



## AKTUAR MOLIYA VA BUXGALTERIYA HISOBI ILMIY JURNALI

Vol. 4 Issue 11 | pp. 537-543 | ISSN: 2181-1865

Available online <https://finance.tsue.uz/index.php/afa>

### БИЛВОСИТА СОЛИҚЛАРНИНГ БЮДЖЕТ ДАРОМАДЛАРИНИ ШАКЛЛАНТИРИШДАГИ ФИСКАЛ АҲАМИЯТИ ВА ЎЗГАРИШ ТЕНДЕНЦИЯЛАРИ



Камилов М.М.

Тошкент Давлат Иқтисодиёт Университети  
изланувчиси (DSc), и.ф.н. доцент

**Аннотация:** Мазкур мақолада Ўзбекистон Республикасида солиқ маъмуриятчилигининг такомиллаштириш, билвосита солиққа тортишнинг долзарб муаммолари таҳлил қилинган, бу бўйича хорижий ва маҳаллий олимларнинг фикр ва мулоҳазалари ўрганилган, билвосита солиқлар бўйича қарздорликни камайтириш ва ундириш механизмини такомиллаштириш борасида илмий таклифлар ва тавсиялар ишлаб чиқилган.

**Калит сўзлар:** Билвосита солиқлар, қўшилган қиймат солиғи, акциз солиғи, божхона божи.

**Аннотация:** В данной статье проанализированы актуальные проблемы совершенствования налогового администрирования в Республике Узбекистан, косвенного налогообложения, изучены мнения и суждения зарубежных и отечественных ученых, разработаны научные предложения и рекомендации по совершенствованию механизма снижения и взыскания задолженности по косвенным налогам.

**Ключевые слова:** Косвенные налоги, налог на добавленную стоимость, акцизный налог, таможенная пошлина.

**Abstract:** This article analyzes the current problems of improving tax administration, indirect taxation in the Republic of Uzbekistan, examines the opinions and judgments of foreign and domestic scholars, and develops scientific proposals and recommendations for improving the mechanism for reducing and recovering indirect tax arrears.

**Keywords:** Indirect taxes, value added tax, excise tax, customs duty.

**Кириш.** Ўзбекистонда мустақилликка эришгандан сўнг солиқ тизими ҳам тез суръатларда ривожланиб борди, бу соҳада ривожланган ҳар қандай давлатлар солиқ тизими билан тенглаша оладиган даражага эришди десак муболаға бўлмайди. Солиқ юкининг ялпи ички маҳсулотдаги улуши МДҲ ва бошқа ривожланган давлатларга нисбатан пастиги (ўртача 20 фоиз атрофида) фикримизнинг исботидир. Солиқ ислохотларининг муҳим йўналишларидан бири солиқ тизимини содаллаштириш ва иқтисодиётга солиқ юкини реал тарзда камайтириш бўлди. Ушбу мақсадларга қуйидаги йўللار билан босқичма босқич амалга оширилиб эришилмоқда:

- тўғридан-тўғри солиққа тортишнинг улуши ва аҳамиятини ошириш, шунингдек, асосий солиқлар ва йиғимларни шакллантиришнинг умумэтироф этилган моделларидан фойдаланиш, амалдаги солиқ имтиёзларини кўриб чиқиш, белгиланган ҳар бир солиқ ва йиғимларнинг солиқ солинадиган базасини кенгайтириш орқали солиқлар тизимини такомиллаштириш;

- иш ҳақи жамғармасига солиқ юкини камайтириш;

- божхона сиёсатининг рағбатлантирувчи ролини ошириш;

- солиқ ставкаларини оптималлаштириш орқали барча тоифадаги тўловчилар учун солиқ тортиш шартларини тенглаштириш.

**Мавзуга оид адабиётларнинг таҳлили.** Рақамли иқтисодиёти шароитида солиқ маъмуриятчилигини ўрганган хорижий ҳамда Мустақил Ҳамдўстлик Давлатлари олимлари мазкур мавзу бўйича қуйидагича ўз фикрларини келтириб ўтганлар. Масалан, россиялик олимлар Р.А.Петухова, Я.А.Григорьеванинг фикрича, рақамлаштириш ва барча ахборот манбалари ва маълумотлар оқимларини ягона ахборот маконига интеграциялашуви, кейинчалик маълумотларни катта массивларини қайта ишлаш учун замонавий технологияларни жорий этиш асосида таҳлилни автоматлаштириш, “*big data*”дан фойдаланиш солиқ маъмуриятининг имкониятларини оширади<sup>1</sup>.

Шунингдек, яна бир олим Е.В.Янченонинг фикрига кўра, рақамли технологиялар бизнес амалиётини ўзгартиради ва солиқ тизимига сезиларли таъсир кўрсатади. Рақамлаштириш солиқ бошқарувини такомиллаштиришга ҳисса қўшиб, маъмурий юкни камайтириш соҳасидаги муаммоларни ҳал қилиш имконини беради, солиқ органлари ўртасидаги ҳамкорликни осонлаштиради ва солиқ тўлашдан бўйин товлашга қарши курашади. Компаниялар учун рақамлаштириш харажатларни камайтириш воситаси бўлиб ҳисобланади<sup>2</sup>.

Иқтисодчи олимлар фикрларидан келиб чиқиб, иқтисодий барқарорликни таъминлаш, инвестицион фаолликни рағбатлантириш мақсадида солиқ ислохотларини давом эттириш, иқтисодиётни солиқлар воситасида тартибга солиш, солиқ юки ва солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш масаласи муҳим эканлигидан далолат беради.

**Тадқиқот методологияси.** Тадқиқотни амалга оширишда илмий мушоҳада, статистик кузатиш, статистик графиклардан, қиёсий таҳлил, маълумотларни гуруҳлаш, абстракт-манتيқий фикрлаш, индукция ва дедукция усулларидан фойдаланилди. Мазкур тадқиқот усуллари давлат бюджети даромадларини таъминлаш мақсадида билвосита солиқларни ҳисоблаш ва ундириш механизминини янада такомиллаштириш бўйича хулоса ва таклифларни шакллантиришга хизмат қилади.

**Таҳлил ва натижалар.** Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.Мирзиёев “Ислохотлар даврида давлат тизимининг узлуксиз фаолият кўрсатиши учун бюджет барқарорлиги сув билан ҳаводек зарур. Барча бизнес тоифалари учун солиқ юкини

<sup>1</sup> Петухова Римма Алексеевна, Григорьева Яна Александровна Налоговое администрирование в условиях цифровой экономики // Вестн. Том. гос. ун-та. Экономика. 2019. №46.

<sup>2</sup> Янченко Е.В. Налоговое регулирование как фактор конкурентоспособности в условиях цифровизации экономики // Вопросы инновационной экономики. – 2021. – Том 11. – № 2. – С. 537-552. – doi: 10.18334/vines.11.2.112053.

камайтириш ва қулайлаштириш, шу асосда ишлаб чиқаришни ва солиққа тортиладиган базани кенгайтириш зарур<sup>3</sup> деб таъкидлаб ўтди.

Билвосита солиқлари республика бюджети даромадларини шакллантирадиган асосий солиқлар ҳисобланади, шу сабабли мамлакатимиз ижтимоий-иқтисодий ривожланишига маълум даражада таъсир кўрсатади (улуши 36,0 фоиз). Дунё мамлакатлари аксариятида Давлат бюджети даромадларида билвосита солиқлар салмоқли ўрин тутади. Айниқса, Ғарбий Европа ва Шарқий Осиё мамлакатлар иқтисодиётида билвосита солиқларнинг тутган ўрни муҳим аҳамиятга эгадир. Шу сабабли мазкур давлатларда билвосита солиқларни ҳисоблаш ва ундириш усуллариини такомиллаштириш борасидаги масалаларга жиддий эътибор қаратилмоқда.

Юқорида таъкидлаб ўтилган фикрлар илмий иш мавзусининг долзарблигини ва умумий мақсади ҳамда вазифаларини белгилаб беради.

Ушбу йўналишларда режалаштирилган мақсадларда Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2024 йил 20 августдаги Тadbиркорлар билан Нукус шаҳрида ўтказилган тўртинчи очик мулоқотида қатор муаммолар муҳокама қилинди ва уларнинг ечимига оид таклифлар қабул қилинган Президент қарорида ўз аксини топди<sup>4</sup>. Хусусан, 2025 йил 1 январдан бошлаб электрон онлайн аукцион савдоларида қишлоқ хўжалигига мўлжалланмаган бўш турган ер участкаларини мулк ҳуқуқи асосида реализация қилиш бўйича айланмани ҚҚСдан озод этиш, экспорт операциялари бўйича ҚҚС суммаси ўрнини қоплашда солиқ тўловчилардан Ўзбекистон божхона ҳудудидан ўтказиш пунктида жойлашган божхона органининг товарлар белгиланган мамлакатга жўнатилганлигини тасдиқловчи белгиси қўйилган, товарга илова қилинадиган ҳужжатларни солиқ органларига тақдим этиш талаб этилмаслиги, божхона органлари томонидан реал вақт режимда электрон ахборот алмашинуви воситасида солиқ органларига товарлар божхона чегарасини кесиб ўтганлиги тўғрисида тақдим этилган маълумотлар товарлар экспорт қилинганлигини тасдиқлаш учун асос бўлиши белгиланди.

Бундан ташқари, 2024 йил 1 октябрдан бошлаб туроператорлик ва меҳмонхона хизматларини, 2025 йил 1 январдан бошлаб умумий овқатланиш хизматларини кўрсатувчи тadbиркорлик субъектларига 2028 йил 1 январга қадар ҳар ойнинг 25 санасига қадар тўланган ҚҚСнинг бир қисмини қуйидаги миқдорларда республика бюджетидан қайтариш тизими жорий этилди:

а) ойлик товар айланмасининг нақд пулсиз (тўлов терминаллари ёки мобил тўловлар орқали) қисми:

60 фоиздан ошган умумий овқатланиш корхоналарига — бюджетга тўланган қўшилган қиймат солиғининг 40 фоизи;

60 фоиздан кам умумий овқатланиш корхоналарига — бюджетга тўланган қўшилган қиймат солиғининг 20 фоизи;

б) туроператорлик ва меҳмонхона хизматларини кўрсатувчи тadbиркорлик субъектларига — бюджетга тўланган қўшилган қиймат солиғининг 20 фоизи.

<sup>3</sup> Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.Мирзиёевнинг 2017 йил 22 декабрдаги Олий Мажлиса Мурожаатномаси

<sup>4</sup> Ўзбекистон Президент 2024 йил 30 августдаги «Ўзбекистон Республикаси Президентининг тadbиркорлар билан тўртинчи очик мулоқотида белгиланган вазифаларни амалга ошириш чора-тadbирлари тўғрисида» ПФ-132-сон Фармони

Билвосита солиқ таркибида қўшилган қийман солиғи, акциз солиғи ва божхона бождари тушумининг динамикасини қуйидаги 2-жадвалда кўришимиз мумкин.

## 2-жадвал

**Билвосита солиқларнинг таркиби бўйича 2019–2023 йиллардаги салмоғи<sup>5</sup> (млрд. сўмда)**

Солиқ ва бошқа даромадларнинг номи	2019 йил		2020 йил		2021		2022 йил		2023 йил	
	сўм	Улуғи, %	сўм	Улуғи, %	сўм	Улуғи, %	сўм	Улуғи, %	сўм	Улуғи, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
<b>Билвосита солиқлар</b>	46427,2	100	46428,4	100	56290,4	100	71390,2	100	83 325,8	100
Қўшилган қиймат солиғи	33809,8	72,8	31177,4	67,2	38439,0	68,3	52189,4	73,1	57 885,3	69,5
Акциз солиғи	10314,7	22,2	11697,3	25,2	13086,5	23,2	13455,0	18,8	15 834,4	19,0
Божхона божи	2302,7	5,0	3553,7	7,7	4764,9	8,5	5745,7	8,0	9 606,1	11,5

ҚҚС бўйича 2023 йилда тушумларнинг 2022 йилга нисбатан ўсиш суръатлари кам бўлишига қуйидаги омиллар таъсир кўрсатди. ҚҚСни қоплаб бериш ҳақиқатда 21646,0 млрд сўмни ташкил этиб, 2022 йилга нисбатан 2334,3 млрд сўмга кўп қайтарилган. Энергоресурс қазиб чиқариш, қайта ишлаш ҳажмининг камайиши, дунё бозорида пахта толаси, дон ва кимёвий ўғитлар нархи пасайиши ҳамда йил бошида кузатилган аномал совуқ шароитида корхоналар харажатининг ошиши ва корхоналар фаолиятининг вақтинча тўхтатилганлиги солиқ тушумлари йўқотилишига олиб келди.

Билвосита солиқлар бўйича тушумлар 2022 йилга нисбатан 16,7 фоизга ошиб, 83 325,8 млрд сўмни ташкил этди. Жумладан, ҚҚС – 57885,3 млрд сўм, ёки 10,9% га ошган. Божхона органлари томонидан ундириладиган ҚҚС 17,7% га, солиқ органлари томонидан ундириладигани – 3,6% га ошди. ҚҚС бўйича 2023 йилда 6701 та тадбиркорлик субъектларига 21646,0 млрд сўм миқдордаги маблағ ҚҚС манфий суммасининг қоплаб берилиши учун қайтарилди (ҚҚС тушумининг 27,2%и). Таққослаш учун, 2022 йилда 19311,7 млрд сўм, 2021 йилда 14417,0 млрд сўм қайтарилган.

ҚҚС тушумларининг ўсишига қуйидаги омиллар таъсир қилди:

- Иқтисодий фаолликнинг ўсиши
- Солиқ маъмурчилигининг такомиллаштирилиши
- ҚҚС тўловчилар сонини 183,5 мингтагача ошиши, 2022 йилга нисбатан 19,0 минг (11,6%)га ўсиши.

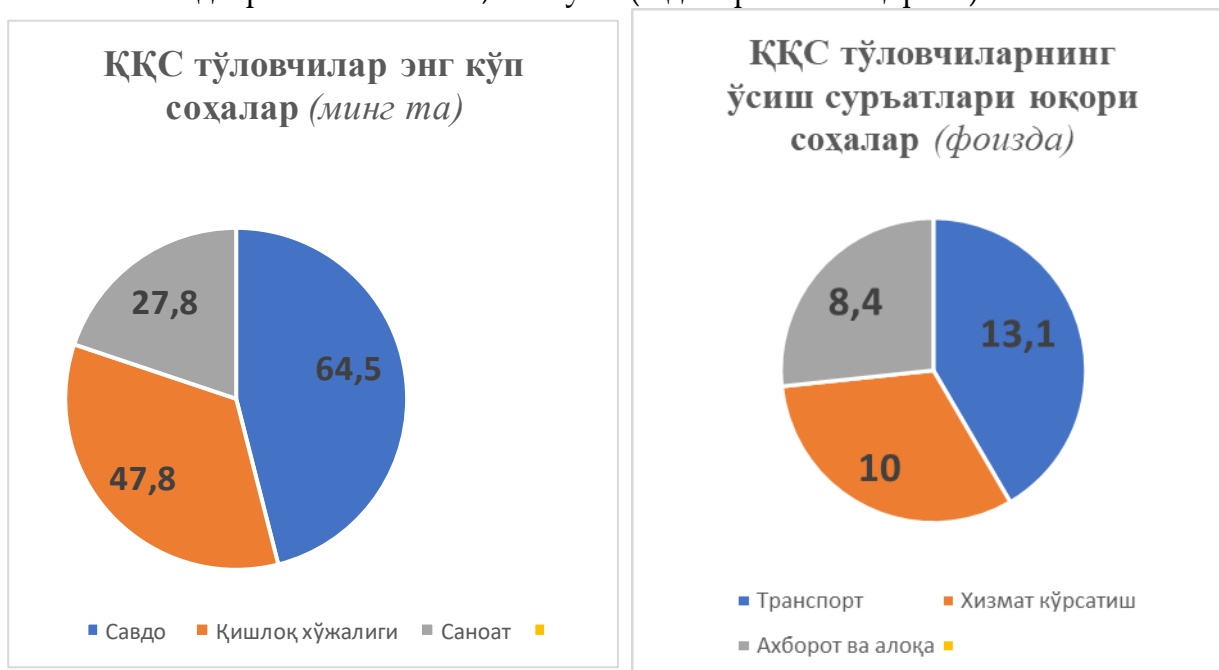
<sup>5</sup> Иқтисодиёт ва молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

ҚҚС маъмурчилигининг такомиллаштирилиши унинг самарадорлигини (йиғувчанлигини) 2022 йилда 53,7 %дан 2023 йилда 62,1 %га ошишига олиб келди. (ҚҚС Самарадорлиги = ҚҚС тушумларининг ЯИМдаги улуши / ҚҚС ставкаси).

Акциз солиғи бўйича 2023 йилда – 15834,4 млрд сўм тушди ёки 17,7%га ошди. Жумладан, солиқ органлари томонидан –2055,7 млрд сўмга кўп, божхона органлари томонидан –323,6 млрд сўмга кўп тушум таъминланди.

Божхона божлари бўйича тушумлар – 9606,1 млрд сўм, 2022 йилга нисбатан 3860,4 млрд сўмга ёки 67,2 фоизга ошган.

**2024 йилнинг январь-октябрь** ойларида жами 8693 та ариза бўйича 4520 та ташкилотга 18494,5 млрд сўм ҚҚС қайтарилди ёки ўтган йилнинг мос даврига нисбатан 19,8% ўсган бўлиб, шу жумладан энг кўп қайтарилган ҚҚС суммаси қуйидаги соҳаларга тўғри келди, ишлаб чиқариш саноати - 12220,8 млрд сўм, хизмат кўрсатиш - 2643,3 млрд сўм, савдо - 1098,3 млрд сўм. 2024 йил 1 ноябрь ҳолатига махсус рўйхатдан ўтган ҚҚС тўловчилар сони 201331 тани ташкил этди ёки ўтган йилнинг мос даврига нисбатан 4,8 % кўп<sup>6</sup>. (2-диаграммага қаранг).



**1-диаграмма. ҚҚС тўловчилари ва уларни ўсиш суръатлари юқори бўлган соҳалар**

Маълумотлар таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, ҚҚС тўловчилари сони бўйича савдо соҳаси етакчилик қилиб, уларнинг сони 64,5 минг тага етган, кейинги ўринда қишлоқ хўжалигида 47,8 минг та ва саноат соҳада 27,8 минг тани ташкил этганини кўришимиз мумкин. ҚҚС тўловчиларнинг сонида ўсиш суръатлари транспорт соҳасида 13,1 фоизни, хизмат кўрсатиш соҳасида 10 фоизни ва Ахборот ва алоқа соҳасида эса 8,4 фоизга ўсиши кузатилган.

Солиқ қўмитаси маълумотларига мувофиқ, 2024 йил 1 сентябрь ҳолатига 5,4 минг та корхонанинг 7,0 трлн сўм солиқ ва 69,7 трлн сўм дебитор қарздорлиги

<sup>6</sup> <https://www.soliq.uz/press-services/news>

мавжуд бўлсада, шундан фақат 4,6 трлн сўмлик солиқ қарзини ундириш имконияти мавжуд холос.

Маълумот ўрнида эслатиб ўтиш жоизки, 2020 йил 1 январга қадар амал қилган Солиқ кодексининг 64-моддасида солиқни ундиришни солиқ тўловчига унинг дебиторларидан тўланиши лозим бўлган суммаларга қаратиш имконини берувчи ҳуқуқий меъёр мавжуд бўлган. Унга асосан, 2007 йилдаги СКнинг мазкур моддаси юридик шахсларга солиқ қарзини узиш тўғрисидаги талаб олинган кундан эътиборан 10 кун ичида солиқ органларига дебиторлар билан ўзаро ҳисоб-китобларни таққослаш далолатномасини ёхуд тўлов муддати ўтган дебиторлик қарзи мавжуд эмаслиги тўғрисида ёзма билдиришномани, шу жумладан, солиқ тўловчининг шахсий кабинети орқали юбориладиган билдиришномани тақдим этиш мажбуриятини юклаган. Солиқ органлари дебиторлар билан ўзаро ҳисоб-китобларни таққослаш далолатномалари олинган санадан эътиборан 3 иш кунидан кечиктирмай ундирувни солиқ тўловчига унинг дебиторларидан тўланиши лозим бўлган суммага қаратган. Амалдаги Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига, шунингдек бошқа қонун ва қонуности ҳужжатларида бундай меъёр мавжуд эмас.

2020 йил 1 январдан бошлаб солиқ қарзини узиш тўғрисидаги талаб белгиланган муддатда бажарилмаган ёки тўлиқ бажарилмаган тақдирда ушбу қарзни ундириш СКнинг 15-бобида назарда тутилган тартибда амалга оширилади. Солиқ кодексининг 120-моддасида муайян ҳолларда солиқ тўловчининг солиқ қарзини ундириш бошқа шахслардан амалга оширилиши назарда тутилган. Бу фақат суд тартибда амалга оширилади. Аммо бу ерда 2007 йилги таҳрирдаги СК 64-моддасидаги каби солиқ тўловчининг дебиторлари назарда тутилмаяпти.

Лекин, шунинг билан бирга солиқ органларига ундирувни дебиторга қаратишда илгари берилган ҳуқуқларни қўллаш механизмидаги айрим нуқсонларга эндиликда йўл қўймаслик чоралари кўрилиши лозим. Жумладан, солиқ қарздорлиги мавжуд корхонанинг жами дебиторлари бўйича тўлиқ маълумотларга эга бўлган ҳолда унинг фақатгина солиқ қарзи миқдорига тенг суммага дебиторларига инкассо топшириқномасини қўйилишини таъминлашга қаратилган механизмини янада такомиллаштириш лозим.

**Хулоса ва таклифлар.** Хулоса сифатида айтиш мумкинки, кейинги йиллар мобайнида тадбиркорлик субъектларига бизнес фаолиятларини юритишда енгиллик ва кенг имкониятлар яратилиб берилмоқда. Лекин шунга қарамай солиқ тўлашдан бўйин товлаш, солиқ ўз вақтида ҳамда тўлиқ тўламаслик оқибатида бюджет олдида солиқ қарзига эга бўлган тадбиркорлик субъектлар сони ортиб бормоқда. Чунки солиқларни белгиланган муддатда ва тўлиқ бюджетга тушумини таъминлаш, солиқ қарзларини ундиришни ташкил этиш мураккаб жараён ҳисобланиб, солиқ органларига катта масъулият юклайди. Бу ишларни қонун доирасида амалга ошириш учун улардаги ҳуқуқ ва ваколатлари ҳам етарли бўлиши лозим.

Фикримизча билвосита солиқларини ҳисоблаш, белгиланган муддатларида ва тўлиқ ҳажмда ундириш самарадорлигини яна оширишда қуйидаги таклифлар ўз самарасини беради деб ҳисоблаймиз:

1. Солиқ сиёсатининг асосий йўналишидан бири сифатида “Яшил

иқтисодиёт”ни ривожлантириш, “яширин иқтисодиёт”ни қисқартиришга қаратилган солиқ ва божхона сиёсатини амалга ошириш учун қўшимча зарур чора-тадбирларни ишлаб чиқиш.

2. Солиқ идораларида тадбиркорлик субъектларига бизнес ҳамкор сифатида хизмат кўрсатишнинг мижозга йўналтирилган янгича усуллари жорий этиш, уларнинг фаолиятига реал қўмаклашиш, солиқ мажбуриятларини бажариши учун қулай, тушунарли ва осон механизмларини яратиш орқали виждонли солиқ тўловчилар қамровини кенгайтириш.

3. Солиқ қўмитасининг Маълумотларни қайта ишлаш марказини (МБМ) модернизация қилиш ва босқичма босқич кенгайтириш зарур, чунки бу солиқ маъмуриятчилигининг бизнес-жараёнларини реинжиниринг қилишни ҳисобга олган ҳолда солиқ органларининг амалдаги ахборот тизимлари комплексини тизимлаштирилган асосда такомиллаштириш имконини беради.

4. Янги ахборот тизим ёрдамида ҚҚСни тўлаш занжирлари деярли реал вақт режимида мониторинг қилиш амалиётини божхона идораларининг ахборотлар тизими билан интеграциялаш жараёнини янада такомиллаштириш зарур. Бундай тизим "солиқ тўловчи-контрагент" занжирларидаги узилишни аниқлаш имконини бериб, солиқ тўловидан бўйин товлаш схемаларини қўллаш иқтисодий жиҳатдан самарасиз бўлиб қолади, ўз навбатида бюджетга ҚҚС тушумларини ошади, бунинг натижасида солиқ қарздорликлари камаяди.

5. Солиқ қарзи бўйича ундирувни солиқ тўловчининг дебиторларидан ўтказилиши лозим бўлган суммага қаратиш, учинчи шахсдан ушбу тартибда солиқ қарзини ундириш механизми бўйича алоҳида тартиб-таомил ишлаб чиқиш.

#### **Фойдаланилган адабиётлар:**

1. Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.Мирзиёевнинг 2017 йил 22 декабрдаги Олий Мажлисга Мурожаатномаси

2. Ўзбекистон Республикасининг “2024 йил учун Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида” Қонуни, 25.12.2023 йилдаги ЎРҚ-886-сон.

3. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикаси Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси // [www.lex.uz](http://www.lex.uz).

4. «Ўзбекистон Республикаси Президентининг тадбиркорлар билан тўртинчи очиқ мулоқотида белгиланган вазифаларни амалга ошириш чора-тадбирлари тўғрисида» 2024 йил 30 августдаги ПФ-132-сон Президент Фармони.

5. <https://www.imv.uz/static/davlat-budjeti-daromadlari-2020>

6. <https://openbudget.uz/home>

7. <https://www.soliq.uz/press-services/news>

