



СОЛИҚ МАЖБУРИЯТЛАРИНИНГ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ

Азимова Дилдора Бахтиёр қизи

Солиқ қўмитаси ҳузуридаги Фискал институт

Аннотация. Мақолада солиқ мажбуриятларининг вужудга келиши ва уларнинг бухгалтерия ҳисоби масалалари ёритилган. Солиқ мажбуриятлари бухгалтерия ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида такомиллаштиришнинг йўналишлари кўрсатиб берилган.

Калит сўзлар: бухгалтерия ҳисоби, солиқ, солиқ мажбурияти, солиқ харажати, МҲҲС.

УЧЕТ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

Азимова Дилдора Бахтияр кизи

Фискальный Институт при Налоговом Комитете

Аннотация. В статье описано возникновение налоговых обязательств и вопросы их учета. Обозначены направления совершенствования учета налоговых обязательств на основе международных стандартов финансовой отчетности.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, налог, налоговое обязательство, налоговый расход, МСФО.

ACCOUNTING OF TAX LIABILITIES

Azimova Dildora Bakhtiyar kizi

Fiscal Institute under Taxation Committee

Annotation. The article describes the emergence of tax obligations and their accounting issues. Directions for improving the accounting of tax obligations based on international standards of financial reporting are indicated.

Keywords: accounting, tax, tax liability, tax expense, IFRS.

Кириш.

Жаҳонда глобал рақобат кучайиб бораётган шароитда миллий иқтисодиёт рақобатбардош-лигини таъминлаш кўп жиҳатдан молиявий ҳисоб ишларини самарали ташкил этиш билан боғлиқ эканлиги намоён бўлмоқда. Турли хилдаги даромадлар муайян даражадаги солиққа тортилиши ҳисобга олинса, “даромаднинг турли даражаларига нисбатан қўлланилувчи солиқ ставкалари билан бир қаторда, қўшимча равишда олинадиган турли юрисдикциялардаги турли хил солиқ ставкалари ва даромад солиғининг кўп қатламлари ҳам корхонанинг солиқ харажатларини аниқлашнинг мураккаблигини кучайтирмоқда” (Julia Kagan, 2021). Бу эса мазкур жараёнларнинг аниқлиги ва шаффофлигини таъминловчи солиқ мажбуриятлари ҳисобини такомиллаштиришни талаб этади.

Солиқ маъмуриятчилиги муаммоларини ўрганиш ва уни такомиллаштиришда солиқ мажбуриятлари тизимини тадқиқ этиш зарур ҳисобланади. Солиқ мажбуриятларининг бухгалтерия ҳисоби муаммоларини ўрганишда унинг назарий ва ҳуқуқий асосларини тадқиқ этиш муҳим аҳамиятга эгадир. Шунинг учун ҳам солиқ мажбуриятлари бухгалтерия ҳисоби тизими ва унинг ҳуқуқий асосларини ўрганиш ҳамда унга баҳо бериш асосида муаммолар ечимига оид таклифлар ишлаб чиқиш муҳимдир.

Солиқ мажбуриятларини бухгалтерия ҳисобини МҲХС асосида ташкил этиш Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишнинг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-4611-сон қарорида асосий вазифа қилиб белгиланди (Қарор, 2020).

Адабиётлар шарҳи.

Иқтисодий адабиётларда мажбуриятлар ва солиқ мажбуриятлари турлича талқин қилинмоқда ва таърифлар берилмоқда. Шуларни кўриб чиқишга ҳаракат қиламиз.

Ўзбекистон Республикаси янги Конституциясининг 63-моддасига мувофиқ, “Фуқаролар қонун билан белгиланган солиқлар ва йиғимларни тўлаши шарт. Солиқ ва йиғимлар адолатли бўлиши ҳамда фуқароларнинг конституциявий ҳуқуқларини амалга оширишига тўсқинлик қилмаслиги керак”лиги белгиб қўйилган (Конституция, 2023).

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексининг 234-моддасида мажбурият тушунчасига қуйидаги таъриф берилган: Мажбурият — фуқаролик ҳуқуқий муносабати бўлиб, унга асосан бир шахс (қарздор) бошқа шахс (кредитор) фойдасига муайян ҳаракатни амалга оширишга, чунончи: мол-мулкни топшириш, ишни бажариш, хизматлар кўрсатиш, пул тўлаш ва ҳоказо ёки муайян ҳаракатдан ўзини сақлашга мажбур бўлади, кредитор эса — қарздордан ўзининг мажбуриятларини бажаришни талаб қилиш ҳуқуқига эга бўлади. Мажбуриятлар шартномадан, зиён етказиш натижасида ҳамда ушбу Кодексда кўрсатилган бошқа асослардан келиб чиқади (Кодекс, 2023).

Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти. (IAS) 37 “Баҳоланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар”да мажбуриятга қуйидагича таъриф берилган: “Мажбурият - бу ташкилотнинг бўлиб ўтган ҳодисалардан юзага келадиган мавжуд жавобгарлиги бўлиб, унинг сўндирилиши натижасида ташкилотдан ўзида иқтисодий нафни мужассамлаштирган ресурсларнинг чиқиб кетиши кутилади” (IAS-2022).

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 85-моддасида солиқ мажбурияти қуйидагича эътироф этилган: Солиқ тўғрисидаги қонунчилик билан солиқ тўловчилар зиммасига юклатилган солиқларни ва йиғимларни тўғри ҳисоблаб чиқариш ҳамда ўз вақтида тўлаш мажбурияти уларнинг солиқ мажбуриятидир.

Солиқ тўғрисидаги қонунчилик билан солиқ агентларининг зиммасига юклатилган, ўзига нисбатан ушбу шахслар солиқ агентлари деб эътироф этиладиган муносабатлар доирасида солиқларни тўғри ҳисоблаб чиқариш, ушлаб қолиш ва ўз вақтида ўтказиш мажбурияти солиқ мажбуриятига тенглаштирилади.

Солиқ мажбурияти ушбу Кодекс ёки бошқа солиқ тўғрисидаги қонунчиликда белгиланган асослар мавжуд бўлганда юзага келади, ўзгартирилади ва тугатилади.

Ҳар бир солиққа нисбатан солиқ мажбурияти солиқ тўловчига солиқ тўғрисидаги қонунчиликда белгиланган ушбу солиқни тўлашни назарда tutувчи ҳолатлар юзага келган пайтдан эътиборан юклатилади (Кодекс, 2023).

А.Тўйчиевнинг фикрича, “мажбурият дейилганда хўжалик юритувчи бир субъектнинг бошқа субъектга мол-мулкни топшириш, ишни бажариш, хизматлар кўрсатиш, пул тўлаш ва бошқа ҳаракат натижасид аюзага келадиган ҳамда кейинги ўзаро ҳисоблашишларга асос бўлувчи ҳуқуқий муносабатлар”ди (Тўйчиев, 2011).

Курбанов (2016): “корхона харажатлари биринчидан, унинг молиявий натижаларини аниқлашда қатнашса, иккинчидан, солиққа тортиш базасини аниқлашда қатнашади. Солиққа тортиш базасини аниқлашда қатнашиши натижасида солиқ харажатлари тушунчаси намоён бўлади. “Солиқ харажатлари” тушунчаси янги иқтисодий категория эмас, балки бу тушунчани биз кўпроқ солиқ ва бошқа мажбурий ажратмаларга тўловлар сифатида қўллаб келганмиз” (Курбанов, 2016) деган фикрни билдирган.

Ташназаров (2021) солиқ мажбурияти бўйича қуйидаги фикрни билдирган: Стандартларда ва иқтисодий адабиётларда солиқлар бўйича муддати узайтирилган мажбуриятларни эътироф этиш бўйича ҳам тортишувга сабаб бўлувчи мавзулар мавжуд. 21-сон БҲМСда муддати узайтирилган мажбуриятларга ҳукумат қарорлари билан амалдаги қонунчилик асосида корхонанинг солиқлар ва мажбурий тўловлари бўйича тўлов муддатлари узайтирилган мажбуриятлари киритилган (Ташназаров, 2021).

Ларсон ва бошқалар (1995) солиқ қонунчилиги ва ГААРда қўлланиладиган, жумладан асосий воситалар депрессияси усуллари ўртасидаги фарқ туфайли даромад солиғи бўйича қонунчилик асосида ҳисобланган сумма ГААР бўйича ҳисобланган суммадан кам бўлган тақдирда, фарқ суммаларининг тўлаш муддатини кейинги даврларга ўтказишга рухсат этилганлигини кўрсатишган. Ушбу ҳолларда солиқлар бўйича мажбуриятлар муддати узайтирилган деб тан олиниши кўрсатилган. Бошқа адабиётларда бу модда тўғрисида тавсифланиш келтирилмаган (Ларсон ва бошқалар, 1995).

БҲХС 12 “Фойдадан солиқлар” стандартида солиқ мажбуриятлари борасида қуйидаги норма келтирилган: *Муддати узайтирилган солиқ мажбуриятлари* – бу келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлар бўйича келгуси даврларда тўланадиган фойда солиқларининг суммаси. Жорий ва олдинги даврлар учун жорий солиқнинг тўланмаган қисми мажбурият сифатида тан олиниши керак. Агар жорий ва олдинги даврлар учун тўланган солиқ суммаси ушбу даврларда тўланиши керак бўлган солиқ суммасидан кўп бўлса, ортиқча сумма актив сифатида тан олиниши керак (БҲХС 12, 2018).

Тадқиқот методологияси.

Солиқ мажбуриятларини бухгалтерия ҳисобини тадқиқ қилишда илмий-тадқиқотларда қўлланиладиган мавжуд назарий ва эмпирик тадқиқот методларидан фойдаланилди. Жумладан, амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни ўрганишда мантиқий фикрлаш, далиллар тўплаш, тасаввур этиш, қиёслаш, шакллантириш ва муаммони қўйиш каби назарий-тадқиқот методларидан фойдаланилди. Шунингдек, илмий адабиётлар, хўжалик фаолиятини ўрганиш, кузатиш ва давр оралиғида тадқиқ қилиш каби эмпирик тадқиқот методлари қўлланилди. Бу албатта, мақола мавзусига доир ўтказилган илмий-тадқиқот ишларининг методологик асосини ташкил этади.

Таҳлил ва натижалар муҳокамаси.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига асосан солиқ солиш объекти мол-мулк, ҳаракат, ҳаракат натижаси ёки қиймат, миқдорий ёки физик хусусиятга эга бўлган бошқа ҳолат бўлиб, у мавжуд бўлганда солиқ тўғрисидаги қонунчилик солиқ тўловчида солиқ мажбуриятини вужудга келтиради.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг Солиқ тўловчининг солиқни тўлаш бўйича мажбурияти, қуйидаги ҳолларда бажарилган деб эътироф этилади:

1) пул маблағларини солиқ тўловчининг банкдаги ҳисобварағидан бюджет тизимига тегишли ғазначилик ҳисобварағига ўтказишга доир топшириқнома банкка

тақдим этилган пайтдан эътиборан – солиқ тўловчининг ҳисобварағида тўлов кунда етарлича пул қолдиғи мавжуд бўлган тақдирда;

2) банкда ҳисобварақ очмасдан тегишли ғазначилик ҳисобварағига бюджет тизимида ўтказиш учун банк кассасига нақд пул маблағлари топширилган пайтдан эътиборан. Бундай қоида солиқни тўлаш учун пул маблағлари етарлича бўлган тақдирда, фақат жисмоний шахслар томонидан солиқни тўлашда қўлланилади;

3) банк ёки алоқа бўлимига бюджет тизимида ўтказиш учун нақд пул маблағлари киритилган кундан эътиборан. Бундай қоида солиқни тўлаш учун пул маблағлари етарлича бўлган тақдирда, фақат жисмоний шахслар томонидан солиқни тўлашда қўлланилади;

4) ғазначиликда шахсий ҳисобварағи очилган юридик шахснинг шахсий ҳисобварағида тегишли пул маблағларини бюджет тизимида ўтказишга доир операция акс эттирилган пайтдан эътиборан;

5) ортиқча тўланган суммаларни ёки ортиқча ундирилган солиқлар, пенялар, жарималар суммаларини тегишли солиқ тури бўйича мажбуриятнинг бажарилиши ҳисобига ҳисобга олиш тўғрисида солиқ органи томонидан қарор чиқарилган кундан эътиборан;

б) солиқни ҳисоблаб чиқариш ва солиқ тўловчининг пул маблағларидан ушлаб қолишга доир мажбурият ушбу Кодексга мувофиқ солиқ агентига юклатилган бўлса, солиқ суммалари солиқ агенти томонидан ушлаб қолинган кундан эътиборан.

Ўзбекистон Республикаси бухгалтерия ҳисобининг 21-сонли миллий стандартида солиқлар, солиқ имтиёзларини ҳисобга олиш учун қуйидаги счётлар кўзда тутилган:

4410 “Бюджетга солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича бўнак тўловлари (турлари бўйича)” счёти;

6410 “Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар (турлари бўйича)” счёти;

6520 “Мақсадли давлат жамғармаларига тўловлар счёти”;

6900 “Турли кредиторларга бўлган қарзларни ҳисобга олувчи счётлар” гуруҳи таркибида очиладиган “Импорт чоғида ҚҚС ва акцизлар бўйича ҳисоблаш чоғида ҚҚС ва имитёзлари” счёти;

8840 “Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари” счёти;

013 “Вақтинчалик солиқ имтиёзлари (турлари бўйича)” балансдан ташқари счёти (21-сон БХМС, 2022).

“O‘zbekneftgaz” Акциядорлик жамиятининг 2022 йил учун фойда солиғи ҲИСОБ-КИТОБИ дан фойдаланган ҳолда фойда солиғини ҳисоблаш ва бюджетга тўлаш бўйича бухгалтерия ёзувларини келтириб ўтамиз (1-жадвал):

Ҳисобланган фойда солиғи суммасига:

Дебет – 9810-“Фойда солиғи бўйича харажатлар счёти 481730211,5 минг сўм.

Кредит – 6410 “Бюджетга фойда солиғи бўйича тўловлар бўйича қарзлар ” счёти 481730211,5 минг сўм.

Ҳисобланган фойда солиғи бюджетга тўланди:

Дебет – 6410 “Бюджетга фойда солиғи бўйича тўловлар бўйича қарзлар ” счёти 372 810 459 минг сўм.

Кредит – 5110 “Ҳисоб китоб” счёти 372 810 459 минг сўм.

Биз мисолимизда фойда солиғи бўйича юзага келган солиқ мажбурияти ва уни барилиши билан боғлиқ бўлган жараёнларни бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттиришни кўриб чиқдик. Бошқа солиқ турлари бўйича юзага келган солиқ мажбуриятларини бухгалтерия ҳисобини тегишли счётларда акс эттириш мумкин, бироқ солиқ турларининг бухгалтерия ҳисоби бир биридан фарқ қилади.

1-жадвал

**“Ўзбекнефтегаз” АЖининг 2022 йил учун фойда солиғи
ҲИСОБ-КИТОБИ⁷¹**

Кўрсаткичлар (ўсиб борувчи тартибда тўлдирилади)	Сатр коди	Сумма
Жами даромадлар (Ҳисоб-китобнинг 1-иловаси 010-сатри – 110-сатри – 121-сатри - 131-сатри - 150-сатри)	010	14 695 723 796 153,10
Чегириладиган харажатлар (Ҳисоб-китобнинг 2-иловаси 010-сатри 3 ва 4 устунлар айирмаси)	020	10 757 393 511 620,40
Солиқ солинадиган фойда (010-сатр - 020-сатр)	030	3 938 330 284 532,66
Имтиёзлар - жами (Ҳисоб-китобнинг 4-иловаси 030-сатри)	040	726 795 541 019,00
Ноль ставка қўлланиладиган солиқ тўловчилар фойдаси (Ҳисоб-китобнинг 5-иловаси 030-сатри)	050	0,00
Солиқ базаси (030-сатр – 040-сатр - 050-сатр)	060	3 211 534 743 513,66
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 ёки 060-сатр x 071-сатр)	080	481 730 211 527,05
Ушбу ҳисобот даврида ҳисобланган бўнак тўловлари	090	
Онлайн назорат-касса машинаси ва виртуал кассага уланган, штрих-кодлар ва рақамли маркировка кодларини тўғри ўқишни ва аниқлашни таъминловчи махсус қурилмаларни сотиб олиш билан боғлиқ харажатлар суммаси	100	
Доимий муассаса сифатида ҳисобга қўйилгунига қадар тўлов манбаида ушлаб қолинган фойда солиғи суммаси	110	
Доимий муассасанинг ҳисобот давридаги соф фойдаси	120	
Доимий муассасанинг соф фойдасидан олинadиган солиқ ставкаси	130	
Доимий муассасанинг соф фойдасидан олинadиган солиқ суммаси (120-сатр x 130-сатр)	140	
Фойда солиғининг бюджетга тўланиши лозим бўлган жами суммаси	150	481 730 211 527,05

Хулоса ва таклифлар.

Хулоса қилиб айтadиган бўлсак, солиқ турлари бўйича пайдо бўладиган солиқ мажбуриятларининг бухгалтерия ҳисоби тасдиқланган ҳисоб сиёсатига асосан ташкил этилади.

Бугунги кунда солиқ ислохотларини амалга ошириш, солиқ сиёсатини янада такомиллаштириш, солиқларнинг турларини камайтириш, уларни ҳисоблаш механизмларини соддалаштириш ва иқтисодиётнинг жаҳон андозаларига мос келадиган миллий моделини яратиш мақсадида солиқ мажбурияти ҳисоботини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлар талабларига мослаштириш долзарб ҳисобланади.

⁷¹ жадвал муаллиф томонидан ҳисоботнинг қисқартирилган шаклида берилган.

Адабиётлар / Литература/Reference:

IAS (2022). (IAS) 37 "Баҳоланган мажбуриятлар, шартли мажбуриятлар ва шартли активлар" Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти (АВ томонидан 09.12.2022 й. 3400-сон билан рўйхатга олинган молия вазирининг 10.11.2022 й. 61-сон буйруғига 22-илова).

Julia Kagan (2021) *Tax Expense. January 25, Reviewed by Janet Berry-Johnson. Fact checked by Ariel Courage.* <https://www.investopedia.com/terms/t/tax-expense.asp>.

Larson, Kermit D. (1995) *Financial Accounting /Kermit D. Larson, Paul B. W. Miller. 6th ed. Irwin, 686 p.*

БҲХС (2018) БҲХС 12 "Фойдадан солиқлар" стандарти.

Кодекс (2023) Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси.

Кодекс (2023) Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодекси.

Конституция (2023) Ўзбекистон Республикасининг янги Конституцияси.

Курбанов З.Н. (2016) Солиқ харажатлари ҳисобининг назарий масалалари. "Тадбиркорликни ривожлантириш йўлидаги тўсиқларни бартараф этиш ҳамда қулай ишбилармонлик муҳитини шакллантиришда солиқ сиёсатининг ўрни" мавзусидаги конференция материаллари. Тошкент, 147-148бетлар.

Қарор (2020) Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишнинг қўшимча чоратadbирлари тўғрисида»ги қарори.

Ташназаров С.Н. (2021) Мажбуриятларни ҳисобини халқаро стандартлар асосида такомиллаштириш. "Экономика и социум" №5(84).

Тўйчиев А. (2011) "Мажбуриятлар бухгалтерия ҳисоби ва таҳлилининг назарий методологик муаммолари" диссертация. Тошкент. ТМИ.