

**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI**  
**HUZURIDAGI ILMIY DARAJALAR BERUVCHI**  
**DSc.03/10.12.2019.I.16.01 RAQAMLI ILMIY KENGASH**  

---

**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI**

**AXMEDOV FERUZ BAXODIROVICH**

**SOLIQ TO‘LASHDAN QOCHISH XAVFLARINI ANIQLASHDA**  
**ZAMONAVIY FISKAL NAZORATI MEXANIZMLARINI**  
**TAKOMILLASHTIRISH**

**08.00.07 – Moliya, pul muomalasi va kredit**

**Iqtisodiyot fanlari bo‘yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi**  
**AVTOREFERATI**

**Toshkent shahri – 2023**

**Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi  
avtoreferati mundarijasi**

**Оглавление автореферата диссертации доктора философии (PhD) по  
экономическим наукам**

**Content of dissertation abstract of doctor of philosophy (PhD) on economical  
sciences**

**Axmedov Feruz Baxodirovich**

Soliq to'lashdan qochish xavflarini aniqlashda zamonaviy fiskal nazorati mexanizmlarini takomillashtirish.....3

**Ахмедов Феруз Баходирович**

Совершенствование механизмов современных инструментов фискального контроля в выявлении рисков уклонения от уплаты налогов .....31

**Akhmedov Feruz Bakhodirovich**

Improve mechanisms of modern fiscal control tools in identifying the risks of tax evasion.....61

**E'lon qilingan ishlar ro'yxati**

Список опубликованных работ

List of published works..... 66

**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI**  
**HUZURIDAGI ILMIY DARAJALAR BERUVCHI**  
**DSc.03/10.12.2019.I.16.01 RAQAMLI ILMIY KENGASH**  

---

**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI**

**AXMEDOV FERUZ BAXODIROVICH**

**SOLIQ TO‘LASHDAN QOCHISH XAVFLARINI ANIQLASHDA**  
**ZAMONAVIY FISKAL NAZORATI MEXANIZMLARINI**  
**TAKOMILLASHTIRISH**

**08.00.07 – Moliya, pul muomalasi va kredit**

**Iqtisodiyot fanlari bo‘yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi**  
**AVTOREFERATI**

**Toshkent shahri – 2023**

**Falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi mavzusi Oliy attestatsiya komissiyasi tomonidan V2022.4.PhD/Iqt 2709 raqam bilan ro'yxatga olingan.**

Dissertatsiya ishi Toshkent davlat iqtisodiyot universitetida bajarilgan.

Dissertatsiya avtoreferati uch tilda (o'zbek, rus, ingliz (rezyume)) Ilmiy kengash veb-sahifasi (www.tsue.uz) va «ZiyoNet» axborot-ta'lim portaliga (www.ziynet.uz) joylashtirilgan.

**Ilmiy rahbar:** **Normurzayev Umid Xolmurzayevich**  
iqtisodiyot fanlari doktori

**Rasmiy opponentlar:** **Kuzieva Nargiza Ramazanovna**  
iqtisodiyot fanlari doktori, profesor

**Fayziev Farrux Abdullaxojaevich**  
iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD)

**Yetakchi tashkilot:** **O'zbekiston Respublikasi Prezidenti huzuridagi Davlat boshqaruvi akademiyasi**

Dissertatsiya himoyasi Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti huzuridagi ilmiy darajalar beruvchi DSc.03/10.12.2019.I.16.01 raqamli ilmiy kengashning 2023-yil «\_\_» \_\_\_\_\_ soat \_\_\_dagi majlisida bo'lib o'tadi. Manzil: 100066, Toshkent shahri, Islom Karimov ko'chasi 49-uy. Tel.: (99871) 239-28-72, faks: (99871) 239-43-51, e-mail: info@tsue.uz.

Dissertatsiya bilan Toshkent davlat iqtisodiyot universitetining Axborot-resurs markazida tanishish mumkin (\_\_\_raqami bilan ro'yxatga olingan). Manzil: 100066, Toshkent shahri, Islom Karimov ko'chasi 49-uy. Tel.: (99871) 239-28-72, faks: (99871) 239-43-51, e-mail: info@tsue.uz.

Dissertatsiya avtoreferati 2023-yil «\_\_» \_\_\_\_\_ kuni tarqatildi.  
(2023-yil «\_\_» \_\_\_\_\_dagi \_\_\_raqamli reestr bayonnomasi).

**M.P. Eshov**

Ilmiy darajalar beruvchi Ilmiy kengash  
raisi, i.f.d., professor

**U.V. Gafurov**

Ilmiy darajalar beruvchi Ilmiy kengash  
kotibi, i.f.d., professor

**S.K. Xudoyqulov**

Ilmiy darajalar beruvchi Ilmiy kengash  
qoshidagi Ilmiy seminar raisi, i.f.d.,  
professor

## KIRISH (falsafa doktori (PhD) dissertatsiya annotatsiyasi)

**Dissertatsiya mavzusining dolzarbligi va zarurati.** Dunyoda moliyaviy oqimlarning notekis harakatida soliq to‘lashdan qochishning turli xil yo‘llarini izlash va undan soliq to‘lovchilar o‘z manfaatlarini yo‘lida foydalanish holatlari tez-tez uchramoqda. Birlashgan Millatlar Tashkiloti qoshidagi Savdo va taraqqiyot konferensiyasi hisob-kitoblariga ko‘ra, “rivojlanayotgan mamlakatlar-yiliga 100 milliard AQSh dollari miqdoridagi moliyaviy resurslarni “foydani o‘tkazish” amaliyoti tarzida noqonuniy tarzda boshqa hududlarga o‘tkazib, milliy iqtisodiyot doirasida soliqdan qochish holatlarini keltirib chiqarmoqda”<sup>1</sup>. Soliq to‘lashdan bo‘yin tovlashning turli xil ko‘rinishlari natijasida rivojlangan va rivojlanayotgan mamlakatlarda soliqlarni minimallashtirish sxemalarini qo‘llash, soliq to‘lovchilar tomonidan olingan foydani samarasiz sarflash va qayta investitsiyalash natijasida yo‘qotilayotgan solikli tushumlar ham-yiliga 250-300 milliard AQSh dollarini tashkil etadi. Bu esa, jahon mamlakatlarida soliq siyosatining muhim yo‘nalishlari sifatida soliqdan qochishni kamaytirishning ma‘muriy va iqtisodiy usullaridan kengroq foydalanishga undamoqda.

Jahon iqtisodiyotida global moliyaviy beqarorlik kuchayishi sharoitida qisqa va uzoq muddatli budjet-soliq siyosatiga oid strategiyani ishlab chiqishda soliq to‘lovchilar tomonidan soliqdan qochish holatlarining oldini olish va uni kamaytirishning turli xil mexanizmlarini tadqiq etishga yo‘naltirilgan ilmiy izlanishlar olib borilmoqda. Milliy iqtisodiyotda noqonuniy moliyaviy oqimlarni kamaytirish, soliq to‘lovchilar tomonidan soliqdan qochish holatlarini keltirib chiqaruvchi omillarni aniqlash hamda ularni bartaraf etish yo‘llarini aniqlash, yashirin iqtisodiyotni kamaytirish orqali soliq to‘lashdan bo‘yin tovlash jarayonlarining oldini olish, soliq to‘lashdan qochish xavflarini baholashning uslubiy asoslarini takomillashtirish bu boradagi ilmiy tadqiqot ishlarining ustuvor yo‘nalishlari hisoblanadi.

O‘zbekistonda keyingi-yillarda yashirin iqtisodiyotning hissasini kamaytirish, u orqali yuzaga keluvchi soliqdan qochish holatlari hamda soliq to‘lovchilar tomonidan soliq to‘lashdan bo‘yin tovlash holatlarini kamaytirish hamda ularning oldini olishga qaratilgan chora-tadbirlarni samarali amalga oshirishga alohida e‘tibor qaratilmoqda. Yashirin iqtisodiyotni qisqartirish borasida me‘yoriy-huquqiy bazani mustahkamlash, sohani raqamlashtirish natijalari hisobiga yashirin iqtisodiyotni jilovlash, jamoatchilik nazoratini kuchaytirish, yashirin ish o‘rinlarini legallashtirish, nazorat tadbirlarini o‘tkazish yo‘nalishida tizimli ishlar olib borilmoqda. Bu borada “biznesning “soyadan” chiqishini rag‘batlantirish uchun shart-sharoitlar yaratish, soliq rejimini soddalashtirish hamda naqdsiz to‘lovlarni kengaytirish choralari ko‘rish, qabul qilinayotgan normativ-huquqiy hujjatlarni shakllangan biznes yuritish amaliyotiga moslashtirish, soliq va bojxona ma‘muriyatchiligi vositalari hisob va

---

<sup>1</sup> Организация Объединенных Наций. А/HRC/31/61.GE.16-00535 (R), 020216. Окончательное исследование по вопросу о незаконных финансовых потоках, правах человека и Повестке дня в области устойчивого развития на период до 2030 года Независимого эксперта по вопросу о последствиях внешней задолженности и других соответствующих международных финансовых обязательств государств для полного осуществления всех прав человека, в частности, экономических, социальных и культурных прав.

tushumlarning to'liqligiga, shu jumladan soliqlardan bo'yin tovlagan jismoniy va yuridik shaxslarni aniqlash va javobgarlikka tortishga qaratilishini ta'minlash, yashirin iqtisodiyotga qarshi kurashish faoliyatini «pulni yuvish»ga qarshi kurashish sohasidagi tashkilotlar faoliyati bilan muvofiqlashtirish<sup>2</sup> vazifalari belgilab berildi. Mazkur vazifalarni samarali amalga oshirish soliq, bojxona va huquq tartibot organlari tomonidan soliqdan qochishning zamonaviy instrumentlaridan samarali foydalanish hamda soliqdan qochish holatlarini kamaytirishga xizmat qiluvchi ilmiy tadqiqotlar ko'lamini yanada kengaytirishni taqozo etadi.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2022-yil 28-yanvardagi PF-60-son "2022-2026-yillarga mo'ljallangan yangi O'zbekistonning taraqqiyot strategiyasi to'g'risida"gi, 2020-yil 3-apreldagi PF-5978-son "Koronavirus pandemiyasi davrida aholi, iqtisodiyot tarmoqlari va tadbirkorlik subyektlarini qo'llab-quvvatlashga doir qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida"gi, 2020-yil 19-martdagi PF-5969-son "Koronavirus pandemiyasi va global inqiroz holatlarining iqtisodiyot tarmoqlariga salbiy ta'sirini yumshatish bo'yicha birinchi navbatdagi chora-tadbirlar to'g'risida"gi, 2020-yil 30-oktyabrdagi PF-6098-son "Yashirin iqtisodiyotni qisqartirish va soliq organlari faoliyati samaradorligini oshirish bo'yicha tashkiliy chora-tadbirlar to'g'risida"gi, 2017-yil 18-iyuldagi PF-5116-son "Soliq ma'muriyatchiligini tubdan takomillashtirish, soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarning yig'iluvchanligini oshirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi, 2018-yil 29-iyundagi PF-5468-son "O'zbekiston Respublikasining soliq siyosatini takomillashtirish konsepsiyasi to'g'risida"gi farmonlari, 2021-yil 30-dekabrda PQ-73-son "O'zbekiston Respublikasining "2022-yil uchun O'zbekiston Respublikasining Davlat budjeti to'g'risida"gi qonuni ijrosini ta'minlash chora-tadbirlari to'g'risida" qarori, O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2021-yil 7-yanvardagi 1-son "Soliq xavfini boshqarish, soliq xavfi mavjud soliq to'lovchilarni (soliq agentlarini) aniqlash va soliq tekshiruvlarini tashkil etish va o'tkazish to'g'risida"gi, 2021-yil 22-sentabrdagi 595-son "Soliq to'lovchilarni hisobga olishni yanada takomillashtirish va qo'shilgan qiymat solig'ining o'rnini qoplash tartibini soddalashtirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi, 2021-yil 28-apreldagi 249-son "Mahsulotlar (tovar va xizmatlar) yagona elektron milliy katalogini joriy etish, tadbirkorlik subyektlari o'rtasida tuzilgan shartnomalarni elektron ro'yxatdan o'tkazish va tovar-moddiy boyliklarni olish uchun ishonchnomalarni elektron rasmiylashtirish chora-tadbirlari to'g'risida" qarorlari va boshqa me'yoriy-huquqiy hujjatlarda belgilangan vazifalarni amalga oshirishda mazkur dissertatsiya tadqiqoti muayyan darajada xizmat qiladi.

**Tadqiqotning respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining ustuvor yo'nalishlariga mosligi.** Dissertatsiya tadqiqoti respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining I. "Demokratik va huquqiy jamiyatni ma'naviy-axloqiy hamda madaniy-ma'rifiy rivojlantirish, innovatsion iqtisodiyotni shakllantirish" ustuvor yo'nalishiga muvofiq bajarilgan.

---

<sup>2</sup> O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 30-oktyabrdagi PF-6098-son "Yashirin iqtisodiyotni qisqartirish va soliq organlari faoliyati samaradorligini oshirish bo'yicha tashkiliy chora-tadbirlar to'g'risida"gi Farmoni.

**Muammoning o'rganilganlik darajasi.** Soliq to'lovchilarning soliqdan qochish holatlari omillari, uni kamaytirishning moliyaviy mexanizmlarini ishlab chiqish hamda yashirin iqtisodiyotni qisqartirishning ilmiy muammolari bo'yicha xorijiy yetakchi iqtisodchi olimlardan H.Spencer, A.Schutz, T.Luckman, S.Johnson, D.Kaufmann, A.Shleifer, M.I.Goldman & M.L.Weitzman, K.Kottke, A.R.Abdullina, L.I.Aleksandrova, S.A.Abramov, D.D.Zotov, E.V.Andreeva, M.V.Arhipova, E.A.Redkina, V.V.Brajnikov, E.G.Быкова, N.B.Vaxmyanina, A.A.Kazakov, S.A.Yashkov, O.V.Belay, I.V.Vachugov, E.Dyurkgeym, S.A.Makovetskiy, E.A.Zaretskaya, S.L.Nudel<sup>3</sup> o'z ilmiy tadqiqotlarida bu muammoning ayrim jihatlariga ilmiy jihatdan e'tibor qaratgan bo'lsalar, mahalliy olimlarimizdan, A.Vahobov, A.Jo'raev, U.X.Normurzaev, S.S.Azimov, I.Z.Jamolov, O.M.Maxkamov, R.J.Ergashev, I.M.Niyazmetov, A. Raxmonov, U. Safarov, B.E.Toshmurodova, S.Elmirzaev<sup>4</sup> tomonidan olib borilgan ilmiy tadqiqotlarda milliy iqtisodiyotimizda yashirin iqtisodiyotni kamaytirish, u orqali davlat budjetiga soliq to'lovlarining tushmay qolish holatlarini qisqartirish, soliqqa tortishning adolatlilik prinsiplarini qo'llash orqali soliqdan qochish holatlarini

<sup>3</sup> Spencer H. Principles of sociology. Hamden, 1969., Schutz A., Luckman T. The Structures of the Life, World. Evanston, 1973., Johnson, S., Kaufmann, D., Shleifer, A., Goldman, M.I. & Weitzman, M.L. (1997). The unofficial economy in transition. Brookings papers on economic activity 1997(2)., Kottke K. «Gryaznye» den'gi – chto ehto takoe? Spravochnik po nalogovomu zakonodatel'stvu v oblasti «gryaznyh» deneg. M., 1998., Абдуллина А.Р. Представители как субъекты уклонения от уплаты налогов с организации. // Научная перспектива. 2016. № 10. – С. 37-38., Александрова Л.И. Основные особенности и проблемы выявления уклонений от уплаты налогов. // Актуальные проблемы правового регулирования. 2017. С.2., Абрамов С.А., Зотов Д.Д. Преступления в сфере финансов (ст. 198, 199, 199.1, 199.2 УК РФ). // Право и общество в условиях глобализации: перспективы развития: сборник научных трудов международной научно-практической конференции. 2017. – С. 129-131., Андреева Е.В. Уклонение от уплаты налогов и сборов: уголовно-правовой аспект. // Студенческие научные общества в экономике регионов. / Сборник материалов Международной молодежной научной конференции. 2018. – С. 548-551., Архипова М.В., Редькина Е.А. Институт освобождения от уголовной ответственности в нормах общей и особенной части Уголовного кодекса РФ. // Пролог: журнал о праве. 2013. № 4 (4). – С. 18-22., Белей О.В. Об отнесении налоговых преступлений к преступлениям против порядка управления. // Ученые записки Российской Академии предпринимательства. 2013. № 34. С. 15-20., Бражников Владислав Витальевич. К вопросу об объективной стороне уклонения от уплаты налогов. // Вестник Омской юридической академии, 2017. Том 14. № 3., Быкова Е.Г., Вахмянина Н.Б., Казаков А.А., Яшков С.А. Расследование налоговых преступлений. Учебное пособие. Екатеринбург, 2016., Вачугов И.В. Уклонение от уплаты налогов, как составляющая теневой экономики: рост или сокращение? // Налоги и налогообложение, 2019. – № 6. – С. 42., Дюркгейм Э. О разделении общественного труда. Метод социологии. – М., 1991., Норт Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики. – М., 1997., Маковецкий С.А., Зарецкая Е.А. Уклонение от уплаты налогов: особенности преступления и наказания. Вестник института экономических исследований 2017, № 3(7) 156., Нудель С.Л. Вопросы квалификации уголовно-наказуемого уклонения от уплаты налогов и (или) сборов. Научные ведомости № 2(33), 2007., Санина А.Г. Уклонение от уплаты налогов как проблема социального управления. – М.: СПб.: Альянс Архео, 2009. 11-19 с.

<sup>4</sup> Вахобов А., Жўраев А. Солиқлар ва солиққа тортиш: Дарслик. – Т.: “Шарк” нашриёти – 2009. 268 бет., Normurzaev U.X. Солиқ имтиёзларининг самарадорлиги: назария, методология ва амалиёт. Дисс. автореферати. – Т., 2022., Azimov S.S. Камерал солиқ текширувини ташкил этишда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш. PhD диссертацияси автореферати. 2022. 126 б., Жамолов И.З. Хуфийна иқтисодийётни бартаф этишда солиқ механизмининг таъсири: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореферати. – Тошкент, 2005. – 30 б., Эргашев Р.Р. Солиқ сиёсатининг норасмий иқтисодийёт кўламини қисқартиришга қаратилган механизмларини такомиллаштириш иқтисодийёт фанлари бўйича фалсафа доктори (phd) диссертацияси автореферати 2022 й., Ниязметов И.М. Солиққа тортиш механизмларини такомиллаштириш орқали солиқ тизимини барқарорлигини таъминлаш: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. – Тошкент, 2018. -230 б., Рахмонов А., Сафаров У. Комплаенс и административные проблемы механизма НДС Узбекистана / Общество и инновации. 2, 7/S (авг. 2021), 113–137., Toshmurodova B.E. Солиқлар воситасида иқтисодийётни бошқариш механизми. – Т.: Янги аср авлоди, 2002. – 128 б. Elmiraev S. Корпоратив молияни бошқаришда солиқ муносабатларини самарали ташкил этиш масалалари. Монография. – Т., 2017. – 153 б.

kamaytirish masalalariga muayan darajada e'tibor qaratilgan. Jumladan, H. Spencer, A.Schutz, E.Dyurkgeym soliqdan qochishning sotsial omillarini tahlil qilgan bo'lsa, E.A.Brajnikov, I.V.Vachugov, S.A.Makovetskiy esa soliq to'lovchilarning soliqdan qochish turlari, yashirin iqtisodiyot va soliqdan bo'yin tovlash jarayonlarining o'zaro bog'liqlik holatini hamda soliqdan qochishga qarshi kurashish choralari haqida ilmiy tadqiqotlar olib borganlar. O'zbek olimlaridan R.Ergashev soliq siyosatining norasmiy iqtisodiyot ko'lamini qisqartirishga qaratilgan mexanizmlarini takomillashtirishga oid ilmiy tadqiqotlar olib borgan bo'lsa, I.Z.Jamolov xufiyona iqtisodiyotni bartaraf etishda soliq mexanizmining ta'sirini oshirish masalalarini ilmiy jihatdan o'rgangan, huquqshunos olim O.Maxkamov esa, o'z ilmiy tadqiqot obyekti sifatida soliq yoki boshqa majburiy to'lovlarni to'lashdan bo'yin tovlashning jinoyat-huquqiy va kriminologik jihatlarini tanlagan holda ilmiy tavsiyalar ishlab chiqqan.

Biroq iqtisodiy taraqqiyotning bugungi sharoitida yashirin iqtisodiyotni qisqartirishga qaratilgan keng qamrovli iqtisodiy-huquqiy mexanizmlarni amalga oshirilayotgan davrda soliq to'lovchilarning soliqdan qochish va uni to'lashdan bo'yin tovlash holatlarining ijtimoiy-iqtisodiy va sotsial jihatlarini kengroq tahlil qilishga ilmiy jihatdan katta ehtiyoj tug'ilmoqda.

**Dissertatsiya mavzusining dissertatsiya bajarilgan oliy ta'lim muassasasi ilmiy tadqiqot ishlari rejasiga bilan bog'liqligi.** Dissertatsiya ishi Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti ilmiy tadqiqot ishlari rejasiga muvofiq FM-1-son "O'zbekistonda ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishning makroiqtisodiy barqarorligi va prognozlashtirilishini ta'minlashning ilmiy-uslubiy asoslari va uslubiyatlarini takomillashtirish" mavzusidagi fundamental tadqiqotlar doirasida bajarilgan.

**Tadqiqotning maqsadi** soliq to'lovchilar tomonidan soliqdan qochishning oldini olish va uni kamaytirish instrumentlarini qo'llash bo'yicha ilmiy taklif va tavsiyalar ishlab chiqishdan iborat.

**Tadqiqotning vazifalari:**

soliqdan qochish, soliqdan bo'yin tovlash, soliqlarni minimallashtirish tushunchalarining mohiyati va ularning o'zaro farqlarini ilmiy nazariy jihatdan yoritib berish;

soliqdan qochish tushunchasiga oid ilmiy-nazariy yondashuvlarni ilmiy tahlil qilgan holda uning mualliflik ta'rifni ishlab chiqish;

soliqdan qochish yuzaga kelishining ijtimoiy-iqtisodiy va sotsial omillari hamda usullarini ko'rsatib berish;

respublikamizda soliq tizimida soliqdan qochishning turli ko'rinishlarini ilmiy-amaliy jihatdan tahlil qilish va ilmiy xulosalarni shakllantirish;

soliqdan qochish holatlarini baholash va uning oldini olishga qaratilgan xorij tajribasini o'rganish asosida ilg'or tajribalarni respublikamiz soliq amaliyotida foydalanish yo'llarini ko'rsatib berish;

respublikamizda soliqdan qochishning oldini olishning huquqiy va moliyaviy instrumentlarini qo'llash hamda yashirin iqtisodiyotni kamaytirish orqali soliq to'lashdan bo'yin tovlashni kamaytirishga qaratilgan ilmiy-amaliy tavsiyalar ishlab chiqish.

**Tadqiqotning obyekti** sifatida O‘zbekiston Respublikasi soliq xizmati organlari va soliq to‘lovchilarning soliqlarni to‘lash bilan bog‘liq faoliyati olingan.

**Tadqiqotning predmetini** soliq to‘lovchilarning soliq to‘lovlaridan qochish va bo‘yin tovlash bilan bog‘liq iqtisodiy-huquqiy munosabatlar tashkil etadi.

**Tadqiqotning usullari.** Dissertatsiyada ilmiy bilimning umumiy usullari: tizimli tahlil, analiz va sintez, induksiya va deduksiya, qiyosiy va dinamik tahlil, taqqoslash, umumlashtirish, statistik kuzatish, ma‘lumotlarni yig‘ish va guruhlash, umumlashtirish ko‘rsatkichlarini hisoblash usullaridan foydalanilgan.

**Tadqiqotning ilmiy yangiligi** quyidagilardan iborat:

mahsulot va xizmatlarning bozor narxini belgilashning inson omilisiz avtomatlashtirilgan tizimini amaliyotga joriy etish orqali tadbirkorlik faoliyati uchun teng sharoitlar yaratish, yashirin iqtisodiyotni qisqartirish, insofli soliq to‘lovchi va iste‘molchilar huquqlarini himoya qilish taklifi asoslangan;

mulkchilik shaklidan qat‘iy nazar qurilish tashkilotlari tomonidan faoliyatini amalga oshirishda asosiy qurilish materiallarini birja savdolari orqali xarid qilish hamda Qurilish vazirligiga qurilish ishlarini boshlash borasidagi xabarnoma va olingan ruxsatnoma ma‘lumotlarini Soliq qo‘mitasi ma‘lumotlar bazasiga integratsiya qilish hamda on-layn rejimda taqdim etib borish orqali noqonuniy aylanmalarning oldini olish taklif etilgan;

korxonalarining ustav fondini shakllantirishda ta‘sischi (fuqaro) tomonidan ustav fondi yoki aylanma mablag‘larni to‘ldirish uchun kiritilayotgan pul mablag‘lari manbai bo‘yicha soliq organlariga deklaratsiya taqdim etish tizimini joriy etish orqali ayrim soliq to‘lovchilar tomonidan soliqqa tortiladigan bazani kamaytirish maqsadida hisob raqamiga “ustav fondini shakllantirish”, “aylanma mablag‘larni to‘ldirish” singari to‘lov maqsadi bilan pul mablag‘lari tushumini amalga oshirish holatlarining oldini olish taklifi asoslangan;

deklarantlar tomonidan mahsulot va xizmatlarning identifikatsiya kodlari (MXIK)ni ko‘rsatgan holda import va eksport bojxona yuk deklaratsiyalarini rasmiylashtirishda Davlat bojxona qo‘mitasi va Soliq qo‘mitasi ma‘lumotlar bazasini integratsiya qilish orqali respublikada tovarlar harakatining to‘laqonli nazoratini ta‘minlash taklifi asoslangan.

**Tadqiqotning amaliy natijalari** quyidagilardan iborat:

“soliqdan qochish”, “soliqdan bo‘yin tovlash”, “soliqqa oid huquqbuzarlik”, “moliyaviy qonunbuzilishlar”, “soliqqa oid xatoliklar” tushunchalarining o‘zaro o‘xshash va farqli jihatlari asoslab berilgan va mualliflik ta‘rifi ishlab chiqilgan;

soliq to‘lashdan bo‘yin tovlashning kotseptual-ijtimoiy asoslari va ijtimoiy xususiyatlari yoritib berilgan;

soliqdan qochishni keltirib chiqaruvchi iqtisodiy omillar ko‘rsatib berilgan;

turar joy obyektlarini bozor narxidan past realizatsiya qilish orqali soliqdan qochishning sxemasi asoslangan;

ishlab chiqarish sohasida soliqdan qochish holatlarini aniqlash tartibi va qurilish korxonalarida soliqdan qochish holatlarini baholash usullari ko‘rsatib berilgan;

yashirin iqtisodiyotni qisqartirishga oid tadbirlar yo‘nalishlari ishlab chiqilgan.

**Tadqiqot natijalarining ishonchliligi.** Tadqiqot ishini tayyorlashda O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Soliq qo‘mitasi, Bojxona qo‘mitasi, O‘zbekiston Respublikasi Hisob palatasi, O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti huzuridagi statistika agentligining rasmiy ma’lumotlaridan foydalanilganligi, ishda qo‘llanilgan yondashuv va usullarning maqsadga muvofiqligi, ilmiy asoslanganligi, keltirilgan xulosa, taklif va tavsiyalarning O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Soliq qo‘mitasi tomonidan joriy qilinganligi bilan belgilanadi.

**Tadqiqot natijalarining ilmiy va amaliy ahamiyati.** Tadqiqot natijalarining ilmiy ahamiyati respublikada yashirin iqtisodiyotni kamaytirish, soliqdan qochishning oldini olish va uning budjetga salbiy ta’sirini qisqartirishga oid maxsus ilmiy tadqiqotlarni amalga oshirishda, ilmiy-o‘quv adabiyotlarini yaratishda foydalanish mumkinligi bilan izohlanadi.

Tadqiqot natijalarining amaliy ahamiyati ilmiy tadqiqot doirasida olingan ilmiy xulosa va ilmiy-amaliy takliflardan respublikada soliqdan qochishni kamaytirishga oid mexanizmlar ta’sirchanligini oshirishga oid me’yoriy hujjatlarni ishlab chiqish va ularni takomillashtirishda foydalanish mumkinligi bilan izohlanadi.

**Tadqiqot natijalarining joriy qilinishi.** Soliq tizimida soliq to‘lovchilar soliq to‘lashdan qochish holatlarining oldini olish va uning darajasini kamaytirishga oid ishlab chiqilgan takliflar asosida:

mahsulot va xizmatlarning bozor narxini belgilashning inson omilisiz avtomatlashtirilgan tizimini amaliyotga joriy etish orqali tadbirkorlik faoliyati uchun teng sharoitlar yaratish, yashirin iqtisodiyotni qisqartirish, insofli soliq to‘lovchi va iste’molchilar huquqlarini himoya qilish taklifi O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2021-yil 30-dekabrda PQ-73-son qarori 8-ilovasida o‘z aksini topgan (O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi soliq qo‘mitasining 2023-yil 17-fevraldagi 15-19396-sonli ma’lumotnomasi). Mazkur ilmiy taklifning amaliyotga joriy etilishi natijasida insofli soliq to‘lovchi va iste’molchilar huquqlarini himoya qilish mexanizmi va soliqqa tortish adolatlilik tamoyilining amal qilinishi hamda soliqdan qochish holatlarining oldini imkoni yaratilgan;

mulkchilik shaklidan qat’iy nazar qurilish tashkilotlari tomonidan faoliyatni amalga oshirishda asosiy qurilish materiallarini birja savdolari orqali xarid qilish hamda Qurilish vazirligiga qurilish ishlarini boshlash borasidagi xabarnoma va olingan ruxsatnoma ma’lumotlarini Soliq qo‘mitasi ma’lumotlar bazasiga integratsiya qilish hamda on-layn rejimda taqdim etib borish orqali noqonuniy aylanmalarning oldini olish taklifi O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 30-oktabrdagi PF-6098-son farmonida e’tiborga olingan (O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi soliq qo‘mitasining 2023-yil 17-fevraldagi 15-19396-sonli ma’lumotnomasi). Mazkur ilmiy taklifning amaliyotga joriy etilishi natijasida qurilish sohasida yashirin iqtisodiyotni yuzaga keltirayotgan “bir kunlik firmalar”ning soliq to‘lashdan qochish holatlarini kamaytirish hamda davlat budjetga qo‘shimcha 15,8 mlrd. so‘m moliyaviy mablag‘larni jalb etish imkoniyati yaratilgan;

korxonalarining ustav fondini shakllantirishda ta'sischi (fuqaro) tomonidan ustav fondi yoki aylanma mablag'larni to'ldirish uchun kiritilayotgan pul mablag'lari manbai bo'yicha soliq organlariga deklaratsiya taqdim etish tizimini joriy etish orqali ayrim soliq to'lovchilar tomonidan soliqqa tortiladigan bazani kamaytirish maqsadida hisob raqamiga "ustav fondini shakllantirish", "aylanma mablag'larni to'ldirish" singari to'lov maqsadi bilan pul mablag'lari tushumini amalga oshirish holatlarining oldini olish taklifi O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 30-oktabrdagi PF-6098-son farmonida o'z aksini topgan (O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi soliq qo'mitasining 2023-yil 17-fevraldagi 15-19396-sonli ma'lumotnomasi). Mazkur ilmiy taklifning amaliyotga joriy etilishi natijasida ayrim soliq to'lovchilar tomonidan soliqqa tortiladigan bazani sun'iy ravishda kamaytirish hamda davlat budjetiga qo'shimcha 13,2 mlrd. so'm hajmidagi soliq tushumlarini jalb etishga erishilgan;

deklarantlar tomonidan mahsulot va xizmatlarning identifikatsiya kodlari (MXIK)ni ko'rsatgan holda import va eksport bo'jxona yuk deklaratsiyalarini rasmiylashtirishda Davlat bo'jxona qo'mitasi va Soliq qo'mitasi ma'lumotlar bazasini integratsiya qilish orqali respublikada tovarlar harakatining to'laqonli nazoratini ta'minlash taklifi O'zbekiston Respublikasining Vazirlar Mahkamasining 2021-yil 28-apreldagi 249-son qarorida o'z aksini topgan (O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi soliq qo'mitasining 2023-yil 17-fevraldagi 15-19396-sonli ma'lumotnomasi). Mazkur ilmiy taklifning amaliyotga joriy etilishi natijasida respublikaga import tarzida olib kirilayotgan mahsulotlarni o'z vaqtida to'g'ri hisobga olish natijasida import qiluvchi 60 dan ortiq korxonalar tomonidan soliq to'lashdan qochish holatlarining oldini olish hamda yashirin iqtisodiyotni qisqartirish imkoni yaratilgan.

**Tadqiqot natijalarining aprobatsiyasi.** Tadqiqot natijalari 6 ta ilmiy-amaliy anjumanda, jumladan, 4 ta respublika va 2 ta xalqaro ilmiy-amaliy anjumanlarida ma'ruza ko'rinishida bayon etilgan va ma'qullangan.

**Tadqiqot natijalarining e'lon qilinganligi.** Dissertatsiya mavzusi natijalari bo'yicha jami 11 ta ilmiy ish, shu jumladan, O'zbekiston Respublikasi Oliy Attestatsiya Komissiyasining doktorlik dissertatsiyalari asosiy ilmiy natijalarini chop etish tavsiya etilgan ilmiy nashrlarda 5 ta maqola, 4 tasi respublika va 2 tasi xorijiy jurnallarda nashr etilgan.

**Dissertatsiyaning hajmi va tuzilishi.** Dissertatsiya tarkibi kirish, 3 ta bob, xulosa, foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati va ilovalardan iborat. Dissertatsiyaning umumiy hajmi 122 betni tashkil etadi.

## DISSERTATSIYANING ASOSIY MAZMUNI

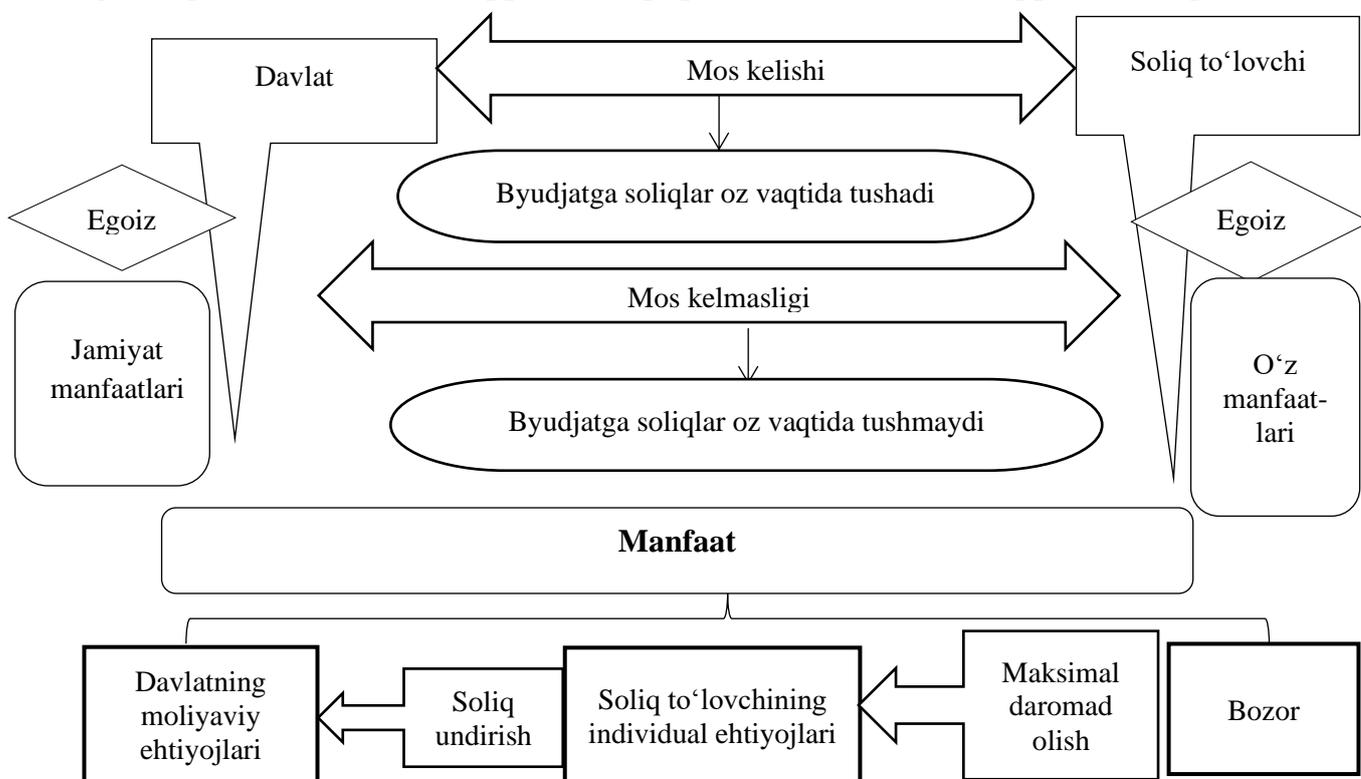
Dissertatsiyaning **kirish** qismida ilmiy tadqiqotning dolzarbligi va zarurati asoslangan, tadqiqotning maqsadi va vazifalari, obykti va predmeti tavsiflangan, respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining ustuvor yo'nalishlariga mosligi ko'rsatilgan, ilmiy yangiligi va amaliy natijalari bayon qilinib, olingan natijalarning

ilmiy va amaliy ahamiyati yoritib berilgan, tadqiqot natijalarini amaliyotga joriy etish, nashr etilgan ishlar va dissertatsiya tuzilishi bo'yicha ma'lumotlar keltirilgan.

Dissertatsiyaning **“Soliqdan qochishning nazariy masalalari”** deb nomlangan birinchi bobida soliq to'lashdan qochish va uning yuzaga kelish xavflarini aniqlash, bunda zamonaviy fiskal instrumentlardan samarali foydalanishning ijtimoiy-iqtisodiy, sotsial va huquqiy mazmuni hamda ularning nazariy asoslari ilmiy-nazariy jihatdan yoritib berilgan.

O'zbekiston Respublikasi yuridik va jismoniy shaxslari, shuningdek, muddatli norezidentlariga soliqlarni to'lash va u bilan bog'liq moliyaviy-iqtisodiy majburiyatlar yuklatilgan. Bunday moliyaviy majburiyatlarni ular tomonidan belgilangan tartibda bajarmaslik albatta, moliyaviy-huquqiy munosabatlarni keltirib chiqaradi. Bajarmaslik holatining yuzaga kelishi esa, uni talqin qilishning bir necha turlari paydo bo'lishiga olib keladi. Iqtisodiy adabiyotlarda bu tushunchalarni “soliqdan qochish”, “soliqdan bo'yin tovlash”, “soliqqa oid huquqbuzarlik”, “moliyaviy qonunbuzilishlar”, “soliqqa oid xatoliklar” va shu kabi maxsus iqtisodiy kategoriya va tushunchalar bilan izohlanadi.

Soliqdan qochish va uni to'lamaslikning turli xil ko'rinishlari soliqqa oid huquqiy munosabatlar paydo bo'lishiga olib keladi. Albatta, bu erda soliqqa oid huquqiy munosabatlar deyilganda, soliqlarni to'lamaslik bilan bog'liq holatlar uchun javobgarlik choralaridan ogohlantirish va huquqiy maslahatlar berish bilan bog'liq targ'ibot ishlari ham tushuniladiki, ammo, moliyaviy, ma'muriy va jinoiy javobgarlik choralari soliqqa oid huquqbuzarlikdan kelib chiqqan holda qo'llaniladi.



**1-rasm. Jamiyatda soliq to'lashdan bo'yin tovlashning kotseptual-ijtimoiy asoslari<sup>5</sup>**

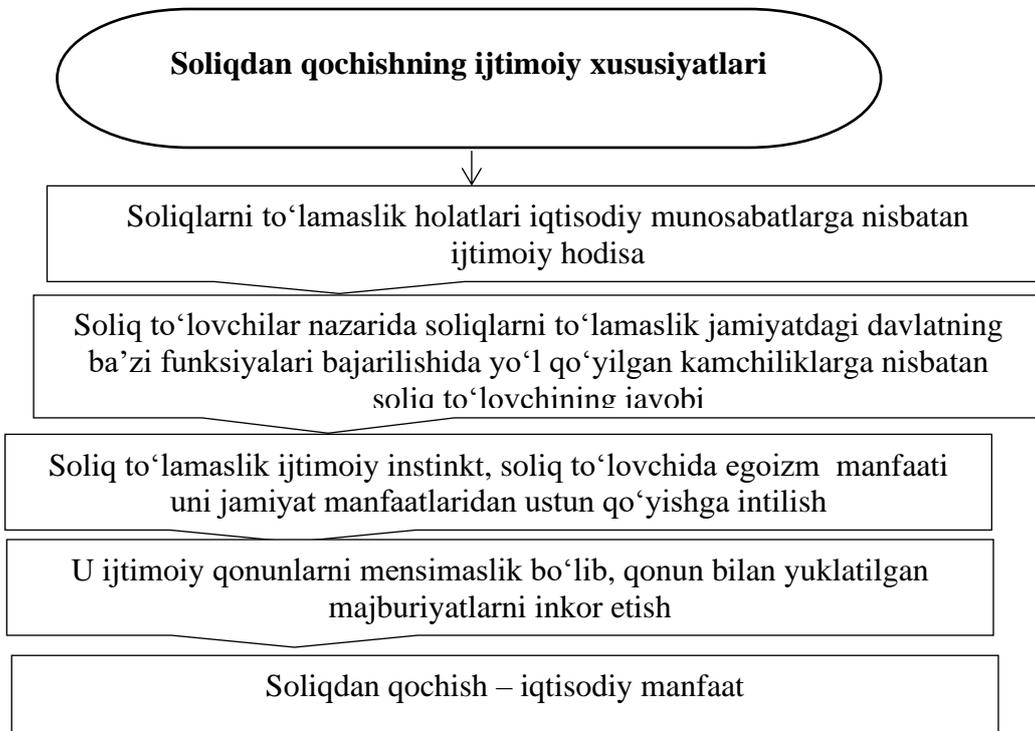
<sup>5</sup> Muallif tomonidan tuzilgan.

Jamiyat iqtisodiy bo'g'inining bir maromda borishini ta'minlash davlat hokimiyati tomonidan yuridik va jismoniy shaxslarga jamiyat manfaatlaridan kelib chiqib, ular zimmasiga bir qator majburiyatlar yuklatiladi. Agar, iqtisodiy, huquqiy va mantiqiy yondashilsa, "soliqdan qochish", "soliqdan bo'yin tovlash", "soliqqa oid huquqbuzarlik", "moliyaviy qonunbuzilishlar", "soliqqa oid xatoliklar"ning zamirida bir necha omillar mavjud bo'ladi.

Soliq to'lovchilarga yuklatilgan qonuniy majburiyatlar hamda davlatning turli xil pul fondlarini moliyaviy shakllantirish borasida ikki xil egoistik manfaatlar kesishuvini ta'minlash davlatning asosiy iqtisodiy funksiyalari sifatida amal qiladi.

Bularning asosiy omili – iqtisodiy egoizm psixologik holatdir. Muallif buni quyidagi rasm orqali tushuntirishga harakat qiladi.

Egoistik manfaatlar ikki tomonlama xususiyatga ega bo'lib, soliq to'lovchilarda bu holat ko'proq bo'lganligi sababli ham soliqdan qochish holatlari yuzaga kela boshlaydi. Davlat faoliyati qonunlar orqali tartibga solinsa, soliq to'lovchilar esa ko'proq egoistik fikrlash orqali faoliyatni tartibga soladilar, bundan ko'rinadiki, soliqdan bo'yin tovlashda soliq to'lovchilarning bir tomonlama manfaatlar borasidagi xatti-harakati soliqdan bo'yin tovlashning turli xil ko'rinish va shakllari kelib chiqishiga zamin bo'ladi. Darhaqiqat, jamiyat a'zolariga majburiy to'lovlarni to'lash bo'yicha qonuniy majburiyatlarni bajarishga, avvalo, ijtimoiy masala sifatida qarash kerak, bu uning ijtimoiy xususiyatlarini o'rganishni taqozo etadi. Shu boisdan quyida keltirilayotgan rasmda muallif soliqdan qochishning ijtimoiy xususiyatlarini yoritib berishga harakat qiladi.

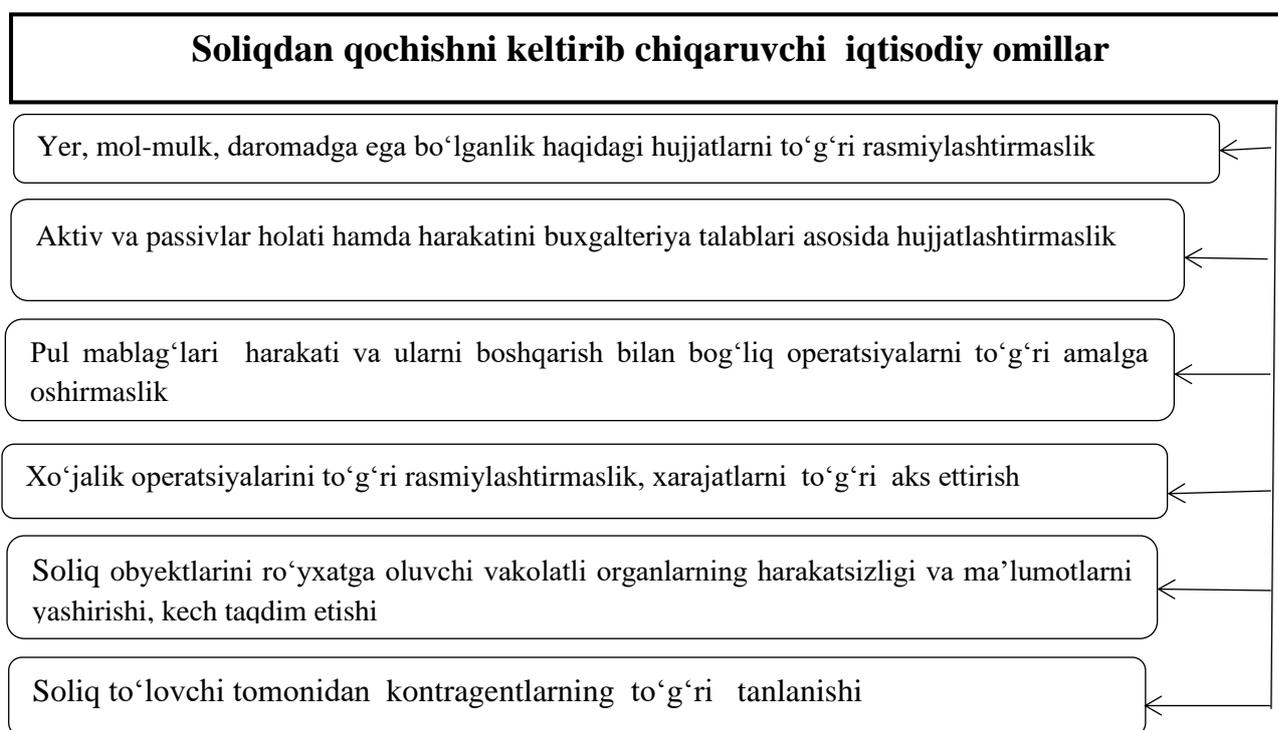


**2-rasm. Soliqdan qochishning ijtimoiy xususiyatlari<sup>6</sup>**

<sup>6</sup> Muallif tomonidan tuzilgan.

2-rasmdan ko‘rish mumkinki, soliqlarni to‘lamaslik holatlari iqtisodiy munosabatlarga nisbatan ijtimoiy hodisa, chunki iqtisodiy munosabatlar doirasida juda ko‘plab faktlar uchraydiki, soliq to‘lovchilar nazarida soliqlarni to‘lamaslik jamiyatdagi davlatning ba’zi funksiyalari bajarilishida yo‘l qo‘yilgan kamchiliklarga nisbatan soliq to‘lovchining javobi tarzida baholanadi. Soliq to‘lamaslikni birinchidan, bu ijtimoiy instink sifatida baholash kerak, sababi soliq to‘lovchida egoizm manfaati uni jamiyat manfaatlaridan ustun qo‘yishga intiladi, ikkinchidan, soliq to‘lashdan bo‘yin tovlash bu ijtimoiy qonunlarni mensimaslik bo‘lib, qonun bilan yuklatilgan majburiyatlarni inkor etish hisoblanadi, uchinchidan, soliqdan qochish iqtisodiy manfaat hisoblanadi, ammo, soliqni qasddan to‘lamaslik shaklida emas, balki uni to‘lashni qonuniy maqbullashtirish tarzida bo‘lishi mumkin.

Soliqdan qochish yoki soliqdan bo‘yin tovlash holatlari ijtimoiy holat bo‘lishi bilan birga uning namoyon bo‘lishi iqtisodiy munosabatlar doirasida amal qiladi.



### **3-rasm. Soliqdan qochishni keltirib chiqaruvchi iqtisodiy omillari<sup>7</sup>**

Bu omillar bevosita soliq to‘lovchi faoliyatidan kelib chiqadiki, bulardan tashqari tashqi omillar ham borki, masalan, soliq obyektlarini ro‘yxatga oluvchi vakolatli organlarning harakatsizligi va ma‘lumotlarni yashirishi, kech taqdim etishi, debitorlik va kreditorlik qarzlari bilan bog‘liq da‘volarning sudda ko‘rilmasligi yoki sud qarorlarining noto‘g‘ri qabul qilishi, shuningdek, bank, bojxona va shu kabi moliyaviy operatsiyalarni o‘tkazishga vakolatli tashkilot va muassasalarning noqonuniy harakatlari oqibatida ayrim turdagi soliq to‘lovchilar tomonidan soliqlarni o‘z vaqtida to‘lay olmasligiga sabab bo‘lib, natijada esa, bunday vaziyatda soliq to‘lovchi harakatlari soliqdan qochish deb baholanadi.

<sup>7</sup> Muallif tomonidan tuzilgan.

Boshqa ilmiy tadqiqotlarda bo'lganidek, ilmiy tadqiqot uslubiyotiga asoslangan holda soliqdan qochish tushunchasiga mualliflik ta'rifi ishlab chiqildi. Ya'ni muallifning fikricha, ***soliqdan qochish*** soliq to'lovchilar egoistik manfaatlarining jamiyat manfaatlaridan ustun kelishi namoyon bo'lib, ular zimmasiga yuklatilgan majburiy to'lovlarni bajarmaslikning sun'iy omillar asosida ro'y berishi hamda soliqqa oid huquqbuzarliklar sodir bo'lish munosabatlaridan iborat.

Dissertatsiyaning ikkinchi bobi "**Soliqdan qochish holatlarini baholash va uni kamaytirish amaliyoti tahlili**" deb nomlanadi. Unda soliqdan qochish holatlarini aniqlash va uni baholash amaliyoti, O'zbekiston soliq tizimida soliqdan qochish holatlari bilan bog'liq munosabatlar tahlili hamda soliqdan qochishda yashirin iqtisodiyotni kamaytirish va ularga oid iqtisodiy-huquqiy choralar tahlili amalga oshirilgan, bu borada bir qator ilmiy xulosalar shakllantirilgan.

Qayd etish joizki, soliqqa oid munosabatlarda soliqdan qochish holatlarini aniqlash va uni baholashni amalga oshirishning juda murakkabligi bu jarayonni tartibga solishni qiyinlashtiruvchi omillardan bo'lib qolmoqda. Keyingi-yillarda soliqdan qochish holatlarining amaliy tahlillari ko'rsatmoqdaki, tarmoqlar bo'yicha bu holat eng ko'p uchrovchi tarmoq bu qurilish, savdo va umumiy ovqatlanish tarmog'i, alkogol mahsulotlari ishlab chiqarish korxonalarini bo'lib qolmoqda.

Soliq amaliyotida soliq to'lovchilarning soliqdan qochish jarayonini tahlil qilish jarayoni o'ta murakkab hisoblanadi. Uning murakkabligi shundaki, *birinchidan*, soliq qonunchiligi bilan bog'liq qonun va boshqa me'yoriy hujjatlarning juda ko'pligi hamda ularning normalari ba'zi holatlarda bir-birini inkor etishi sababli ayrim soliq to'lovchilar tomonidan turlicha talqin qilinishi natijasida soliq qochish holatlari yuz bermoqda va bu soliq to'lovchiga soliqdan qochish holati ekanligini tushuntirish va unga javobgarlik choralari ko'rish juda qiyin bo'ladi.

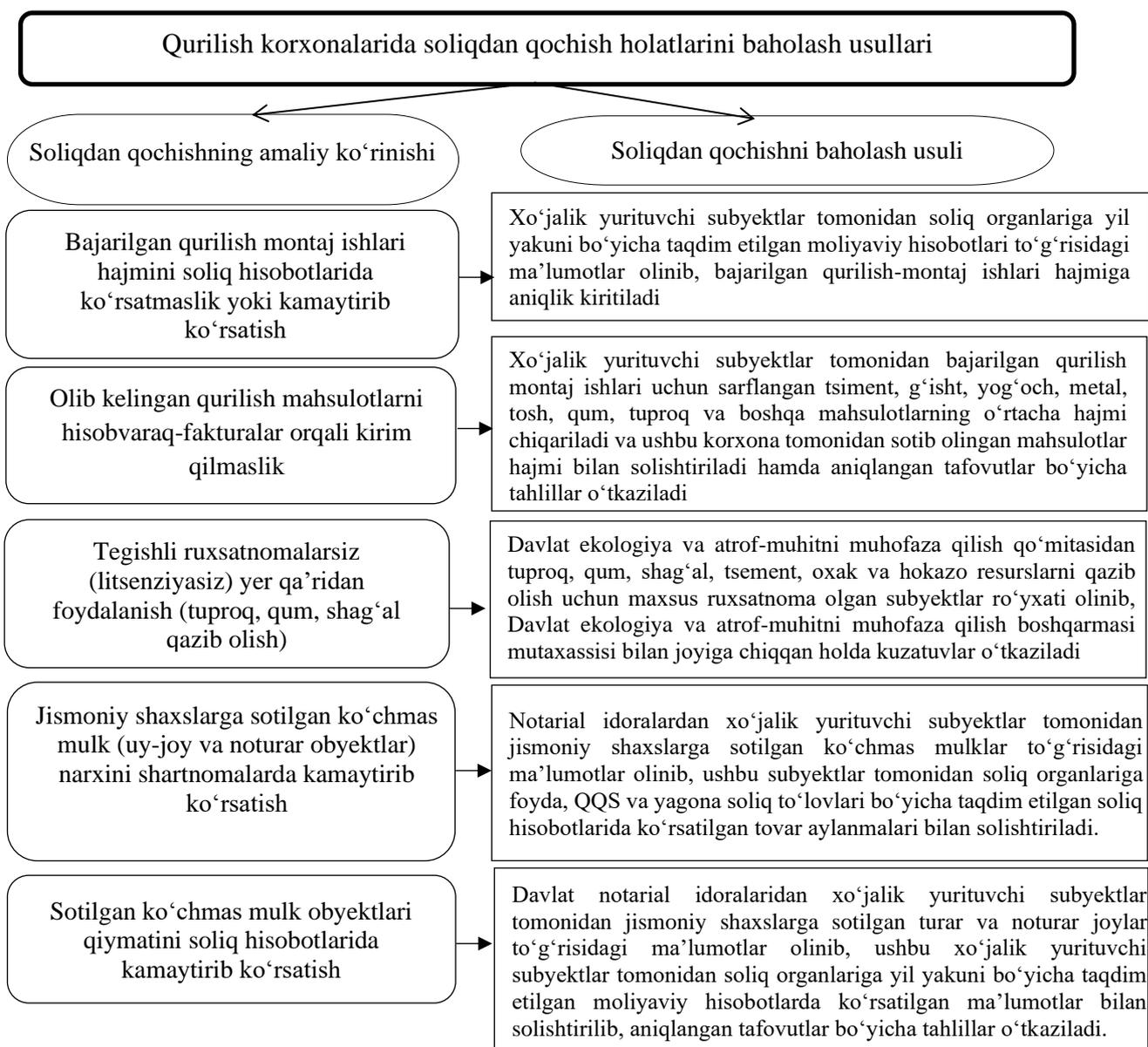
*Ikkinchidan*, soliq to'lovchilarning soliqqa oid bilimlarining etarli emasligi yoki qasddan bila turib asossiz soliq imtiyozlaridan foydalanish holati yuzaga kelmoqda, bu holatlarni afsuski qachonki soliq auditi yoki tekshiruvlari o'tkazilgan jarayonda aniqlanib qolmoqda, bu vaqtga qadar esa, budjetga tegishli soliq tushumlari tushmay qoladi.

*Uchinchidan*, soliq to'lovchi yuridik shaxslar belgilangan tartibda hisob siyosati va shunga muvofiq buxgalteriya hisobini talab darajasida yuritmaslik holatlarini har doim ham soliq nazorati doirasida nazorat qilish qiyin, boshqa tomondan, soliq tekshiruvlariga moratoriylar mavjudligi sharoitida soliq to'lovchilar tomonidan soliqlarning to'g'ri hisoblanishi hamda unga oid xo'jalik operatsiyalarning to'g'ri rasmiylashtirganligini aniqlash murakkab hisoblanadi.

*To'rtinchidan*, soliq to'lovchilar tomonidan ko'proq noqonuniy faoliyat bilan shug'ullanuvchi kontragentlar bilan iqtisodiy munosabatlarga kirishishi natijasida yuzaga keluvchi soliqdan qochish holatlarini aniqlash anchayin murakkab hisoblanadi.

*Beshinchidan*, soliq to'lovchilarda soliq madaniyati darajasi hali etarli emasligi hamda soliq tizimida axborot texnologiyalarni joriy etishning to'liq oxiriga etmaganligi ayrim hollarda insofsiz soliq to'lovchilar tomonidan soliqdan qochish holatlariga birmuncha imkoniyat tug'dirmoqda.

Soliqdan qochishning eng ko‘p tarqalgan usullaridan biri bo‘lgan korxonalarda buxgalteriya hisobini yuritmaslik holati bo‘yicha o‘tkazilgan soliq auditi natijalariga ko‘ra, 2020-yilda 1599,85 mlrd.so‘mlik, 2021-yilda 3659,88 mlrd.so‘mlik va 2022-yilda esa, 1352,13 mlrd.so‘mlik qo‘shimcha soliq va moliyaviy jarimalar aniqlangan. Soliq to‘lovchi maqomiga ega korxonalarda qonunchilikka muvofiq korxonadagi mablag‘lar va ularning tashkil topish manbalarining harakatini yuritish, unda budjetga soliq to‘lovlari bo‘yicha soliq turlari doirasida soliq bazasini to‘g‘ri aniqlash soliqqa tortish nuqtai nazaridan muhim hisoblanadi.



**4-rasm. Qurilish korxonalarida soliqdan qochish holatlarini baholash usullari<sup>8</sup>**

Oxirgi yillarda soliq xizmatida soliq auditini tashkil etishdan oldin ularning soliqdan qochish xavfini segmentlash mexanizmlarining joriy qilishini ma‘lum darajada o‘z samarasini berayotganligidan dalolat beradi. Soliqdan qochishning

<sup>8</sup> Amaldagi tartiblarga asoslangan holda muallif tomonidan tuzilgan.

segmentlash usuli orqali tahlillarni amalga oshirish ikki tomonlama samara beradi. *Bir tomondan*, soliq tekshiruvlari bo'yicha mehnat sig'imini kamaytirib, mutaxassislarning ish samaradorligini oshirishga erishilayotgan bo'lsa, *boshqa tomondan*, soliq to'lovchilarga asossiz halaqit qilishning oldini olishga xizmat qilmoqda.

Segmentlashda tavsiya etilgan 2 234 ta korxonadan tekshirish o'tkazilgan 1 139 ta korxonada aniqlangan risk summasi 1324,2 mlrd.so'mni tashkil etgan, agar, tekshiruv natijalari bo'yicha undiruv samaradorligi aniqlansa, uning darajasi 32 foizni tashkil qiladi, ammo, bu ko'rsatkich etarli deb bo'lmaydi, vaholanki, bu ko'rsatkich dunyo mamlakatlarida 70-75 foizni tashkil qiladi. Samaradorlikning bunday past ko'rsatkichni tashkil qilishiga respublikamizda soliq to'lovchilarda soliq madaniyati va ongli huquqiy savodxonligi pastligi, soliq to'lovchilar tadbirkor sifatida qabul qilinib, ularning faoliyatini soliq nazorati tartibida muvofiqlashtirish erkinlashtirilishi hamda marotoriy singari cheklovlar ko'payishi ular yuzasidan qo'shimcha hisoblangan va asoslab berilgan soliqdan qochish natijalarini ham belgilangan tartib va muddatlarda to'lash etarli bo'lmay kelmoqda.

### 1-jadval

#### 2017-2022-yillarda soliqdan bo'yin tovlash bo'yicha soliq to'lovchilarning faoliyati tahlili<sup>9</sup>

Ko'rsatkichlar	Yillar kesimida				
	2018	2019	2020	2021	2022
Buxgalteriya hisobini yuritmagan korxonalar soni	944	615	358	1 160	491
Soliq obyektini yashirgan korxonalar soni (SK-223)	5423	6871	2 323	20 031	7 406
Soliq organlarida ro'yxatdan o'tmay faoliyat yuritgan korxonalar soni	2641	1916	Pandemiya munosabati bilan tekshiruvlar o'tkazilmagan	1425	2 857
Soliq tekshiruvlarida qo'shimcha soliq hisoblangan korxonalar soni	24265	32444	41 105	88 404	107 197
Nazorat kassa mashinalarini yuritmagan korxonalar soni	11245	9888	11854	8 241	65 764
Soliq turlari bo'yicha soliq bazasini asossiz kamaytirib ko'rsatgan korxonalar soni	1941	687	2 323	1 160	7 406

2017-2022-yillarda soliqdan bo'yin tovlash bo'yicha soliq to'lovchilar faoliyatida soliqdan qochish holati deb baholanish mumkin bo'lgan soliqqa oid qonunbuzilishlar sodir bo'lishi notekis dinamik holatda bo'lgan. Jumladan, buxgalteriya hisobini yuritmagan korxonalar soni 2020-yildan tashqari tahlil qilinayotgan-yillarda o'sish holatida bo'lgan, bu esa soliqdan qochish maqsadlarida buxgalteriyani ongli yoki boshqa sabablarga ko'ra yuritmagan korxonalarning-yillar davomida ortib borishi tashvishli holatdan dalolat beradi. Aynan shu holat bilan yana bir soliqdan qochish usuli ham borki, bu soliq obyektini yashirgan korxonalar soni

<sup>9</sup> O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Soliq qo'mitasi ma'lumotlari asosida muallif hisob-kitoblari.

bo'lib, bu holatda ham tahlil qilinayotgan-yillar kesimida umumiy holatda soni oshganligi va bu soliqdan qochish holatlari oshishiga xizmat qilganligini anglash mumkin.

O'z navbatida, soliq tekshiruvlarida qo'shimcha soliq hisoblangan korxonalar soni, nazorat kassa mashinalarini yuritmagan korxonalar soni va soliq turlari bo'yicha soliq bazasini asossiz kamaytirib ko'rsatgan korxonalar soni ham agar ushbu ko'rsatkichlar bo'yicha tahlil-yillarida birgina-yilda pasayish holati mavjudligi e'tiborga olinmasa, soliqdan qochish holatlarining dinamik o'sishda bo'lganligidan dalolat beradi. Keltirilgan bu tahlillar miqdoriy ko'rsatkichlar bo'lib, bu tahlillar soliqdan qochish holatlarini to'laroq anglab etishni ifodala olmaydi. Shu sababli bu jarayon natijasida budjetga etkazilgan zararni tahlil qilish lozim.

## 2-jadval

### 2018-2022-yillarda soliq to'lovchilarning soliqdan qochish holatlari natijasida budjet manfaatlarining zarar ko'rish tahlili<sup>10</sup> (mlrd.so'm)

Ko'rsatkichlar	Yillar kesimida				
	2018	2019	2020	2021	2022
Buxgalteriya hisobini yuritmaganligi uchun ko'rilgan zarar summasi	1254,11	2471,32	1 599,85	3 659,87	1 352,13
Soliq obyektini yashirgan-lik uchun ko'rilgan zarar summasi	2451,67	2987,66	1 597,4	4 561,5	2 630,5
Soliq tekshiruvlarida qo'shimcha soliq hisoblangan soliq summasi	7466,1	8881,94	9 694,0	10 000,7	11 292,3
Nazorat kassa mashinalarini yuritmaganlik uchun yashirilgan soliq summasi	121,1	84,78	12,2	69,58	90,98
Soliq turlari bo'yicha soliq bazasini asossiz kamaytirib ko'rsatganlik uchun zarar summasi	2468,1	2226,9	1 597,4	4 561,5	2 630,5

Soliq to'lovchilar tomonidan buxgalteriya hisobi bo'yicha qonunchilik talablarini buzib, buxgalteriya hisobini yuritmaganlik uchun soliq to'lanmay qolgan, ya'ni ko'rilgan zarar summasi 2018-yilda 1254,1 mlrd.so'mni tashkil etgan bo'lsa, bu summa keyingi-yillarda ham oshib borgan va 2022-yilda 1 352,1 mlrd.so'mni tashkil etgan, bu erda 2020-yilda va 2022-yilda avvalgi-yillarga nisbatan kamaygan, gap bu erda soliq to'lashdan qochish summasining-yillar davomida nisbatan kamayishi emas, soliq to'lovchilar tomonidan buxgalteriya hisobini yuritmaslik holati nafaqat iqtisodiy hodisa, shu bilan birga ijtimoiy va huquqiy salbiy holat sifatida baholanishi mumkin. Buxgalteriya hisobi yuritilmasligi soliqdan qochishdan tashqari korxonada korrupsion holatlarni keltirib chiqarishga muhim omil bo'lishi ham mumkin, shu jihatdan olgan soliqdan qochishning bu usuli katta sotsial muammolarni ham keltirib chiqaradi.

Tahlillar ko'rsatmoqdaki, respublikamiz soliq tizimida soliqdan qochish holatlarida soliq to'lovchilar tomonidan ular faoliyatiga taalluqli bo'lmagan va

<sup>10</sup> O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Soliq qo'mitasi ma'lumotlari asosida muallif hisob-kitoblari.

qonunchilikda ko'zda tutilmagan soliq imtiyozlaridan foydalanish holati ko'p uchramoqda. Agar, bu holat tahlil qilinsa, quyidagi xulosalarni olish mumkin.

### 3-jadval

#### Soliq imtiyozlaridan foydalangan xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyati bo'yicha o'tkazilgan tahlillar natijasida aniqlangan holatlar tahlili<sup>11</sup> (mln.so'm)

№	O'rganish yo'nalishlari	Aniqlagan kamchiliklar					
		Yillar kesimida					
		Jami	2018-y.	2019-y.	2020-y.	2021-y.	2022 (9 oy)
<b>Jami</b>		<b>95 808,4</b>	<b>2 923,0</b>	<b>61 325,6</b>	<b>7 683,1</b>	<b>18 486,1</b>	<b>5 390,7</b>
1.	Maqsadli imtiyozlardan foydalanish (1-yil davomida foydalanishi o'rganilgan) soliq turlari bo'yicha	16 960,2	0,0	7 782,9	4 303,8	4 873,5	0,0
2.	QQS	6 590,7	10,4	123,7	910,8	4 334,8	1 211,0
3.	Foyda solig'i	47 194,5	2 170,5	43 305,3	100,4	1 611,8	6,5
4.	Mol-mulk solig'i	3 247,3	0,0	0,0	0,0	0,0	3 247,3
5.	Yer solig'i	894,5	263,4	3,5	36,1	0,0	591,3
6.	AOS <sup>12</sup>	1 041,2	135,9	99,0	785,3	21,0	0,0
7.	JSHDS <sup>13</sup>	6 589,8	310,3	4 754,3	1 471,1	54,2	0,0
8.	Ijtimoiy soliq	13 290,2	32,4	5 256,8	75,6	7 590,9	334,5

Yuqorida keltirilgan jadval ma'lumotlari asosida soliq imtiyozlaridan asossiz foydalanish tahlil qilinsa, maqsadli imtiyozlardan foydalanish (1-yil davomida foydalanishi o'rganilgan) soliq turlari bo'yicha 2018-2022-yillarda jami 95808,4 mln.so'mlik soliq imtiyozlaridan asossiz foydalanilgan. Agar buni soliq turlari bo'yicha qaralsa, eng katta ulush foyda solig'idan asossiz soliq imtiyozlariga to'g'ri kelmoqda, ya'ni 47194,5 mln.so'mlik soliq imtiyozidan noto'g'ri foydalanilgan.

Soliq to'lovchilarning soliqdan qochish holatlarini fuqarolar tomonidan jamoat nazorati tartibida "Soliq\_hamkor" tizimi alohida ahamiyat kasb etadiki, mazmunan olib qaralsa, Soliq.Hamkor axborot tizimi soliqqa oid huquqbuzarlik to'g'risida ma'lumot (xabar) berish istagini bildirgan muomalaga layoqatli jismoniy shaxs

<sup>11</sup> O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Soliq qo'mitasi ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tuzilgan.

<sup>12</sup> Aylanmadan olinadigan soliq.

<sup>13</sup> Jismoniy shaxslardan olinadigan soliq.

tomonidan yuborilgan murojaatlarni soliq xizmati pog'onalarida ko'rib chiqib tasdig'ini topish yoki rad etish uchun ishlab chiqilgan maxsus platforma hisoblanadi. Keyingi-yillarda keng jamoatchilikni jalb etgan holda, savdo va xizmat ko'rsatish sohasida to'lov intizomiga rioya etilishi bo'yicha rag'batlantirish institutining ("Cashback" va "Soliq" mobil ilovasi) joriy etilishi aholi faolligini oshirib, yashirin tovar aylanmalarini soyadan chiqarishga sabab bo'lmoqda va on-layn nazorat kassa mashinalari orqali tovar aylanmasi 2021-yilning mos davriga nisbatan 161 foizga, ya'ni, 70,6 trln.so'mdan 113,5 trln.so'mga etdi.

O'tkazilgan tahlillarga asoslanib, bir qator ilmiy xulosalarni chiqarish mumkin:

*Birinchi*dan, respublikamizda soliq to'lovchilar tomonidan soliqdan qochishning turli xil usul va ko'rinishlari holatlari ijobiy holat deb baholash darajasida emas.

*Ikkinchi*dan, garchi soliq to'lovchilar faoliyatini soliq tekshiruvlari bo'yicha davlat siyosatida erkinlashtirish va marotoriyalar ko'proq e'lon qilinishiga qaramay, ko'pgina soliq to'lovchi maqomidagi korxonalarda o'z manfaatlari doirasida muhit saqlanib qolmoqda, bu esa, ulardan soliq madaniyatini oshirishning turli xil ta'sirchan usullarini qo'llashni kuchaytirishni taqozo etadi.

*Uchinchi*dan, keyingi-yillarda keng jamoatchilikni jalb etgan holda, savdo va xizmat ko'rsatish sohasida to'lov intizomiga rioya etilishi bo'yicha rag'batlantirish institutining ("Cashback" va "Soliq" mobil ilovasi) joriy etilishi aholi faolligini oshirishga xizmat qilmoqdaki, bu mexanizmlarni kuchaytirish talab etiladi.

*To'rtinchi*dan, soliq imtiyozlari doirasida soliqdan qochish holatlariga huquqiy baho berilsa, asossiz ravishda tejab qolingan soliq summalarining foydalanish yo'nalishiga e'tibor berish kerak.

Soliqdan qochish holatlarini tahlil qilishda dunyo amaliyotida yana bir muhim uslubiyot qo'llaniladiki, bu milliy iqtisodiyot darajasida yashirin iqtisodiyot holati, uning yuzaga kelish sabablari hamda soliqdan qochish holatlari bo'yicha qo'llanilayotgan iqtisodiy-huquqiy choralarning qanday samara berayotganligi ham birgalikda tahlil qilinadi. Darhaqiqat, soliqdan qochish holatlari yuzaga kelishida eng ko'p ta'sir omili yashirin iqtisodiyot darajasi bo'lib, unga oid davlat siyosati, o'z navbatida, soliqdan bo'yin tovlashga oid mexanizmlar bilan o'zaro bog'lanib ketadi.

Bundan tashqari, aniqlangan holatlarni huquqiy jihatdan baholab, ularga mos adolatli javobgarlik choralari belgilash ham muhim hisoblanadi.

2022-yil 1-yanvar holatida bunday xufyona faoliyat yuritib, noqonuniy foyda olib, soliqlarni to'lamay faoliyatini to'xtatib qo'ygan korxonalar soni 3093 tani ularning budjet oldidagi qarzdorligi 3,8 trln.so'mni tashkil qilgan. 2022-yilning 1-yarim yilligida 1217 ta xuddi shunday korxonalar ochilib, faoliyat yuritganligi natijasida soliq qarzdorligi 1,4 trln.so'mga ko'payib, xufyona faoliyat bilan shug'ullangan korxonalarining qarzdorligi 5,285 trln.so'mni tashkil qilgan.

O'zbekiston Respublikasi Jinoyat kodeksining 189-moddasiga ko'ra, soliq to'lovchilar tomonidan, "tovarlar savdosi yoki xizmat ko'rsatish qoidalarini juda ko'p miqdordagi qiymatda buzish bazaviy hisoblash miqdorining uch yuz baravaridan olti yuz baravarigacha miqdorda jarima yoki ikki-yilgacha axloq tuzatish ishlari bilan jazolanishi, agar birinchi marta jinoyat sodir etgan shaxs, u jinoyat

aniqlangan kundan e'tiboran o'ttiz kunlik muddatda savdo yoki xizmat ko'rsatish qoidalarini buzilishining oqibatlarini bartaraf etgan va etkazilgan moddiy zarar o'rnini qoplagan bo'lsa, javobgarlikdan ozod etilishi"<sup>14</sup> belgilab qo'yilgan.

Agar bu holat real ma'lumotlarga asoslanib tahlil qilinsa, yuqoridagi jadval ma'lumotlariga ko'ra, 2021-yilda 552 ta holat bo'yicha qo'zg'atilgan jinoyatlari ishlari doirasida 607968,0 mln.so'mlik 2022-yilning to'qqiz oyida esa, 356 ta jinoyat ishi bo'yicha 486309,8 mln.so'mlik savdo qoidalarini buzganlik uchun choralar ko'rish belgilangan. Bu viloyatlar kesimida tahlil qilinsa, bu holat Farg'ona, Andijon va Buxoro viloyatlarida ko'proq sodir bo'lgan.

#### 4-jadval

### Soliqdan qochish holatlari bo'yicha O'zbekiston Respublikasi Jinoyat kodeksining 189-moddasi<sup>15</sup> bilan qo'zg'atilgan jinoyat ishlari tahlili<sup>16</sup> (mln.so'm)<sup>17</sup>

Hudud nomi	2021-y.		2022-y. (9 oy)	
	189-moddasi bilan qo'zg'atilgan jinoyat ishi			
	soni	summasi	soni	summasi
<b>Jami</b>	<b>552</b>	<b>607 968,0</b>	<b>356</b>	<b>486 309,8</b>
Qoraqalpog'iston Respublikasi	8	10 050,7	8	7 549,7
Andijon viloyati	56	33 540,5	21	9 611,9
Buxoro viloyati	54	77 264,8	17	9 482,5
Jizzax viloyati	17	8 502,6	7	4 982,3
Qashqadaryo viloyati	47	45 750,0	32	32 910,5
Navoiy viloyati	18	13 058,6	20	13 631,1
Namangan viloyati	43	15 382,4	37	52 388,5
Samarqand viloyati	57	55 551,7	32	34 358,0
Surxondaryo viloyati	18	7 444,9	12	7 357,3
Sirdaryo viloyat	9	8 354,4	15	87 851,3
Toshkent viloyati	17	27 725,1	13	20 949,9
Farg'ona viloyati	100	177 479,5	46	93 783,5
Xorazm viloyati	52	36 418,3	44	33 125,9
Toshkent shahar	56	91 444,4	52	78 327,2

Soliq to'lovchilarning soliqdan qochish jarayonini tahlil qilish jarayoni o'ta murakkab hisoblanadi. Chunki, *birinchidan*, soliq qonunchiligi bilan bog'liq qonun va boshqa me'yoriy hujjatlar juda ko'pligi va ularning normalari ba'zi holatlarda bir-birini inkor etishi sababli ayrim soliq to'lovchilar tomonidan turlicha talqin qilishi natijasida soliq qochish holatlari yuz bermoqda va bu soliq to'lovchiga soliqdan qochish holati ekanligini tushuntirish va unga javobgarlik choralari ko'rish juda qiyin bo'ladi.

<sup>14</sup> O'zbekiston Respublikasi Jinoyat kodeksining 189-moddasi

<sup>15</sup> Savdo yoki xizmat ko'rsatish qoidalarini buzish

<sup>16</sup> Bosh prokraturaning ma'lumotlariga asoslangan holda Soliq qo'mitasi ma'lumotlari asosida tuzilgan.

<sup>17</sup> O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Soliq qo'mitasi ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tuzilgan.

*Ikkinchidan*, soliq to'lovchilarning soliqqa oid bilimlari etarli emasligi yoki qasddan bila turib asossiz soliq imtiyozlaridan foydalanish holati yuzaga kelmoqda, afsuski, bu holatlar soliq auditi yoki tekshiruvlari o'tkazilgan jarayonda aniqlanib qolmoqda, bu vaqtga qadar esa, budjetga tegishli soliq tushumlari tushmay qoladi.

*Uchinchidan*, soliq to'lovchi yuridik shaxslar belgilangan tartibda hisob siyosati va shunga muvofiq buxgalteriya hisobini talab darajasida yuritmaslik holatlarini har doim ham soliq nazorati doirasida nazorat qilish qiyin, boshqa tomondan, soliq tekshiruvlariga moratoriylar mavjudligi sharoitida soliq to'lovchilar tomonidan soliqlarning to'g'ri hisoblanishi hamda unga oid xo'jalik operatsiyalar to'g'ri rasmiylashtiril-ganligini aniqlash murakkab hisoblanadi.

*To'rtinchidan*, soliq to'lovchilar tomonidan ko'proq noqonuniy faoliyat bilan shug'ullanuvchi kontragentlar bilan iqtisodiy munosabatlarga kirishishi natijasida yuzaga keluvchi soliqdan qochish holatlarini aniqlash anchayin murakkab hisoblanadi.

*Beshinchidan*, soliq to'lovchilarda soliq madaniyati darajasi hali etarli emasligi hamda soliq tizimida axborot texnologiyalarini joriy etishning to'liq oxiriga etmaganligi ayrim hollarda insofsiz soliq to'lovchilar tomonidan soliqdan qochish holatlariga birmuncha imkoniyat tug'dirmoqda.

Dissertatsiyaning uchinchi bobi **“Soliq to'lovchilarning soliqdan qochish (bo'yin tovlash) holatlarini kamaytirish mexanizmlari samaradorligini oshirish masalalari”** nomlangan bo'lib, unda soliqqa oid munosabatlarda soliq to'lamaslik holatlarining oldini olishdagi mavjud muammolarning mazmun-mohiyati, soliqdan qochish holatlarining oldini olish va uni kamaytirishga oid xorijiy tajribalarning qiyosiy tahlili hamda respublikamiz soliq tizimida yashirin iqtisodiyotni qisqartirish orqali soliqdan qochish holatlarini kamaytirish, shuningdek, bu jarayonda qo'llaniladigan moliyaviy instrumentlardan samarali foydalanish masalalari yoritilgan.

Respublikamiz soliq tizimida oxirgi besh-yil davomida soliq to'lovchilar faoliyatini soliq tizimi orqali rag'batlantirish, insofli soliq to'lovchilar sonini oshirish, soliq tekshiruvlari bo'yicha marotoriylarni kupaytirilishi, qolaversa, ularning faoliyatiga aralashuvni kamaytirish maqsadida faoliyatni segmentlash asosida soliq to'lovchilarni uch toifaga (yashil, ko'k va sariq) ajratish orqali soliq xavfi yuqori bo'lgan soliq to'lovchilar faoliyatigina soliq tekshiruvlaridan o'tkazilishi belgilanishi, soliq tekshiruvlarini o'tkazishning soliq to'lovchilarning bevosita o'zida emas, balki ular topshirgan soliqqa oid hisobotlarga asoslangan holda kameral soliq tekshiruvlariga ko'proq urg'u berilishiga qaramay, soliq to'lashdan turli yo'l va usullar orqali soliqdan qochish holatlari kuzatilishi bu boradagi bir qator muammolar mavjudligidan dalolat beradi.

Soliqdan qochish holatlarini keltirib chiqarishdagi muammoli omillardan biri davlat budjeti daromadlarini shakllantirishda muhim fiskal ahamiyatga ega bo'lgan tarmoq-neft mahsulotlaridan undiriladigan soliqlar bo'yicha muammolar hamda bu tarmoqdagi yashirin iqtisodiyot holatlarini keltirish mumkin. Bu boradagi muhim muammolardan biri sifatida soliq to'lovchilarning qasddan yoki huquqiy savodxonligi tufayli asossiz soliq imtiyozlaridan foydalanish holatlarini keltirish

mumkin. 2018-2022-yillar oralig'ida soliqdan qochish maqsadida soliq to'lovchilar tomonidan soliq imtiyozlaridan foydalanganlik holatida maqsadli imtiyozlardan foydalanishda barcha soliq turlari bo'yicha 16960,2 mln.so'mlik soliq imtiyozi sifatida soliq budjetga to'lanmasdan qolgan, ya'ni soliq to'lovchilar tomonidan soliq imtiyozlaridan asossiz foydalangan.

5-jadval ma'lumotlari dalolat beradiki, tabiiy gaz qazib chiqarish holati va uning haqiqiy hajmlari bilan soliq hisobotlarida aks etirilishi o'rtasidagi farqlar mavjudligi, bu borada yashirin iqtisodiyotning yuzaga kelishi hisobiga soliqlarni kam to'lashga olib keluvchi soliqdan qochish holatlari yuzaga kelganligini kuzatish mumkin. Buni 2012-2022-yillar respublikamizda tabiiy gaz ishlab chiqarilishi va uning soliq to'lovchilar tomonidan soliq hisobotlarida farqlar ham ko'rsatib turibdi. Ya'ni bunday farq 2020-yilda 4137 mln.m<sup>3</sup>, 2021-yilda 1 750 mln.m<sup>3</sup>, 2022-yilning to'qqiz oyligida esa, 4 336 mln.m<sup>3</sup>ni tashkil etgan, bu esa, shuncha miqdordagi tafovut miqdorida belgilangan soliq to'lovlari amalga oshirilmay qolganini ko'rsatadi.

### 5-jadval

#### Respublikamizda 2012-2022-yillarda tabiiy gaz ishlab chiqarilishi va uning soliq to'lovchilar tomonidan soliq hisobotlaridagi farq tahlili<sup>18</sup>

Ko'rsatkich	2020-y.			2021-y.			2022-y.		
	Tabiiy gaz qazib chiqarish (mln.m <sup>3</sup> )	Soliq hisobotlarida ko'rsatilgan gaz hajmi (mln.m <sup>3</sup> )	Farqi	Tabiiy gaz qazib chiqarish (mln.m <sup>3</sup> )	Soliq hisobotlarida ko'rsatilgan gaz hajmi (mln.m <sup>3</sup> )	Farqi	Tabiiy gaz qazib chiqarish (mln.m <sup>3</sup> )	Soliq hisobotlarida ko'rsatilgan gaz hajmi (mln.m <sup>3</sup> )	Farqi
Tabiiy gaz qazib chiqarish	60 712	54 976	-4 137	49 707	47 957	-1 750	53 632	45 111	-4 336
"O'zbekneftegaz" AJ	37 749	33 514	-2 449	33 104	33 032	-72	33 750	30 265	-831
Xorijiy va qo'shma korxonalar	22 962	21 462	-1 688	16 603	14 926	-1 677	19 882	14 846	-3 505

Muallifning fikricha, bunday muammolarni hal etish, soliq to'lovlaridan qochish holatlarini kamaytirish maqsadida quyidagilarni amalga oshirish lozim:

*Birinchi*dan, tabiiy gazni qazib olish, qayta ishlash, tashish hamda iste'molchilarga realizatsiya qilishning barcha bosqichlarida qadar to'liq hisob-kitoblar tizimini avtomatlashtirish. Bunda mavjud tabiiy gaz bo'yicha elektron hisoblagichlarni soliq organlariga interatsiya ishlarini tashkillashtirish;

<sup>18</sup> O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Soliq qo'mitasi ma'lumotlari asosida muallif hisob-kitobi.

*ikkinchidan*, barcha qabul qilish va uzatish nuqtalariga onlayn elektron hisoblagichlarni to‘liq o‘rnatish, realizatsiya qilinadigan gaz bo‘yicha elektron dalolatnoma rasmiylashtirish va yagona avtomatlashgan tabiiy gaz harakati tizimini yaratish;

*uchinchidan*, ilg‘or xorijiy mamlakatlar tajribasidan kelib chiqib, tabiiy gazga o‘rnatilgan tariflarni qayta ko‘rib chiqish;

*to‘rtinchidan*, barcha bosqichlarda yo‘qotilgan va o‘z ehtiyojlari uchun ishlatilgan tabiiy gaz hajmi bo‘yicha normativ hujjatlarni qayta ko‘rib chiqish;

*beshinchidan*, tizim korxonalaridagi tabiiy gaz qazib olishdan oxirgi iste‘molchiga realizatsiya qilishgacha bo‘lgan barcha bosqichlardagi boshqaruv jarayonlarida inson omilini cheklash, yo‘qotishlarni minimallashtirish va ushbu tizimlarni to‘liq avtomatlashtirish maqsadida ilg‘or xorijiy davlatlar tajribasini o‘rganish lozim.

Soliqdan qochish holati o‘z-o‘zidan kelib chiqmaydi. Buning ijtimoiy, iqtisodiy, huquqiy sabablari ilmiy jihatdan izohlangan edi. Shu narsa ayonki, har bir milliy iqtisodiyot uchun eng katta xavf globallashuv sharoitida milliy ehtiyojlarni qondira olmaslik xavfi bo‘lsa, uning ichki zamirida iqtisodiyotda yashirin iqtisodiyot deb nomlanuvchi alohida iqtisodiyot darajasi mavjudligi va uning oshib borishi hisoblanadi. Yashirin iqtisodiyot esa o‘zi bilan doimo soliqdan qochish kategoriyasini birga ergashtirib yuradi va uning holati va darajasiga ta’sir qilib boradi. Bundan shunday xulosa qilinadiki, soliqdan qochish holatlarining noqonuniy ko‘rinishlarini kamaytirish chora-tadbirlarining samarasini ta’minlash o‘z-o‘zidan yashirin iqtisodiyot darajasini kamaytirishning turli xil usullaridan keng va samarali foydalanishni talab etadi.

Respublikamizda soliqdan qochish holatlarini keltirib chiqaruvchi omillar va ularni kamaytirishga qaratilgan choralar tahlili ko‘rsatmoqdaki, bu borada hanuz o‘z yechimini kutayotgan bu boradagi muammolar aniqlandiki, ularning yechimlari va tadqiqotning ilmiy yangiliklari sifatida quyidagilarni keltirib o‘tish mumkin:

**A) Iqtisodiy chora-tadbirlar:**

***Birinchidan***, soliq bazasini bozor narxi asosida hisoblashga o‘tish lozim.

Bugungi kunda bozor tamoyillari asosida narx shakllanishi tizimini samarali amalga oshirish va insofli soliq to‘lovchilar va iste‘molchilarning huquqlarini himoya qilish, shuningdek, yashirin iqtisodiyotni kamaytirishga qaratilgan tadbirkorlik faoliyati uchun teng sharoitlar yaratish maqsadida tovarlar(xizmat)ning bozor narxini aniqlashning inson omilisiz avtomatlashtirilgan tizimini amaliyotga joriy etish lozim. Soliq bazasini aniqlashda tovarlar (xizmatlar) narxining ehtimolga eng yaqin va adolatli qiymati, shu jumladan, vakolatli organlar, baholash tashkilotlari tomonidan aniqlanuvchi va (yoki) belgilangan, tovarlar (xizmatlar) bozorida realizatsiya qilinishi (ko‘rsatilishi) mumkin bo‘lgan qiymatni aniqlash maqsadga muvofiq. Masalan, Bojxona qo‘mitasi ma’lumotiga ko‘ra 2022-yilning 6 oyligi holatiga 387 ta xo‘jalik subyektlari tomonidan 2 670 ta holatda 262,7 mln. AQSh dollari miqdoridagi import qilingan tovarlarning faktura qiymati eksport qiluvchi mamlakatda tovarning ma’lum qilingan qiymatiga nisbatan 60,7 mln. AQSh dollariga oshirilgan narxda xarid qilingan. Mazkur o‘zgartirish kiritilishi hisobiga

foйда solig‘i bo‘yicha soliq solinadigan baza faqat importchilarning o‘zlari hisobiga 669,0 mlrd.so‘mga oshishiga erishiladi.

**Ikkinchidan,** QQS zanjiri uzilishi (Tax gap) tushunchasi va ishlash mexanizmlarini aniq belgilash, jumladan QQS “zachet” summalarini korrekcirovka qilish huquqini soliq organlariga berish maqsadga muvofiq.

Bugungi kunda QQS zanjiri uzilishi summasi 21,2 trln.so‘mdan iborat va bu normaning kiritilmasligi budjetga katta yo‘qotishlarga sabab bo‘lishda davom etadi. Bundan tashqari, budjetga to‘lanishi lozim bo‘lgan qo‘shilgan qiymat solig‘ini hisobga (“zachetga”) olishning shaffof va to‘g‘riligini tekshirish maqsadida QQS zanjiri ishtirokchilarining qaysi birida QQS to‘liq (yoki umuman) to‘lanmagan uzilishlarini avtomatik aniqlash “Tax gap” elektron dasturi ishga tushirildi. Ushbu uzilishlarga qasddan yo‘l qo‘yib, soliqdan qochish sxemalaridan foydalanayotgan subyektlar ustidan tergovga qadar tekshiruv harakatlarini amalga oshirish zarurati yuzaga kelmoqda.

Shuningdek, muallifning fikricha, QQS bilan bog‘liq firibgarlik sxemalaridan foydalanib, soliq to‘lamaslik tarzidagi asossiz soliq nafi olish yoki soliq summalarini kamaytirishga doir ishlar bo‘yicha soliq organlari tomonidan tergovga qadar tekshiruv o‘tkazish vakolatini belgilash, O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Soliq qo‘mitasi (Soliqqa oid huquqbuzarliklar bilan ishlash boshqarmasi)ga yuqorida qayd etilgan ishlar bo‘yicha tergovga qadar tekshiruvni amalga oshirish vazifasini yuklatish maqsadga muvofiqdir. Shuningdek, hisobga olinadigan soliq summasini qonunga xilof ravishda oshirish yoki to‘lanadigan soliq summasini kamaytirish sxemalarining qo‘llanishi natijasida asossiz soliq nafi olinganlik holatlari aniqlanganda soliq to‘lovchiga soliq auditini tayinlash hamda soliq audit natijasiga ko‘ra, jinoyat ishini qo‘zg‘atish yoki ish qo‘zg‘atishni rad etish masalasini hal qilish hamda soliq organlari ma‘lumotlar bazasini tergovga qadar tekshiruv materiallarini ro‘yxatga olish va natijalarini qayd etishning elektron jinoiy-huquqiy statistika yagona axborot tizimiga integratsiya qilish zarur.

**Uchinchidan,** Mahsulot va xizmatlarning identifikatsiya kodi (MXIK) va “E-aktiv” tizimini to‘liq joriy etishga o‘tish maqsadga muvofiqdir. Chunki, QQS stavkasining 3 foiz punktga pasayishi natijasida keyingi-yilda 15 foiz stavka va 12 foiz stavka orasida “zachet” summasi 3 trln.so‘mdan oshishi kutilmoqda. Tovar qoldiqlarini elektron kuzatish tizimisiz nazorat qilish imkoniyati bo‘lmaydi. Bundan tashqari, yashirin iqtisodiyot bilan shug‘ullanayotganlar hisobiga segmentlab olingan faqat 112 ta korxonada 7 oyda 1,8 trln.so‘mlik aylanma amalga oshirilib, yana 1,9 trln.so‘mlik tovar qoldig‘i bor deb hisobot bergan (salbiy farq summasi 272 mlrd.so‘m). Ular tomonidan bor-yo‘g‘i 2,5 mlrd.so‘m QQS va 4,4 mlrd.so‘m foyda (jami 6,9 mlrd.so‘m) soliq to‘langan xolos.

**To‘rtinchidan,** ustav fondini shakllantirish (to‘ldirish), moliyaviy yordam yoki qarz berish, shuningdek jismoniy shaxslar bilan tuzilgan investitsiya shartnomalari bo‘yicha operatsiyalar (ulushli ishtirok) soliq organlarining axborot tizimlarida majburiy ro‘yxatga olish zarur.

Hisob-kitoblarga ko‘ra davlat budjeti yiliga o‘rta hisobda 1,1 trln.so‘mgacha yo‘qotilmoqda. Ushbu holat jismoniy shaxslar tomonidan qurilish korxonalari ustav jamg‘armasiga yirik miqdorda pul mablag‘lari, bino va inshootlar, qurilish mollari (manbaya ko‘rsatilmagan holda) kiritish va realizatsiya qilinishida ham qayd etilmoqda. Masalan, Uchtepa tumanidagi “Farrier home” MCHJ QQS va foyda solig‘idan qochgan holda qurilishni jismoniy shaxs nomiga bitkazib, keyin ustav fondiga 13,2 mlrd.so‘mlik binoni kirim qilgan va bir kunda notarius orqali 58 ta xonodoni jismoniy shaxslarga rasmiylashtirib bergan.

**Beshinchidan**, respublika ichida tovarlar harakatini to‘laqonli nazorat qilish imkoniyatini yaratish maqsadida, Davlat bojxona qo‘mitasi import va eksport bojxona yuk deklaratsiyalarini rasmiylashtirishda deklarantlar tomonidan mahsulot va xizmatlarning identifikatsiya (MXIK) kodlarini ko‘rsatgan holda O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Soliq qo‘mitasi ma‘lumotlar bazasi bilan integratsiya qilish lozim.

Chunki, bugungi kunda xo‘jalik yurituvchi subyektlar tomonidan import qilingan mahsulotlar realizatsiyasi kamaytirib ko‘rsatilishi va soliqlardan qochish holatlari kuzatilmoqda. Shuning uchun, bojxona organlari tomonidan import tovarlarning ishonchnoma asosida olib chiqilishi to‘g‘risidagi ma‘lumotlar hisobi yuritishni yo‘lga qo‘yish hamda mazkur ma‘lumotlar O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Soliq qo‘mitasining ma‘lumotlar bazasiga integratsiya qilish hamda import tovarlarni importchi tomonidan berilgan ishonchnoma asosida importchi korxonada bo‘lmagan (ushbu korxonada ishlamaydigan) shaxs yoki boshqa yuridik shaxs tomonidan barcha bojxona rasmiylashtiruvini amalga oshirgan holda olib chiqib ketilishi to‘g‘risidagi ma‘lumotlarni DSQga taqdim etishni belgilash maqsadga muvofiq. Buning natijasida esa, import tovarlar sotuvi va kirim-chiqim hisobi ustidan nazorat o‘rnatiladi va soliqdan qochish holatlarining oldi olinadi.

**Oltinchidan**, qurilish tarmog‘ida “bir kunlik firmalar” faoliyatini oldini olish maqsadida qurilish tashkilotlari tomonidan mulkchilik shaklidan qat’iy nazar qurilish faoliyatini amalga oshirish jarayonida qurilishda muhim bo‘lgan (sement, g‘isht, metal, quvur, beton plita, shifer, tunuka (temir list), kabi asosiy qurilish mollari) birja savdolari orqali xarid qilish hamda yuridik va jismoniy shaxslar tomonidan Qurilish vazirligiga qurilish ishlarini boshlash uchun yuborilgan xabarnomalar va berilgan ruxsatnomalar to‘g‘risidagi ma‘lumotlarni O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Soliq qo‘mitasi ma‘lumotlar bazasiga integratsiya qilish va on-layn rejimda taqdim etib borish lozim deb hisoblaymiz. Chunki, qurilish tashkilotlari tomonidan mulkchilik shaklidan qat’iy nazar qurilish mollari xarid qilish bilan bog‘liq “bir kunlik firmalar” mablag‘larni naqdlashtirish holati hamon kuzatilmoqda.

**Yettinchidan**, ayrim soliq to‘lovchilar tomonidan soliqqa tortiladigan bazani kamaytirish maqsadida hisob raqamiga “ustav fondini shakllantirish”, “aylanma mablag‘larni to‘ldirish” kabi to‘lov maqsadi bilan pul mablag‘lari tushumini amalga oshirish holatlarining keskin ko‘payib ketishi kuzatilmoqda.

Shu boisdan, soliqdan qochishdagi mazkur yo‘nalishning oldini olishda Ustav fondini shakllantirishda ta’asischi (fuqaro) tomonidan ustav fondini to‘ldirish yoki aylanma mablag‘larni to‘ldirish uchun kiritilayotgan pul mablag‘lari manbayi bo‘yicha soliq organlariga deklaratsiya taqdim etish tizimini joriy etish zarur. Buning natijasida esa, haqiqatdagi savdo tushumlarini soliqdan qochish maqsadida, “ustav fondini shakllantirish”, “aylanma mablag‘larni to‘ldirish” kabi topshirishning oldi olinadi va budjetga soliqlar to‘liq hisob-kitob qilinishiga olib keladi.

**Sakkizinchidan**, budjetdan moliyalashtiriladigan tashkilotlar tomonidan davlat xaridlari uchun “bir kunlik” firmalar bilan soxta bitimlar tuzgan holda tovarlar, xizmatlar narxini sun’iy oshirish orqali budjet mablag‘lari naqdlashtirilmoqda va bu “bir kunlik” firmalar ishlash jarayonini davom ettirishiga sabab bo‘lmoqda. Ushbu muammoning oldini olish maqsadida budjetdan moliyalashtiriladigan tashkilotlar tomonidan davlat xaridlari uchun shartnoma imzolangan sotuvchi-korxonalarni “Soliq xavfi (qizil, sariq, yashil) va soliq uzilishi “Tax gap” darajasiga qarab, shartnoma tasdiqlanishi yoki tasdiqlanmasligini ko‘rib chiqish lozim. Masalan, soliq xavfi darjasi qizil yoki sariq bo‘lgan hamda soliq uzilishi koeffitsiyenti 0,6 dan yuqori bo‘lganda shartnoma avtomatik shakllanmasligiga doir cheklov o‘rnatish, bunda, O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Soliq qo‘mitasi tomonidan soliq xavfi yuqori deb baholangan subyektlarni rasmiy veb saytda joylashtirish va doimiy tarzda yangilab borish orqali savdo va tenderlarda ishtirokini cheklash bo‘yicha qurilish vazirligi, g‘aznachilik va tegishli idoralar bilan elektron tarzda ma’lumotlar almashinishni yo‘lga qo‘yish zarur.

**To‘qqizinchidan**, yashirin iqtisodiyotni qisqartirish va o‘zini-o‘zi band qilgan shaxslar hisobidan budjetga qo‘shimcha manbalarni jalb etish maqsadga muvofiqdir. Bunda, o‘zini o‘zi band qilish amaliyotining tahlili asosida o‘zini o‘zi band qilganlar ro‘yxatini qayta ko‘rib chiqish (kengaytirish), norasmiy sektorda band bo‘lgan fuqarolarni o‘zini o‘zi band qilgan shaxs sifatida ro‘yxatdan o‘tkazish, o‘zini o‘zi band qilgan shaxslarni bosiqchma-bosqich qonun hujjatlarida belgilangan tartibda nazorat-kassa texnikasi va bank plastik kartochokalari orqali hisob-kitoblar bo‘yicha to‘lov terminallaridan foydalanishga o‘tkazish hamda tijorat banklarida hisobvaraqlari ochirish ishlarini jadallashtirish lozim.

**O‘ninchidan**, qurilish va sohasida yashirin iqtisodiyot ko‘lamini qisqartirishni kuchaytirish lozim. Mazkur maqsadni amalga oshirish uchun markazlashgan investitsiyalar hisobiga qurilishni amalga oshirishda smeta hujjatlarida ko‘zda tutilgan muhim hisoblash ko‘rsatkichlarni Soliq qo‘mitasiga avtomatik tarzda taqdim etish, sotib olinayotgan ayniqsa import qilinayotgan tovar-moddiy boyliklarning narxini pasaytirib yoki ortirib ko‘rsatilishi holatlarining oldini olish, Soliq qo‘mitasi va Bandlik va mehnat munosabatlari vazirligi birgalikda qurilish obyektlariga ishchilar soni va ularga to‘lov turlarini aniqlash maqsadida sayyor tekshiruvlar o‘tkazishlari va boshqa qurilish sohasida soliq nazoratini kuchaytirishga qaratilgan choralarni ko‘zda tutish lozim.

#### **B) Huquqiy-iqtisodiy chora-tadbirlar:**

**Birinchidan**, ma’lumki, O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 30-oktyabrdagi PF-6098-sonli “Yashirin iqtisodiyotni qisqartirish va soliq organlari

faoliyatini samaradorligini oshirish bo'yicha chora-tadbirlar to'g'risida"gi farmonining 19-bandida soliq xizmati organlarining mansabdor shaxslari nazorat qiluvchi va huquqni muhofaza qiluvchi organlar tomonidan faqat soliq va valyuta qonunchiligiga rioya qilishga doir tekshiruvlarni o'tkazish uchun haftasiga 16 soatdan ko'p bo'lmagan muddatga jalb qilinishi mumkinligi belgilangan.

Bu yerda muammo shundaki, jinoyat ishi doirasida tayinlangan taftish doirasida soliq qonunchiligiga rioya etilishi bo'yicha o'tkaziladigan tekshirishlarda qatnashish uchun soliq organi xodimlarini surunkali ravishda (oylab) jalb etilish holatlari mavjud. Bu muammoning yechimi sifatida jinoyat ishi doirasida tayinlangan taftish doirasida soliq qonunchiligiga rioya etilishi bo'yicha o'tkaziladigan tekshirishlarda qatnashish uchun soliq organi xodimlarini haftasiga 16 soatdan ko'p bo'lmagan muddatga jalb etilishini nazortaga olish va prokuratura organlarini ichki idoraviy hujjatlarida bu haqda belgilab qo'yish maqsadga muvofiq.

***Ikkinchidan,*** O'zbekiston Respublikasi Jinoyat-protsessual kodeksining 187-2-moddasiga binoan JPKning 187-6-moddasida tekshirilayotgan subyekt mansabdor shaxsining yoki vakilining yo'qligi taftishni bekor qilish uchun asos bo'lmasligi, bunday holda taftish tekshirilayotgan subyektning moliya-xo'jalik faoliyati to'g'risidagi, ishda mavjud bo'lgan hujjatlar, axborot va materiallar asosida o'tkazilishi belgilangan.

Shuningdek, tekshirilayotgan subyektning hujjatlari, axboroti va materiallari yo'qotilgan, yo'q qilingan yoki mavjud bo'lmagan taqdirda, taftish o'tkazuvchi shaxs taftishni tayinlash to'g'risidagi qarorda yoki ajrimda ko'rsatilgan masalalarni o'rganishni soliq, valyutaga oid, buxgalteriya to'g'risidagi qonunchilikka va boshqa qonunchilikka muvofiq o'tkazishi mumkinligi belgilangan. Muammo shundaki, tekshirilayotgan subyektning hujjatlari, axboroti va materiallari yo'qotilgan, yo'q qilingan yoki mavjud bo'lmagan taqdirda soliq qonunchiligiga rioya etilishi bo'yicha soliq auditi o'tkazish imkoni mavjud emas. Shu boisdan muallifning fikricha, tekshirilayotgan subyektning hujjatlari, axboroti va materiallari yo'qotilgan, yo'q qilingan yoki mavjud bo'lmagan taqdirda soliq qonunchiligiga rioya etilishi bo'yicha Soliq kodeksining 137-moddasiga binoan soliq organida mavjud ichki va tashqi ma'lumotlar bazasi asosida kameral soliq tekshiruvi o'tkazilishi maqsadga muvofiq.

## **XULOSA**

Tadqiqot ishi doirasida amalga oshirilgan ilmiy-nazariy tadqiqotlar hamda ilmiy tahlillarga asoslangan holda bir qator ilmiy xulosalarni olish va ilmiy-amaliy tavsiyalar ishlab chiqishga muvaffaq bo'lindi:

1. O'zbekiston Respublikasi yuridik va jismoniy shaxslariga, shuningdek, muddatli norezidentlariga soliqlarni to'lash va u bilan bog'liq moliyaviy-iqtisodiy yuklatilgan. Ushbu moliyaviy majburiyatlarni ular tomonidan belgilangan tartibda bajarmaslik albatta, moliyaviy-huquqiy munosabatlarni keltirib chiqaradi. Bajarmaslik holatining yuzaga kelishi esa, uni talqin qilishning bir necha turlari paydo bo'lishiga olib keladi. Iqtisodiy adabiyotlarda bu tushunchalarni "soliqdan qochish", "soliqdan bo'yin tovlash", "soliqqa oid huquqbuzarlik", "moliyaviy

qonunbuzilishlar”, “solliqqa oid xatoliklar” va shu kabi maxsus iqtisodiy kategoriya va tushunchalar bilan izohlanadi.

2. Solliqdan qochish va uni to‘lamlaslikning turli xil ko‘rinishlari solliqqa oid huquqiy munosabatlarning paydo bo‘lishiga olib keladi. Albatta, bu yerda solliqqa oid huquqiy munosabatlar deyilganda solliqlarni to‘lamlaslik bilan bog‘liq holatlar uchun javobgarlik choralaridan ogohlantirish va huquqiy masalalalar berish bilan bog‘liq targ‘ibot ishlari ham tushuniladiki, ammo, moliyaviy, ma‘muriy va jinoiy javobgarlik choralari solliqqa oid huquqbuzarlikdan kelib chiqib qo‘llaniladi.

3. Egoistik manfaatlar ikki tomonlama xususiyatga ega bo‘lib, solliq to‘lovchilarda bu holat ko‘proq bo‘lganligi sababli ham solliqdan qochish holatlari yuzaga kela boshlaydi. Davlat faoliyati qonunlar orqali tartibga solinsa, solliq to‘lovchilar esa ko‘proq egoistik fikrlash orqali faoliyatini tartibga soladilar, bundan ko‘rinadiki, solliqdan bo‘yin tovlashda solliq to‘lovchilarning bir tomonlama manfaatlar borasidagi xatti-harakati solliqdan bo‘yin tovlashning turli xil ko‘rinishlari va shakllarini kelib chiqishiga zamin bo‘ladi.

4. Muallifning fikricha, “solliqdan qochish” va “solliqdan bo‘yin tovlash” holatlarining ikkilasida ham solliq to‘lovchining qasddan solliq to‘lamlaslik pozitsiyasi tushuniladi, o‘z navbatida, solliqdan qochish holatida solliqlarni maqbullashtirish jarayoni ham mavjud bo‘lishi mumkin. Solliqlarni maqbullashtirish esa, solliq to‘lovchining iqtisodiy-moliyaviy tahlillariga asoslangan holda qonunchilikdagi imtiyozli normalardan samarali holda foydalanish tarzida ham bo‘lishi mumkin. Biroq solliqdan bo‘yin tovlash esa bu sof iqtisodiy qonunchilikning buzilishi bo‘lib, bu jarayon solliqdan qochish holatlariga nisbatan anchayin huquqbuzarlikni keltirib chiqaradi va shunga mos holda javobgarlik choralari ham belgilangan.

5. Tadqiqot ishida nazariy tahlillarga asoslangan holda solliqdan qochish tushunchasiga mualliflik ta‘rifi ishlab chiqildi. Ya‘ni, solliqdan qochish solliq to‘lovchilarning egoistik manfaatlari jamiyat manfaatlaridan ustun kelish namoyoni bo‘lib, ular zimmasiga yuklatilgan majburiy to‘lovlarni bajarmaslikni sun‘iy omillar asosida ro‘y berishi hamda solliqqa oid huquqbuzarliklarning sodir bo‘lishi munosabatlaridan iborat.

6. Bugungi kunda bozor tamoyillari asosida narx shakllanishi tizimini samarali amalga oshirish hamda insofli solliq to‘lovchi va iste‘molchilarning huquqlarini himoya qilish, shuningdek, yashirin iqtisodiyotni kamaytirishga qaratilgan tadbirkorlik faoliyati uchun teng sharoitlar yaratish maqsadida tovarlar (xizmat)ning bozor narxini aniqlashning inson omilisiz avtomatlashtirilgan tizimini amaliyotga joriy etish solliqlarning adolatlilik tamoyil ta‘minlanishi hamda solliqdan asossiz qochish holatlarining oldini olishga xizmat qiladi.

7. QQS zanjiri uzilishi (Tax gap) tushunchasi va ishlash mexanizmlarini aniq belgilash, jumladan QQS “zaxet” summalarini korrektilrovka qilish huquqini solliq organlariga berish, QQS bilan bog‘liq firibgarlik sxemalaridan foydalanib, solliq to‘lamlaslik tarzidagi asossiz solliq nafi olish yoki solliq summalarini kamaytirishga doir ishlar bo‘yicha solliq organlari tomonidan tergovga qadar tekshiruv o‘tkazish vakolatini belgilash solliq to‘lovchilarning solliqdan qochish holatlari kamayishi va bu boradagi chora-tadbirlarning samarasi oshishini ta‘minlaydi.

8. Soliq to'lovchilarning Ustav fondini shakllantirish (to'ldirish), moliyaviy yordam yoki qarz berish, shuningdek jismoniy shaxslar bilan tuzilgan investitsiya shartnomalari bo'yicha operatsiyalar (ulushli ishtirok) soliq organlarining axborot tizimlarida majburiy ro'yxatga olish jismoniy shaxslar tomonidan qurilish korxonalarini ustav jamg'armasiga yirik miqdorda pul mablag'lari, bino va inshootlar, qurilish mollari (manbayi ko'rsatilmagan holda) kiritish va realizatsiya qilinishida ham qayd etilishi orqali soliqdan qochishning oldini olishga xizmat qiladi.

9. Respublikada tovarlar harakatini to'laqonli nazorat qilish imkoniyatini yaratish maqsadida Davlat bojxona qo'mitasi import va eksport bojxona yuk deklaratsiyalarini rasmiylashtirishda deklarantlar tomonidan mahsulot va xizmatlarning identifikatsiya (MXIK) kodlarini ko'rsatgan holda Soliq qo'mitasi ma'lumotlar bazasi bilan integratsiya qilish natijasida esa, import tovarlar sotuvi va kirim-chiqim hisobi ustidan nazorat o'rnatiladi va soliqdan qochish holatlarining oldi olinadi.

10. Qurilish tarmog'ida "bir kunlik firmalar" faoliyatining oldini olish maqsadida qurilish tashkilotlari tomonidan mulkchilik shaklidan qat'iy nazar qurilish faoliyatini amalga oshirish jarayonida qurilishda muhim bo'lgan (sement, g'isht, metal, quvur, beton plita, shifer, tunuka (temir list) singari asosiy qurilish mollari) birja savdolari orqali xarid qilish hamda yuridik va jismoniy shaxslar tomonidan Qurilish va uy-joy kommunal xo'jaligi vazirligiga qurilish ishlarini boshlash uchun yuborilgan xabarnomalar va berilgan ruxsatnomalar to'g'risidagi ma'lumotlarni Soliq qo'mitasi ma'lumotlar bazasiga integratsiya qilish va on-layn rejimda taqdim etib borish lozim.

11. Ayrim soliq to'lovchilar tomonidan soliqqa tortiladigan bazani kamaytirish maqsadida hisob raqamiga "ustav fondini shakllantirish", "aylanma mablag'larni to'ldirish" singari to'lov maqsadi bilan pul mablag'lari tushumini amalga oshirish holatlarining keskin ko'payib ketishi kuzatilmoqda. Shu boisdan, soliqdan qochishdagi mazkur yo'nalishning oldini olishda Ustav fondini shakllantirishda ta'sischi (fuqaro) tomonidan ustav fondini to'ldirish yoki aylanma mablag'larni to'ldirish uchun kiritilayotgan pul mablag'lari manbayi bo'yicha soliq organlariga deklaratsiya taqdim etish tizimini joriy etish zarur. Buning natijasida esa, haqiqatdagi savdo tushumlarini soliqdan qochish maqsadida "ustav fondini shakllantirish", "aylanma mablag'larni to'ldirish" kabi topshirishning oldi olinadi va budjetga soliqlar to'liq hisob-kitob qilinishiga olib keladi.

12. Budjetdan moliyalashtiriladigan tashkilotlar tomonidan davlat xaridlari uchun "bir kunlik" firmalar bilan soxta bitimlar tuzgan holda tovarlar, xizmatlar narxini sun'iy oshirish orqali budjet mablag'lari naqdlashtirilmoqda va bu "bir kunlik" firmalar ishlash jarayonini davom ettirishiga sabab bo'lmoqda. Bu muammoning oldini olish maqsadida budjetdan moliyalashtiriladigan tashkilotlar tomonidan davlat xaridlari uchun shartnoma imzolangan sotuvchi-korxonalarini "Soliq xavfi (qizil, sariq, yashil) va soliq uzilishi "Tax gap" darajasiga qarab, shartnoma tasdiqlanishi yoki tasdiqlanmasligini ko'rib chiqish lozim.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ № DSc.03/10.12.2019.I.16.01 ПО  
ПРИСУЖДЕНИЮ УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ ТАШКЕНТСКОМ  
ГОСУДАРСТВЕННОМ ЭКОНОМИЧЕСКОМ УНИВЕРСИТЕТЕ**

---

**ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ  
УНИВЕРСИТЕТ**

**АХМЕДОВ ФЕРУЗ БАХОДИРОВИЧ**

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕХАНИЗМОВ СОВРЕМЕННЫХ  
ИНСТРУМЕНТОВ ФИСКАЛЬНОГО КОНТРОЛЯ В ВЫЯВЛЕНИИ  
РИСКОВ УКЛОНЕНИЯ ОТ УПЛАТЫ НАЛОГОВ**

**08.00.07 – Финансы, денежное обращение и кредит**

**АВТОРЕФЕРАТ**  
**диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам**

**Ташкент – 2023 год**

**Тема диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам зарегистрирована под номером B2022.4.PhD/Iqt2709 в Высшей аттестационной комиссии.**

Диссертационная работа выполнена в Ташкентском государственном экономическом университете.

Автореферат диссертации опубликован на трех языках (узбекский, русский и английский (резюме) на веб-сайте Научного совета ([www.tsue.uz](http://www.tsue.uz)) и информационно-образовательном портале «ZiyoNet» ([www.ziyo.net](http://www.ziyo.net)).

<b>Научный руководитель:</b>	<b>Нормурзаев Умид Холмурзаевич</b> доктор экономических наук
<b>Официальные оппоненты:</b>	<b>Кузиева Наргиза Рамазановна</b> доктор экономических наук, профессор <b>Файзиев Фаррух Абдуллахожаевич</b> доктор философии (PhD) по экономическим наукам
<b>Ведущая организация:</b>	<b>Академия государственного управления при Президенте Республики Узбекистан</b>

Защита диссертации состоится в \_\_\_\_ часов « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 г. на заседании научного совета №DSc.03/10.12.2019.I.16.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском государственном экономическом университете Адрес: 100066, город Ташкент, улица Ислама Каримова, д. 49. Тел.: (99871) 239-28-72, факс: (99871) 232-43-51, e-mail: [info@tsue.uz](mailto:info@tsue.uz)

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского государственного экономического университета (регистрационный номер № \_\_\_\_). Адрес: 100066, город Ташкент, улица Ислама Каримова, д. 49. Тел.: (99871) 239-28-72, факс: (99871) 239-43-51, e-mail: [info@tsue.uz](mailto:info@tsue.uz).

Автореферат диссертации разослан « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 года.

(протокол реестра № \_\_\_\_ от « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 года).

**М.П.Эшов**

Председатель научного совета по присуждению ученых степеней, д.э.н., профессор

**У.В.Гафуров**

Секретарь научного совета по присуждению ученых степеней, д.э.н., профессор

**С.К. Худойкулов**

Председатель научного семинара при научном совете по присуждению ученых степеней, д.э.н., профессор

## **ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии (PhD))**

**Актуальность и востребованность темы диссертации.** В мире в неравномерном движении финансовых потоков нередко случаи нахождения различных способов уклонения от уплаты налогов и использования их в своих интересах. По подсчетам Конференции Организации Объединенных Наций по торговле и развитию, “развивающиеся страны незаконно переводят финансовые ресурсы в размере 100 миллиардов долларов США в год в другие регионы в виде практики “перевода прибыли”, вызывая уклонение от уплаты налогов в национальной экономике”<sup>19</sup>. В результате различных форм уклонения от уплаты налогов потери налоговых поступлений из-за использования схем минимизации налогов, неэффективного расходования и реинвестирования прибыли, полученной налогоплательщиками в развитых и развивающихся странах, составляют 250-300 млрд. долларов США в год. Это побуждает к более широкому использованию административно-экономических методов сокращения уклонения от уплаты налогов как важных направлений налоговой политики в странах мира.

В условиях нарастания глобальной финансовой нестабильности в мировой экономике, при разработке краткосрочных и долгосрочных стратегий бюджетно-налоговой политики проводятся научные исследования, направленные на исследование различных механизмов предотвращения и сокращения уклонения от уплаты налогов налогоплательщиками. В данном аспекте приоритетными направлениями научно-исследовательских работ являются такие аспекты, как сокращение незаконных финансовых потоков в национальной экономике, определение факторов, обуславливающих уклонение налогоплательщиков от уплаты налогов, и определение путей их устранения, предотвращение процессов уклонения от уплаты налогов за счет сокращения теневой экономики, совершенствование методологической базы оценки рисков уклонения от уплаты налогов.

В последующие годы особое внимание в Узбекистане уделяется снижению доли теневой экономики, уменьшения случаев уклонения от уплаты налогов и избежания налогообложения налогоплательщиками, эффективной реализации мер по их предотвращению. Ведется планомерная работа в направлении укрепления правовой базы по сокращению теневой экономики, сдерживания теневой экономики за счет результатов цифровизации отрасли, усиления общественного контроля, легализации подпольных работ, проведения контрольных мероприятий. В этом плане были определены такие задачи, как создать условия для выхода бизнеса из “тени”, упростить налоговый режим и принять меры по расширению безналичных расчетов, приведение в соответствие принятых нормативно-правовых документов с

---

<sup>19</sup>Организация Объединенных Наций. А/НRC/31/61.GE.16-00535 (R) 020216020216. Окончательное исследование по вопросу о незаконных финансовых потоках, правах человека и Повестке дня в области устойчивого развития на период до 2030 года Независимого эксперта по вопросу о последствиях внешней задолженности и других соответствующих международных финансовых обязательств государств для полного осуществления всех прав человека, в частности экономических, социальных и культурных прав.

установившейся практикой делового оборота, обеспечение направленности средств налогового и таможенного администрирования на полноту учета и поступлений, в том числе на выявление и привлечение к ответственности физических и юридических лиц, уклоняющихся от уплаты налогов, “координации деятельности по борьбе с теневой экономикой с деятельностью организаций в сфере противодействия легализации доходов, полученных преступным путем”<sup>20</sup>. Эффективная реализация этих задач требует эффективного использования современных инструментов уклонения от уплаты налогов налоговыми, таможенными и правоохранительными органами, а также дальнейшего расширения сферы научных исследований, служащих снижению уклонения от уплаты налогов.

Данное диссертационное исследование в определенной степени служит реализации задач, определенных в указах Президента Республики Узбекистан №УП-60 “О Стратегии развития Нового Узбекистана” от 28 января 2022 года, №УП-5978 “О дополнительных мерах поддержки населения, отраслей экономики и субъектов предпринимательства в период коронавирусной пандемии” от 3 апреля 2020 года, №5969 “О первоочередных мерах по смягчению негативного воздействия на отрасли экономики коронавирусной пандемии и глобальных кризисных явлений” от 19 марта 2020 года, №УП-6098 “Об организационных мерах по сокращению теневой экономики и повышению эффективности деятельности налоговых органов” от 30 октября 2020 года, №УП-5116 “О мерах по коренному совершенствованию налогового администрирования, повышению собираемости налогов и других обязательных платежей” от 18 июля 2017 года, №УП-5468 “О концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан” от 29 июня 2018 года, постановлении №ПП-73 “О мерах по обеспечению исполнения закона Республики Узбекистан “О государственном бюджете Республики Узбекистан на 2022 год” от 30 декабря 2021 года, постановлениях Кабинета Министров Республики №1 “Об управлении налоговыми рисками, выявления налогоплательщиков (налоговых агентов), имеющих налоговые риски, а также об организации и проведении налоговых проверок” от 7 января 2021 года, №595 «О мерах по дальнейшему совершенствованию учета налогоплательщиков и упрощению порядка возмещения налога на добавленную стоимость» от 22 сентября 2021 года, №249 “О мерах по внедрению единого электронного национального каталога продукции (товаров и услуг), электронной регистрации договоров, заключаемых между предпринимательскими субъектами и электронной регистрации доверенности на получение товарно-материальных ценностей” от 28 апреля 2021 года, а также других нормативно-правовых актов, относящихся к данной сфере.

**Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики.** Данное диссертационное исследование выполнено в соответствии с приоритетными направлениями развития науки и

---

<sup>20</sup>Указ Президента Республики Узбекистан №УП-6098 “Об организационных мерах по сокращению теневой экономики и повышению эффективности деятельности налоговых органов” от 30 октября 2020 года.

технологий I. “Духовное, нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики”.

**Степень изученности проблемы.** Научные проблемы, такие как факторы уклонения налогоплательщиков от уплаты налогов, разработка финансовых механизмов его снижения и сокращения теневой экономики раскрыты в научных работах таких зарубежных ученых-экономистов, как H.Spencer, A.Schutz, T.Luckman, S.Johnson, D.Kaufmann, A.Shleifer, M.I.Goldman & M.L.Weitzman, K.Kottke, A.P.Абдуллина, Л.И.Александрова, С.А.Абрамов, Д.Д.Зотов, Е.В.Андреева, М.В.Архипова, Е.А.Редькина, В.В.Бражников, Е.Г.Быкова, Н.Б.Вахмянина, А.А.Казаков, С.А.Яшков, О.В.Белай, И.В.Вачугов, Э.Дюркгейм, С.А.Маковецкий, Е.А.Зарецкая, С.Л.Нудель<sup>21</sup>, которые в своих трудах изучали некоторые аспекты данных проблем с научной точки зрения. Среди отечественных ученых-экономистов, таких как А.Вахабов, А.Жураев, У.Х.Нормурзаев, С.С.Азимов, И.З.Жамолов, О.М.Махкамов, Р.Ж.Эргашев, И.М.Ниязметов, А.Рахмонов, У.Сафаров, Б.Э.Тошмуродова, С.Элмирзаев<sup>22</sup> в своих исследованиях в определенной

<sup>21</sup>Spencer H. Principles of sociology. Hamden, 1969., Schutz A., Luckman T. The Structures of the Life, World. Evanston, 1973., Johnson, S., Kaufmann, D., Shleifer, A., Goldman, M.I. & Weitzman, M.L. (1997). The unofficial economy in transition. Brookings papers on economic activity 1997(2)., Kottke K. «Gryaznye» den'gi – chto ehto takoe? Spravochnik po nalogovomu zakonodatel'stvu v oblasti «gryaznyh» deneg. M., 1998., Абдуллина А.Р. Представители как субъекты уклонения от уплаты налогов с организации. // Научная перспектива. 2016. № 10. – С. 37-38., Александрова Л.И.. Основные особенности и проблемы выявления уклонений от уплаты налогов. // Актуальные проблемы правового регулирования. 2017. С.2., Абрамов С.А., Зотов Д.Д. Преступления в сфере финансов (ст. 198, 199, 199.1, 199.2 УК РФ). // Право и общество в условиях глобализации: перспективы развития: сборник научных трудов международной научно-практической конференции. 2017. – С. 129-131., Андреева Е.В. Уклонение от уплаты налогов и сборов: уголовно-правовой аспект. // Студенческие научные общества в экономике регионов. / Сборник материалов Международной молодежной научной конференции. 2018. – С. 548-551., Архипова М.В., Редькина Е.А. Институт освобождения от уголовной ответственности в нормах общей и особенной части Уголовного кодекса РФ. // Пролог: журнал о праве. 2013. № 4 (4). – С. 18-22, Белай О.В. Об отнесении налоговых преступлений к преступлениям против порядка управления. // Ученые записки Российской Академии предпринимательства. 2013. № 34. С. 15-20, Бражников Владислав Витальевич. К вопросу об объективной стороне уклонения от уплаты налогов. // Вестник Омской юридической академии, 2017. Том 14. № 3., Быкова Е.Г., Вахмянина Н.Б., Казаков А.А., Яшков С.А. Расследование налоговых преступлений. Учебное пособие. Екатеринбург, 2016., Вачугов И.В. Уклонение от уплаты налогов, как составляющая теневой экономики: рост или сокращение? // Налоги и налогообложение, 2019. – № 6. – С. 42., Дюркгейм Э. О разделении и общественного труда. Метод социологии. – М., 1991., Норт Д. Институты, институциональные изменения и функционирование экономики. – М., 1997., Маковецкий С.А., Зарецкая Е.А. Уклонение от уплаты налогов: особенности преступления и наказания. Вестник института экономических исследований 2017, № 3(7) 156., Нудель С.Л.. Вопросы квалификации уголовно-наказуемого уклонения от уплаты налогов и (или) сборов. Научные ведомости № 2(33), 2007., Санина А.Г. Уклонение от уплаты налогов как проблема социального управления. – М.; СПб.: Альянс Архео, 2009. 11-19 с.

<sup>22</sup>Вахабова А., Жўраева А. Солиқлар ва солиққа тортиш: Дарслик. – Т.: “Шарк” нашриёти – 2009. 268 с., Нормурзаев У.Х. Солиқ имтиёзларининг самарадорлиги: назария, методология ва амалиёт. Автореферт диссертации. – Т., 2022., Азимов С.С. Камерал солиқ текширувини ташкил этишда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш. Автореферат на соискание ученой степени доктора философии (PhD). 2022. 126 с., Жамолов И.З. Хуфиёна иқтисодийтни бартараф этишда солиқ механизмининг таъсири: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – Тошкент, 2005. – 30 с., Эргашев Р.Р. Солиқ сиёсатининг норасмий иқтисодийёт кўламини қисқартиришга қаратилган механизмларини такомиллаштириш Автореферат на соискание ученой степени доктора философии (PhD), 2022 г., Ниязметов И.М. Солиққа тортиш механизмларини такомиллаштириш орқали солиқ тизимини барқарорлигини таъминлаш: Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. – Тошкент, 2018. – 230 с., Рахмонов А., Сафаров У. Комплаенс и административные проблемы механизма НДС Узбекистана / Общество и инновации. 2, 7/S (авг. 2021), 113–137., Тошмуродова Б.Э. Солиқлар воситасида иқтисодийётни бошқариш механизми. – Т.: Янги аср авлоди, 2002. – 128 с. Элмирзаев С. Корпоратив

степени уделяли внимание таким проблемам, как уменьшение теневой экономики в нашей национальной экономике, уменьшение случаев неуплаты налогов в государственный бюджет посредством нее, уменьшение случаев уклонения от уплаты налогов, применяя принципы справедливости. В частности, Н.Spencer, А.Schutz, Э.Дюркгейм проанализировали социальные факторы уклонения от уплаты налогов, Е.А.Бражников, И.В.Вачугов, С.А.Маковецкий проводили научные исследования о видах уклонения от уплаты налогов налогоплательщиками, взаимозависимости процессов скрытой экономики и уклонения от уплаты налогов, мерах по борьбе с уклонением от уплаты налогов. Ученый Узбекистана Р. Эргашев, провел научные исследования по совершенствованию механизмов налоговой политики, направленной на сокращение масштабов неофициальной экономики. И.Джамалов научно исследовал вопросы повышения эффективности налогового механизма в по вопросу ликвидации теневой экономики, а ученый-правовед О.Махкамов в своем научном исследовании разработал научные рекомендации, избрав объектом своей деятельности уголовно-правовые и криминологические аспекты уклонения от уплаты налогов или иных обязательных платежей. научное исследование.

Однако в современных условиях экономического развития, когда реализуются комплексные экономико-правовые механизмы, направленные на сокращение теневой экономики, возникает большая научная потребность в более широком анализе социально-экономических и социальных аспектов уклонения от уплаты налогов и избежания налогообложения налогоплательщиками.

**Связь темы диссертации с планами научно-исследовательской работы высшего образовательного учреждения, где выполнена диссертация.** Диссертационное исследование выполнено в соответствии с планом научно-исследовательских работ Ташкентского государственного экономического университета в рамках научного проекта на тему №ФМ-1 “Совершенствование научно-методических основ и методологий обеспечения макроэкономической стабильности и прогнозирования социально-экономического развития в Узбекистане”.

**Цель исследования** заключается в разработке научных предложений и рекомендаций по использованию инструментов предотвращения и сокращения уклонения от уплаты налогов налогоплательщиками.

**Задачи исследования:**

раскрытие сущности понятий уклонения от уплаты налогов, избежания налогообложения, минимизации налогов и их взаимных отличий с научно-теоретической точки зрения;

---

молияни бошқаришда солиқ муносабатларини самарали ташкил этиш масалалари. Монография. – Т., 2017. – 153 с.

разработка его авторского определения понятия уклонения от уплаты налогов путем научного анализа научно-теоретических подходов к данному понятию;

обозначение социально-экономических и социальных факторов и способов уклонения от уплаты налогов;

научно-практический анализ различных форм уклонения от уплаты налогов в налоговой системе нашей республики и формулировка научных выводов;

выявление путей использования передового опыта в налоговой практике нашей республики на основе изучения зарубежного опыта, направленного на оценку случаев уклонения от уплаты налогов и его предотвращение;

разработка научно-практических рекомендаций, направленных на снижение избежания налогообложения путем применения правовых и финансовых инструментов предотвращения уклонения от уплаты налогов в нашей республике и сокращения теневой экономики.

**Объектом исследования** выбрана деятельность органов налоговой службы и налогоплательщиков Республики Узбекистан по уплате налогов.

**Предметом исследования** являются экономически-правовые отношения, связанные с уклонением от уплаты налогов и избеганием налогообложения.

**Методы исследования.** В диссертации используются общие методы научного познания: систематический анализ, анализ и синтез, индукция и дедукция, сравнительный и динамический анализ, сравнение, обобщение, статистическое наблюдение, сбор и группировка данных, методы расчета показателей обобщения.

**Научная новизна исследования** заключается в следующем:

обосновано предложение по созданию равных условий для ведения бизнеса, сокращении теневой экономики, защите прав добросовестных налогоплательщиков и потребителей за счет внедрения автоматизированной системы определения рыночной цены товаров и услуг без учета человеческого фактора;

внесено предложение по приобретению основных строительных материалов через биржи при осуществлении деятельности строительными организациями независимо от форм собственности, интеграции уведомления Министерства строительства о начале строительных работ и информации о полученном разрешении в базу данных Налогового комитета, а также предотвращению незаконного оборота путем предоставления его в режиме онлайн;

в целях уменьшения налогооблагаемой базы некоторых налогоплательщиков обосновано предложение по предотвращению случаев поступления денежных средств с целью оплаты, таких как “формирование уставного фонда”, “пополнение оборотных средств” путем введения системы подачи декларации в налоговые органы об источнике средств, вносимых учредителем (гражданином) для пополнения уставного фонда или оборотных средств при формировании уставного фонда предприятий;

обосновано предложение обеспечить полный контроль за перемещением товаров в республике путем интеграции базы данных Государственного таможенного комитета и Налогового комитета при оформлении декларантами ввозных и вывозных грузовых таможенных деклараций с указанием идентификационных кодов продуктов и услуг (ИКПУ).

**Практические результаты исследования** заключаются в следующем:

обоснованы сходные и различные аспекты понятий “уклонение от уплаты налогов”, “избегание налогообложения”, “налоговое правонарушение”, “финансовые правонарушения”, “налоговые ошибки” и разработано авторское определение этих понятий;

раскрыты концептуально-социальные основы и социальные особенности избежания налогообложения;

выявлены экономические факторы, вызывающие уклонение от уплаты налогов;

обоснована схема уклонения от уплаты налогов посредством реализации жилищных объектов по цене, ниже рыночной;

раскрыты порядок выявления случаев уклонения от уплаты налогов в сфере производства и методы оценки случаев уклонения от уплаты налогов на строительных предприятиях;

разработаны направления мероприятий по сокращению теневой экономики.

**Достоверность результатов исследования.** Достоверность результатов исследования обусловлена использованием в процессе подготовки исследовательской работы официальных данных Налогового комитета при Министерстве экономики и финансов Республики Узбекистан, Государственного таможенного комитета, Счетной палаты Республики Узбекистан, Комитета по статистике при Президенте Республики Узбекистан, целесообразностью использованных в работе подходов и методов, научной обоснованностью, внедрением результатов исследования в практику Налоговым комитетом при Министерстве экономики и финансов Республики Узбекистан.

**Научная и практическая значимость результатов исследования.** Научная значимость результатов исследования обусловлена возможностью их использования при проведении специальных научных исследований и создании научной и учебной литературы по вопросам сокращения теневой экономики в республике, предотвращения уклонения от уплаты налогов и снижения его негативного влияния на бюджет.

Практическая значимость результатов исследования объясняется возможностью использования научных выводов и научно-практических предложений, полученных в рамках научных исследований, при разработке и совершенствовании нормативных документов для повышения эффективности механизмов снижения уклонения от уплаты налогов в республике.

**Внедрение результатов исследования.** На основе разработанных предложений по предупреждению и сокращению уклонения от уплаты налогов налогоплательщиками в налоговой системе:

предложение по созданию равных условий для ведения бизнеса, сокращении теневой экономики, защите прав добросовестных налогоплательщиков и потребителей за счет внедрения автоматизированной системы определения рыночной цены товаров и услуг без учета человеческого фактора нашло своё отражение в приложении 8 постановления Президента Республики Узбекистан №ПП-73 от 30 декабря 2021 года (справка №15-19396 Министерства экономики и финансов Республики Узбекистан от 17 февраля 2023 года). В результате реализации данного научного предложения создан механизм защиты прав добросовестных налогоплательщиков и потребителей, реализации принципа справедливости в налогообложении и предотвращения уклонения от уплаты налогов;

предложение по приобретению основных строительных материалов через биржи при осуществлении деятельности строительными организациями независимо от форм собственности, интеграции уведомления Министерства строительства о начале строительных работ и информации о полученном разрешении в базу данных Налогового комитета, а также предотвращению незаконного оборота путем предоставления его в режиме онлайн было принято во внимание в указе Президента Республики Узбекистан №УП-6098 от 30 октября 2020 года (справка №15-19396 Министерства экономики и финансов Республики Узбекистан от 17 февраля 2023 года). В результате реализации этого научного предложения сокращение случаев уклонения от уплаты налогов “фирмами-однодневками”, создающими теневую экономику в сфере строительства, и создана возможность поступления в государственный бюджет дополнительных средств на сумму 15,8 млрд. сумов;

в целях уменьшения налогооблагаемой базы некоторых налогоплательщиков предложено предотвращению случаев поступления денежных средств с целью оплаты, таких как “формирование уставного фонда”, “пополнение оборотных средств” путем введения системы подачи декларации в налоговые органы об источнике средств, вносимых учредителем (гражданином) для пополнения уставного фонда или оборотных средств при формировании уставного фонда предприятий нашло своё отражение в указе Президента Республики Узбекистан №УП-6098 от 30 октября 2020 года (справка №15-19396 Министерства экономики и финансов Республики Узбекистан от 17 февраля 2023 года). В результате реализации на практике данного научного предложения было достигнуто предотвращение искусственного уменьшения налоговой базы некоторыми налогоплательщиками и привлечение налоговых поступлений на сумму 13,2 млрд. сумов в государственный бюджет;

предложение обеспечить полный контроль за перемещением товаров в республике путем интеграции базы данных Государственного таможенного комитета и Налогового комитета при оформлении декларантами ввозных и

вывозных грузовых таможенных деклараций с указанием идентификационных кодов продуктов и услуг (ИКПУ) нашло свое отражение в постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан №249 от 28 апреля 2021 года (справка №15-19396 Министерства экономики и финансов Республики Узбекистан от 17 февраля 2023 года). В результате реализации данного научного предложения создана возможность предотвращения уклонения от уплаты налогов со стороны более чем 60 предприятий-импортеров и сокращения теневой экономики в результате своевременного учета ввозимой в республику продукции.

**Апробация результатов исследования.** Результаты исследования были изложены и получили одобрение на 5 научно-практических конференциях, из которых 4 республиканские и 2 международные научно-практические конференции.

**Опубликованность результатов исследования.** Всего по теме диссертации опубликовано 11 научных работ, из них 5 статьи в научных журналах, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для публикации основных результатов докторских диссертаций, 4 статьи в республиканских журналах и 2 статьи в зарубежных журналах.

**Структура и объем диссертации.** Структура диссертационной работы состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем исследования составляет 122 страницы.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во **введении** диссертации обоснованы актуальность и значение исследования, определены его цель и основные задачи, объект и предмет диссертации, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий в республике, обоснована научная новизна и изложены практические результаты, раскрыты научное и практическое значение полученных результатов, представлены данные о внедрении результатов исследования, а также приведены сведения об опубликованных работах и структуре диссертации.

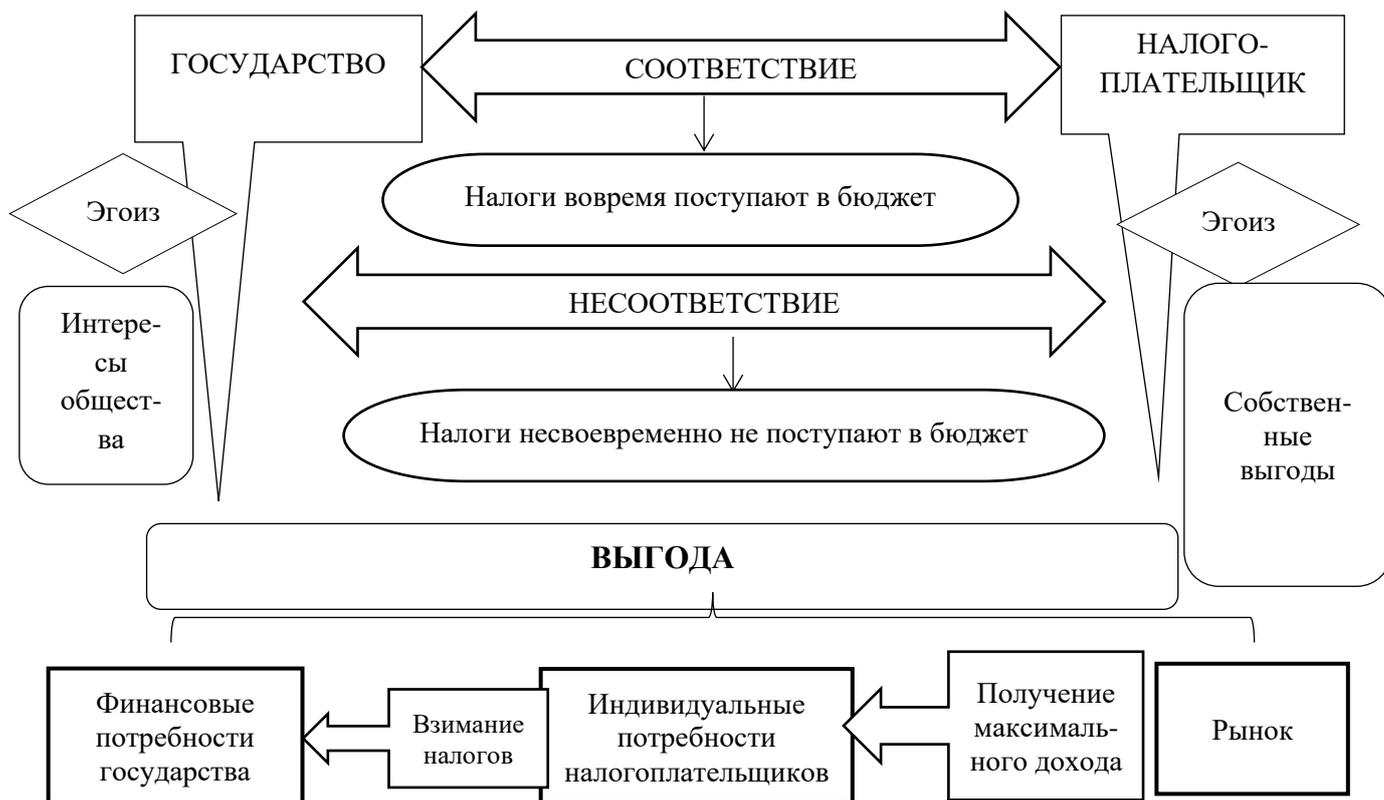
В первой главе диссертации **“Теоретические вопросы уклонения от уплаты налогов”** с научно-теоретической точки зрения определены опасность уклонения от уплаты налогов и причины его возникновения, социально-экономическое, социально-правовое содержание эффективного использования современных фискальных инструментов и их теоретические основы.

На юридических и физических лиц Республики Узбекистан, а также на временных нерезидентов возлагаются налоги и связанные с ними финансово-хозяйственные обязательства. Неисполнение подобных финансовых обязательств в установленном ими порядке непременно приведет к возникновению финансово-правовых отношений. Возникновение случаев невыполнения приводит к появлению нескольких видов интерпретации. В экономической литературе данные понятия определяются такими понятиями,

как “уклонение от уплаты налогов”, “избегание налогообложения”, “налоговое правонарушение”, “финансовые правонарушения”, “налоговые ошибки” и прочими экономическими категориями.

Различные формы уклонения от уплаты налогов и их неуплаты приводят к возникновению правоотношений, связанных с налогами. Конечно, когда мы говорим здесь о налоговых правоотношениях, также подразумевается, что пропаганда связана с предупреждением о мерах ответственности и предоставлением юридических консультаций по ситуациям, связанным с неуплатой налогов, однако применяются меры финансовой, административной и уголовной ответственности по отношению к налоговым правонарушениям.

В целях обеспечения бесперебойного функционирования экономической сферы общества государство возлагает на юридических и физических лиц ряд обязательств, исходя из интересов общества. Если взять экономический, правовой и логический подход, то в основе “уклонения от уплаты налогов”, “избегания налогообложения”, “налогового правонарушения”, “финансовых правонарушений”, “налоговых ошибок” лежит несколько факторов.



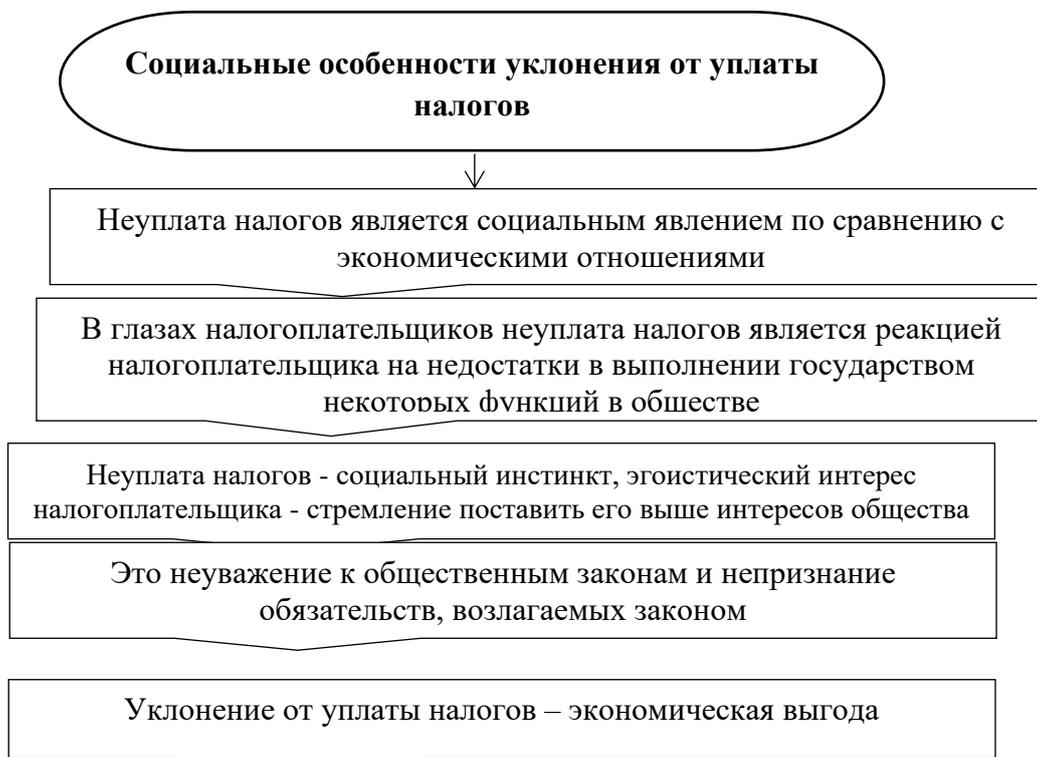
**Рисунок 1. Концептуально-социальные основы избежания налогообложения в обществе<sup>23</sup>**

Основные экономические функции государства заключаются в обеспечении пересечения двух различных эгоистичных интересов, касающихся юридических обязательств, возлагаемых на налогоплательщиков, и финансового формирования различных денежных фондов государства.

<sup>23</sup>Разработано автором.

Главным фактором их является экономический эгоизм, являющийся психологическим состоянием. Автор пытается объяснить это следующим рисунком.

Эгоистические интересы имеют двусторонний характер, и в связи с тем, что такая ситуация более распространена среди налогоплательщиков, начинают появляться случаи уклонения от уплаты налогов. Если деятельность государства регулируется законами, то налогоплательщики регулируют свою деятельность посредством более эгоистичного мышления. Из этого ясно, что поведение налогоплательщиков в плане односторонних интересов в уклонении от уплаты налогов является основой для возникновения различных форм избегания налогообложения и форм уклонения от уплаты налогов. Действительно, выполнение юридических обязательств по уплате обязательных платежей членам общества следует рассматривать как социальную проблему, что требует изучения ее социальных особенностей. Поэтому на следующем рисунке автор пытается объяснить социальные особенности уклонения от уплаты налогов.



**Рисунок 2. Социальные особенности уклонения от налогов<sup>24</sup>**

Из рисунка 2 очевидно, что случаи неуплаты налогов являются социальным явлением по сравнению с экономическими отношениями, поскольку существует множество фактов, происходящих в рамках экономических отношений, в глазах налогоплательщиков неуплата налогов оценивается как реакция налогоплательщика на недостатки в выполнении государством некоторых функций в обществе. Уклонение от уплаты налогов следует расценивать как социальный инстинкт, во-первых, потому что

<sup>24</sup>Разработано автором.

эгоистические интересы налогоплательщика стремятся поставить его выше интересов общества, во-вторых, уклонение от уплаты налогов есть пренебрежение общественными законами, это отрицание возложенных законом обязательств, в-третьих, уклонение от уплаты налогов представляет собой экономический интерес, однако оно может быть не в форме умышленной неуплаты налога, а в форме законного уклонения от его уплаты.

Уклонение от уплаты налогов или избежание налогообложения является социальным состоянием и его проявление находится в рамках экономических отношений.

### **Экономические факторы, вызывающие уклонение от уплаты налогов**

Неправильное оформление документов о владении землей, имуществом и доходами

Отсутствие документального подтверждения состояния и движения активов и пассивов на основании требований бухгалтерского учета

Ненадлежащее осуществление операций, связанных с движением денежных средств и управлением ими

Неверное оформление хозяйственных операций, неправильное отражение расходов

Бездействие уполномоченных органов, осуществляющих регистрацию объектов налогообложения, сокрытие сведений, их несвоевременное представление

Неправильный выбор контрагентов налогоплательщиком

**Рисунок 3. Экономические факторы, вызывающие уклонение от уплаты налогов<sup>25</sup>**

Эти факторы являются прямым следствием деятельности налогоплательщика. Помимо вышеперечисленных, существуют внешние факторы, например, бездействие и сокрытие сведений уполномоченными органами, осуществляющими регистрацию объектов налогообложения, несвоевременное представление, нерассмотрение в суде требований по дебиторской и кредиторской задолженности или неправильное принятие судебных решений, а также финансовые операции банков, таможи и т.д. в результате неправомερных действий организаций и учреждений, уполномоченных на перевод отдельных видов налогоплательщиков, они не могут своевременно уплачивать налоги, и, как следствие, действия налогоплательщика в подобной ситуации считаются как уклонение от уплаты налогов.

Как и в других научных исследованиях, авторское определение понятия уклонения от уплаты налогов было разработано на основе методологии

<sup>25</sup> Разработано автором.

научного исследования. То есть, по мнению автора, уклонение от уплаты налогов состоит в том, что эгоистические интересы налогоплательщиков преобладают над интересами общества, неисполнение возложенных на них обязательных платежей основывается на искусственных факторах, совершаются налоговые правонарушения.

Во второй главе диссертации **“Оценка уклонения от уплаты налогов и анализ практики по его уменьшению”** приведен анализ практики по выявлению и оценке случаев уклонения от уплаты налогов, анализ отношений, связанных со случаями уклонения от уплаты налогов в налоговой системе Узбекистана, сокращение теневой экономики при уклонении от уплаты налогов и анализ экономических и правовых мер, связанных с ними. По результатам анализа были сформулированы научные выводы.

Следует отметить, что сложность выявления и оценки уклонения от уплаты налогов в налоговых отношениях является одним из факторов, затрудняющих регулирование данного процесса. Практический анализ дел об уклонении от уплаты налогов в последние годы показывает, что наиболее часто встречающимися отраслями являются строительство, торговля и общественное питание, предприятия алкогольной промышленности.

Процесс анализа процесса уклонения от уплаты налогов налогоплательщиками в налоговой деятельности весьма сложен. Его сложность заключается в том, что, *во-первых*, из-за большого количества законов и иных нормативных документов, относящихся к налоговому законодательству, и их норм, противоречащих друг другу, в ряде случаев, случаи уклонения от уплаты налогов возникают в результате различных интерпретаций некоторыми налогоплательщиками данного понятия, при этом будет очень сложно объяснить налогоплательщику, что речь идет об уклонении от уплаты налогов, и принять к нему меры.

*Во-вторых*, имеет место ситуация недостаточной информированности налогоплательщиков или умышленного использования необоснованных налоговых льгот, к сожалению, данные ситуации выявляются в ходе налогового аудита или проверок, и до этого времени налоговые поступления, относящиеся к бюджету, не поступят.

*В-третьих*, сложно всегда контролировать случаи неведения юридическими лицами-налогоплательщиками учетной политики и соответствующего бухгалтерского учета на необходимом уровне, даже в рамках налогового контроля. С другой стороны, при наличии моратория на налоговые проверки сложно определить правильность исчисления налогов налогоплательщиками и правильность оформления связанных с ними хозяйственных операций.

*В-четвертых*, довольно сложно выявить случаи уклонения от уплаты налогов, возникающие в результате вступления налогоплательщиков в экономические отношения с контрагентами, осуществляющими незаконную деятельность.

*В-пятых*, отсутствие налоговой культуры у налогоплательщиков и тот факт, что внедрение информационных технологий в налоговую систему еще не доведено до конца, в ряде случаев создает возможности для уклонения от уплаты налогов недобросовестными налогоплательщиками.



**Рисунок 4. Методы оценки уклонения от уплаты налогов на строительных предприятиях<sup>26</sup>**

По результатам налогового аудита, проведенного по факту неведения бухгалтерского учета на предприятиях, что является одним из наиболее распространенных способов уклонения от уплаты налогов, было выявлено дополнительных налогов и финансовых штрафов на сумму 1599,85 млрд. сумов в 2020 году, 3659,88 млрд. сумов в 2021 году и 1352,13 млрд. сумов в 2022 году. На предприятиях со статусом налогоплательщика важно с точки зрения налогообложения управлять движением денежных средств на предприятии и источниками их образования в соответствии с

<sup>26</sup>Составлено автором на основе действующих процедур.

законодательством, а также правильно определять налоговую базу в рамках видов налогов для налоговых платежей в бюджет.

Внедрение в последние годы механизмов сегментации риска уклонения от уплаты налогов перед организацией налоговых проверок в налоговой службе показывает, что оно в определенной степени приносит свои плоды. Анализ уклонения от уплаты налогов методом сегментации имеет двусторонний эффект. *С одной стороны*, это снижение трудоемкости налоговых проверок и повышение эффективности работы специалистов, *с другой стороны*, предотвращение необоснованного вмешательства в деятельность налогоплательщиков.

Из 2234 предприятий, рекомендованных к сегментации, сумма риска, выявленного на 1139 проверенных предприятиях, составила 1324,2 млрд. сумов, тогда как этот показатель составляет 70-75 процентов по странам мира. Такой низкий показатель эффективности обусловлен низким уровнем налоговой культуры и сознательной правовой грамотности налогоплательщиков в нашей республике, фактом того, что налогоплательщики принимаются в качестве предпринимателей, их деятельность либерализуется в порядке налогового контроля, а ограничения в виде мораториев увеличиваются, а рассчитанных и обоснованных в отношении них результатов дополнительного уклонения от уплаты налогов будет недостаточно для уплаты в надлежащем порядке и в установленные сроки.

**Таблица 1**

**Анализ деятельности налогоплательщиков по уклонению от уплаты налогов в 2017-2022 годах<sup>27</sup>**

Показатели	В разрезе лет				
	2018	2019	2020	2021	2022
Количество предприятий, не ведущих бухгалтерский учет	944	615	358	1 160	491
Количество предприятий, скрывших объект налогообложения (НК-223)	5423	6871	2 323	20 031	7 406
Количество предприятий, работающих без регистрации в налоговых органах	2641	1916	Проверки не проводились в связи с пандемией	1425	2 857
Количество предприятий, подлежащих доначислению налога при налоговых проверках	24265	32444	41 105	88 404	107 197
Количество предприятий, не использовавших контрольно-кассовые машины	11245	9888	11854	8 241	65 764
Количество предприятий, необоснованно уменьшивших налогооблагаемую базу по видам налогов	1941	687	2 323	1 160	7 406

В 2017-2022 годах возникновение налоговых правонарушений, которые могут быть оценены как уклонение от уплаты налогов, в деятельности налогоплательщиков в части уклонения от уплаты налогов находилось в

<sup>27</sup>Расчеты автора на основе данных Налогового комитета при Министерстве экономики и финансов Республики Узбекистан.

неравномерно-динамическом состоянии. В частности, в анализируемые годы, за исключением 2020 года, количество предприятий, не осуществлявших бухгалтерский учет, росло, что указывает на тревожную ситуацию, заключающуюся в увеличении с годами числа предприятий, не ведущих бухгалтерский учет в целях уклонения от уплаты налогов или по другим причинам. При такой ситуации есть еще один способ уклонения от уплаты налогов, который заключается в увеличении количества предприятий, скрывающих объект налогообложения, и в этом случае можно понять, что их количество в целом увеличилось за период анализируемых лет, и это послужило увеличению случаев уклонения от уплаты налогов.

С другой стороны, если не учитывать количество предприятий, которым доначислен налог в ходе налоговых проверок, количество предприятий, не имевших контрольно-кассовых аппаратов, и количество предприятий, необоснованно занижавших налоговую базу по видам налогов, если не, что в анализируемых годах наблюдается снижение этих показателей, это свидетельствует о том, что имеет место динамичный рост уклонения от уплаты налогов. Эти анализы являются количественными показателями и не дают полного понимания уклонения от уплаты налогов. Поэтому необходимо проанализировать ущерб, нанесенный бюджету в результате данного процесса.

**Таблица 2**

**Анализ убытков для интересов бюджета в результате уклонения налогоплательщиков от уплаты налогов в 2018-2022 годах<sup>28</sup> (млрд.сумов)**

Показатели	В разрезе лет				
	2018	2019	2020	2021	2022
Сумма убытков, понесенных в связи с отсутствием ведения бухгалтерского учета	1254,11	2471,32	1 599,85	3 659,87	1 352,13
Сумма убытков, понесенных за сокрытие объекта налогообложения	2451,67	2987,66	1 597,4	4 561,5	2 630,5
Сумма налога, рассчитанная как дополнительный налог при налоговых проверках	7466,1	8881,94	9 694,0	10 000,7	11 292,3
Скрытая сумма налога за отсутствие использования контрольно-кассовых аппаратов	121,1	84,78	12,2	69,58	90,98
Сумма убытков за необоснованное занижение налоговой базы по видам налогов	2468,1	2226,9	1 597,4	4 561,5	2 630,5

В 2018 году сумма налога, неуплаченная в связи с нарушением налогоплательщиками требований законодательства по ведению бухгалтерского учета, т.е. сумма ущерба составила 1254,1 млрд. сумов в 2018 году, в последующие годы эта сумма увеличилась и достигла 1352,1 млрд.сумов в 2022 году, здесь в 2020 и 2022 годах она уменьшилась по сравнению с предыдущими годами, речь не идет об относительном уменьшении суммы уклонения от уплаты налогов по годам, а состояние неведения бухгалтерского учета налогоплательщиками можно оценивать не

<sup>28</sup>Расчеты автора на основе данных Налогового комитета при Министерстве экономики и финансов Республики Узбекистан.

только как экономическое явление, но и как социально-правовую негативную ситуацию. Помимо уклонения от уплаты налогов, неведение бухгалтерского учета может быть важным фактором возникновения коррупции на предприятии, и этот способ уклонения от уплаты налогов также вызывает большие социальные проблемы.

Анализы показывают, что в налоговой системе нашей республики в случаях уклонения от уплаты налогов налогоплательщики часто используют налоговые льготы, не распространяющиеся на их деятельность и не предусмотренные законодательством. Анализируя эту ситуацию, можно сделать следующие выводы.

**Таблица 3**

**Анализ случаев, выявленных в результате анализа деятельности хозяйствующих субъектов, использовавших налоговые льготы<sup>29</sup>**

(млн.сумов)

№	Направления изучения	Выявленные недостатки					
		В разрезе лет					
		Всего	2018 г.	2019 г.	2020 г.	2021 г.	2022 (9 месяц.)
<b>Всего</b>		<b>95 808,4</b>	<b>2 923,0</b>	<b>61 325,6</b>	<b>7 683,1</b>	<b>18 486,1</b>	<b>5 390,7</b>
1.	Использование адресных льгот (используется в течение 1 года) по видам налогов	16 960,2	0,0	7 782,9	4 303,8	4 873,5	0,0
2.	НДС	6 590,7	10,4	123,7	910,8	4 334,8	1 211,0
3.	Налог на прибыль	47 194,5	2 170,5	43 305,3	100,4	1 611,8	6,5
4.	Налог на имущество	3 247,3	0,0	0,0	0,0	0,0	3 247,3
5.	Земельный налог	894,5	263,4	3,5	36,1	0,0	591,3
6.	Налог с оборота <sup>30</sup>	1 041,2	135,9	99,0	785,3	21,0	0,0
7.	НДФЛ <sup>31</sup>	6 589,8	310,3	4 754,3	1 471,1	54,2	0,0
8.	Социальный налог	13 290,2	32,4	5 256,8	75,6	7 590,9	334,5

На основании данных вышеприведенной таблицы, если анализировать необоснованное использование налоговых льгот, всего за 2018-2022 годы необоснованно использовано налоговых льгот на сумму 95808,4 млн. сумов (изучался период использования в 1 год). Если рассматривать по видам налогов, то наибольшая доля приходится на необоснованные налоговые льготы по налогу на прибыль, то есть налоговые льготы на сумму 47194,5 млн. сумов были использованы неправильно.

Особое значение система “Солик.хамкор” имеет в порядке общественного контроля по делам об уклонении граждан от уплаты налогов, а по содержанию информационная система “Солик.хамкор” рассматривает обращения,

<sup>29</sup>Расчеты автора на основе данных Налогового комитета при Министерстве экономики и финансов Республики Узбекистан.

<sup>30</sup>Налог с оборота.

<sup>31</sup>Налог на доход физических лиц.

направленные физическим лицом, изъявившим желание предоставить информацию (извещение) о налоговом правонарушении на уровне налоговой службы – это специальная площадка, предназначенная для поиска или отказа в подтверждении запроса. За последние годы с привлечением широкой общественности внедрение института поощрения за соблюдение платежной дисциплины в сфере торговли и услуг (“Кэшбэк” и мобильное приложение “Солик”) повысило активность населения и является причиной по выводу из тени скрытого товарооборота, а товарооборот через кассы онлайн-контроля увеличился на 161 процентов по сравнению с соответствующим периодом 2021 года, то есть с 70,6 трлн. сумов до 113,5 трлн. сумов.

На основании анализа можно сделать ряд следующих научных выводов:

*Во-первых*, случаи различных способов и форм уклонения налогоплательщиков от уплаты налогов в нашей республике не могут быть оценены как положительная ситуация.

*Во-вторых*, несмотря на либерализацию деятельности налогоплательщиков в государственной политике по проведению налоговых проверок и объявление дополнительных мораториев, обстановка на многих предприятиях со статусом налогоплательщика остается в их интересах, что требует от них усиления использования различных эффективных методов совершенствования налоговой культуры.

*В-третьих*, внедрение в последние годы института поощрения за соблюдение платежной дисциплины в сфере торговли и услуг (“Кэшбэк” и мобильное приложение “Солик”) с привлечением широкой общественности служит повышению активности населения, что требует усиления этих механизмов.

*В-четвертых*, если правовая оценка уклонения от уплаты налогов производится в рамках налоговых льгот, необходимо обратить внимание на направление использования необоснованно сэкономленных налоговых сумм.

При анализе случаев уклонения от уплаты налогов в мировой практике используется еще одна важная методика, представляющая собой совместный анализ состояния скрытой экономики на уровне национальной экономики, причин ее возникновения, эффективности экономической деятельности и правовых мер, применяемых в случаях уклонения от уплаты налогов. По сути, наиболее влиятельным фактором возникновения уклонения от уплаты налогов является уровень теневой экономики, в которой государственная политика, в свою очередь, переплетается с механизмами уклонения от уплаты налогов.

Кроме того, также важно оценить выявленные случаи с правовой точки зрения и определить соответствующие меры справедливой ответственности.

По состоянию на 1 января 2022 года насчитывается 3093 предприятия, которые приостановили свою деятельность без уплаты налогов в связи с такой подпольной деятельностью, получением незаконной прибыли, а их задолженность перед бюджетом составила 3,8 трлн сумов. В первом полугодии 2022 года в результате открытия и работы 1217 подобных предприятий налоговая задолженность увеличилась на 1,4 трлн. сумов, а задолженность

предприятий, осуществляющих теневую деятельность, составила 5,285 трлн сумов.

**Таблица 4**

**Анализ уголовных дел по случаям уклонения от уплаты налогов, возбужденных по статье 189<sup>32</sup> Уголовного кодекса Республики Узбекистан<sup>33</sup> (млн.сумов)<sup>34</sup>**

Название региона	2021 г.		2022 г. (9мес.)	
	Уголовное дело, возбужденное по статье 189			
	кол-во	сумма	кол-во	сумма
<b>Всего</b>	<b>552</b>	<b>607 968,0</b>	<b>356</b>	<b>486 309,8</b>
Республика Каракалпакстан	8	10 050,7	8	7 549,7
Андижанская область	56	33 540,5	21	9 611,9
Бухарская область	54	77 264,8	17	9 482,5
Джизакская область	17	8 502,6	7	4 982,3
Кашкадарьинская область	47	45 750,0	32	32 910,5
Навоийская область	18	13 058,6	20	13 631,1
Наманганская область	43	15 382,4	37	52 388,5
Самаркандская область	57	55 551,7	32	34 358,0
Сурхандарьинская область	18	7 444,9	12	7 357,3
Сырдарьинская область	9	8 354,4	15	87 851,3
Ташкентская область	17	27 725,1	13	20 949,9
Ферганская область	100	177 479,5	46	93 783,5
Хорезмская область	52	36 418,3	44	33 125,9
город Ташкент	56	91 444,4	52	78 327,2

В соответствии со статьей 189 Уголовного кодекса Республики Узбекистан определено, что для налогоплательщиков “Нарушение правил торговли товарами или оказания услуг стоимостью в особо крупном размере - наказывается штрафом от трехсот до шестисот минимальных размеров заработной платы или исправительными работами до двух лет, а если лицо, впервые совершившее преступление, освобождается от ответственности, если оно в тридцатидневный срок со дня обнаружения преступления устранило последствия нарушения правил торговли или оказания услуг и возместило причиненный материальный ущерб”.<sup>35</sup> Если проанализировать данную ситуацию на реальных данных, то согласно вышеприведенной таблице, в рамках уголовных дел, возбужденных по 552 случаям, в 2021 году было взыскано средств на сумму 607968,0 млн.сумов, а за девять месяцев 2022 года по 356 уголовным делам было взыскано средств на сумму в 486309,8 млн.сумов в качестве мер, принятых за нарушения. Анализируя регионы, такая ситуация в большей степени имела место в Ферганской, Андижанской и Бухарской областях.

Процесс анализа уклонения от уплаты налогов налогоплательщиками очень сложен. Потому что, *во-первых*, случаи уклонения от уплаты налогов

<sup>32</sup> Нарушение правил торговли и обслуживания

<sup>33</sup> Составлено автором на основе данных Налогового комитета с учетом данных Генеральной прокуратуры.

<sup>34</sup> Расчеты автора на основе данных Налогового комитета Республики Узбекистан.

<sup>35</sup> Статья 189 Уголовного кодекса Республики Узбекистан

возникают в результате того, что существует множество законов и других нормативных документов, касающихся налогового законодательства, и их нормы иногда противоречат друг другу из-за того, что некоторые налогоплательщики по-разному их трактуют, и это необходимо объяснить налогоплательщику, что речь идет об уклонении от уплаты налогов, в противном случае будет очень сложно принять меры по привлечению его к ответственности.

*Во-вторых*, складывается ситуация, когда налогоплательщики обладают недостаточными налоговыми знаниями или умышленно используют необоснованные налоговые льготы, к сожалению, эти случаи выявляются в ходе налогового аудита или проверок, и до этого времени налоговые поступления в бюджет не поступают.

*В-третьих*, случаи несоблюдения налогоплательщиками юридическими лицами учетной политики и ведения бухгалтерского учета на требуемом уровне в установленном порядке в рамках налогового контроля всегда сложно контролировать, с другой стороны, при наличии мораториев на налоговые проверки трудно определить правильность исчисления налогов налогоплательщиками и надлежащее оформление связанных с ними хозяйственных операций.

*В-четвертых*, сложнее выявить случаи уклонения от уплаты налогов, возникающие в результате вступления налогоплательщиков в экономические отношения с контрагентами, осуществляющими незаконную деятельность в большей степени.

*В-пятых*, уровень налоговой культуры у налогоплательщиков еще недостаточен и не завершено внедрение информационных технологий в налоговую систему, что в ряде случаев создает шанс для уклонения от уплаты налогов недобросовестными налогоплательщиками.

В третьей главе диссертации **“Вопросы повышения эффективности механизмов снижения уклонения от уплаты налогов (избежания налогообложения) налогоплательщиками”** раскрывается сущность существующих проблем предупреждения уклонения от уплаты налогов в налоговых правоотношениях, сравнительный анализ зарубежного опыта предупреждения и снижения уклонения от уплаты налогов и снижение случаев уклонения от уплаты налогов за счет сокращения теневой экономики в налоговой системе нашей республики, а также вопросы эффективного использования финансовых инструментов, используемых в данном процессе.

В налоговой системе нашей республики в течение последних пяти лет несмотря на стимулирование деятельности налогоплательщиков через налоговую систему, увеличение числа добросовестных налогоплательщиков, увеличение количества мораториев на налоговые проверки, кроме того, в целях уменьшения вмешательства в их деятельность путем разделения налогоплательщиков на три категории (зеленые, синие и желтые) исходя из сегментации их деятельности определено, что подлежать налоговым проверкам будет только деятельность налогоплательщиков с высоким

налоговым риском, а также факт того, что налоговые проверки должны проводиться не непосредственно самими налогоплательщиками, и больший упор делается на проведение налоговых проверок на основании налоговой отчетности, представляемой налогоплательщиками, а не непосредственно на самих налогоплательщиках, наличие случаев уклонения от уплаты налогов различными способами и средствами свидетельствует о наличии ряда проблем в этой связи.

Одним из проблемных факторов в возникновении дел об уклонении от уплаты налогов является проблема налогов, взимаемых с нефтепродуктов, имеющих существенное фискальное значение в формировании доходов государственного бюджета, а также случаи теневой экономики в данной отрасли. В связи с этим одной из важных проблем является использование необоснованных налоговых льгот налогоплательщиками вследствие умышленной или правовой неграмотности. За период 2018-2022 годов в случае использования налогоплательщиками налоговых льгот в целях уклонения от уплаты налогов в бюджет не уплачено 16960,2 млн.сумов по налоговым льготам по всем видам налогов, то есть налогоплательщики безосновательно использовали налоговые льготы.

**Таблица 5**

**Анализ добычи природного газа в нашей республике в 2012-2022 годах и ее отличия, указанные в налоговой отчетности налогоплательщиками<sup>36</sup>**

Показатель	2020 год			2021 год			2022 год		
	Добыча природного газа (млн.м <sup>3</sup> )	Объем газа, указанный в налоговой отчетности (млн.м <sup>3</sup> )	Разница	Добыча природного газа (млн.м <sup>3</sup> )	Объем газа, указанный в налоговой отчетности (млн.м <sup>3</sup> )	Разница	Добыча природного газа (млн.м <sup>3</sup> )	Объем газа, указанный в налоговой отчетности (млн.м <sup>3</sup> )	Разница
Добыча природного газа	60 712	54 976	-4 137	49 707	47 957	-1 750	53 632	45 111	-4 336
АО «Узбекнефтегаз»	37 749	33 514	-2 449	33 104	33 032	-72	33 750	30 265	-831
Иностранные и совместные предприятия	22 962	21 462	-1 688	16 603	14 926	-1 677	19 882	14 846	-3 505

Данные таблицы 5 показывают, что существуют различия между состоянием добычи природного газа и его фактическими объемами и теми, которые отражены в налоговой отчетности, и можно наблюдать, что уклонение

<sup>36</sup>Расчеты автора на основе данных Налогового комитета при Министерстве экономики и финансов Республики Узбекистан.

от уплаты налогов произошло из-за возникновения теневой экономики в этом отношении, что приводит к уплате налогов в малых суммах. Об этом также свидетельствуют различия в добыче природного газа в нашей республике в 2012-2022 годах и данных, указываемых в налоговой отчетности налогоплательщиками. То есть такая разница составила 4137 млн.м<sup>3</sup> в 2020 году, 1750 млн. м<sup>3</sup> в 2021 году и 4336 млн. м<sup>3</sup> за девять месяцев 2022 года, что свидетельствует о том, что налоговые платежи, определенные в размере такой разницы, не производились.

По мнению автора, для решения этих возникающих проблем, снижения случаев уклонения от уплаты налогов необходимо реализовать следующие меры:

*во-первых*, автоматизировать полную систему учета на всех этапах добычи, переработки, транспортировки и реализации природного газа потребителям. В этом случае необходима организация работ по взаимодействию действующих электронных счетчиков природного газа с налоговыми органами;

*во-вторых*, полная установка оперативных электронных счетчиков на всех точках приема и передачи, выдача электронного документа на реализуемый газ и создание единой автоматизированной системы движения природного газа;

*в-третьих*, на основе опыта передовых зарубежных стран пересмотр тарифов, установленных на природный газ;

*в-четвертых*, пересмотр нормативных документов по объемам потерь и использования природного газа для собственных нужд на всех этапах;

*в-пятых*, необходимо изучить опыт передовых зарубежных стран, чтобы ограничить человеческий фактор, минимизировать потери и полностью автоматизировать эти системы в процессах управления на всех этапах, от добычи природного газа на предприятиях отрасли до его реализации до конечного потребителя.

Ситуация уклонения от уплаты налогов не возникает сама по себе. Были научно объяснены социальные, экономические и правовые причины этого явления. Очевидно, что наибольшей опасностью для каждой национальной экономики является опасность неспособности удовлетворить национальные потребности в условиях глобализации, по своей сути это существование и рост отдельной экономики в экономике, известной как теневая экономика. Теневая экономика всегда следует за категорией уклонения от уплаты налогов и влияет на ее статус и уровень. Делается вывод о том, что обеспечение эффективности мер по снижению незаконных проявлений уклонения от уплаты налогов требует широкого и эффективного использования различных методов снижения уровня теневой экономики.

Анализ факторов, обуславливающих уклонение от уплаты налогов в нашей республике, и мер, направленных на их снижение, показывает, что в связи с этим выявлены проблемы, которые еще ждут своего решения, а в

качестве их решения и научных новшеств нашей исследовательской работы приведем следующие:

***А) Экономические меры:***

***Во-первых,*** налоговая база должна рассчитываться исходя из рыночной цены. На сегодняшний день для эффективной реализации системы ценообразования на рыночных принципах и защиты прав добросовестных налогоплательщиков и потребителей, а также создания равных условий для предпринимательской деятельности, направленной на сокращение теневой экономики, необходимо внедрить автоматизированную систему определения рыночной цены товаров (услуг) без учета человеческого фактора. При определении налоговой базы целесообразно определять цену товаров (услуг) по наиболее вероятной и справедливой стоимости, в том числе стоимости, которая может быть реализована (представлена) на рынке товаров (услуг), определенной и (или) которая определяется компетентными органами, оценочными организациями.

Например, по данным Таможенного комитета, по состоянию на шесть месяцев 2022 года 387 хозяйствующих субъектов в 2670 случаях приобрели фактурную стоимость ввозимых товаров на сумму 262,7 млн.долларов США по цене, увеличенной на 60,7 млн.долларов США по сравнению с заявленной стоимостью данных товаров в стране-экспортере. За счет данной поправки налогооблагаемая база по налогу на прибыль будет увеличена на 669,0 млрд. сумов только за счет самих импортеров.

***Во-вторых,*** целесообразно четко определить понятие прерывания цепочки НДС (Tax Gap) и механизмы работы, в том числе предоставить налоговым органам право корректировать суммы “зачета” по НДС. На сегодняшний день сумма обрыва цепи НДС составляет 21,2 трлн сумов, и невыполнение этой нормы будет и впредь приносить огромные убытки бюджету. Кроме того, в целях проверки прозрачности и правильности исчисления налога на добавленную стоимость к уплате в бюджет запущена электронная программа “Tax Gap”, позволяющая автоматически определять, кто из участников цепочки НДС имеет неуплаченный НДС в полном объеме (или не уплачен совсем). Необходимо проведение последственных действий в отношении субъектов, умышленно допускающих такие перерывы и использующих схемы уклонения от уплаты налогов.

Кроме того, на наш взгляд, необходимо определить полномочия налоговых органов по проведению последственных расследований по делам о необоснованной налоговой выгоде в виде неуплаты налогов с использованием мошеннических схем, связанных с НДС, либо уменьшения суммы налога, поручить Налоговому комитету при Министерстве экономики и финансов Республики Узбекистан (Отдел налоговых правонарушений) провести последственную проверку по вышеуказанным делам.

Также в случае выявления необоснованной налоговой выгоды, полученной в результате использования схем незаконного увеличения суммы налога, подлежащей учету, или уменьшения суммы налога, подлежащей

уплате, назначить налоговый аудит налогоплательщику и по результатам налогового аудита принять решение о возбуждении уголовного дела или об отказе в возбуждении дела, и налоговым органам необходимо будет интегрировать базу данных в единую информационную систему электронной уголовно-правовой статистики с целью оформления материалов доследственной проверки и протоколирования результатов.

**В-третьих,** желательна перейти к полному внедрению идентификационного кода товаров и услуг (ИКДУ) и системы “Е-актив”. Потому что в результате снижения ставки НДС на 3 процентных пункта сумма “зачета” между ставкой 15 процентов и ставкой 12 процентов в следующем году ожидается на уровне более 3 трлн. сумов. Без электронной системы отслеживания не получится контролировать запасы товаров. Кроме того, только 112 предприятий, которые были сегментированы за счет лиц, занимающихся теневой экономикой, за 7 месяцев сделали оборот в 1,8 трлн. сумов и дали отчет, что имеют остаток товаров на 1,9 трлн. сумов (сумма отрицательной разницы составляет 272 млрд. сумов). Ими уплачено всего 2,5 млрд. сумов НДС и 4,4 млрд. сумов прибыли (всего 6,9 млрд. сумов).

**В-четвертых,** обязательна регистрация в информационных системах налоговых органов необходима для формирования (наполнения) уставного фонда, финансового содействия или кредитования, а также операций по инвестиционным договорам, заключенным с физическими лицами (долевое участие).

По оценкам, государственный бюджет недополучает в среднем до 1,1 трлн. сумов в год. Данная ситуация отмечается и при внесении крупных сумм денежных средств, зданий и сооружений, строительных товаров (без указания источника) в уставный фонд строительных предприятий физическими лицами и при реализации. Например, ООО “Фарриер хоме” в Учтепинском районе завершило строительство на имя физического лица, уклонившись от уплаты НДС и налога на прибыль, затем передало в уставный фонд здание стоимостью 13,2 млрд. сумов и за один день зарегистрировало 58 квартир на физических лиц через нотариуса.

**В-пятых,** для создания возможности полного контроля за движением товаров в республике, Государственному таможенному комитету следует провести интеграцию с базой данных Налогового комитета при Министерстве экономики и финансов Республики Узбекистан с указанием идентификационных кодов товаров и услуг декларантами при оформлении импортных и экспортных грузовых таможенных деклараций.

Потому что на сегодняшний день имеют место случаи занижения объемов реализации импортной продукции и уклонения от уплаты налогов хозяйствующими субъектами. Поэтому целесообразно установить учет сведений о вывозе ввозимых товаров на основании доверенности таможенными органами и интегрировать эти сведения в базу данных Налогового комитета при Министерстве экономики и финансов Республики Узбекистан, а также определить подачу сведений в Налоговый комитет о

вывозе ввозимых товаров лицом, не состоящим в штате предприятия-импортера (не работающим на этом предприятии) или иным юридическим лицом, прошедшим все таможенное оформление, на основании доверенности, выданной импортером. В результате будет установлен контроль за реализацией импортных товаров и учетом доходов и расходов, предотвращены случаи уклонения от уплаты налогов.

**В-шестых**, в целях недопущения деятельности “фирм-однодневок” в строительной отрасли, строительные организации независимо от формы собственности в ходе строительной деятельности должны закупать важные строительные материалы (такие как цемент, кирпич, металл, трубы, бетонные плиты, шифер, жесть (железный лист)) через биржи и уведомления, направляемые юридическими и физическими лицами в Министерство строительства о начале строительных работ и сведения о выданных разрешениях должны быть интегрированы в базу данных Налогового комитета при Министерстве экономики и финансов Республики Узбекистан и представлены в режиме онлайн. Потому что в строительных организациях, независимо от формы собственности, до сих пор наблюдается ситуация с “фирмами-однодневками” по обналичиванию денежных средств, связанных с приобретением строительных материалов.

**В-седьмых**, в целях уменьшения налогооблагаемой базы некоторыми налогоплательщиками происходит резкое увеличение случаев внесения платежей на счет с целью платежа по типу “формирование уставного фонда”, “пополнение оборотных средств”.

Поэтому для предотвращения данного направления уклонения от уплаты налогов необходимо ввести систему подачи декларации в налоговые органы об источнике денежных средств, которые вносятся учредителем (гражданином) для пополнения уставного фонда или пополнения оборотных средств при формировании уставного фонда. В результате предотвращаются такие случаи, как передача реальных доходов от реализации, таких как “формирование уставного фонда”, “пополнение оборотных средств” во избежание уплаты налогов, что приводит к полному исчислению налогов в бюджет.

**В-восьмых**, обналичивание бюджетных средств путем искусственного повышения цен на товары и услуги организациями, финансируемыми из бюджета, путем заключения фиктивных сделок с фирмами-однодневками по государственным закупкам данный факт заставляет “фирмы-однодневки” продолжать работать.

Для предотвращения этой проблемы необходимо учитывать, утвержден контракт или нет, в зависимости от уровня “Налогового риска (красный, желтый, зеленый)” и налогового разрыва “Tax Gap” для продавцов-предприятий, подписавших контракт с организациями, финансируемыми из бюджета для государственных закупок.

Например, необходимо установить ограничения на автоматическое формирование договора при уровне налогового риска красного или желтого цвета и коэффициенте прерывания налога выше 0,6, в этом случае необходимо

наладить электронный обмен информацией с Министерством строительства, Казначейством и соответствующими органами об ограничении участия в торгах и конкурсах путем размещения на официальном сайте и постоянного обновления объектов, оцененных как имеющих высокие налоговые риски Налоговым комитетом при Министерстве экономики и финансов Республики Узбекистан.

**В-девятых,** целесообразно сократить теневую экономику и привлечь в бюджет дополнительные ресурсы за счет самозанятых лиц. При этом необходимо обеспечить пересмотр (расширение) перечня самозанятых на основе анализа практики самозанятости, регистрацию граждан, занятых в неофициальном секторе в качестве самозанятых, поэтапный перевод самозанятых лиц на использование контрольно-кассовой техники и платежных терминалов для расчетов по банковским пластиковым картам в порядке, установленном законодательством, и ускорение открытия счетов в коммерческих банках

**В-десятых,** необходимо усилить сокращение масштабов теневой экономики в строительной сфере. Для достижения поставленной цели автоматически предоставлять предусмотренные в сметной документации важные расчетные показатели при осуществлении строительства за счет централизованных инвестиций в Налоговый комитет, не допускать случаев занижения или завышения цены закупаемых, особенно импортных товаров, а Налоговому комитету и Министерству занятости и трудовых отношений необходимо совместно проводить выездные проверки строительных объектов для определения численности работников и видов выплат им, а также рассмотреть другие меры, направленные на усиление налогового контроля в строительной сфере.

#### **Б) Правовые экономические меры:**

**Во-первых,** как известно, в пункте 19 указа Президента Республики Узбекистан №УП-6098 “Об организационных мерах по сокращению теневой экономики и повышению эффективности деятельности налоговых органов” от 30 октября 2020 года установлено, что что должностные лица органов государственной налоговой и таможенной служб могут привлекаться контролирующими и правоохранительными органами для проведения проверок исключительно в части соблюдения налогового, таможенного и валютного законодательства, на срок не более 16 часов в неделю.

Проблема здесь в том, что налоговые органы хронически (ежемесячно) привлекаются к участию в проверках соблюдения налогового законодательства в рамках уголовных расследований.

В качестве решения данной проблемы целесообразно контролировать привлечение работников налоговых органов на срок не более 16 часов в неделю для участия в проверках соблюдения налогового законодательства в рамках проверки, назначаемой в рамках уголовного дела, и указать это во внутренних ведомственных документах прокуратуры.

**Во-вторых**, в соответствии со статьей 187-2 Уголовно-процессуального кодекса Республики Узбекистан в статье 187-2 определено, что отсутствие должностного лица или представителя проверяемого лица не должно быть основанием для отмены проверки, в таком случае проверка должна проводиться на основании имеющихся в деле документов, сведений и материалов о финансово-хозяйственной деятельности проверяемого лица.

Также установлено, что в случае утраты, уничтожения или отсутствия документов, сведений и материалов проверяемого лица лицо, проводящее проверку, вправе провести изучение вопросов, указанных в решении или определении о назначении проверки в соответствии с налоговым, валютным, бухгалтерским и иным законодательством. Проблема в том, что провести налоговую проверку на предмет соблюдения налогового законодательства невозможно в случае утраты, уничтожения или отсутствия документов, сведений и материалов проверяемого лица. Поэтому, по мнению автора, в случае утраты, уничтожения или отсутствия документов, сведений и материалов проверяемого лица целесообразно проведение камеральной налоговой проверки на основании внутренней и внешней базы данных, имеющейся в органах налоговой службе в соответствии со статьей 137 Налогового кодекса.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

На основе научно-теоретических исследований и научных анализов, проведенных в рамках научно-исследовательской работы, удалось получить ряд научных выводов и разработать научно-практические рекомендации:

1. На юридических и физических лиц Республики Узбекистан, а также на временных нерезидентов возлагаются обязанности по уплате налогов и связанных с ними финансово-экономических обязательств. Невыполнение данных финансовых обязательств в установленном ими порядке непременно повлечет за собой финансово-правовые отношения. Возникновение ситуации неисполнения приводит к появлению нескольких видов толкований данного понятия. В экономической литературе эти понятия объясняются как “уклонение от уплаты налогов”, “избегание налогообложения”, “налоговые правонарушения”, “финансовые правонарушения”, “налоговыми ошибками” и подобными им специальными экономическими категориями и понятиями.

2. Различные формы уклонения от уплаты налогов и их неуплата приводят к возникновению налоговых правоотношений. разумеется, налоговые правоотношения здесь также понимаются как предостережение от мер ответственности и правовое консультирование по ситуациям, связанным с неуплатой налогов, но меры финансовой, административной и уголовной ответственности применяются исходя из налоговых правонарушений.

3. Эгоистические интересы носят двусторонний характер, а так как у налогоплательщиков больше подобных случаев, начинает происходить уклонение от уплаты налогов. Когда деятельность государства регулируется законами, а налогоплательщики регулируют свою деятельность посредством более эгоистического мышления, то можно увидеть, что поведение

налогоплательщиков в условиях односторонней заинтересованности в уклонении от уплаты налогов является основой для возникновения различных форм и средств избежания налогообложения.

4. По мнению автора, как случаи “уклонения от уплаты налогов”, так и случаи об “избегании налогообложения” означают позицию налогоплательщика по неуплате налогов умышленно, в свою очередь, в случае уклонения от уплаты налогов также может иметь место процесс налоговой оптимизации. Оптимизация налогов может основываться на экономическом и финансовом анализе налогоплательщика, эффективном использовании льготных норм в законодательстве. Однако избегание налогообложения является нарушением чисто экономического закона, и этот процесс порождает более уголовные правонарушения, чем уклонение от уплаты налогов, и устанавливаются меры ответственности соответственно.

5. На основе теоретического анализа разработано авторское определение понятия уклонения от уплаты налогов. То есть уклонение от уплаты налогов является проявлением эгоистических интересов налогоплательщиков над интересами общества и состоит из связи между неисполнением возложенных на них обязательных платежей и совершением налоговых правонарушений на основе искусственных факторов.

6. На сегодняшний день в целях эффективного внедрения системы ценообразования на рыночных принципах и защиты прав добросовестных налогоплательщиков и потребителей, а также создания равных условий для хозяйственной деятельности, направленной на сокращение теневой экономики, внедрение автоматизированной системы определения рыночной цены товаров (услуг) без участия человеческого фактора обеспечит соблюдение принципа справедливости налогообложения и предотвратит необоснованное уклонение от уплаты налогов.

7. Определение понятия разрыва цепочки НДС (Tax Gap) и механизмов работы, в том числе предоставление налоговыми органами права корректировать суммы “зачета”, определение полномочий по проведению доследственных проверок налоговыми органами по делам, связанным с использованием схем мошенничества с НДС, получением необоснованной налоговой выгоды в виде неуплаты налогов или уменьшения сумм налогов обеспечивает снижение случаев уклонения налогоплательщиков от уплаты налогов и повышает эффективность связанных с этим мер.

8. Формирование (наполнение) уставного фонда налогоплательщиков, финансовая помощь или предоставление ссуд, а также операции по инвестиционным договорам, заключенным с физическими лицами (долевое участие), обязательная регистрация в информационных системах налоговых органов, внесение крупных денежных сумм, зданий и сооружений, строительных товаров (без указания источника) физическими лицами в уставный фонд строительных предприятий последующая реализация способствует предотвращению уклонения от уплаты налогов путем учета поступлений.

9. В целях создания возможности полного контроля за перемещением товаров в республике при оформлении ввозных и вывозных грузовых таможенных деклараций Государственного таможенного комитета декларантами указываются идентификационные коды продукции и услуг (ИКПУ) и в результате интеграции с базой данных Налогового комитета устанавливается контроль за реализацией импортных товаров и учетом доходов и расходов и предотвращается уклонение от уплаты налогов.

10. В целях недопущения деятельности “фирм-однодневок” в строительной отрасли, строительные организации независимо от формы собственности в ходе строительной деятельности должны закупать важные строительные материалы (такие как цемент, кирпич, металл, трубы, бетонные плиты, шифер, жель (железный лист)) через биржи и уведомления, направляемые юридическими и физическими лицами в Министерство строительства о начале строительных работ и сведения о выданных разрешениях должны быть интегрированы в базу данных Налогового комитета при Министерстве экономики и финансов Республики Узбекистан и представлены в режиме онлайн.

11. В целях уменьшения налогооблагаемой базы некоторыми налогоплательщиками происходит резкое увеличение случаев внесения платежей на счет с целью платежа по типу “формирование уставного фонда”, “пополнение оборотных средств”. Поэтому для предотвращения данного направления уклонения от уплаты налогов необходимо ввести систему подачи декларации в налоговые органы об источнике денежных средств, которые вносятся учредителем (гражданином) для пополнения уставного фонда или пополнения оборотных средств при формировании уставного фонда. В результате предотвращаются такие случаи, как передача реальных доходов от реализации, таких как “формирование уставного фонда”, “пополнение оборотных средств” во избежание уплаты налогов от поступлений от торговли, что приводит к полному исчислению налогов в бюджет.

12. Имеет место обналичивание бюджетных средств путем искусственного повышения цен на товары и услуги организациями, финансируемыми из бюджета, путем заключения фиктивных сделок с фирмами-однодневками по государственным закупкам и данный факт заставляет “фирмы-однодневки” продолжать работать. Для предотвращения этой проблемы необходимо учитывать, утвержден или не утвержден контракт в зависимости от уровня “Налогового риска (красный, желтый, зеленый)” и налогового разрыва “Tax Gap” для продавцов-предприятий, подписавших контракт с организациями, финансируемыми из бюджета для государственных закупок.

**SCIENTIFIC COUNCIL AWARDING OF THE SCIENTIFIC DEGREES  
№DSc.03/10.12.2019.I.16.01 AT THE TASHKENT STATE UNIVERSITY  
OF ECONOMICS**

---

**TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS**

**AKHMEDOV FERUZ BAKHODIROVICH**

**IMPROVING THE MECHANISMS OF MODERN FISCAL CONTROL  
TOOLS IN IDENTIFYING THE RISKS OF TAX EVASION**

**08.00.07 – Finance, money circulation and credit**

**ABSTRACT**

**of the dissertation of Doctor of Philosophy (PhD) in Economics**

**Tashkent – 2023**

**The topic of doctoral dissertation (PhD) was registered under the number B2022.4.PhD/Iqt2709 at the Supreme Attestation Commission.**

The dissertation has been accomplished at the Tashkent State University of Economics.

The abstract of dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian and English (resume)) on the website of the Scientific Council ([www.tsue.uz](http://www.tsue.uz)) and on the website of «Ziyonet» informational and educational portal([www.ziyonet.uz](http://www.ziyonet.uz)).

**Scientific advisor:** **Normurzaev Umid Kholmurzaevich**  
Doctor of Economics

**Official opponents:** **Kuzieva Nargiza Ramazonovna**  
Doctor of Economics, Professor

**Fayziev Farrukh Abdullahojaevich**  
Philosophy Doctor (PhD) on Economics

**Leading organization:** **Academy of Public Administration under the President of the Republic of Uzbekistan**

The defense of the dissertation will take place on \_\_\_\_\_ «\_\_», 2023 at \_\_\_\_\_ at the meeting of the scientific council №DSc.03/10.12.2019.I.16.01 awarding for the scientific degrees at Tashkent State University of Economics. Address: 100066, Tashkent city, I.Karimov street, building 49, phone: (99871) 239-28-72; fax:(99871) 239-43-51, e-mail: info@tsue.uz

The doctoral dissertation (PhD) can be reviewed at the Information Resource Center of Tashkent State University of Economics (registered under the number\_\_\_\_\_). Address: 100066, Tashkent city, I.Karimov street, building 49, phone: (99871) 239-28-72; fax: (99871) 239-43-51, e-mail: info@tsue.uz

The abstract of dissertation sent out on «\_\_» \_\_\_\_\_ 2023.  
(mailing report № \_\_\_\_\_ on «\_\_» \_\_\_\_\_ 2023).

**M.P. Eshov**

Chairman of the scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Economics, Professor

**U.V. Gafurov**

Secretary of the scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Economics, Professor

**S.K. Khudoykulov**

Chairman of the scientific seminar under the scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Economics, Professor

## **INTRODUCTION (abstract of the thesis of the Philosophy Doctor (PhD) on Economic Sciences)**

**The aim of the research work** is to develop scientific proposals and recommendations on the use of tools to prevent and reduce tax evasion by taxpayers.

**The tasks of the research work are:**

revealing the essence of the concepts of tax evasion, tax avoidance, tax minimization and their mutual differences from a scientific and theoretical point of view;

developing the author's definition of the concept of tax evasion through scientific analysis of scientific and theoretical approaches to this concept;

designating socio-economic and social factors and methods of tax evasion;

scientific and practical analysis of various forms of tax evasion in the tax system of our republic and the formulation of scientific conclusions;

identifying the ways to use the most advanced practices in the tax practice of our republic based on the study of foreign experience aimed at assessing cases of tax evasion and its prevention;

development of scientific and practical recommendations aimed at reducing tax avoidance through the use of legal and financial instruments to prevent tax evasion in our republic and reduce the shadow economy.

**The object of the research work** is the activity of the tax authorities and taxpayers of the Republic of Uzbekistan on the payment of taxes.

**The subject of the research work** are economic and legal relations associated with tax evasion and avoidance of taxation.

**The scientific novelty of the research work, consisting of the following:**

the proposal to create equal conditions for doing business, reduce the shadow economy, protect the rights of conscientious taxpayers and consumers through the introduction of an automated system for determining the market price of goods and services without taking into account the human factor has been justified;

the proposal to purchase basic construction materials through stock exchanges when carrying out activities by construction organizations regardless of the form of ownership, to integrate the notification of the Ministry of Construction on the start of construction work and information on the obtained permit into the database of the Tax Committee, as well as to prevent illegal trafficking by providing it online has been made;

in order to reduce the tax base of some taxpayers, the proposal to prevent cases of receipt of funds for the purpose of payment, such as "formation of the authorized capital", "replenishment of working capital" by introducing a system for filing a declaration with the tax authorities on the source of funds contributed by the founder (citizen) for replenishment statutory fund or working capital when forming the statutory fund of enterprises has been justified;

the proposal to ensure full control over the movement of goods in the country by integrating the database of the State Customs Committee and the Tax Committee when declaring import and export cargo customs declarations with identification codes of products and services (ICPS) by declarants has been justified.

### **Scientific and practical significance of the research work.**

The scientific significance of the research results is due to the possibility of their use in doing specialized research and creating scientific and educational literary sources on the issues of reducing the shadow economy in the republic, preventing tax evasion and reducing its negative impact on the budget.

The practical significance of the research results is justified by the possibility of using scientific findings and scientific and practical proposals obtained in the framework of the research in the development and improvement of statutory acts to improve the effectiveness of mechanisms to reduce tax evasion in the republic.

**Implementation of the research results.** Based on the developed proposals for the prevention and reduction of tax evasion by taxpayers in the tax system:

the proposal to create equal conditions for doing business, reduce the shadow economy, protect the rights of bona fide taxpayers and consumers through the introduction of an automated system for determining the market price of goods and services without taking into account the human factor has been reflected in Appendix 8 of the Decree of the President of the Republic of Uzbekistan №PR-73 dated 30 December 2021 (reference №15-19396 of the Ministry of Economy and Finance of the Republic of Uzbekistan dated February 17, 2023). As a result of the implementation of this scientific proposal in practice there has been created the mechanism to protect the rights of conscientious taxpayers and consumers, implement the principle of fairness in taxation and prevent tax evasion;

the proposal to purchase basic construction materials through stock exchanges when operating by construction organizations regardless of their form of ownership, to integrate the notification of the Ministry of Construction on the start of construction work and information on the obtained permit into the database of the Tax Committee, as well as to prevent illegal trafficking by providing it online has been taken into account in the decree of the President of the Republic of Uzbekistan №PD-6098 dated October 30, 2020 (reference №15-19396 of the Ministry of Economy and Finance of the Republic of Uzbekistan dated February 17, 2023). As a result of the implementation of this scientific proposal, the reduction of cases of tax evasion by “one-day firms” that create a shadow economy in the construction sector, and the possibility of additional funds in the amount of 15.8 billion UZS in the state budget has been created;

in order to reduce the taxable base of some taxpayers, a proposal to prevent cases of receipt of funds for the purpose of payment, such as “formation of the statutory fund”, “replenishment of working capital” by introducing the system for filing a declaration with the tax authorities on the source of funds contributed by the founder (citizen) to replenish the statutory fund or working capital in the formation of the authorized capital of enterprises has been reflected in the decree of the President of the Republic of Uzbekistan №PD-6098 dated October 30, 2020 (reference №15-19396 of the Ministry of Economy and Finance of the Republic of Uzbekistan dated February 17, 2023). As a result of the implementation of this scientific proposal in practice, it has become possible to prevent the artificial

reduction of the tax base by some taxpayers and attract tax revenues in the amount of 13.2 billion UZS to the state budget;

the proposal to ensure full control over the movement of goods in the country by integrating the database of the State Customs Committee and the Tax Committee when declarants draw up import and export cargo customs declarations indicating the identification codes of products and services (ICPS) has been reflected in the Resolution of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan № 249 dated April 28, 2021 (reference №15-19396 of the Ministry of Economy and Finance of the Republic of Uzbekistan dated February 17, 2023). As a result of the implementation of this scientific proposal, it has become possible to prevent tax evasion by more than 60 importing enterprises and reduce the shadow economy as a result of timely accounting of products imported into the republic

**Evaluation of the research results.** The research results have been presented and approved at 6 scientific and practical conferences, out of which 4 are republican and 2 are international scientific and practical conferences.

**Publication of the research results.** On the topic of the thesis totally 11 research papers have been published, including 5 articles in the scientific journals recommended by the Supreme Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan for publishing the main results of the doctoral dissertations, 4 articles in the republican journals and 2 articles in the foreign journals.

**Structure and volume of the research.** The research structure includes introduction, three chapters, conclusion, a list of literature used and annexes. The volume of the research consists of 122 pages.

**E'LON QILINGAN ISHLAR RO'YXATI**  
**СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ**  
**LIST OF PUBLISHED WORKS**  
**I bo'lim (I часть; part I)**

1. Axmedov F.B. Солиқ тўловчиларни солиқ тўлашдан қочишини олдини олиш йўллари. //Soliq va hayot, 2022-yil. 1-son. 26-33-b.

2. Axmedov F.B. Солиқ тўлашдан қочишининг замонавий фискал назорати инструментларидан фойдаланиш йўллари. // Iqtisod va ta'lim, 2021-yil. 6-son. 308-312-b.

3. Axmedov F.B. Солиқ маъмуриятчилигига ахборот-коммуникация технологияларини жорий этиш кўламини кенгайтириш орқали яширин иқтисодиётни баргараф этиш йўллари. // Raqamli iqtisodiyot va axborot texnologiyalari, 2022-yil. oktyabr-dekabr №4 (8). 47-54-b.

4. Axmedov F.B. Солиқ тўлашдан қочишининг замонавий фискал назорати инструментларидан фойдаланиш йўллари. // Iqtisod va ta'lim, 2023-yil. 1-son. 360-365-b.

5. Axmedov F.B. Issues of Reducing Tax Evasion by Reducing the Shadow Economy in Uzbekistan. Vital Annex: International Journal of Novel Research in Advanced Sciences (IJNRAS) Volume: 02 Issue: 2023-yil. 2-son. 27-31-b.

6. Axmedov F.B. Soliq to'lashdan qochish va uning ijtimoiy-iqtisodiy oqibatlarining nazariy asoslari tahlili. International Conference Topics Modern Science and Scientific Studies Natural sciences social sciences applied sciences medical sciences engineering sciences e-conference series premium best quality guarantee service Vol 2, Issue 1, 2023-yil. 19-yanvar. 242-245-b.

7. Axmedov F.B. Mamlakatimizda soliqdan qochishning ijtimoiy-iqtisodiy oqibatlarining nazariy tahlili. International Conference Topics Modern Science and Scientific Studies Natural sciences social sciences applied sciences medical sciences engineering sciences e-conference series premium best quality guarantee service Vol 2, Issue 1, January 19th 2023. 252-254-b.

8. Axmedov F.B. Давлат солиқ хизмати органлари томонидан тадбиркорлик субъектлари фаолиятида ўтказиладиган сайёр солиқ текширувида коррупция хавфи олдини олиш масалалари. /Янги Ўзбекистон стратегиясининг ижтимоий соҳасидаги таҳдидлар ва унинг мамлакат иқтисодий хавфсизлигига таъсирини баҳолашнинг назарий-методологик асослари. Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. – Toshkent, 2022-yil. 29-aprel. 473-476-b.

9. Axmedov F.B. Mamlakatimizda yashirin iqtisodiyotni qisqartirishda soliq to'lovchilarga elektron xizmatlar, shu jumladan mobil ilovalar joriy etish yuzasidan amalga oshirilgan ishlar. / Ta'limda raqamli texnologiyalarni tadbiq etishning zamonaviy tendensiyalari va rivojlanish omillari» mavzusidagi Respublika miqyosidagi ilmiy-amaliy, masofaviy konferensiya materiallari. 2023-yil. Yanvar 81-85-b.

## **II bo‘lim (II часть; part II)**

10. Axmedov F.B Mamlakatimizda yashirin iqtisodiyotni qisqartirish yo‘llari tahlili/ Ta'limda raqamli texnologiyalarni tadbiq etishning zamonaviy tendensiyalari va rivojlanish omillari mavzusidagi Respublika miqyosidagi ilmiy-amaliy, masofaviy konferensiya materiallari. 2023-yil. yanvar. 76-80-b.

11. Axmedov F.B. Давлат иштирокидаги корхоналарда трансформация жараёнларининг бориши ва уларнинг истикболлари Янги Ўзбекистон стратегиясининг ижтимоий соҳасидаги таҳдидлар ва унинг мамлакат иқтисодий хавфсизлигига таъсирини баҳолашнинг назарий-методологик асослари. Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. – Toshkent, 2022-yil. 29-aprel. 414-417-b.

Avtoreferat TDIU “Iqtisodiyot va ta’lim” jurnali tahririyatida tahrirdan o‘tkazildi.

Bosishga ruxsat etildi: 23.03.2023  
Bichimi: 60x84 <sup>1/16</sup> “Times New Roman”  
garniturada raqamli bosma usulda bosildi.  
SHartli bosma tabog‘i 3.6. Adadi 100. Buyurtma: № 11  
Tel: (99) 832 99 79; (99) 817 44 54  
Guvohnoma reestr № 10-3279  
“IMPRESS MEDIA” MCHJ bosmaxonasida chop etildi.  
Manzil: Toshkent sh., Yakkasaroy tumani, Qushbegi ko‘chasi, 6-uy.