбатлантириш, яширин фаолият юритадиганларни эса жазолаш кўзда тутилиши шартлиги таъкидлаб ўтилган.

### Адабиётлар шарҳи.

Акциз солиғи турли иқтисодий ривожланиш босқичларида бўлган қатор давлатларда билвосита солиққа тортишнинг самарали шакли сифатида эътироф этилади. Шу билан бирга, акциз солиғи ҳозирги кунда жаҳон солиққа тортиш амалиётида мувафақиятли қўлланилмоқда. Акциз солиғининг қадим даврлардан ҳозирги кунга қадар бу даражада кенг тарқалишининг асосий сабаби унинг фискалик аҳамияти ва йиғувчанлик даражасининг юқорилигидир. Жумладан, Тегетаева (2016) фикрича, “акциз солиғи эгри солиқ таркибига кирсада, ҳозирда унинг асосий аҳамияти аҳоли ижтимоий истеъмолнинг ҳолати ва истиқболлини баҳолаш мезони эканлигидадир”.

Боровко (2012) фикрича, “ҳозирги замон солиқ сиёсатининг истиқболли йўналиши ва концептуал акциз солиғига тортиш амалиётининг ижтимоий йўналтирилган моделини шакллантириш ва унинг самарали ривожланишини таъминлашдир”.

Троянская ва Низамиевалар (2013) таъкидлашча, “билвосита солиққа тортишнинг самарали шакли сифатида акциз солиғидан истеъмолни тартибга солувчи ва ишлаб чиқаришни рағбатлантирувчи восита сифатида фойдаланиш имкониятларини яратиш, уларнинг барқарорлигини таъминлаш муҳим аҳамият касб этаётир”.

Юқорида билдирилган фикрларнинг умумлашма таҳлили “акциз солиғининг зарурлиги” тушунчаси моҳиятини тушунишга уч хил ёндашув мавжудлигини кўрсатди.

Биринчи ёндашув мазкур тушунчани тор маънода тушунишни изоҳлайди ва унинг эгри солиқ сифатидаги аҳамиятигагина урғу беришга асосланади.

Иккинчи ёндашув вакиллари эса ўз навбатида, ушбу тушунча талқинида асосий эътиборларини концептуал акциз солиғига тортиш амалиётининг ижтимоий йўналтирилган моделини шакллантириш ва унинг самарали ривожланишини таъминлаш зарурлигига қаратадилар.

Бундан ташқари, учинчи ёндашув вакиллари акциз солиғи зарурлигини давлат фискал базасини ушбу солиқ иштирокидаги шаклланиши, тақсимланиши ва ишлатилиши билан боғлайдилар.

Мамлакатимиз солиққа тортиш амалиётини ривожлантиришга муносиб ҳисса қўшиб келаётган олимларимиздан Э.Гадоев, Ш.Гатаулин, И.Завалишина, Т.Маликов, О.Олимжонов, Х.Собиров, А.Жўраевларни ҳам мисол келтириш мумкин.

Бироқ шуни алоҳида таъкидлаш жоизки, мамлакатимизда олиб борилаётган илмий тадқиқот ишларида акцизности товарларни солиққа тортиш амалиёти ҳамда акциз солиғи маъмуриятчилиги мавзуси жуда кам ўрганилган.

Солиққа тортиш амалиётини ислоҳ қилиш ва акцизларнинг самарали моделларини яратишни қамраб олувчи бир қатор концептуал қоидалар мунозарали бўлиб, илмий тушунишни, шунингдек, солиқ солинадиган базани шакллантириш муаммосига ойдинлик киритишни талаб қилади. Акциз солиқларини ҳисоблаш, уларни бюджетга ундириш ва назорат қилишнинг солиқ тартибини ишлаб чиқиш амалиёт эҳтиёжларидан сезиларли даражада орқада қолмоқда.

**Тадқиқот методологияси.**

Ушбу мақолада қиёсий таҳлил ҳамда индукция ва дедукция баҳолаш усулларидадан фойдаланилди. Қиёсий усулдан фойдаланилиб, акцизности товарларни солиққа тортиш амалиётини самарали бошқаришда креатив ёндашувларнинг амалий аҳамиятини ёритиш бўйича илмий хулосалар берилди.

**Таҳлил ва натижалар муҳокамаси.**

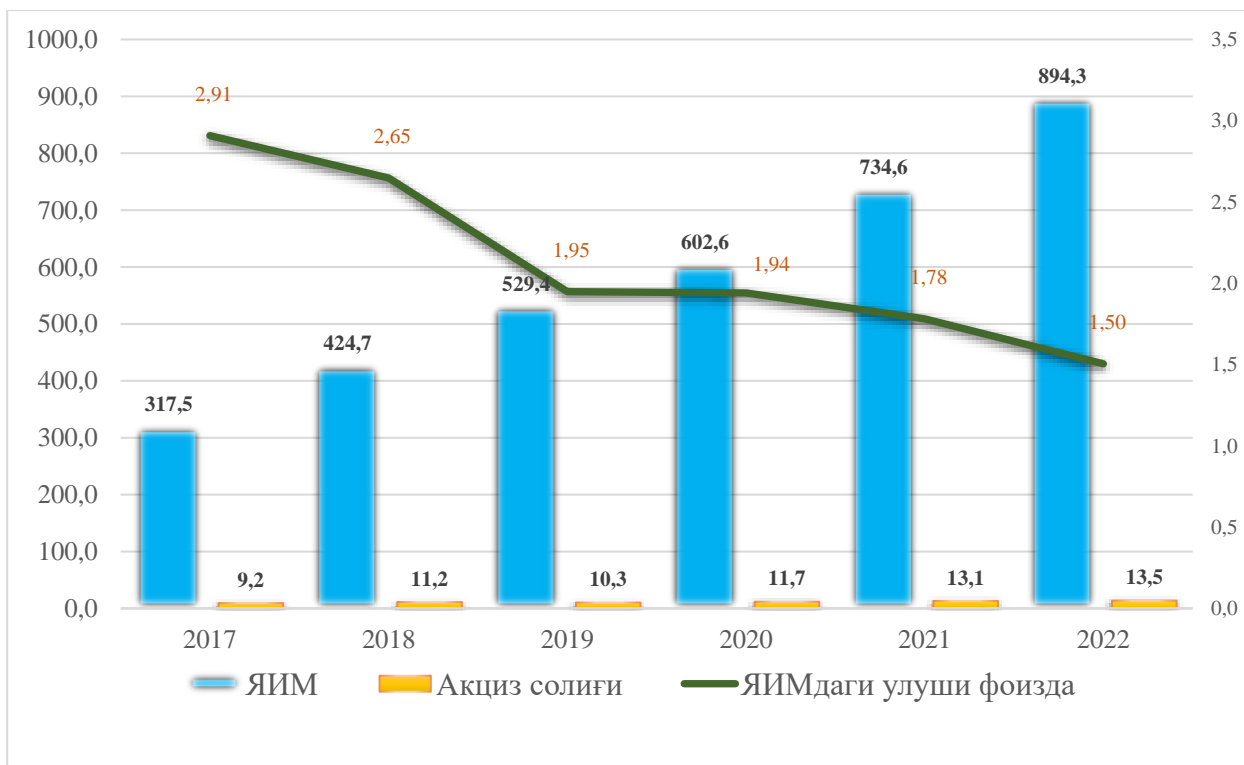
Акциз солиғи бу махсус турдаги товарларга қўйиладиган солиқ ҳисобланади. Акциз солиғига тортиладиган товарлар одатда умумий хоссага эга бўлган товарлар ҳисобланади, яъни улар атроф муҳид тозалигига, экологияга келтираётган зарари ёки аҳоли саломатлигига салбий таъсир этувчи омиллари билан ажралиб туради.

Бундан ташқари акциз солиғи бундай маҳсулотларни ишлаб чиқариб реализация қилишда ҳосил бўладиган юқори даражада олинadиган фойдани бир қисмини солиқ кўринишда ишлаб чиқарувчидан олиб қўйишнинг бир усули ҳисобланади.

Акциз солиғини жорий қилишни қулайлиги шундан иборатки, уни киритиш ва тўловини назорат механизми осон, чунки одатда акциз солиғи ставкаси қатъий белгиланиши ва бухгалтерия ҳисоботларига аралашмасдан аниқ бир ҳажмдан келиб чиққан ҳолда ҳисобланишидир.

Шу билан бирга бундай товарларни акциз солиғи билан қамраб олиниши, мазкур товарларга истеъмолчилар фойдаланиш имкониятларини чеклаган ҳолда тамаки ва алкоголь маҳсулотларини оммавий истеъмолини ва мос равишда мазкур товарларни инсонларни саломатлигига ёки экологияга салбий таъсирини камайтиради.

Табиатига кўра акциз солиғи давлат учун икки томонлама аҳамиятга эга, биринчидан улар бюджет даромадларини маълум бир қисмини шакллантириш манбаи ҳисобланса, иккинчидан акцизга тортиладиган товарлар истеъмолини чеклаш ва товарларга бўлган талаб ва таклифларни тартибга солиш вазифасини бажаради.



**1-расм. Акциз солиғи тушумларининг ялпи ички маҳсулотдаги улуши<sup>63</sup> 2017-2022 йй. (трлн сўмда)**

Бунда акциз солиғи асосан акцизности товарларини ишлаб чиқарувчилардан ундирилишига қарамасдан, аслида товарларга юқори харид нархлар белгиланиши орқали унинг

<sup>63</sup> Солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

солиқ юки истеъмолчиларнинг гарданига тушади. Шу билан бирга музкур солиқ тури регрессив хусусиятга эга бўлганлиги сабабли унинг кенг қўламда бошқа товарларга қўлланилиши мақсадга мувофиқ эмас.

Шу сабабли ҳам мамлакатимизда асосан 3 турдаги товарларга, яъни нефть, тамаки ва алкоголь маҳсулотларига акциз солиғи ставкалари жорий қилинган.

Жаҳон мамлакатларининг кўпчилигида акциз солиғи зарарли одатлардан воз кечишни рағбатлантирувчи восита сифатида фойдаланиб, бу ҳаёт сифатини ва давомийлигини яхшилайди.

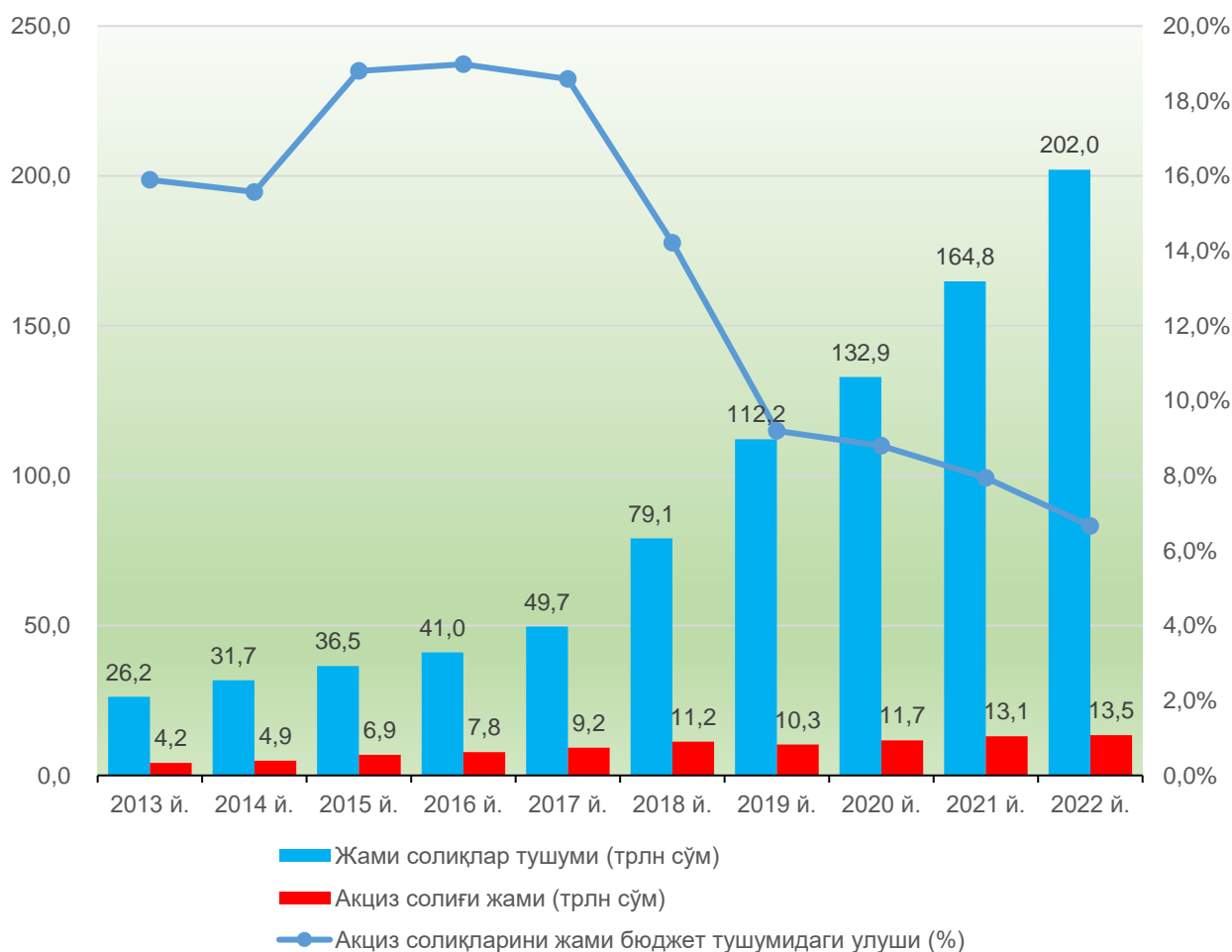
Масалан, Жаҳон соғлиқни сақлаш ташкилотининг маълумотларига кўра биргина Россия Федерациясининг ўзида ҳар йили меҳнатга лаёқатли аҳолининг чекиш билан боғлиқ касалликлардан 400 минг, алкоголизмдан 500 минг киши ҳаётдан кўз юмади.

Акцизоти товарларни ишлаб чиқарувчидан ёки импорт қилувчидан юқори даражада олиндиған фойдани бир қисмини солиқ кўринишда олиб қўйишнинг бир усули ҳисобланар экан унда акциз солиғи бюджет даромадларининг бир қисмини ташкил қилади.

Жумладан, ўтган беш йил давомида акциз солиғи тушумларини Ялпи ички маҳсулотга нисбатан улуши 1-расмдагидек тақсимланган:

Кўриниб турибдики, йиллар давомида ялпи ички маҳсулотга нисбатан акциз солиғи улуши камайиб бормоқда.

Акциз солиғи ставкаси жуда юқори даражада қўйилмаслиги керак, айниқса ўтиш иқтисодиётидаги давлатлар учун чегаралари нисбатан очик бир пайтда акциз солиғи ставкаларини кўшни мамлакатга нисбатан юқори ўрнатилиши акцизоти товарларни контрабандасини оширишга, уларни ноқонуний ишлаб чиқаришга асосан алкоголь маҳсулотларни кустар йўл билан ишлаб чиқаришни кўпайишига олиб келади.



2-расм. 2013-2022 йилларда акциз солиғи тушумларининг жами тушумлардаги улуши<sup>64</sup>

<sup>64</sup> Солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Бундан ташқари акциз солиғи акцизоти товарларни ишлаб чиқариш ёки импорт қилиш жараёнида ундирилиши зарур. Шунинг учун ҳам акциз солиғини ставкасини қатъий миқдорда белгиланиши қулайлиги билан ажралиб туради, агар акциз солиғи ставкаси фоизларда белгиланса ишлаб чиқарилган маҳсулотнинг реализация нархини аниқлашда муаммолар келиб чиқиши мумкин.

Алькогол маҳсулотларини акциз солиғига тортилиши акциз солиғига тортиладиган товарларни даромадли қисми ҳисобланади. Африка қитасининг айрим давлатларида акциз солиғининг жами бюджет тушумларидаги улуши 95 фоизгачани ташкил қилади.

Алкоголь маҳсулотларига белгиланадиган акциз солиғи ставкаси асосан ҳар бир дона алкоголь маҳсулотига яъни унинг таркибидаги спиртнинг миқдорига қараб белгиланиши маъмурчилик нўқтаи назардан жуда қулай ҳисобланади.

Кучсиз алкоголь ичимликлар яъни пиво, вино ва вермут айрим мамлакатларда камайтирилган ставкада ёки нол ставкада акциз солиғига тортилади. Бунга асосий сабаб бир томондан маҳаллий ишлаб чиқарувчиларни, биринчи навбатда кам миқдорда улгуржи сотувчиларни қўллаб қувватлаш бўлса, иккинчи томондан мазкур алкоголь маҳсулотлари таркибида кам спирт бўлганлиги сабабли уни истеъмол қилганда инсон соғлиғига зарари кам ҳисобланади.

Бундан ташқари, алкоголь маҳсулотларига белгиланадиган акциз солиғи асосан этил спиртга юқори миқдорда белгиланган ҳолда акциз солиғини йиғиб олишдир. Бунда солиқ идоралари томонидан барча алкоголь маҳсулотларини ишлаб чиқарувчилар фаолиятини назорат қилиш зарурияти қолмайди, яъни маъмурчилик нўқтаи назардан ишлар соддалашади.

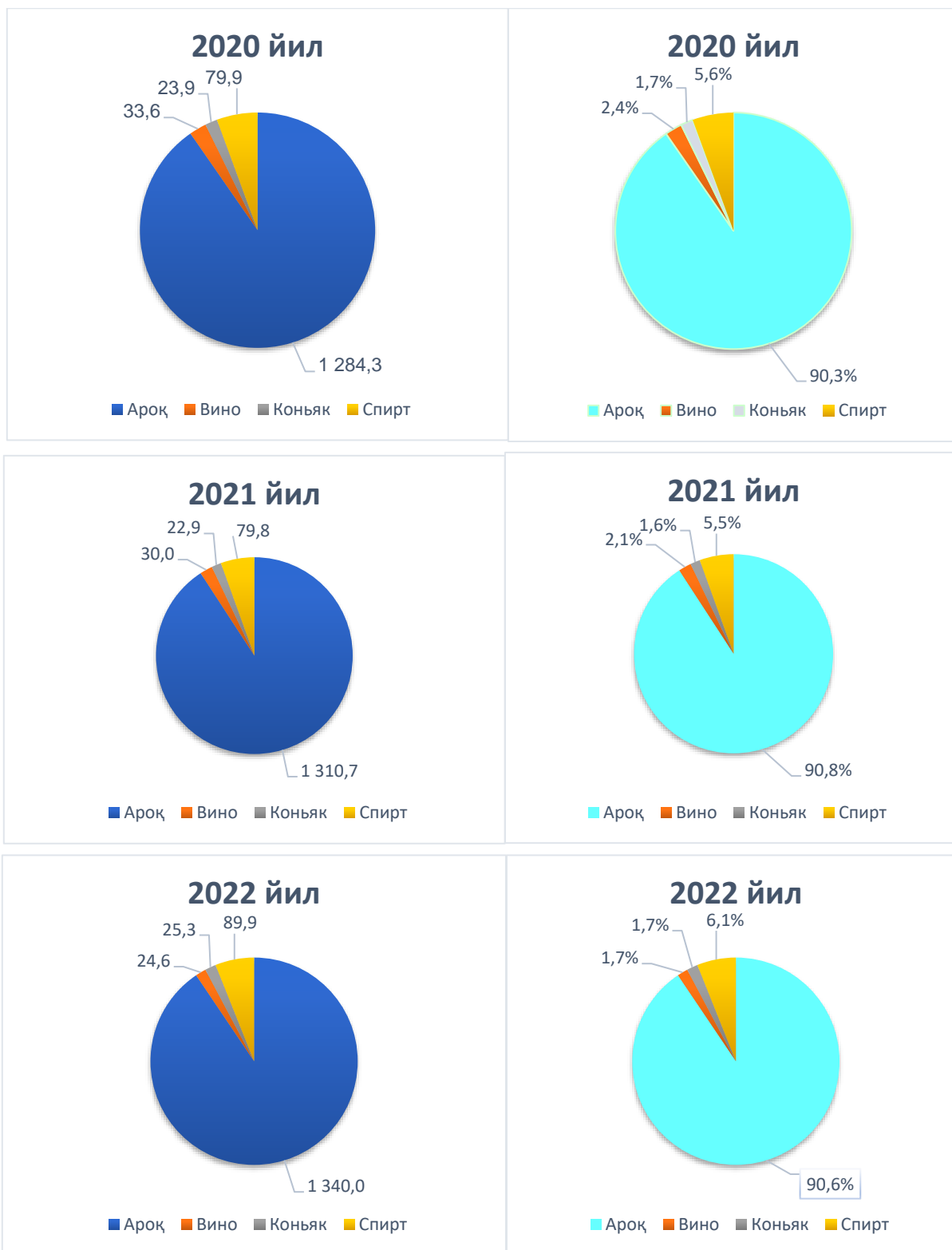
Лекин бошқа томондан акцизоти товарлар ишлаб чиқармайдиганлар учун (матбаа ва парфюмерия маҳсулотлари, тиббиёт соҳасида) учун бундай усулда акциз солиғини ундирилиши ноқулай ҳисобланиб бундай маҳсулотларнинг ишлаб чиқариш таннархини ошириб юборишга олиб келади.



**3-расм. 2013-2022 йилларда алкоголь маҳсулотлари бўйича акциз солиғи тушумларининг жами акциз солиғи тушумларидаги улушлари<sup>65</sup>**

Шу сабабдан ҳам Ўзбекистон Республикасида алкоголь маҳсулотларига асосан ароқ, коньяк ва бошқа алкоголь маҳсулотларига акциз солиғи ставкаси 2022 йилгача бундай маҳсулотларнинг ҳажмига яъни 1 далга белгиланган бўлса, 2023 йил 1 январдан бошлаб акциз тўланадиган маҳсулотнинг 1 литри таркибидаги этил спиртининг улушидан келиб чиққан ҳолда ҳисоблаб чиқариладиган бўлди.

<sup>65</sup> Солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.



4-расм. 2020-2022 йилларда ароқ маҳсулотларига белгиланган акциз солиғи бўйича тушум<sup>66</sup>

Мисол учун: 2022 йилда ароқ, коньяк ва бошқа алкоголь маҳсулотларига акциз солиғи ставкаси 1 дал учун 138 000 сўм (ёки 1 литр учун 13 800 сўм) миқдориди белгиланган эди. Яъни Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 13 февралдаги “Алкоголли маҳсулотларнинг хавфсизлиги тўғрисидаги умумий техник регламентни тасдиқлаш ҳақида”ги

<sup>66</sup> Солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.



71-сонли қарорида ароқ маҳсулотларининг қуввати (таркибидаги этил спиртининг миқдори) 37,5 дан 56 гача бўлиши белгиланган.

Бунда, 2022 йилгача белгиланган акциз солиғи ставкаси бўйича қуввати қанча бўлишидан қатъий назар 1 литр маҳсулотга 13 800 сўмдан акциз солиғи тўланган.

2023 йилда ушбу маҳсулотларга акциз солиғи ставкаси акциз тўланадиган товар таркибидаги сув қўшилмаган этил спиртининг 1 литри учун 34 500 сўм миқдоридан белгиланмоқда. Масалан, ароқ таркибидаги этил спирти улуши 40%ни ташкил этади, 1 литр учун акциз солиғи суммаси 13 800 сўмни (34 500 сўм x 40%) ташкил этади.

Бунда агарда мазкур маҳсулот 1 литрининг қуввати 52 бўлганда (таркибида спиртининг миқдори 52 фоизни ташкил қилса) бунда акциз солиғи 17 940 (34 500x0,52) сўмни ёки қуввати 38 бўлганда акциз солиғи 13 110 сўмни (34 500x0,38) ташкил қилади.

Бундан кўриниб турибдики, 2023 йилдан бошлаб ароқ, коньяк ва бошқа алкоголь маҳсулотларига белгиланган акциз солиғи ставкаси маҳсулотлар таркибида спиртининг улуши қанчалик кўп бўлса акциз солиғи суммаси шунчалик юқори ва аксинча, таркибида спиртининг улуши қанча кам бўлса акциз солиғи суммаси шунчалик кам миқдорда ҳисобланади.

Шу билан бирга 2023 йилнинг 1 февралидан бошлаб эса индексацияни ҳисобга олган ҳолда акциз тўланадиган товар таркибидаги сувсиз этил спиртининг 1 литрига – 15 200 сўмни (38 000 сўм x 40%) ташкил этади.

Келтирилган маълумотлардан кўриниб турибдики, охириги уч йил давомида ароқ маҳсулотларига белгиланган акциз солиғи бўйича тушум жами алкоголь маҳсулотлари бўйича тушумнинг 90 фоизидан ортиғини ташкил қилган. Шу сабабли ҳам айнан ароқ маҳсулотларига белгиланган акциз солиғини ставкаларини қўллаш тартибига ўзгартириш киритилди.

Бундан ташқари 2023 йилнинг 1 январидан бошлаб озик-овқат хом ашёсидан ректификацияланган этил спирти, эфиральдегидли фракциядан техник ректификацияланган этил спирти ва асосий фракциядан этил спиртига акциз солиғи ставкаси 5 бараварга оширилиб, 1 литри учун 7 450 сўмни ташкил қилди.

#### **Хулоса ва таклифлар.**

Мавзу юзасидан қуйидаги хулосаларга келинди:

1. Ишлаб чиқарилаётган ва Ўзбекистон Республикасининг божхона ҳудудига олиб кирилаётган энергетик ичимликлар (кофеин моддаси юқори бўлган энергетик ичимликлар) ҳамда таркибида шакар миқдори юқори бўлган алкогольсиз салқин ичимликларга шакар миқдорига қараб акциз солиғини жорий этиш лозим, барқарорлик активлар таркибида молиялаштириш манбалари таркибининг мувофиқлиги тавсифларидан бири ҳисобланади.

2. Солиқ қонунчилигига мувофиқ, акциз солиғи нарх таркибида ва қўшилган қиймат солиғи базасида ҳисобга олинади. Шундан келиб чиқиб, солиқ тўловчилар божхона ҳудудига акциз солиғи солинадиган товарларни импорт қилиш вақтида қўшилган қиймат солиғи солиш базасида божхона божи ва акциз солиғи суммаси ҳисобга олинади. Ушбудан келиб чиқиб, бу ерда солиқни ундириш механизми бироз бузилади, яъни қўшилган қиймат солиғи солиш базасига акциз солиғи ва бож суммалари ҳам киритилади. Яъни солиққа тортиладиган базага олдин ундирилган акциз солиғи суммаси ҳам киритилмоқда, бу тўланган солиқ учун яна солиқ тўлаш демакдир. Бу солиққа тортишнинг аниқлик ва адолатлилиқ тамойилларига мос келмайди.

#### **Адабиётлар/Литература/Reference:**

Jamalov Kh.N., Abdullayev A.B. (2021) Development Of The Methodology Of Accounting Expertise Of Tax Obligations. The American Journal of Management and Economics Innovations, 3 (05), 151-163.

Боровко Л.В. (2012) Формирование социально-ориентированной модели акцизного налогообложения и эффективность её развития. // Проблемы экономики и юридической практики, № 6, с. 71-75.

Мирзиёев Ш.М. (2019) Ўзбекистон Республикаси Президентининг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. – Т: “Ўзбекистон” НМИУ. – 61 б.

Тегетаева О.Р. (2016) К проблемам реформы акцизного налогообложения. // Налоговый менеджмент. № 6. С. 23-27.

Троянская М.А., Низамиева Ю.О. (2013) Совершенствование акцизного налогообложения как инструмента налогового регулирования. // Бизнес в законе, № 8, с. 121.