

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

---

**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI**

**Qo'lyozma huquqida  
UDK: 336.2:6P2.15.7:338(575.1)**

**ISMOILOV BOBIR SALOMOVICH**

**SOLIQ TO'LOVCHILAR FAOLIYATINI NAZORAT QILISHDA  
KONTRAGENTLARNI TEKSHIRISH AMALIYOTINI  
TAKOMILLASHTIRISH**

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

**Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) ilmiy darajasini  
olish uchun tayyorlangan**

**DISSERTATSIYA**

**Ilmiy rahbar: i.f.d., Normurzayev Umid Xormurzayevich**

**Toshkent shahri – 2024-yil**

## MUNDARIJA

		<b>bet</b>
	<b>KIRISH</b> .....	<b>3</b>
<b>I BOB.</b>	<b>SOLIQA NAZORATINI AMALGA OSHIRISHDA KONTRAGENTLARNI BAHOLASH VA TEKSHIRISHNING NAZARIY MASALALARI.....</b>	<b>11</b>
1.1-§.	Soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazoratini amalga oshirishning nazariy asoslari.....	<b>11</b>
1.2-§.	Soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilishda kontragentlar faoliyatini tekshirishning ilmiy-nazariy masalalari.....	<b>24</b>
	<b>Birinchi bob bo'yicha xulosa</b> .....	<b>39</b>
<b>II BOB.</b>	<b>SOLIQ TIZIMIDA KONTRAGENTLIK FAOLIYATINI NAZORAT QILISHNING AMALIYOTINING TAHLILI.</b>	<b>41</b>
2.1-§.	Soliq to'lovchilarning kontragent hamkorlari faoliyatini uslubiy jihatdan baholash.....	<b>41</b>
2.2-§.	Soliq tizimida kontragent korxonalar yuzasidan soliq nazoratini o'tkazish holatining tahlili .....	<b>56</b>
2.3-§.	Soliq tizimida QQS va foyda solig'i kesimida kontragentlar faoliyatini nazorat qilish mezonlari va ularning amaliyoti tahlili	<b>75</b>
	<b>Ikkinchi bob bo'yicha xulosa</b>	<b>89</b>
<b>III BOB.</b>	<b>KONTRAGENT SOLIQ TO'LOVCHILAR FAOLIYATINI SOLIQ NAZORAT QILISH AMALIYOTINI TAKOMILLASHTIRISH.....</b>	<b>91</b>
3.1-§.	Kontragentlar faoliyatini soliq nazorati asosida muvofiqlashtirishning xorijiy davlatlar tajribasi.....	<b>91</b>
3.2-§.	Kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini baholash va soliq nazorat qilish mexanizmlarini takomillashtirish masalalari.....	<b>104</b>
	<b>Uchinchi bob bo'yicha xulosa</b>	<b>119</b>
	<b>XULOSA</b> .....	<b>121</b>
	<b>FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO'YXATI</b> .....	<b>125</b>

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

**Dissertatsiya mavzusining dolzarbligi va zarurati.** Jahon soliq tizimining ajralmas qismini bu soliq to'lovchilar faoliyatini baholash mexanizmi hisoblanadi. Aksariyat jahon davlatlarida soliq to'lovchilar faoliyatini baholash kontragentlarni baholash tarzida olib borilib, ularni baholashning segmentlash, soliq xavfini aniqlash tarzida olib borilmoqda. Bugungi kunda dunyoda soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilishda kontragentlar faoliyatini nazorat qilishda lozim darajada ehtiyot bo'lish tamoyillariga amal qilish ustuvorlik kasb etmoqda.

Dunyo mamlakatlarida soliq siyosatida lozim darajada ehtiyotkorlik tamoyili asosida soliq to'lovchilarni turli xil soliq xavfiga tushib qolmaslik borasidagi normalarni o'zlarining soliq qonunchiligiga kiritib, kontragent soliq to'lovchilar baholab borishning samarali usullari keng qo'llanilib kelinmoqda. Kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini baholash, uni oshkor qilish orqali boshqa soliq to'lovchilarni lozim darajada ehtiyot bo'lishga chorlash bilan bir qatorda, ko'pgina ilmiy markazlar bu bo'yicha ilmiy tadqiqot ishlarini jadallashtirish masalasi kun tartibida olib chiqilmoqda.

Oxirgi yillarda respublikamizda ayniqsa, yangi tahrirdagi Soliq kodeksining qabul qilinishi bilanoq, kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini baholash tamoyillari kuchaytirilishi bilan ularning faoliyatida soliq nazoratini o'tkazish bilan bir qatorda ularni amalga oshirishning usullari rivojlanib bormoqda. O'zbekiston soliq tizimida Soliq kodeksida bunga alohida modda (15-modda) kiritilib, xalqaro tajribalarni o'rganish asosida "lozim darajada ehtiyotkorlik" tushuncha kiritildiki, undan asosiy maqsad soliq to'lovchilarga ma'lum bir ogohlantiruvchi normalar asosida ularni boshqa tadbirkorlik sub'ektlari bilan iqtisodiy hamkorlik qilishda ham o'zi uchun, ham budjet uchun imkon qadar ehtiyotkor bo'lishligiga e'tibor qaratilgan. Bu yangi tizim bo'lganligi uchun ham kontragent soliq to'lovchilar

faoliyatini baholashning yangi uslublarini qoʻllagan holda amalga oshirish, bu boʻyicha alohida ilmiy tadqiqotlarga ehtiyoj tugʻilmoqda.

Oʻzbekiston Respublikasi Prezidentining 2022-yil 28-yanvardagi PF-60-son «2022-2026-yillarga moʻljallangan yangi Oʻzbekistonning taraqqiyot strategiyasi toʻgʻrisida», 2020-yil-30-oktabrdagi PF-6098-son «Yashirin iqtisodiyotni qisqartirish va soliq organlari faoliyati samaradorligini oshirish boʻyicha tashkiliy chora-tadbirlar toʻgʻrisida», 2018-yil 29-iyundagi PF-5468-son, «Oʻzbekiston Respublikasining soliq siyosatini takomillashtirish konsepsiyasi toʻgʻrisida», 2018-yil 23-maydagi PF-5446-son «Budjet mablagʻlaridan foydalanish samaradorligini tubdan oshirish va iqtisodiy jinoyatlarga qarshi kurashish mexanizmlarini takomillashtirish chora-tadbirlari toʻgʻrisida», 2017-yil 18-iyuldagi PF-5116-son «Soliq maʼmuriyatchiligini tubdan takomillashtirish, soliqlar va boshqa majburiy toʻlovlarning yigʻiluvchanligini oshirish chora-tadbirlari toʻgʻrisida»gi farmonlari, Oʻzbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2021-yil 7-yanvardagi 1-son «Soliq xavfini boshqarish, soliq xavfi mavjud soliq toʻlovchilarni (soliq agentlarini) aniqlash va soliq tekshiruvlarini tashkil etish va oʻtkazish toʻgʻrisida»gi qarori va boshqa meʼyoriy-huquqiy hujjatlarda belgilangan vazifalarni amalga oshirishda ushbu dissertatsiya tadqiqoti muayyan darajada xizmat qiladi.

**Tadqiqotning respublika fan va texnologiyalari rivojlanishi ustuvor yoʻnalishlariga mosligi.** Dissertatsiya tadqiqoti respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining I. «Demokratik va huquqiy jamiyatni maʼnaviy-axloqiy hamda madaniy-maʼrifiy rivojlantirish, innovatsion iqtisodiyotni shakllantirish» ustuvor yoʻnalishiga muvofiq bajarilgan.

**Muammoning oʻrganilganlik darajasi.** Kontragent soliq toʻlovchilar faoliyatini soliq nazoratini oʻtkazishda ularni baholash masalalari bilan xorijlik olimlardan N.Bernaz, J.Bonniticha, N.Buyno, S.Justinian, K.Makki, K.Brayt, O.Martin-Ortego, L.Smid, S.Neyli, R.Brooks, V.Bembeeva, N.Kuznesov, Ye.Porollo, S.Romanova, T.Pozdnyakova, O.Okrujko, B.Shaxmanova,

I.Murnikov, D.Solovyuk, O.Kuzmina, I.Fedorenko, Yu.Soloveva, A.Shibanova<sup>1</sup> va shu kabilarning ilmiy tadqiqotlar olib borgan bo'lsa, o'z navbatida mahalliy olimlarimiz: E.Gadoev, Sh.Toshmatov, S.Nazarov, T.Malikov, N.Haydarov, J.Urmonov, I.Niyazmetov, S.Xudoyqulov, F.Isaev, U.Normurzayev, A.Idirisov, S.Azimov, M.Fayzulloev, R.Ergashev, F.Axmedov, U.Abdug'anievlar ham o'z ilmiy ishlarini ma'lum darajada kontragentlarni baholash va ular foaliyati uchun soliq nazoratini o'tkazish masalalarni ko'rib chiqqan<sup>2</sup>. Biroq, mazkur ilmiy

---

<sup>1</sup> Bernaz N. Business and Human Rights: History, Law and Policy – Bridging the Accountability Gap. Routledge, 2017. 313 p., Bonnitcha J., Mc. Corquodale R. The Concept of «Due Diligence» in the UN Guiding Principles on Business and Human Rights// European Journal of Human Rights. 2017. Vol. 28(3). Pp. 899-919., Bueno N., Bright C. Implementing Human Rights Due Diligence Through Corporate Civil Liability//International & Comparative Law Quarterly. 2020. Vol 69. No 4. pp. 789-818., Justinian, The Digest of Roman Law: Theft, Rapine, Damage and Insult, translated by Colin Kolbert. 1979. 192 p., Macchi C., Bright C. Hardening Soft Law: the Implementation of Human Rights Due Diligence Requirements in Domestic Legislation. 25 p. URL: <https://ssrn.com/abstract=3524488> (дата обращения: 19.11.2020)., Martin-Ortega O. Human Rights Due Diligence for Corporations: From Voluntary Standards to Hard Law at Last//Netherlands Quarterly of Human Rights.2014. Vol 32. No 1. Pp. 44-74., McCorquodale R., Smit L., Neely S., Brooks R. Human Rights Due Diligence in Law and Practice: Good Practices and Challenges for Business Enterprises// Business and Human Rights Journal. 2017. Vol. 2. No 2. Pp. 195-224., Бембеева В.Б. Влияние налогового контроля на рост доходов бюджета без увеличения налоговой нагрузки на экономику // Вестник Университета № 17, 2014. С.110-115., Кузнецов Н.Г., Поролло Е.В. Актуальные тенденции международной практики контроля налоговых обязательств // Финансовые исследования № 3 (48) 2015. С.27-36., Романова С.В. Актуальность вопроса должной осмотрительности при выборе поставщика// экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. С.126-129., Позднякова Татьяна Сергеевна. Анализ методов проверки контрагентов с целью обеспечения экономической безопасности АО «Арнест»// Вестник Евразийской науки. 2021, №6, Том 13 2021. стр. 1-24., Окружко Оксана Александровна. Бухгалтерская экспертиза расчетов с контрагентами в строительстве Специальность - 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук г.Москва – 2012. 26 с., Шахманова Бакыт Ашкенювна. Аудит дебиторской задолженности группы взаимосвязанных организаций. Специальность: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук г.Москва 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика. Новосибирск – 2014. стр.24., И.В.Мурников, Д.В.Соловьев, О.В.Кузмина, И.В.Федоренко. Проблемы при проведении проверки потенциального контрагента. // Актуальные проблемы авиации и космонавтики – 2019. Том 3., Соловьева Ю.М. Экономика нового мира: науч. журн. 2022 г. Том 7. № 1 (Вып. 24). С. 58., А.А.Шибанова. Обеспечение должной осмотрительности в хозяйственной деятельности экономических субъектов. // International Journal of Humanities and Natural Sciences, vol. 10-4 (73), 2022.

<sup>2</sup> Э.Ф.Гадоев ва б. Билвосита соликлар: кўшилган киймат солиғи, акциз солиғи. Тошкент: «NORMA», 2011. 327 б.; Ш.А.Ташматов. Кўшилган киймат солиғи. Монография. Тошкент.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси», 2004. -160 б.; Т.С.Маликов, Н.Х.Ҳайдаров. Молия: умумдавлат молияси. Ўқув қўлланма. Т.: «Iqtisod-moliya», 2009. -556 б., Ж.Ж.Урмонов. Тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш масалалари: Монография/ Т.: “Iqtisod-Moliya”, 2018 й. 240 б.; И.М.Ниязметов “Солиқ юкини оптималлаштириш: назария, услубият ва амалиёт” Монография.-Тошкент: “Молия”, 2016. 192 б.; Худойкулов С.К. Солиқ тушумларини прогноз қилиш методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. дисс. автореферати. Т., 2019. 77 б.; Ф.И.Исаев Солиқ таҳлили методологиясини такомиллаштириш. И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. 2022. 242 б; У.Х.Нормурзаев Солиқ имтиёзларининг самарадорлиги: назария, методология ва амалиёт. Иқтисодиёт фанлари доктори (Doctor of Science) диссертацияси. 2022. 247 бет. Назаров Суннатулла Амириллоевич. Рақамли иқтисодиёт шароитида солиқ текширувларини такомиллаштириш. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2023. 54.б., Идирисов Алишер Отажонович. Солиқ маъмуриятчилиги тизимида солиқ назоратини такомиллаштириш. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2023. 35.б., Азимов Саидумар Саидович. Камерал солиқ текширувини ташкил этишда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2022. 61.б., Файзуллоев

tadqiqotlarda soliq to'lovchilar faoliyatini kontragent sifatida baholash tartibi va uning asosida soliq nazoratini o'tkazish masalalariga juda kam e'tibor berilgan, shu boisdan ham mazkur mavzu doirasidagi yangi tadqiqotlarga ehtiyoj tug'ildi.

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

**Tadqiqotning maqsadi.** Kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini baholash va ular bilan bog'liq samarali soliq nazoratini o'tkazish bo'yicha ilmiy taklif va tavsiyalar ishlab chiqishdan iborat.

**Tadqiqotning vazifalari:**

lozim darajada ehtiyotkorlik tamoyili va soliq to'lovchi kontragentning ijtimoiy-iqtisodiy mohiyatini ochib berish;

kontragent soliq to'lovchilarni baholash uslublarini ko'rsatib berish;

kontragent soliq to'lovchilarning baholash va ularning faoliyatini soliq nazorati o'tkazish bog'liq ilmiy tadqiqotlarni tahlil qilish va mualliflik yondoshuvlarni ishlab chiqish;

kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazoratini amalga oshirishning amaliyotini tahlil qilish;

kontragent soliq to'lovchilarning faoliyatini baholash bog'liq xorijiy tajribani qiyosiy tahlil qilish va xulosalar berish;

kontragent soliq to'lovchilarning faoliyatini soliq nazoratini bilan amaliy muammolarni aniqlash;

kontragent soliq to'lovchilarning faoliyatini baholash va soliq nazoratini amalga oshirish mexanizmini yanada takomillashtirish bilan bog'liq ilmiy-amaliy takliflar ishlab chiqish.

**Tadqiqotning ob'ekti** sifatida O'zbekistonda kontragent soliq to'lovchilar va ularning faoliyatini baholash bilan bog'liq soliq xizmati organlarining faoliyati olingan.

**Tadqiqotning predmetini** soliq tizimida kontragent soliq to'lovchilarning faoliyatini baholash va ularni soliq nazorati 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:

davlat soliq qo'mitasining tarkibiy bo'linmasi bo'lgan Soliq nazorati departamentining funksional faoliyatini yanada takomillashtirish hamda doimiy faoliyat amalga oshiruvchi-Soliq xavfini boshqarish kengashi tashkil etish taklifi ilmiy asoslangan;

dori vositalar realizatsiyasi uchun elektron hisob-faktura (EHF)larni to'ldirish tartibi va uning rekvizit ko'rsatkichlari sifatida dori vositalarni yoki tibbiy buyumlarni har bir o'lchov birligiga sotib olish narxi, asosiy bahodan o'sib boruvchi yakun bilan foiz ko'rinishidagi savdo qo'shimchasi, QQSni hisobga olmagan holda savdo qo'shimchasini (ustamasini) hisobga olgan holda tovarning narxi, realizatsiya qilingan tovarlar, ko'rsatilgan xizmatlar jami sonining (hajmining) aksiz solig'ini qo'shgan holdagi (QQSsiz) qiymati kabilar majburiy kiritish lozimligi ilmiy asoslangan;

qo'shilgan qiymat solig'i va EHF ko'rsatkichlarini o'zaro solishtirishning uslubiyoti takomillashtirilgan;

kontragentlarning faoliyatini baholashda “Avtokameral nazorat tizimi”da foyda solig‘i kesimida qo‘llaniladigan ayrim mezonlar va ulardan foydalanish yo‘nalishlari ko‘rsatib berilgan.

**Tadqiqotning amaliy natijalari quyidagilardan iborat:**

soliqqa tortish maqsadida kontragentlar kategoriyasiga oid mualliflik ta‘rifi ishlab chiqilgan;

soliq qo‘mitasining ma‘lumotlar bazasini Bojxona qo‘mitasi va Markaziy bank bilan integratsiya qilish orqali soliq to‘lovchilardan ortiqcha hujjatlar talab qilinishi to‘xtatish hamda ma‘lumotlarni (hujjat ilovalarini) to‘ldirish bekor qilish maqsadga muvofiqligi ilmiy asoslangan;

soliq organi tomonidan taqdim etilgan soliq hisobotida soliq organida mavjud bo‘lgan ma‘lumotlar bilan tafovutlar va xatolar aniqlansa, soliq to‘lovchiga soliq to‘lovchining shaxsiy kabineti orqali soliq hisobotiga tegishli tuzatishlar kiritish to‘g‘risidagi xabarnoma yuborishni joriy qilish taklifi ishlab chiqilgan;

kontragentlar faoliyatini tahlil qilishda soliq organlari tomonidan amalga oshiriladigan uslubiy yondoshuvlar algoritmi ishlab chiqilgan;

QQS bo‘yicha kontragentlarning faoliyatini avtokameral dasturida foydalaniladigan asosiy mezon ko‘rsatkichlar ishlab chiqilgan;

soliq to‘lovchining kontragentlari faoliyatini baholashning axborot manbalari ko‘rsatib berilgan;

soliq to‘lovchining kontragentlari bilan iqtisodiy aloqalarini nazorat qilish mexanizmi ishlab chiqilgan.

**Tadqiqot natijalarining ishonchliligi.** Tadqiqot ishini tayyorlashda O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi, O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Bojxona qo‘mitasi, O‘zbekiston Respublikasi Hisob palatasi, O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti huzuridagi Statistika agentligi rasmiy ma‘lumotlaridan foydalanilganligi, ishda qo‘llanilgan yondoshuv va usullarning maqsadga muvofiqligi va ilmiy asoslanganligi, keltirilgan xulosa, taklif va tavsiyalarning O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar



Mahkamasi huzuridagi Soliq qo‘mitasi tomonidan joriy qilinganligi bilan belgilanadi.

**Tadqiqot natijalarining ilmiy va amaliy ahamiyati.** Tadqiqot natijalarining ilmiy ahamiyati soliq tizimida kontragentlarini baholash va ularga oid soliq nazoratini amalga oshirishga ilmiy-o‘quv adabiyotlarini yaratishda foydalanish mumkinligi bilan izohlanadi. Bundan tashqari ilmiy tadqiqot doirasida olingan ilmiy xulosalar va ilmiy-amaliy takliflardan Respublikamizda soliq tizimida kontragentlarini baholash va ularga oid soliq nazoratini amalga oshirishga oid me‘yoriy hujjatlarni ishlab chiqishda va ularni takomillashtirishda foydalanish mumkin.

**Tadqiqot natijalarining joriy qilinishi.** Respublikamiz soliq tizimida kontragentlarini baholash va ularga oid soliq nazoratini samarali amalga oshirishga oid ishlab chiqilgan takliflar amaliyotda quyidagicha joriy etilgan:

davlat soliq qo‘mitasining tarkibiy bo‘linmasi bo‘lgan Soliq nazorati departamentining funksional faoliyatini yanada takomillashtirish hamda doimiy faoliyat amalga oshiruvchi-Soliq xavfini boshqarish kengashi tashkil etish taklifi asosida Davlat soliq qo‘mitasining Soliq nazoratining funksional faoliyatini yanada takomillashtirilgan va yangidan tuzilma Soliq xavfini boshqarish kengashi tashkil etilgan va uning faoliyat yo‘nalishlari belgilab berilgan (O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo‘mitasining 2024-yil 22-apreldagi 30-37690-sonli ma‘lumotnomasi).

dori vositalar realizatsiyasi uchun elektron hisob-faktura (EHF)larni to‘ldirish tartibi va uning rekvizit ko‘rsatkichlari sifatida dori vositalarni yoki tibbiy buyumlarni har bir o‘lchov birligiga sotib olish narxi, asosiy bahodan o‘sib boruvchi yakun bilan foiz ko‘rinishidagi savdo qo‘shimchasi, QQSni hisobga olmagan holda savdo qo‘shimchasini (ustamasini) hisobga olgan holda tovarning narxi, realizatsiya qilingan tovarlar, ko‘rsatilgan xizmatlar jami sonining (hajmining) aksiz solig‘ini qo‘shgan holdagi (QQSsiz) qiymati kabilar majburiy kiritish lozimligi taklif O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2021-yil 22-sentyabrdagi “Soliq to‘lovchilarni hisobga olishni yanada takomillashtirish

va qo‘shilgan qiymat solig‘ining o‘rnini qoplash tartibini soddalashtirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi 595-sonli qarorida o‘z aksini topgan (O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo‘mitasining 2024-yil 22-apreldagi 30-37690-sonli ma’lumotnomasi).

muallif tomonidan qo‘shilgan qiymat solig‘i va EHF ko‘rsatkichlarini o‘zaro solishtirishning uslubiyoti soliq tizimida kontragent soliq to‘lovchilar faoliyatini baholash tizimida amaliy jihatdan foydalanishiga qabul qilinib, amaliyotga joriy qilindi (O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo‘mitasining 2024-yil 22-apreldagi 30-37690-sonli ma’lumotnomasi).

muallifning tomonidan taqdim etilgan kontragentlarning faoliyatini baholashda “Avtokameral nazorat tizimi”da foyda solig‘i kesimida qo‘llaniladigan ayrim mezonlar va ulardan foydalanish yo‘nalishlari soliq tizimida kontragent soliq to‘lovchilar faoliyatini baholash tizimida amaliy jihatdan foydalanishiga qabul qilinib, amaliyotga joriy qilindi (O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo‘mitasining 2024-yil 22-apreldagi 30-37690-sonli ma’lumotnomasi).

**Tadqiqot natijalarining aprobatsiyasi.** Tadqiqot natijalari 4 ta ilmiy-amaliy anjumanlarda, jumladan, 2 ta respublika va 2 ta xalqaro ilmiy-amaliy anjumanlarda 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 7 ta maqola, 5 tasi respublika va 2 tasi xorijiy jurnallarda nashr etilgan.

**Dissertatsiyaning hajmi va tuzilishi.** Dissertatsiya tarkibi kirish, uchta bob, xulosa, foydalanilgan adabiyotlar ro‘yxati va ilovalardan iborat. Dissertatsiyaning umumiy hajmi 125-betni tashkil etadi.

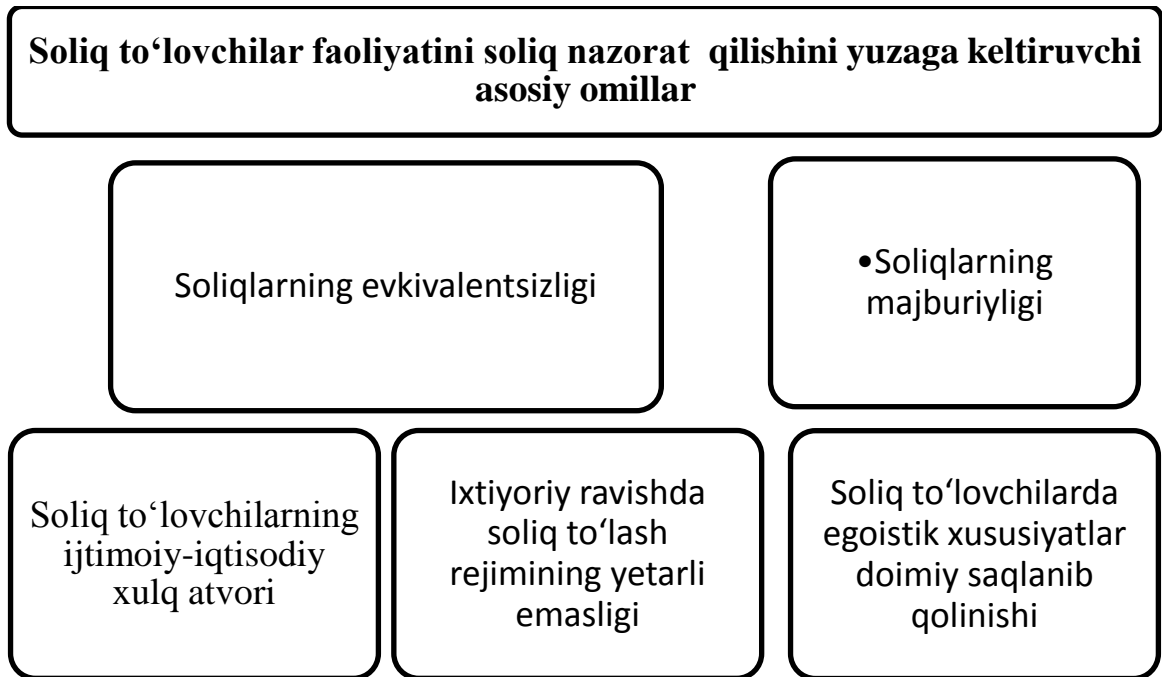
## **1-BOB. SOLIQQA NAZORATINI AMALGA OSHIRISHDA KONTRAGENTLARNI BAHOLASH VA TEKSHIRISHNING NAZARIY MASALALARI**

**Soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazoratini amalga oshirishning nazariy asoslari.**

Soliq ma'murchiligining muhim qismini soliq nazorati tashkil qiladi. Soliq nazorati davlat moliyaviy nazoratining ajralmas qismi sifatida soliq tizimidagi asosiy jarayonlardan biri hisoblanadi. Soliqlarning ichki mohiyati, ya'ni ularning evkivalentsizligi va ularning majburiylik belgisi yoki xususiyatining nazariy va amaliy jihatdan amal qilishini nazariy mushohada qiladigan bo'lsak, davlatning soliq nazorati bilan bog'liq faoliyatiga ehtiyoj kelib chiqishini anglash mumkin.

Chunki, soliqlarning evkivalentsizlik belgisi qim qancha soliq to'lasa o'shancha miqdorda davlatning ijtimoiy xizmatlar olmasligi yoki teskari ravishda soliq to'lamasa ham ijtimoiy xizmat (ba'zida eng ko'p soliq to'lagan shaxslarga nisbatan ham ko'p ijtimoiy xizmatni qabul qilishi mumkin)ni iste'molchisi bo'lishi mumkin. Bu holat soliq to'lash majburiyati yuklatilgan yuridik va jismoniy shaxslarda soliq to'lamasa ham davlat tomonidan ijtimoiy xizmatlar qabul qilishi mumkinligini anglab yetishi (hammasida emas) ularda soliqdan bo'yin tovlash yoki to'lamaslikka moyillik kuchayadi. Boshqa tomondan, soliqlarning majburiylik belgisi va soliq yukining og'irlashib borishi ham insofli soliq to'lovchilarga og'ir botadi, insofsiz toifasidagi soliq to'lovchilarda esa, maksimum darajada soliqni to'lamaslik choralari belgilashga undaydi.

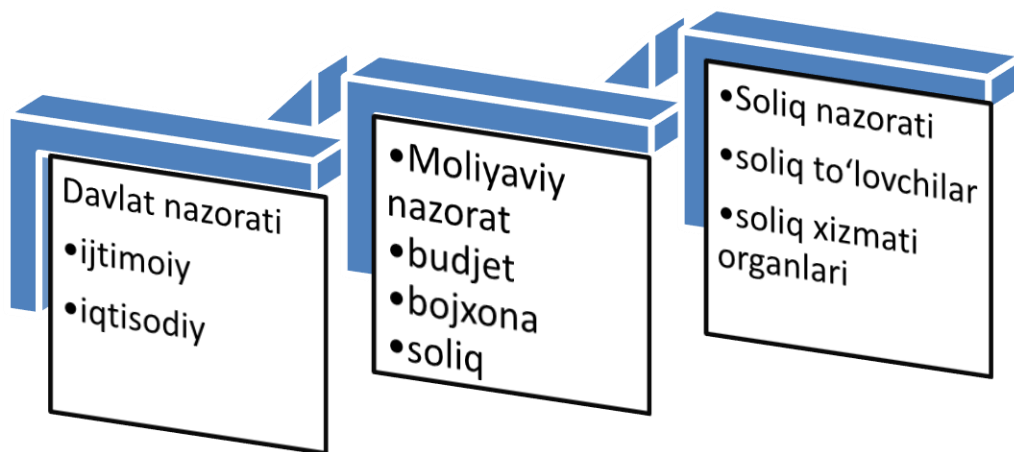
Qayd etilganlar esa, soliq to'lovchilarning faoliyatini soliq nazorati orqali tegishli tadbirlarni amalga oshirilishini taqozo etadi. Darhaqiqat soliq nazoratini tashkil etish davlat soliq xizmati organlari uchun tashkiliy va iqtisodiy jihatdan qo'shimcha vazifa hisoblanadiki, mazmunan olib qaralgan davlat sarf xarajatlari jihatidan bu unchalik iqtisodiy nomuvofiqlikni keltirib chiqaradi. Biroq, yuqorida qayd etilgan holatlar mavjud bo'lar ekan, davlatning faoliyatida soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorati orqali muvofiqlashtirib turish zarurat bo'ladi.



**1.1.-rasm. Soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorat qilishini yuzaga keltiruvchi asosiy omillar<sup>3</sup>**

Keltirilayotgan (1.1-rasm) rasmdan ko'rinadiki, soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorat qilishini yuzaga keltiruvchi asosiy omillar qatoriga soliq to'lovchilarning ijtimoiy-iqtisodiy xulq atvori, ixtiyoriy ravishda soliq to'lash rejimining yetarli emasligi hamda soliq to'lovchilarda egoistik xususiyatlar doimiy saqlanib qolinishini ham kiritish mumkin. Soliq to'lovchilarning ijtimoiy-iqtisodiy xulq atvori shunday omilki, yuridik shaxs sifatida soliq to'lovchi bo'lsa, bu yerdagi korporativ soliq madaniyatining darajasi muhim rol o'ynaydi. Soliqlarni ixtiyoriy ravishda to'lash jarayoni mavjud bo'ladi, ammo, budjet daromadlari va davlatning moliyaviy ehtiyojlari jihatidan bu yetarli bo'lmaydi, demak majburiylik soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazoratini o'rnatishni taqozo etadi, aks, holda ixtiyoriy to'langan soliqlar yetarli emas. Egostik manfaatlar (o'z manfaatidan boshqalar, jumladan, davlat manfaatlaridan ustun qo'yish) soliq majburiyatlarining yetarli va to'liq bajarilishiga to'sqinlik qiladi. Bu esa, agar soliq nazorati tashkil qilinmasa va u to'g'ri amalga oshirilmasa, jamiyat (budjet) manfaatlariga putur yetkazilishi mumkin va tabiiy deb xulosa qilishga olib keladi.

<sup>3</sup> Muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

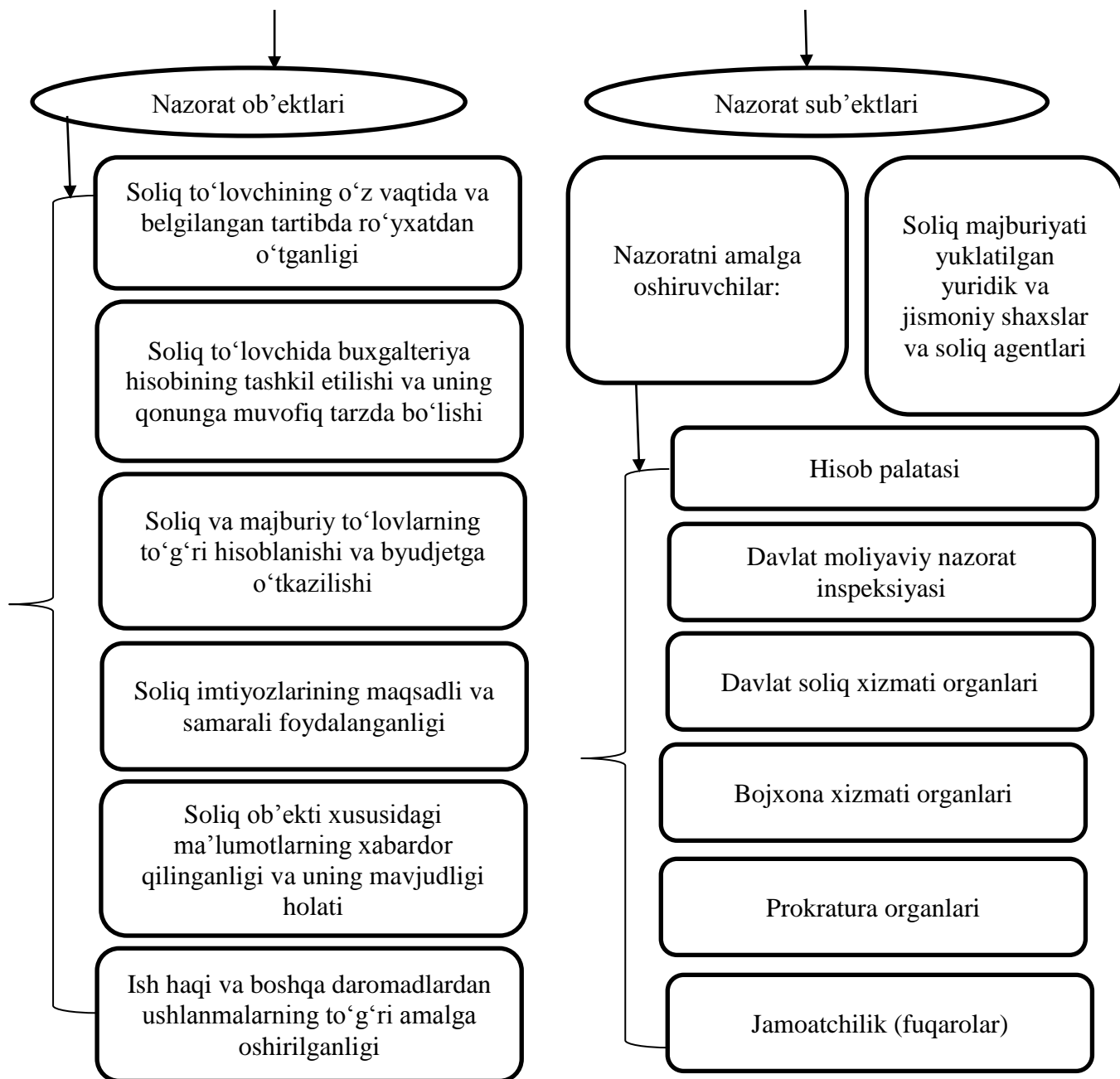


### 1.2-rasm. Davlat nazoratining shakllari<sup>4</sup>

Davlat nazorati aslida uning funksiyalari mazmunidan kelib chiqadi, ular orasida uning moliyaviy nazoratida solix nazorati alohida ahamiyat kasb etadi. Davlatning budjet nazorati bu budjetdan ajratilgan mablag'larni ularning iste'molchilari tomonidan qanday foydalanilayotganligi ta'minlashga xizmat qilsa, solix nazorati esa, ana shu davlat budjetiga solix tushimlarining belgilangan miqdorda kelib tushishini nazorat qiladi. Shundan kelib chiqqan holda aytish mumkinki, solix nazorati asosan ikki xil yo'nalishda: solix to'lovchilarning faoliyatini nazorat qilish va solix xizmati organlarining bu boradagi faoliyati (budjetga pul tushumlarini tushushini ta'minlash bilan bog'liq)ni to'g'ri yo'lga qo'yilganligini nazorat qilish shaklida amalga oshiriladi.

Ta'kidlash lozimki, solix to'lovchilar faoliyatini solix nazoratini faqat solix xizmati organlari tomonidan amalga oshirilmaydi, balki, vakolati nuqtai nazaridan olib qaralgan davlat va jamoat shaklida amalga oshiriladiki, bu solix nazoratining ob'ekti va sub'ekti jihatidan keng qamrovli jarayon hisoblanadi. Biz buni kengroq ilmiy tavsiflash maqsadida quyidagi rasmda keltiramiz.

**Solix to'lovchilar faoliyatini solix nazorat qilishning ob'ekti va sub'ektlari**



### 1.3-rasm. Soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorat qilishning ob'ekti va sub'ektlari<sup>5</sup>

Yuqorida keltirilgan rasmdan ko'rish mumkinki, soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilishda ob'ekt va sub'ektlarning o'rtasidagi o'zaro munosabatlarni keltirib chiqaradi. O'zbekistondagi moliyaviy qonunchiliklarga ko'ra, soliq to'lovchilarda soliq nazoratini amalga oshirish bir nechta davlatning organlari o'z funksiyalari jihatidan vakolatli hisoblanadi. O'zbekiston respublikasi Soliq kodeksiga muvofiq "soliq, bojxona organlari va boshqa vakolatli organlar,

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

prokuratura organlari hamda tergov organlari soliq to'g'risidagi qonun hujjatlari buzilishlari, o'zlari olib borayotgan soliq tekshiruvlari haqidagi o'zida mavjud materiallar to'g'risida bir-birini xabardor qiladi. Shuningdek mazkur organlar o'z zimmasiga yuklatilgan vazifalarni bajarish maqsadida boshqa zarur axborot bilan almashishni amalga oshiradi. Bunday xabardor qilish tartibi mazkur organlar o'rtasidagi kelishuvlar bilan belgilanadi"<sup>6</sup>. Bojxona xizmati organlari esa, yuridik va jismoniy shaxslar tomonidan tovarlarning O'zbekiston Respublikasining bojxona chegarasi orqali olib o'tilishi munosabati bilan ushbu tovarlar bo'yicha to'lanishi lozim bo'lgan soliqlarga nisbatan o'z vakolatlari doirasida soliq nazoratini amalga oshiradi.

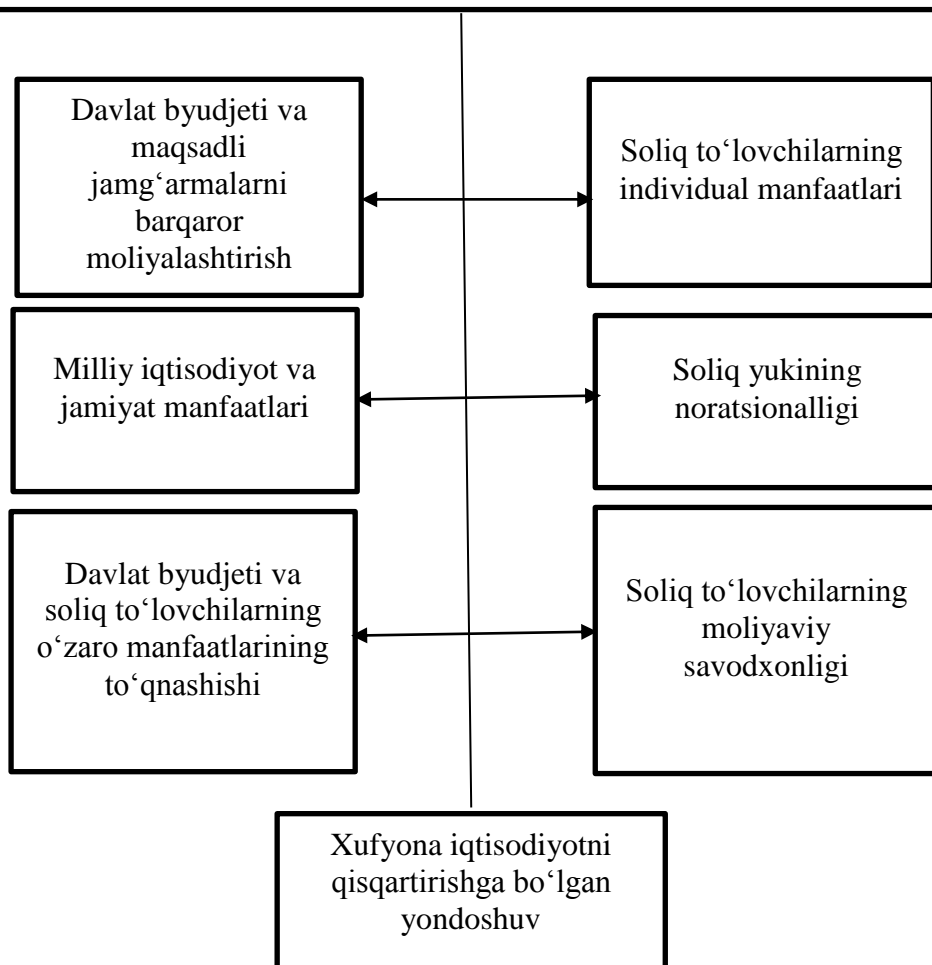
O'zbekiston Respublikasi Hisob palatasi ham o'z vakolatlariga ko'ra<sup>7</sup>, Hisob palatasi respublikamizda budjet tizimi budjetlariga va boshqa jamg'armalarga mablag'lar tushumlarining to'liqligini, shuningdek yashirin iqtisodiyotni qisqartirishga qaratilgan choralarning amalga oshirilishini o'rganadi va nazorat qilish vazifasi mavjud bo'lib, uning bu vazifasi mazmunan olib qaralganda soliq tushumlari bilan bog'liq nazorat hisoblanib, Hisob palatasi buni bilvosita shaklda soliq to'lovchilarning soliqlarni o'z vaqtida hamda to'g'ri to'layotganligini nazorat qilishini anglatadi. Shuningdek, O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Davlat moliyaviy nazorati inspeksiyasi ham bevosita bo'lmasada, o'z vakolatlari va funksiyalari asosida budjet va soliq to'lash majburiyati yuklatilgan davlat korxonalarida "mehnatga haq to'lash bo'yicha belgilangan razryadlarga, lavozim maoshlari, ustamalar, ish haqiga qo'shimchalar va boshqa to'lovlar miqdorlariga rioya etilishini o'rganish asosida ortiqcha to'lovlarning oldini olish budjet tashkilotlarida ish haqi va unga tenglashtirilgan to'lovlarning to'g'ri hisoblanishini nazorat qilish va ortiqcha to'lovlarning oldini olish" yuzasidan nazoratni olib boradiki, uning bu faoliyati natijasida mantiqiy-nazariy jihatdan qaralganda soliq nazorati jarayoni ham parallel ravishda kelib chiqadi.

---

<sup>6</sup> Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси, 135 модда.

<sup>7</sup> Ўзбекистон Республикасининг "Ҳисоб палатаси тўғрисида"ги қонуни 4-модда.

## Soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorat qilishning institutsional asoslari



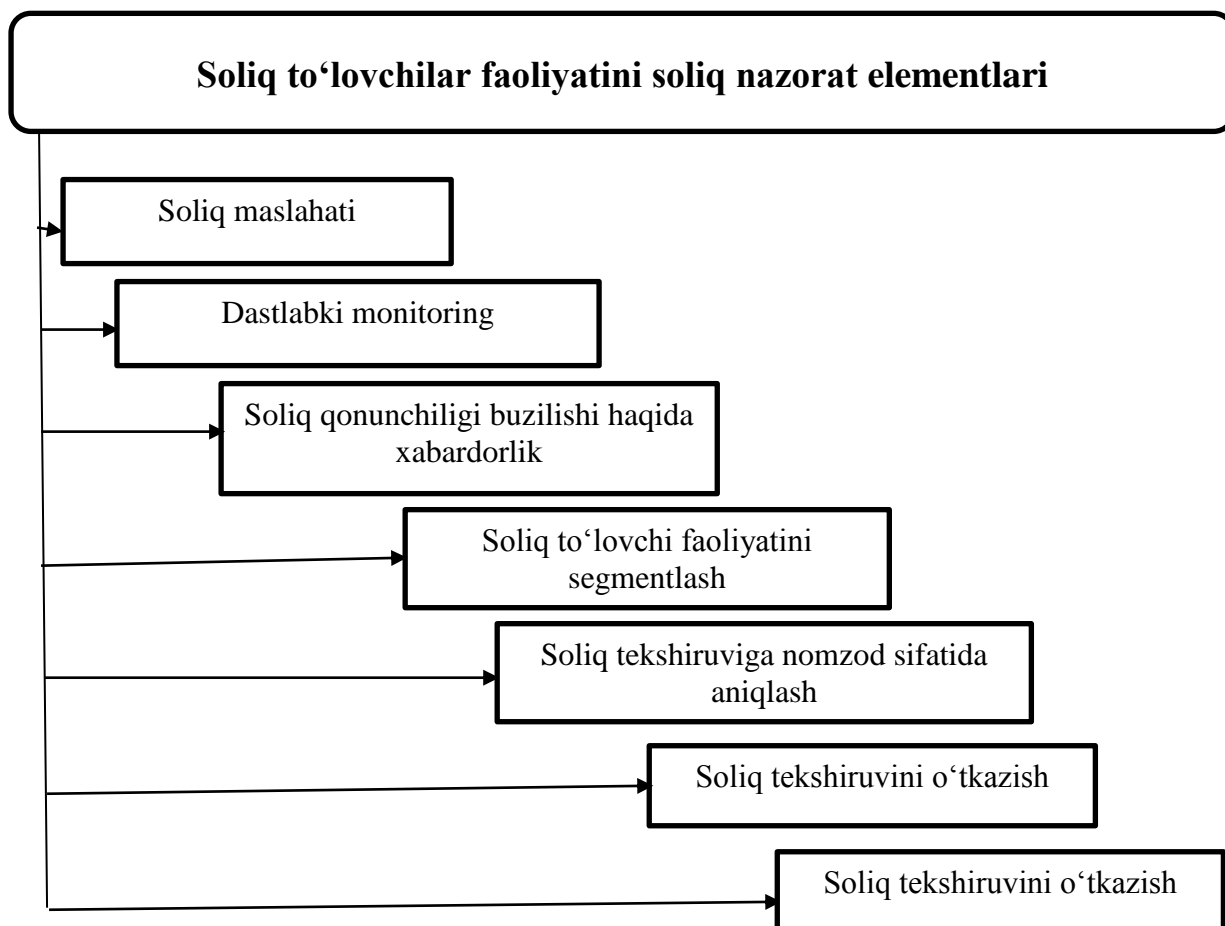
### 1.4-rasm. Soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorat qilishning institutsional asoslari<sup>8</sup>

Har qanday ijtimoiy-iqtisodiy jarayon va munosabatlar o'zining institutsional asoslariga ega bo'ladi, ushbu 1.4-rasmda keltirilayotgan soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorat qilishning institutsional asoslari soliq to'lovchilar faoliyatini soliqqa tortish jihatdan nazorat tartibidagi jarayonlarni taqozosini asoslaydi. Bulardan tashqari yana shuni ta'kidlash lozimki, ixtiyoriy asosda to'langan soliqlar hajmi bilan davlatning moliyaviy mablag'larga bo'lgan minimal talabi o'rtasidagi nisbat doimo katta bo'lgan, bu soliq to'lovchilarning individual manfaatlarining jamiyat manfaatlaridan doimo yuqori bo'lishligi bilan izohlanadi va ular parallel ravishda mavjud bo'ladi, mana shu jarayonning doimiy saqlanib qolinishi soliq to'lovchilarda soliq nazoratini o'tkazib borish ham

<sup>8</sup> Muallif tomonidan tuzilgan.



iqtisodiy jihatdan, ham ijtimoiy-sotsial jihatdan zarur bo‘ladi. Har qaysi iqtisodiy jarayonlar tizimli ravishda mavjud bo‘ladi va uning o‘ziga xos elementlarning o‘zaro bog‘liqligida yuz beradi. Soliq to‘lovchilar faoliyatini soliq nazorat qilishning elementlari sifatida quyidagilarni keltirib o‘tish mumkin (1.5-rasmga qarang).



**1.5-rasm. Soliq to‘lovchilar faoliyatini soliq nazorat elementlari<sup>9</sup>**

Soliq to‘lovchilarda soliq nazoratining dastlabki elementini soliq xizmati organlari tomonidan soliq maslahatlari muhim hisoblanadi. Bu jarayonni bugungi kunda soliq to‘lovchilarga xizmat ko‘rsatish deb nomlanib, bu bo‘yicha davlat soliq tizimida alohida bo‘linmalar tashkil etilib, unda soliq to‘lovchilarning savollariga javoblar va zarurat bo‘lsa, bevosita soliq to‘lovchining o‘ziga tashrif buyurilib soliqlarni to‘g‘ri hisoblash va to‘lash bo‘yicha soliq maslahatlari berib kelinmoqda. Bunda ayniqsa soliq to‘lovchilar tomonidan soliq hisobotlari va soliq deklaratsiyalarni to‘ldirishda ularga yordam beradiki, mohiyatan olib qaralganda

<sup>9</sup> Muallif tomonidan tuzilgan.

soliq to'lovchilarga berilgan soliq maslahatlari va amaliy yordamlar dastlabki soliq nazoratini anglatadi. Dastlabki soliq nazoratida asosiy mazmun soliq to'lovchilarga imkoni boricha xato qilmaslikka qaratilgan chora-tadbirlar amalga oshiriladi, bu jarayonda soliq to'lovchi va soliq xizmati organlarining o'zaro hamkorligi kuchayadi, chunki, bu bosqichda soliq organining nazorat bosimi deyarli ko'rinmaydi. Agar, bu faoliyat qanchalik samarali bo'lsa, soliq to'lovchi uchun ham soliq xizmati organlari uchun ham eng qulay va samarali hisoblanadi.

Albatta dastlabki monitoringda Davlat soliq qo'mitasi tomonidan ishlab chiqilgan tegishli dasturiy mahsulot orqali soliq to'lovchining soliqlar va yig'imlar turlari bo'yicha muayyan ma'muriy-hududiy birlikka nisbatan mavjud majburiyatlarini bajarilishi yuzasidan hisoblangan hamda to'langan soliqlar va yig'imlar summalarini, shuningdek penyalar va jarimalarni aks ettirgan holda budjet tizimiga tushumlar hisobini elektron shaklda yuritadigan hujjat - soliq to'lovchining shaxsiy hisobvarag'i asosida o'zaro munosabatlar muhim rol o'ynaydi. Soliq to'lovchining shaxsiy hisobvarag'i davlat soliq xizmati organlarida soliq to'lovchining shaxsiy hisobvarag'ida budjet tizimi budjetlariga soliqlar va yig'imlar, shuningdek, fuqarolarning shaxsiy jamg'arib boriladigan majburiy pensiya badallari hamda Davlat soliq qo'mitasining Moddiy yordam, ijtimoiy himoyalash, soliq organlarini rivojlantirish va kutilmagan xarajatlar maxsus jamg'armasiga to'lovlarning tezkor hisobini yuritish bilan birga soliq organlarining funksional bo'linmalari o'rtasida o'zaro axborot almashinuvini ta'minlaydi va unda dastlabki soliq nazoratiga asos bo'luvchi quyidagi ma'lumotlar yuritib boriladi:

- soliq to'lovchining soliq hisoboti, shu jumladan aniqlashtirilgan soliq hisoboti va tekshirishlar natijasi bo'yicha hisoblangan (kamaytirishga hisoblangan) summalar;

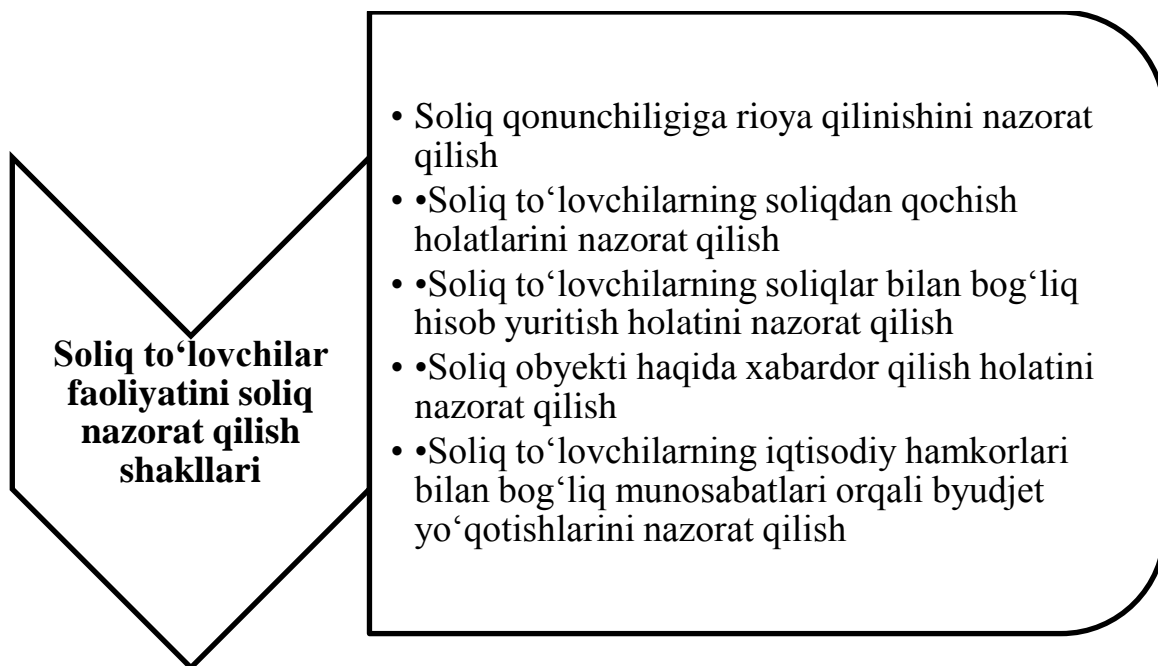
- to'langan (undirilgan) summalar;

- soliq qarzi va (yoki) ortiqcha to'lov summalari;

➤ qaytarilgan yoki amaldagi qonunchilikda belgilangan tartibda soliqlar va yigʻimlarning bir turidan ortiqcha va (yoki) xatolik bilan toʻlangan hamda boshqa soliq turiga (qarziga yoki kelgusi toʻlovlariga) hisobga olingan summalar;

- toʻlash muddati oʻzgartirilgan soliqlar va yigʻimlar summolari;
- hisobdan chiqarilgan va alohida hisobi yuritiladigan summalar;
- hisoblangan penya va boshqa moliyaviy sanksiyalar.

Soliq toʻlovchilar faoliyatini nazorat qilishda davlat soliq xizmati organlari turli xil usullardan foydalaniladi. Bunda bir tomondan soliq toʻlovchilarning faoliyatini ular tomonidan soliq qonunchiligiga qanchalik amal qilayotganligini nazorat qilishni usuli boʻlsa, boshqa tomondan, ular orqali davlat budjeti kelib tushmaslik xavfini keltirib chiqaradigan uchinchi tomon-iqtisodiy hamkor tadbirkorlik subʼektlari faoliyatini bilvosita soliq nazorat qilish hisoblanadi. Soliq toʻlovchilar faoliyatini nazorat qilishni taqozo etuvchi omillar juda koʻp boʻlib, ularning orasida soliq toʻlovchilarning oʻzlariga yuklatilgan soliq majburiyatlarini bajarilishi muhim hisoblanadi. Chunki, soliq nazoratini taqozo etuvchi ijtimoiy-iqtisodiy omillarning boshqalari ham ilmiy-nazariy jihatdan tahlil qilish ham muhim hisoblanadi.



**1.6-rasm. Soliq toʻlovchilar faoliyatini soliq nazorat qilish shakllari<sup>10</sup>**

<sup>10</sup> Muallif tomonidan tuzilgan.

Nazariy jihatdan olib qaralganda soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilish bir necha shakllarda mavjud bo'lib, ular ushbu 1.6-rasmda keltirilayotganidek, ular soliq qonunchiligiga rioya qilinishini nazorat qilish, soliq to'lovchilarning soliqdan qochish holatlarini nazorat qilish, soliq to'lovchilarning soliqlar bilan bog'liq hisob yuritish holatini nazorat qilish, soliq ob'ekti haqida xabardor qilish holatini nazorat qilish, soliq to'lovchilarning iqtisodiy hamkorlari bilan bog'liq munosabatlari orqali budjet yo'qotishlarini nazorat qilish kabi shakllarda amalga oshiriladi. Shuni ham ta'kidlash lozimki, soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilishda jamoatchilik nazorati ham alohida ahamiyat kasb etadi.

Keyingi yillarda uning rivojlantirishga keng e'tibor berilmoqda. 2022-yil 1-yanvardan soliq ma'muriyatchiligini takomillashtirilganligi, "Cashback" tizimini joriy etilganligi hamda jamoatchilik nazoratini faollashganligi tushumlarga ijobiy ta'sir ko'rsatmoqda. Shuni alohida ta'kidlash joizki, "Cashback" va "Soliq hamkor" nazorati onlayn kassa mashinalari orqali aylanmalar oxirgi yillarda avvalgi yilga nisbatan o'rtacha 1,2-1,7 barobargacha oshirish imkonini bermoqda. Jamoatchilik nazorati bo'limida Cashback va Soliq-Hamkor tizimlari ko'rsatkichlarini har bir tuman (shahar) darajasida ko'rish imkoniyatini yaratilishiga, har bir hudud kesimida xarid cheklari eng ko'p ro'yxtidan o'tkazilgan soliq to'lovchilar top-10 ro'yxatini shakllantirib borish, fuqaro murojaatlari asosida soliq sohasidagi huquqbuzarliklar yuzasidan tekshiruv o'tkazilgan sub'ektlarni xaritada ko'rish imkoniyatini yaratilishiga olib kelmoqda. Soliq qo'mitasi huzurida Jamoatchilik kengashi tashkil etilgan.

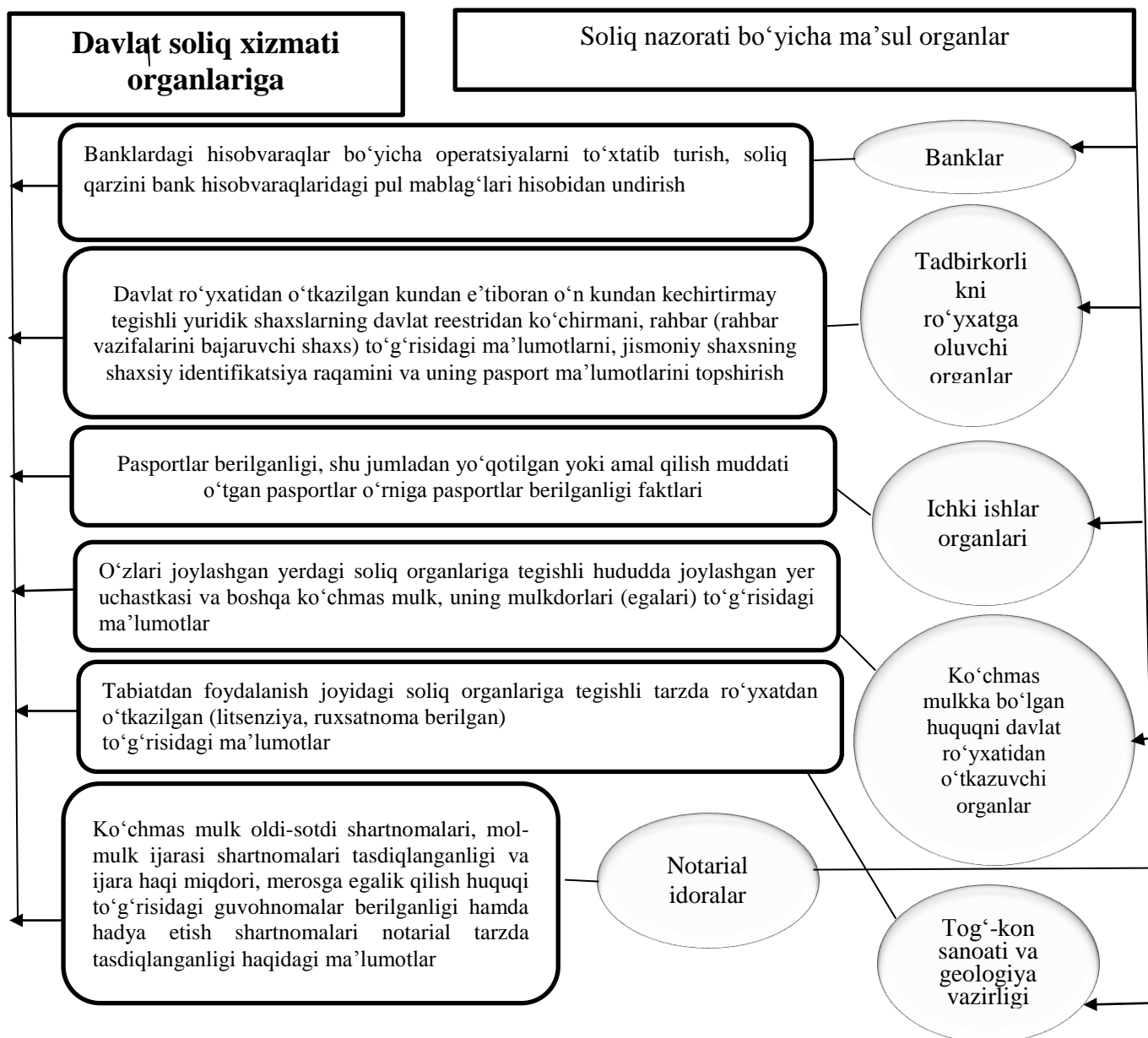
Kengash tarkibiga soha mutaxassislari va biznes vakillaridan jalb etilgan. Soliq ma'murchiligiga tatbiq etilayotgan o'zgarishlarni amaliyotga joriy etish yoki qonunchilikka kiritish uchun berilayotgan takliflar qo'mita huzuridagi Jamoatchilik kengashi yig'ilishlarida muhokama etilib, ularni fikr va mulohazalari olinadi. Soliq ma'muriyatchiligining raqamli transformatsiyasi jarayonidagi yangiliklar va ularni amaliyotga joriy etish mexanizmlarini aholi va tadbirkorlik sub'ektlariga tushuntirish ishlari, shu jumladan ularni ommaviy axborot vositalari va Internet tarmog'i orqali keng targ'iboti tizimli ravishda tashkil etildi. Iqtisodiy tizimdagi

jarayonlar va munosabatlarning mohiyatini anglashda ularning ma'lum bir guruhlarga ajratish, ularning shakllari va turlarga ajratib o'rganish uslubiyoti mavjud. Biz yuqorida keltirilgan soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorat qilish shakllari va Soliq kodeksining 135-137 moddalarida keltirilgan soliq nazoratining shakllarini farqlash lozim deb hisoblaymiz.

Soliq kodeksining 136 moddasiga ko'ra, hozirgi kunda soliq xizmati organlarining soliq nazoratini amalga oshirish asosan ikki shaklda: soliq tekshiruvlari va soliq monitoringi shaklida amalga oshiriladi. Bu shakllar davlat soliq xizmati organlari tomonidan amalga oshiriladigan nazorat bo'lib, vaholanki, soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorati shakllari yuqoridagi 1.6-rasmda ko'rsatilganidek, kengroq va ko'lami jihatdan kattaroq jarayonlar va munosabatlarni qamrab oladi. Demak, xulosa qilish mumkinki, soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorati shakllari faqatgina soliq xizmati organlari emas, balkim, boshqa vakolatli (bojxona, prokuratura, hisob palatasi) organlari tomonidan ham amalga oshirilishi jihatidan ham o'zaro farqlanadi.

1.7-rasm mazmuni shundan dalolat beradiki, soliq to'lovchilarning soliq majburiyatlari bilan, ayniqsa, ularning yuzaga kelishi hamda soliq ob'ektlarining ro'yxatdan o'tkazilishi bilan bog'liq nazorat tadbirlari dastlabki bosqichlardan biri hisoblangan ularga oid ma'lumotlarni belgilangan tartib va muddatlarda davlat soliq xizmati organlariga xabardor qilishlari lozim bo'ladi. Buni biz soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorat qilishda vakolatli organlarining o'zaro hamkorlik tizimi deb ataymizki, u asosan ikki xil shaklda amal qiladi: birinchisi bu soliq to'lovchilarni ro'yxatga oluvchi, ularga faoliyati boshlashi uchun litsenziya beruvchi hamda soliq ob'ektlarini hisobga (ro'yxatga) oluvchi vakolatli tashkilotlar Soliq qonunchiligida belgilangan muddat ichida davlat soliq xizmati organlariga xabardor qilishi lozim. Bu shaklda soliq to'lovchilar faoliyatini dastlabki nazorati amalga oshiriladiki, agar bu jarayon o'z vaqtida amalga oshirilsa, davlat soliq xizmati organlarining soliq nazoratini o'tkazish ishlari ancha yengillashadi va xufyona iqtisodiyotning kelib chiqishining oldi olinadi.

## Soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorat qilishda vakolatli organlarining o'zaro hamkorlik tizimi



**1.7-rasm. Soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorat qilishda vakolatli organlarining o'zaro hamkorlik tizimi<sup>11</sup>**

Ikkinchi shakli bu davlat soliq xizmati organlarining soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilish jarayonida boshqa hamkor-vakolatli organlarga soliq nazorati yuzasidan topshiriq shaklidagi talablar qo'yish jarayoni hisoblanadi. Bunda asosan, yuqorida keltirib o'tilgan vakolatli organlar tomonidan o'z vaqtida ma'lumotlar taqdim qilinmasa, ularga talabnoma qo'yish bo'lsa, bu jarayondagi

<sup>11</sup> Муаллиф томонидан тузилган.

eng katta munosabatlar bank muassasalariga soliq qonunchiligini buzganligi uchun uning bankdagi hisobvaraqlar bo'yicha operatsiyalarni to'xtatib turish hamda ularning soliq qarzi bo'yicha summalarini birinchi tartibda budjetga o'tkazish bilan bog'liq ko'rsatma, topshiriq va talablarini bajarishi lozim bo'ladi.

Bundan tashqari, soliq to'lovchi soliq qarzdorligi bo'lgan sharoitda uning imkoni bo'lmagan va bankrotlik holatiga tushib qolgan hollarda tegishli vakolatli organlarga soliq to'lovchi bo'lgan yuridik shaxsning mol-mulkiga nisbatan mulk huquqini cheklashga doir harakati soliq qarzini undirish to'g'risidagi qarorning bajarilishini ta'minlash bo'yicha talablari ham soliq nazorati shaklida ro'y beradi.

Yuqoridagi ilmiy-nazariy tahlillardan umumiy xulosa sifatida aytish mumkinki, soliq to'lovchilarning faoliyatini nazoratini amalga oshirish ijtimoiy-iqtisodiy zaruratdir. Ammo, bunda respublikamizda soliq nazoratini imkon qadar kamaytirish, budjetga soliq tushumlarini bir maromda kelib tushishini ta'minlash maqsadida, insofli soliq to'lovchilarni rag'batlantirish orqali bunday soliq to'lovchilarga sarflanadigan mehnat sig'imini iqtisod qilish, ularga erkin iqtisodiy faoliyat yuritish shart-sharoitlarini yaratib berish ustuvorlik kasb etmoqda.

Biroq, respublikamizdagi 600 mingdan ortiq yuridik shaxs, 6 mln.ga yaqin jismoniy shaxs sifatida soliq to'lovchilarning barchasi ham insofli soliq to'lovchi deb hisoblashga hali yetarlicha asoslar mavjud emas. Shu jihatdan olganda soliq to'lovchilar faoliyatini soliqqa tortish jihatidan nazorat qilish jarayoni va munosabatlari keng qamrovli va murakkab jarayon sifatida mavjud bo'ladi. Uni, ham budjet manfaatlari, ham soliq to'lovchilar manfaatlari jihatidan samarali tashkil etish, bunda nozik holatlarni keng tahlil qilish dolzarb masala hisoblanadi. Keyingi vaqtlarda soliq tizimimizda soliq nazoratini amalga oshirishda soliq to'lovchilarning o'z kontragentlari bilan bog'liq munosabatlarini tahlil va tadqiq qilib borish ana shunday nozik va murakkab hamda dolzarb masalalardan biri hisoblanadi.

Tadqiqot ishimizning keyingi bandlarida ana shu masalaning mohiyati, tahlili va ushbu jarayondagi ayrim muammolarning yechimlariga qaratilgan tadqiqotlarimizni davom ettiramiz.

## **1.2.§ Soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilishda kontragentlar faoliyatini tekshirishning ilmiy-nazariy masalalari**

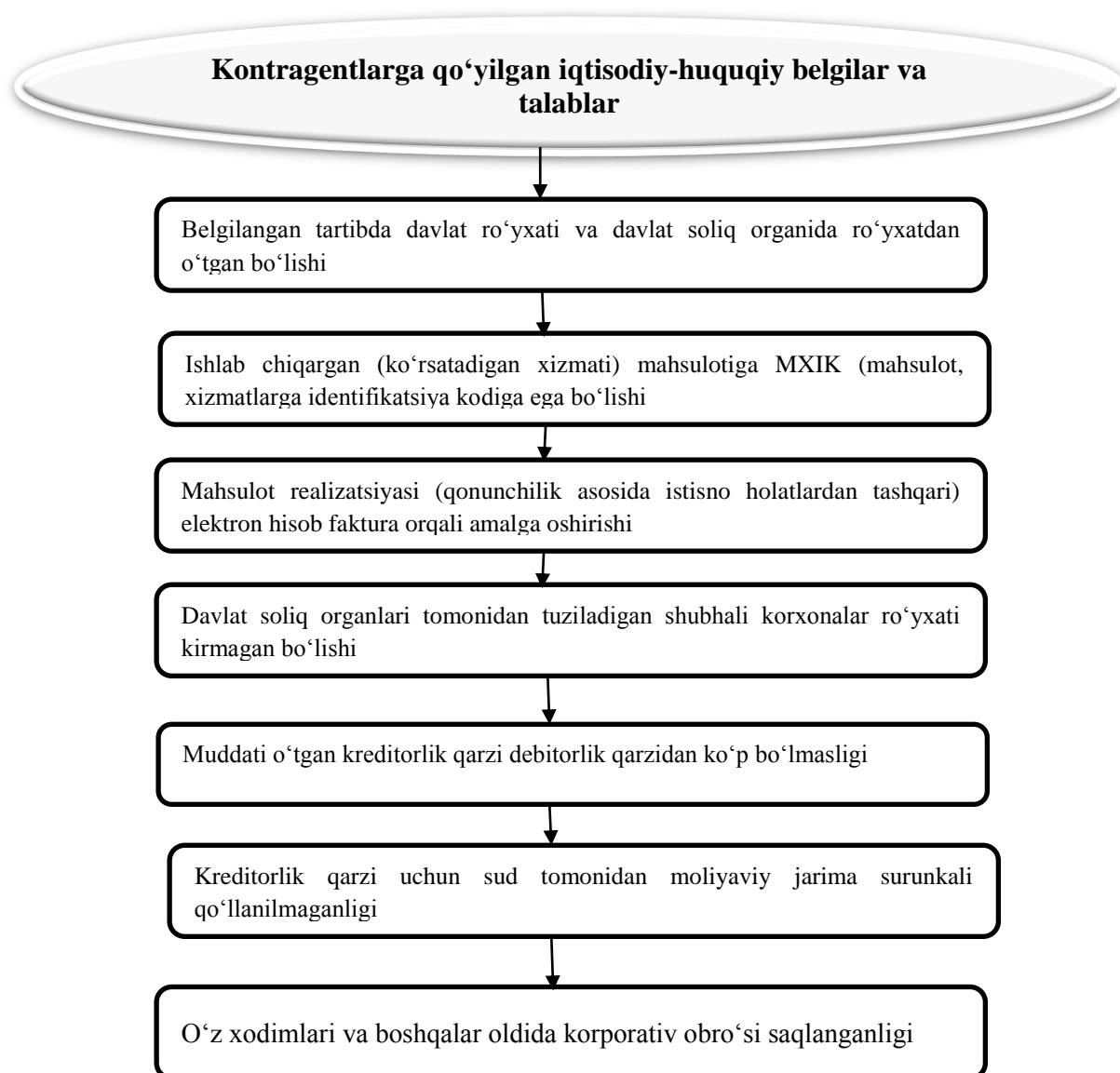
Jahon soliqqa tortish amaliyotida juda ko'plab tamoyillar va qoidalar mavjud. Shulardan biri bu "lozim darajada ehtiyotkorlik" tamoyili asosida iqtisodiy faoliyat ko'rsatish bo'yicha tavsiyalar bo'lib, uning mohiyati shundan iboratki, davlat soliq nazoratining samaradorligini ta'minlashda davlat budjeti manfaatlarini hamda soliq to'lovchini iqtisodiy xavfsizligini ta'minlash maqsadida soliq to'lovchi shaxslarga iqtisodiy munosabatlarga kirishish (material olish, mahsulot sotish va sh.k.)da har jihatdan to'g'ri moliyaviy qarorlar qabul qilishga undash hisoblanadiki, toki, soliq to'lovchi erkin iqtisodiy sub'ekt sifatida bunday moliyaviy qarorlar qabul qilish natijasida jamiyat manfaatlariga moliyaviy zarar yetkazmaslik hamda budjetga pul tushumlarining kamayishiga olib kelmasin va xufyona iqtisodiyotni keltirib chiqarishga imkon yaratib bermasin degan g'oya yotadi.

Bu jarayonga keyingi yillarda O'zbekiston soliq tizimida ham e'tibor berila boshlandi, aniqrog'i, 2019-yilda yangi tahrirda qabul qilingan soliq Kodeksida bunga alohida modda (15-modda) kiritilib, xalqaro tajribalarni o'rganish asosida "lozim darajada ehtiyotkorlik" tushuncha kiritildiki, undan asosiy maqsad soliq to'lovchilarga ma'lum bir ogohlantiruvchi normalar asosida ularni boshqa tadbirkorlik sub'ektlari bilan iqtisodiy hamkorlik qilishda ham o'zi uchun, ham budjet uchun imkon qadar ehtiyotkor bo'lishligiga e'tibor qaratilgan. Bu jarayon ilmiy-iqtisodiy tilda kontragentlar deb yuritiladi.

Lozim darajada ehtiyotkorlik soliq to'lovchi kim bilan qanday tartibda oldi-sotdi qilishida shunday yo'l tutishi kerakki, bu jarayonda ular iqtisodiy hamkorlarining "soliq to'lovchilar kontragentlarni tanlash chog'ida ularning soliq organlarida soliq to'lovchilar sifatida hisobga qo'yilganligini, kontragentning ishbilarmonlik obro'sini, ishlab chiqarish bazasi va xodimlari mavjudligini,



moliyaviy holatini, bitim bo'yicha majburiyatlarni bajarish qobiliyatini tekshirib, lozim darajada ehtiyotkorlik qilishi shart"<sup>12</sup> bo'ladi.



### **1.8-Kontragentlarga qo'yilgan iqtisodiy-huquqiy belgilar va talablar<sup>13</sup>**

O'zbekiston soliq tizimida soliq qonunchiligi bo'yicha soliq to'lovchilarning kontragentlariga nisbatan soliq organlarida soliq to'lovchi sifatida hisobga qo'yilganligiga e'tibor talabi qo'yilgan bo'lsada, ammo, biz taklif etayotgan yuqoridagi 1.8-rasmda keltirilayotgan talablarga e'tibor qaratish ilmiy va amaliy jihatdan o'z ma'nosiga ega deb hisoblaymiz. Bundan tashqari O'zbekiston soliq

<sup>12</sup> <https://lex.uz/acts/4674902>. Ўзбекистон солиқ Кодекси. 15-модда.

<sup>13</sup> Муаллифнинг фикрига кўра контрагентларга қўйиладиган талаблардан келиб чиқиб тМуаллиф томонидан тuzilgan.

qonunchiligiga ko'ra, agar soliq to'lovchi iqtisodiy hamkori garchi o'z majburiyatlarini bajarmagan shaxslar bilan tuzilgan bitimlar bo'yicha qilingan xarajatlar (ko'rilgan zararlar), agar ushbu soliq to'lovchi bitim tuzayotganda lozim darajada ehtiyotkorlik qilmagan bo'lsa, soliq solish maqsadida tan olinmaydi va bu soliq to'lovchilarni ogohlantirish tamoyillaridan biridir.

Ta'kidlash lozimki, soliqqa tortish maqsadida kontragentlarning faoliyatini baholash orqali turli xil xavflardan qochish masalasiga oid bir qator ilmiy tadqiqotlar olib borilgan bo'lsada, ammo, ta'kidlash joizki, ularning aksariyatida lozim darajada ehtiyotkorlik masalalariga kengroq urg'u berilgan. Biz quyida soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazoratini o'tkazishda kontragentlar faoliyatiga baho berish bilan bog'liq ayrim ilmiy tadqiqotlarni tahlil qilish orqali, soliqqa tortish maqsadida kontragentlarning faoliyatini baholashga bag'ishlangan ayrim ilmiy tadqiqotlarning tahlilini qilamiz.

Ta'kidlash lozimki, soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilishda kontragent maqomidagi soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat va baholash bilan bog'liq tadqiqotlar asosan, kontragentlarni baholash, lozim darajada ehtiyotkorlik, debitorlik va kreditorlik qarzlarni tahlil qilish, bu jarayonlarning soliqqa tortish va soliq nazorati bilan bog'liqliklarni tadqiq bilan bog'liq ilmiy tadqiqotlar sifatida xorijlik olimlardan: Yu.Brighem, B.Nidlza, J.Rishar, E.S. Xendriksen Y. Betge, M.F.Van Breda kabi olimlarning ilmiy tadqiqotlarini, shuningdek, MDH mamlakatlari olimlaridan P.P.Baranov, I.N. Bogatova, R.P.Buligi, V.V.Bursev, S.M.Бычкова, O.V. Yefimova, V.A.Erofeeva, Ye.A.Mizikovskiy, V.I.Podolskiy, H.A.Remizov, L.V.Sotnikova, A.A.Shaposhnikov, P.S.Bezrukix, P.P.Baranov, I.A.Blank, V.B. Ivashkevich, V.V.Kovalev, N.P. Kondrakov, M.L.Pyatov, Ya.V.Sokolov, A.D.Sheremet M.I.Luxmanov kabi olimlarning ilmiy tadqiqotlarida yuqorida qayd etilgan masalalarning ayrim jihatlari tadqiq qilingan.

Jumladan, V.Bembeeva o'z ilmiy tadqiqotlarida soliq nazoratining soliq yuki oshmasdan budget daromadlarining oshishiga ta'sirini o'rganish doirasida kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini to'g'ri baholashni tadqiq qilgan bo'lib, bunda soliq to'lovchilarning faoliyatini soliqqa tortish jihatidan kontragentlik

tizimiga alohida e'tibor qaratgan<sup>14</sup>. N. Kuznesov va Ye.V.Porollolar esa, soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilishda kontragentlar muammosini tahlil qilishning xalqaro tajribalarini tahlil qilish, bunda soliq to'lovchi sifatidagi kontragentlarni to'g'ri baholash jihatidan tavsiyalarni ishlab chiqqan<sup>15</sup>. S.Romanova esa, qishloq xo'jaligi korxonalarida o'zaro hisob-kitoblar tizimini to'g'ri yo'lga qo'yishda kontragentlarni ob'ektiv baholashning uslubiy asoslari va uni yanada takomillashtirishga urg'u bergan<sup>16</sup>.

Ayrim manbalarda kontragent atamasini "qarama-qarshi tomon (lot. *contrahens* - bitim tuzmoq, qarama-qarshilikning hozirgi zamon kesimi - bitim tuzmoq, so'zma-so'z bog'lanmoq, birga tortmoq; kontrakt bilan qarindosh; qarama-qarshi va agentga ko'tarilish xalq etimologiyasi) - tomonlardan biri. fuqarolik-huquqiy munosabatlarda shartnomadir. Shartnomada tomonlarning har bir majburiyatlari ikkinchi tomonning qonuniga o'zaro qarama-qarshi (mos keladi) va aksincha. Fuqarolik-huquqiy munosabatlarda kontragent deganda shartnoma taraflaridan biri tushuniladi".<sup>17</sup> degan ta'rif keltirilgan bo'lsa, boshqa bir manbada esa, "shartnoma bilan o'z zimmasiga biror majburiyat olgan shaxs yoki tashkilot; shartnoma tuzuvchi tomonlarning har biri"dir deb keltirilgan<sup>18</sup>. Kontragent (lot. *contrahens* — shartnomalashuvchilar)— fuqarolik huquqi munosabatlarida shartnoma tuzuvchi taraf deyiladi, yana bir manbada<sup>19</sup>.

Tanlangan mavzu doirasida rus olimasi T.Pozdnyakova ilmiy tadqiqotlari ham alohida ahamiyatga egadir. U o'zining soliq to'lovchi bo'lgan kompaniyadagi kontragentlarni tekshirish mexanizmini baholash tartibini, kontragentlarni, shuningdek ularning iqtisodiy xavfsizlik bilan aloqalarini tekshirish tartiblarini ko'rsatib beradi. Bu jarayonda kontragentlarni, jumladan, tijoriy ehtiyotkorlik,

---

<sup>14</sup> Бембеева В.Б. Влияние налогового контроля на рост доходов бюджета без увеличения налоговой нагрузки на экономику // Вестник Университета № 17, 2014. С.110-115.

<sup>15</sup> Кузнецов Н.Г., Поролло Е.В. Актуальные тенденции международной практики контроля налоговых обязательств // Финансовые исследования № 3 (48) 2015. С.27-36.

<sup>16</sup> Романова С.В. Актуальность вопроса должной осмотрительности при выборе поставщика// экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. С.126-129.

<sup>17</sup> <https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%9A%D0%BE%D0%BD%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%B3%D0%B5%D0%BD%D1%82>

<sup>18</sup> <https://uz.wiktionary.org/wiki/kontragent>.

<sup>19</sup> <https://qomus.info/encyclopedia/cat-k/kontragent-uz/>

kontragentni tekshirish usullarini tahlil qilish uslubiyoti, xususan, kompaniyaning xaridlarini batafsil o'rganishga, shuningdek kontragentlarni xorijiy va mahalliyga bo'linishga asoslangan holda tadqiq qilishni ilmiy asoslab berilgan, shuningdek tadqiqotda aniq soliq to'lovchi kontragentni tekshirish tizimidagi bir qator afzallik va kamchiliklar tavsiflab berilgan, kontragentlar doirasida aniqlangan kamchiliklar kompaniyadagi kontragentlarni tekshirish tartibini yanada takomillashtirish bo'yicha ilmiy tavsiyalar ishlab chiqilgan<sup>20</sup>.

Ta'kidlash zarurki, soliq nazorati nuqtai nazaridan ilmiy tadqiqotlar tahlil qilinganda ushbu jarayonni buxgalteriya hisobi bilan bog'liq holda tadqiq qilingan ilmiy ishlarga ustuvorlik berilganligini ham ko'rish mumkin. Bunday tadqiqotlar qatoriga O.Okrujko tomonidan amalga oshirilgan tadqiqotlarni keltirish mumkin. Ushbu tadqiqotda muammoni buxgalteriya ekspertizasi bilan bog'liq tadqiq etilib, unda qurilish sohasidagi ishtirokchilari o'rtasidagi shartnoma munosabatlarining mavjud tizimiga va buxgalteriya ekspertizasi ketma-ketligiga ta'sir qiluvchi narx belgilashning alohida tartibi va shartnomaviy munosabatlarini tadqiq qilingan, buxgalteriya ekspertizasini o'tkazishga uslubiy yondashuvlar tasniflash mezonlari bo'yicha guruhlangan ekspert tadqiqotining nuqtalarini aniqlash asosida shakllantirilgan, buxgalteriya ekspertizasining ilmiy-konseptual apparati aniqlangan, uning psixologik belgilari asoslab berilgan, moliyaviy hisobotdagi ma'lumotlarni guruhlash, to'lov shakli, kontragentlar toifasi, majburiyatni bajarish vaqti, majburiyatlar miqdorini tartibga soluvchi elementlarning tarkibi, qo'shimcha holatlar asoslab berilgan, kontragentlar bilan hisob-kitoblarni hisobga olish tizimidagi tipik xatolar aniqlangan va tasniflangan<sup>21</sup>.

Soliq nazoratini amalga oshirishda kontragentlar faoliyatini tahlil qilish borasidagi tadqiqotlarda soliq to'lovchilarning debitorlik qarzlari bilan bog'liq tadqiqotlarga ham keng urg'u berilgan. Bu kabi ilmiy tadqiqotlarni P.P.Baranov, I.N.Bogata, R.P.Bulьgi, V.V.Bursev, S.M.Выchkova, O.V.Efimova,

---

<sup>20</sup> Позднякова Татьяна Сергеевна. Анализ методов проверки контрагентов с целью обеспечения экономической безопасности АО «Арнест» // Вестник Евразийской науки. 2021, №6, Том 13 2021. стр. 1-24.

<sup>21</sup> Округко Оксана Александровна. Бухгалтерская экспертиза расчетов с контрагентами в строительстве. Специальность - 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук г.Москва - 2012. 26 с.

V.A.Erofeeva, L.V.Sotnikova, A.A. Shaposhnikov tomonidan amalga oshirilgan ilmiy ishlarda ko‘rish mumkin. Darhaqiqat soliq to‘lovchilar faoliyatini nazorat qilishda kontragentlarning faoliyatini baholashda iqtisodiy hamkor tashkilot-kontragentlarning debitorlik va kreditorlik qarzlarning nisbatini, ularning dinamikasi va ularni kamaytirish bilan bog‘liq jarayonlar ham katta ahamiyatga egadir.

Ayniqsa, bu boradagi yana bir ilmiy tadqiqotlar sifatida B.Shaxmanova tomonidan amalga oshirilgan ilmiy tadqiqotlarni ham alohida e‘tirof etish mumkin. Bunda tadqiqotchi kontragentlik maqomni ochib berishda debitorlik qarzini tasniflab bergan, bu bilan bog‘liq holda qarzdorlik audit metodologiyasida qo‘llash maqsadida debitorlik konsepsiyasiga aniqlik kiritgan, soliqqa tortish jarayonida shartnoma munosabatlari, soliqqa tortish rejimi va hisob siyosati moliyaviy hisobotning ishonchliligiga ta‘sir etuvchi omillarni tavsiflab bergan, kontragentlikni tavsiflashda yuridik shaxs maqomiga ega bo‘lgan soliq to‘lovchilar faoliyatida debitorlik qarzlarni iqtisodiy jihatdan baholab bergan<sup>22</sup>.

V.Murnikov, D.V.Solovyuk, O.V.Kuzmina, I.V.Fedorenko kabi olimlar esa, kontragentlarning iqtisodiy faoliyatini baholash uslubiyoti va uning qonunchilik masalalariga bag‘ishlangan ilmiy tadqiqotlarni amalga oshirgan. Ularning ilmiy tadqiqotlarida iqtisodiyotning yirik korxonalari va strategik korxonalarda ishlab chiqarishni tashkil etish, mahsulotlarni yetkazib berish hamda material va boshqa xom-ashyolarni sotib olishda kontragentlarning faoliyatini dastlabki baholash muammolarini tahlil qilgan holda, ishlab chiqaruvchi korxonalarining budjet oldidagi qarzlarni uzishda kontragentlarning qanchalik ta‘sir qilishini uslubiy jihatdan ko‘rsatib bergan va bu boradagi salbiy ta‘sirlarni kamaytirish yo‘llarini ko‘rsatib berishga harakat qilgan<sup>23</sup>.

Biz tanlagan mavzu doirasidagi ilmiy tadqiqotlarga oid ilmiy ishlarda Yu.Solovevaning tadqiqotlari ham alohida ahamiyatga ega. Ushbu tadqiqotchi

---

<sup>22</sup> Шахманова Бакыт Ашкеновна. Аудит дебиторской задолженности группы взаимосвязанных организаций. Специальность: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук г.Москва 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика. Новосибирск – 2014. Стр.24.

<sup>23</sup>И.В.Мурников, Д.В.Соловьев, О.В.Кузьмина, И.В.Федоренко. Проблемы при проведении проверки потенциального контрагента. // Актуальные проблемы авиации и космонавтики – 2019. Том 3.

soliq to'lovchilar o'zlariga kontragentni tanlashda ehtiyotkorlik tamoyilini amalga oshirish bilan bog'liq bo'lgan tashkilotning risklarni boshqarish elementlariga alohida e'tibor qaratib, undan keladigan risklarni qanday boshqarish hamda undan keladigan salbiy oqibatlarni yumshatishning ilmiy-uslubiy asoslarini ko'rsatib beradi. Uning ta'kidlashicha, "soliq to'lashdan bo'yin tovlash sxemalari va keyinchalik bunday sxemalarning oldini olish uchun yangi chora-tadbirlar ishlab chiqish, bu esa keyinchalik vijdonli soliq to'lovchilarga salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin, ular o'z navbatida kontragentning noqonuniy harakat qilishi mumkinligiga shubha qilmagan va o'z majburiyatlarini bajarmagan. kontragentni tanlashda tirishqoqlik qilishi, bu esa korxonaga uchun salbiy oqibatlarni kamaytirishning eng samarali usullaridan biri bu tashkilotning umumiy risklarini boshqarishning bir qismi sifatida kontragentlarni tekshirishni sifatli tashkil etishdir"<sup>24</sup>.

A.A.Shibanovanning tadqiqotlarida esa, masalaning iqtisodiy-huquqiy jihatlarini tizimli ravishda tahlil qilingan. Ushbu olimning fikriga ko'ra, "xo'jalik yurituvchi sub'ektlar tomonidan kontragentlar va yetkazib beruvchilarni tanlashda, shuningdek, operatsiyalar va bitimlarning haqiqatini tasdiqlash usullarini aniqlashda mamlakatlarning amaldagi qonunchiligining qoidalari tashkilotlarning turli mansabdor shaxslari tomonidan tegishli tekshiruvni amalga oshirishga oid majburiy talablar va qoidalarning mazmuni nuqtai nazaridan tahlil qilish zarur"<sup>25</sup> dir.

Bundan tashqari Lebedev Yu.V., N.N.Batıçevalarning tadqiqotlarida kontragentlarni, jumladan, lozim darajada ehtiyotkorlik qilishning usullari yoritilgan bo'lsa, Yu.A.Lixotinaning tadqiqotlari soliq qonunchiligidagi o'zgarishlar oqibatida, ayniqsa, asoslanmagan soliq imtiyozlari sharoitida lozim darajada ehtiyotkorlikning mezonlari masalalari ko'rib chiqilgan. A.N.Trufanov esa, lozim darajada ehtiyotkorlik masalalarida xalqaro kontragentlarni tanlash va

---

<sup>24</sup> Соловьева Ю.М. Экономика нового мира: науч. журн. 2022 г. Том 7. № 1 (Вып. 24). С. 58.

<sup>25</sup> А.А.Шибанова. Обеспечение должной осмотрительности в хозяйственной деятельности экономических субъектов. // International Journal of Humanities and Natural Sciences, vol. 10-4 (73), 2022.

ulardan keladigan salbiy oqibatlarni baholash va ularni boshqarish muammolariga oid tadqiqotlar amalga oshirilgan.

Yuqorida keltirilgan ilmiy tadqiqotlar tahlili bu xorijiy olimlarning ilmiy ishlariga tegishli bo'lib, mahalliy olimlarimiz tomonidan aynan soliq nazoratini amalga oshirishda kontragentlar faoliyatini nazorat qilish va ularning faoliyatini tekshirishga oid aniq bag'ishlangan tadqiqotlar deyarli amalga oshirilmagan deb aytsak ilmiy jihatdan o'z asosiga egadir. Shunga qaramasdan, keyingi yillarda soliq nazoratini tashkil etish va uni amalga oshirishni yanada takomillashtirishga qaratilgan bir qator ilmiy tadqiqotlar amalga oshirildi. Shu jihatdan ushbu ilmiy tadqiqotlarning ayrimlarini ilmiy tahlil qilishga harakat qilamiz.

Bu oradagi tadqiqotlar sirasiga S.Nazarovning ilmiy ishlarini misol qilish mumkin. Mazkur tadqiqotda muallif raqamli iqtisodiyot sharoitida soliq nazoratining nazariy masalalarini ilmiy tahlil qilgan, soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazoratini tashkil etishning ilg'or xorij tajribasidan mamlakatimiz amaliyotida foydalanish masalalari yoritilgan, soliq turlari, jumladan, foyda solig'ining kameral soliq tekshiruvini o'tkazishning uslubiyotini, sayyor soliq tekshiruvini o'tkazish tartibini, sayyor soliq tekshiruvini o'tkazishda aktivlar inventarizatsiyasi asosida soliq bazasini kengaytirishga oid ilmiy tavsiyalar ishlab chiqilgan hamda soliq tekshiruvlari natijalari asosida soliq organlari faoliyatining samaradorligini baholash masalalari kenroq yoritib berilgan<sup>26</sup>.

Ta'kidlash joizki, S.Nazarovning ilmiy tadqiqotlari yangi Soliq kodeksi qabul qilingandan keyin soliq nazoratiga bag'ishlangan dastlabki ilmiy tadqiqotlardan biri bo'lib, unda soliq nazoratini tashkil etish va amalga oshirishga oid aniq ilmiy tavsiyalar ishlab chiqilgan bo'lsada, ammo, soliqqa tortish jihatidan kontragentlar masalasiga deyarli ilmiy tadqiqotdan chetda qolgan.

Mahalliy olimlarimizdan yana biri bu A.Idirisov tomonidan soliq ma'muriyatchiligi tizimida soliq nazoratini takomillashtirishga bag'ishlangan tadqiqotlarini ham keltirish mumkin. A.Idirisov tadqiqot jarayonida soliq

---

<sup>26</sup>Назаров Суннатулла Амириллоевич. Рақамли иқтисодиёт шaroitida солиқ текширувларини такомиллаштириш. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2023. 54.б.

nazoratining mohiyati, uning shakllari hamda huquqiy asoslarini nazariy jihatdan asoslagan, asosiy e'tiborga soliq tekshiruvlarining kameral usuliga keng e'tibor qaratgan holda u bo'yicha soliq tekshiruvini o'tkazishning hozirgi holati va uning tahlilini amalga oshirgan hamda bu jarayonni takomillashtirish bo'yicha tavsiyalar berilgan. Bundan tashqari, mazkur tadqiqotda sayyor soliq tekshiruvlarini tashkil etish va o'tkazish tartib qoidalarini atroflicha o'rganib, tegishli takliflar ishlab chiqish orqali qonunchilikni takomillashtirish yuzasidan tavsiyalar ham bergan. Samarali va ta'sirchan soliq auditini o'tkazish muammolariga e'tibor qaratilgan, tadbirkorlik sub'ektlarini nazorat qilishda ularning huquqlari hamda qonuniy manfaatlarini himoya qilish bilan bog'liq munosabatlarni o'rganib, bu jarayonlarni yanada mustahkamlashga qaratilgan taklif va tavsiyalar ishlab chiqqan<sup>27</sup>. Biroq, ushbu tadqiqot ishi ham soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilishga bag'ishlangan bo'lsada, ammo, unda kontragentlarni baholash va ular bilan iqtisodiy hamkorlik qilishni soliq nazorati nuqtai nazaridan yetarlicha e'tibor berilmagan, ammo, ushbu olimning ilmiy tavsiyalari esa, ilmiy-amaliy ahamiyatga ega deb hisoblaymiz.

Shu kabi tadqiqotlar sirasiga S.Azimovning tadqiqotlarini ham keltirish mumkin. Ushbu tadqiqotda asosiy e'tibor kameral soliq tekshiruvini tashkil etishda tashqi manba ma'lumotlaridan samarali foydalanish masalalari ko'rib chiqilgan. Unda "O'zbekistonda kameral soliq nazorati va tekshiruvi institutining shakllanishi hamda rivojlanish bosqichlarini tahlil qilingan, kameral soliq tekshiruvini samarali tashkil etishda tashqi axborot manbalarning ahamiyati va zaruriyatni asoslab berilgan, kameral soliq tekshiruvida foydalaniladigan tashqi axborot manbalari sifati va ishonchliligi bo'yicha amaliy holat tahlil qilingan, soliqqa oid axborot almashish bo'yicha hamkorlik tizimini tashkil etishning huquqiy va uslubiy asoslarini tadqiq etilgan, kameral soliq tekshiruvi sifatini oshirish, tashqi

---

<sup>27</sup> Идирисов Алишер Отажонович. Солиқ маъмуриятчилиги тизимида солиқ нazoratини такомиллаштириш. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2023. 35.б.



manbalardan axborot olish tezkorligi va to'liqligini ta'minlash bo'yicha takliflar ishlab chiqilgan"<sup>28</sup>.

M.Fayzullaevning ilmiy tadqiqotlarida ham soliq nazorati masalalari qamrab olingan bo'lib, ushbu ilmiy tadqiqotda avvalgilaridan farqli ravishda soliq tekshiruvlarida zamonaviy usullaridan foydalanish istiqbollari tadqiq qilingan. Jumladan, tadqiqot ishi doirasida muallif, "soliq tizimida soliq tekshiruvlarini qo'llash samaradorligini ta'minlashda soliq tekshiruvlari natijalari bo'yicha soliq xizmati va sud organlari bilan moliyaviy jarimalar, soliq qarzdorliklarini undirish hamda boshqa turdagi javobgarlik choralari ijrosini ta'minlashga oid o'zaro munosabatlarni tartibga solish orqali takomillashtirish bo'yicha takliflarni ilgari surgan, chakana savdo, umumiy ovqatlanish va aholiga maishiy xizmat ko'rsatish ob'ektlarida xaridni amalga oshirgan va ushbu xaridni soliq organlarining maxsus mobil ilovasida xarid chekinging fiskal belgisini matritsali shtrix kod (QR-kod) yordamida skanerlash orqali ro'yxatdan o'tkazgan jismoniy shaxslarning bank kartalariga oy yakuni bilan xarid summasining 1 foizini respublika budjetidan qaytarish mexanizmini joriy qilishni taklif qilgan, kameral soliq tekshiruvi jarayonidan oldin "Avtokameral" dastur orqali tahlilni qo'shilgan qiymat solig'i bo'yicha taklif etilayotgan mezonlar asosida amalga oshirish hamda "Tashqi manba" tizimida qo'shimcha ma'lumotlarni olish, "Soliq hamkor" axborot tizimining my.soliq.uzdagi interaktiv xizmatidan foydalanish mexanizmlarini takomillashtirish"<sup>29</sup>ni taklif qilgan. Darhaqiqat M.Fayzullaevning tadqiqoti soliq tekshiruvlarining zamonaviy usullari haqida bo'lib, ushbu jarayonda kontragent soliq to'lovchilarning faoliyatini soliq nazorati asosida muvofiqlashtirish masalalariga ham qisqacha to'xtalib o'tgan. Jumladan, soliq to'lovchilar soliq tekshiruvlari boshlangunga qadar, o'zlari iqtisodiy hamkorlik qilgan soliq to'lovchilar (tadbirkorlar) bilan o'zaro iqtisodiy aloqalarini qonunga mosligini

---

<sup>28</sup> Азимов Саидумар Саидович. Камерал солиқ текширувини ташкил этишда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2022. 61.б.

<sup>29</sup> Файзуллоев Мирсаид Шухратович. Солиқ назоратини амалга оширишда солиқ текширувларининг замонавий усуллариidan фойдаланиш истикболлари. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2023. 60.б.

ko‘rib chiqish kerak degan g‘oyalarni ham ilgari surgan bo‘lib, bu to‘g‘ri ta’kid deb hisoblaymiz.

Soliqqa tortish maqsadidagi ilmiy tadqiqotlar dunyo amaliyotida akademik tadqiqot loyihalari doirasida yoki tijorat tadqiqot tashkilotlarida amalga oshirilib kelinmoqda.

Bunday tadqiqotlar natijalari QQSni boshqarishning yanada samarali strategiyalarini va kontragentlarning soliq majburiyatlarini bajarishiga olib kelmoqda. Biroq, bunday ishlarning aniq soni va hajmi mamlakat, mintaq va soliq qonunchiligi va soliq siyosati sohasidagi dolzarb mavzularga qarab farq qiladi. Ushbu tadqiqotlar kontragentlar va QQS o‘rtasidagi o‘zaro munosabatlarning turli jihatlarining ko‘rib chiqilishi bilan izohlanadi.

Soliq to‘lovchilar faoliyatini soliq nazorati doirasida kontragent korxonalar bilan lozim darajada ehtiyotkorlik muammosi soliq turlari orasida qo‘shilgan qiymat solig‘i (QQS) bilan bog‘liqligi yuqoridir. Chunki, boshqa iqtisodiy hamkor bo‘lgan korxonalardan sotib olingan material va xom-ashyo, shuningdek, mahsulotlarini sotgan korxonaning naqadar soliq qonunchiligiga rioya qilinishi holati shu munosabatlarda ayon bo‘ladi, o‘zaro debitorlik va kreditorlik qarzlarning vujudga kelishi oqibatida ham soliq to‘lovchi va u orqali budjet zarar ko‘rishi mumkin.

Buning uchun fikrimizcha soliq to‘lovchilar o‘zlarining kontragentlari faoliyatini ma’lum bir mezonlar asosida tahlil qilish lozim bo‘ladi deb hisoblaymiz.

*QQSning kontragentlarning biznes-jarayonlariga ta’sirini tahlil qilish:* bunda QQSni amalga oshirish va hisobga olish kontragentlarning biznes jarayonlari va strategiyalariga, shu jumladan moliyaviy oqimlarni tahlil qilish va operatsion qarorlarga qanday ta’sir qilishini baholash;

*QQS kontekstida kontragentlarning soliqqa rioya qilish amaliyoti:* kontragentlarning QQS qoidalariga qanchalik yaqindan rioya qilishini va rioya qilish darajasiga qanday omillar ta’sir qilishi mumkinligini tahlil qilish;

*kontragentlar uchun QQSni qaytarish mexanizmlarining samaradorligi:* kontragentlar uchun QQSni qaytarish mexanizmlari qanchalik samarali ishlashi va bu jarayonda qanday muammolar yuzaga kelishi mumkinligini baholash;

*QQS bo'yicha kontragentlar uchun xavf va imkoniyatlarni tahlil qilish:* QQSni to'lash va qaytarishda kontragentlar duch keladigan xavf va imkoniyatlarni, shu jumladan moliyaviy va soliq jihatlarini baholash;

*turli mamlakatlardagi QQS tizimlarining qiyosiy tadqiqotlari:* turli milliy QQS tizimlarini va ularning biznes va iqtisodiyotga ta'sirini solishtirish;

*soliq qonunchiligidagi o'zgarishlar va ularning kontragentlarga ta'siri tahlili:* soliq qonunchiligidagi o'zgarishlarning kontragentlarga ta'siri, shu jumladan QQS stavkalari, buxgalteriya hisobi va deklaratsiyalash qoidalaridagi o'zgarishlarni o'rganish;

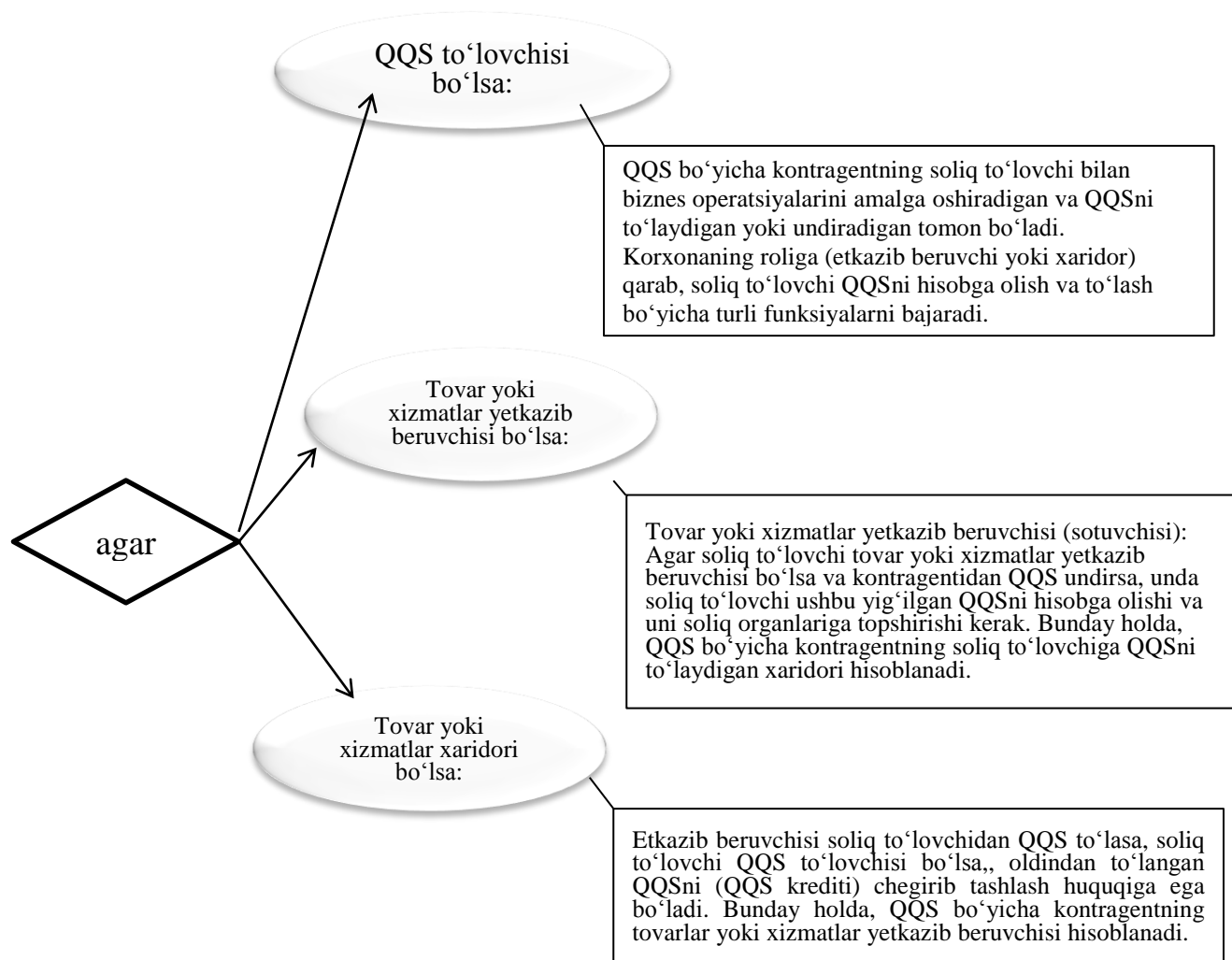
*kontragentlar o'rtasidagi QQS masalalari bo'yicha sud jarayoni va amaliyoti bo'yicha tahlillar:* kontragentlar o'rtasidagi QQS masalalari bilan bog'liq sud jarayonlari va nizolarni tahlil qilishi va sud amaliyotini o'rganish zarur bo'ladi deb hisoblaymiz.

"QQS bo'yicha kontragent" atamasi odatda soliq kontekstida qo'shilgan qiymat solig'ini (QQS) hisobga olish va to'lashda soliq to'lovchi muomala qiladigan boshqa tomonga (shaxs yoki tashkilotga) nisbatan qo'llaniladi. Bu atama soliq to'lovchi bilan bitim tuzgan va soliq to'lovchidan QQS undiradigan tovarlar yoki xizmatlar yetkazib beruvchiga yoki tovar yoki xizmatlarni sotib olganda QQS to'laydigan mijozga tegishli bo'ladi.

"QQS kontragenti" atamasi odatda tovarlar yoki xizmatlarni ayirboshlaydigan va ma'lum bir mamlakatning QQS qonunchiligiga muvofiq qo'shilgan qiymat solig'ini (QQS) to'lashi yoki chegirib tashlashi shart bo'lgan biznes bitimi tarafiga ishora qiladi. QQS kontragentlari bilan bog'liq ba'zi asosiy jihatlar quyidagilardan iborat bo'ladi:

Mazkur keltirilgan 1.9-rasmdagi nisbatlardan ko'rish mumkinki, dunyo amaliyotida, shu jumladan, ayrim xususiyatlari bo'yicha O'zbekiston amaliyotida ham tadbirkor soliq to'lovchi va boshqa korxonaning kontragenti

sifatida turlicha pozitsiyalarda yuzaga chiqishi va unda ikki xil, ya'ni, ham soliq to'lovchi, ham kontragent sifatida faoliyati o'zaro to'qnashadi. Soliq to'lovchi korxonaga o'zining kontragentlari bilan qanday munosabatda bo'lishi bilan bir qatorda o'zi ham boshqa korxonaga uchun kontragent sifatida lozim darajadagi ehtiyotkorlik jihatidan o'rganilish ob'ektiga aylanadi.



### 1.9-rasm. Soliq to'lovchining iqtisodiy faoliyatiga qarab kontragent maqomida bo'lish nisbatlari<sup>30</sup>

Bu jihatlar esa, oqibatda budjetga turlicha ta'sir qiladi.

Mazmunan olib qaralganda, "QQS kontragenti" atamasi ko'pincha soliqqa tortish kontekstida qo'llaniladi va qo'shilgan qiymat solig'i (QQS) bilan bog'liq. QQS tizimida QQS kontragenti - bu soliq to'lovchi tovarlar yoki xizmatlarni sotishda muomala qiladigan va QQS qoidalari qo'llaniladigan tashkilot yoki shaxs bo'ladi. Agar soliq to'lovchi QQS to'lovchisi bo'lsa, (masalan, biznes egasi),

<sup>30</sup> Muallif tomonidan tuzilgan.

tovarlar yoki xizmatlarni sotishda mijozlaridan QQS undirishi talab qilinadi. Bunday holda, soliq to'lovchining mijozlari QQS bo'yicha kontragentlarsiz bo'ladi. Soliq to'lovchi mijozlaridan olinadigan QQS miqdorini hisobga olishi va uni soliq organlariga topshirishi talab etiladi. Boshqa tomondan, agar soliq to'lovchi boshqa tashkilotlardan tovarlar yoki xizmatlar sotib olsa, ular soliq to'lovchining QQS bo'yicha kontragentlari ham bo'lishi mumkin. Soliq organlariga qarzi bo'lgan QQSning umumiy summasidan yetkazib beruvchilaridan oldindan to'langan QQSni ushlab qolish huquqiga ega bo'lishi mumkin. Ushbu jarayon odatda "QQSni kreditlash" ham deb ataladi.

Kontragentlik sharoitida ta'kidlash lozimki, QQSni to'g'ri hisobga olish va to'lash uchun mahalliy soliq qoidalari va QQS talablariga rioya qilish muhimdir. Zarurat bo'lsa, QQS bo'yicha majburiyatlarni va kontragentlar bilan ishlash qoidalarini tushuntirish uchun soliq mutaxassisleri yoki soliq organlari bilan maslahatlash lozim bo'ladi. Soliq to'lovchi yetkazib beruvchi (xizmat ko'rsatuvchi) maqomida biznes bitimida tovarlar yoki xizmatlar yetkazib beruvchi odatda sotuvchi bo'lib, xaridordan (qabul qiluvchidan) QQSni undirishi shart bo'ladi va ushbu QQS soliq organlariga to'lanishi, QQS bo'yicha soliq majburiyatlarini bajarishi va zarur hisobotlarni taqdim etishi lozim bo'ladi.

Soliq to'lovchi xaridor (qabul qiluvchi) maqomida esa, QQS bo'yicha ro'yxatdan o'tgan tovarlar yoki xizmatlarning xaridori tovarlar yoki xizmatlar narxiga kiritilgan QQSni chegirib tashlash huquqiga ega bo'ladi, bu shuni anglatadiki, xaridor QQS summasini soliq deklaratsiyasiga kiritishi va shu bilan soliq majburiyatini kamaytirishi mumkin. Bu yerda shuni ham ta'kidlash kerakki, QQS qoidalari va tartiblari mamlakatdan mamlakatga sezilarli darajada farq qilishi mumkin.

Tadqiqot ishimizning ushbu bandi bo'yicha *umumiy xulosalar* sifatida ayrim jihatlarni izohlash mumkin:

Dunyo soliqqa tortish amaliyotida "lozim darajada ehtiyotkorlik" tushunchasi amal qiladiki, uning asosini soliq to'lovchilarga ma'lum bir ogohlantiruvchi normalar asosida ularni boshqa tadbirkorlik sub'ektlari bilan

iqtisodiy hamkorlik qilishda ham o'zi uchun, ham budjet uchun imkon qadar ehtiyotkor bo'lishlik talab etiladi va bu jarayon kontragent maqomini ham keltirib chiqaradi. Bunda esa, soliq to'lovchilar kontragentlarni tanlash chog'ida ularning soliq organlarida soliq to'lovchilar sifatida hisobga qo'yilganligini, kontragentning ishbilarmonlik obro'sini, ishlab chiqarish bazasi va xodimlari mavjudligini, moliyaviy holatini, bitim bo'yicha majburiyatlarni bajarish qobiliyatini tekshirib, lozim darajada ehtiyotkorlik qilishi shart qilib qo'yadi.

Soliq nazorati bilan bog'liq ilmiy-tadqiqotlar doirasi yuqorida amalga oshirilgan tadqiqotlar xulosalariga ko'ra, kontragentlik muammolari aynan soliqqa tortish nuqtai nazaridan tadqiqotlarga nisbatan buxgalteriya hisobi va auditni to'g'ri tashkil qilish, debitorlik va kreditorlik qarzlarni tahlil qilish asosida korxonaning moliyaviy mablag'larini to'g'ri boshqarish, korxonalarda turli xil, shu jumladan, moliyaviy risklarni to'g'ri boshqarishda lozim darajada ehtiyotkorlik ham iqtisodiy munosabatlarda kontragentlar tomonidan keladigan moliyaviy xavflarni to'g'ri baholash va uni boshqarish muammolariga ustunlik berilgan degan xulosalar chiqarish mumkin.

M.Fayzullaev, F.Axmedovlarning ilmiy tadqiqotlarida qisman e'tibor berilganligini hisobga olmaganda mahalliy olimlarimizning ham keyingi besh yillikdagi ilmiy tadqiqotlarida soliq nazoratida kontragentlar faoliyatini tekshirish asosida soliq nazoratining samarasiga bag'ishlangan ilmiy tadqiqotlar deyarli amalga oshirilmaganligini ham e'tirof etish zarur bo'ladi.

Yuqorida biz soliq nazorati nuqtai nazaridan kontragent kategoriyasiga berilgan ayrim ta'riflarni keltirib o'tgan edik. Albatta, bu bo'yicha ta'riflar ko'proq, iqtisodiy-huquqiy shartnomaviy munosabatlar mazmunida keltirilganligini ham qayd etib, soliqqa tortish jihatidan berilgan ta'riflar ko'p emas. Bularni tahlil qilgan va bu boradagi ilmiy tadqiqotlarni tanqidiy tahlil qilgan holda soliqqa tortish nuqtai nazaridan kontragentlik kategoriyasiga mualliflik ta'rifini ishlab chiqdik. Fikrimizcha, soliq nazorati nuqtai nazaridan *kontragentlar deganda* soliq to'lovchi maqomiga ega bo'lgan tadbirkorlik sub'ektlarining ishlab chiqarish (xizmat ko'rsatish) maqsadlarida oldi-sotdi munosabatlariga kirishadigan

ikkinchi tomonlar bo‘lib, ularning iqtisodiy hatti-harakatlari doirasida lozim darajada ehtiyotkorlik bo‘lishni talab etadigan xo‘jalik yurituvchi sub’ektlar hamda ularning iqtisodiy faoliyati tushuniladi.

### **1-bob bo‘yicha xulosa**

Tadqiqot ishimizning dastlabki bobi doirasida amalga oshirgan tadqiqotlardan asoslangan holda ayrim umumiy xulosalarni shakllantirish mumkin:

Soliq to‘lovchilarning faoliyatini nazoratini amalga oshirish ijtimoiy-iqtisodiy zaruratdir. Ammo, bunda respublikamizda soliq nazoratini imkon qadar kamaytirish, budgetga soliq tushumlarini bir maromda kelib tushishini ta’minlash maqsadida, insofli soliq to‘lovchilarni rag‘batlantirish orqali bunday soliq to‘lovchilarga sarflanadigan mehnat sig‘imini iqtisod qilish, ularga erkin iqtisodiy faoliyat yuritish shart-sharoitlarini yaratib berish ustuvorlik kasb etmoqda. Shu jihatdan olganda soliq to‘lovchilar faoliyatini soliqqa tortish jihatidan nazorat qilish jarayoni va munosabatlari keng qamrovli va murakkab jarayon sifatida mavjud bo‘ladi. Uni, ham budget manfaatlari, ham soliq to‘lovchilar manfaatlari jihatidan samarali tashkil etish, bunda nozik holatlarni keng tahlil qilish dolzarb masala hisoblanadi. Keyingi vaqtlarda soliq tizimimizda soliq nazoratini amalga oshirishda soliq to‘lovchilarning o‘z kontragentlari bilan bog‘liq munosabatlarini tahlil va tadqiq qilib borish ana shunday nozik va murakkab hamda dolzarb masalalardan biri hisoblanadi.

O‘zbekiston soliq qonunchiligiga ko‘ra, agar soliq to‘lovchi iqtisodiy hamkori garchi o‘z majburiyatlarini bajarmagan shaxslar bilan tuzilgan bitimlar bo‘yicha qilingan xarajatlar (ko‘rilgan zararlar), agar ushbu soliq to‘lovchi bitim tuzayotganda lozim darajada ehtiyotkorlik qilmagan bo‘lsa, soliq solish maqsadida tan olinmaydi va bu soliq to‘lovchilarni ogohlantirish tamoyillaridan biridir.

Soliq to‘lovchilar faoliyatini nazorat qilishda kontragent maqomidagi soliq to‘lovchilar faoliyatini nazorat va baholash bilan bog‘liq tadqiqotlar asosan, kontragentlarni baholash, lozim darajada ehtiyotkorlik, debitorlik va kreditorlik qarzlarni tahlil qilish, bu jarayonlarning soliqqa tortish va soliq nazorati bilan

bog'liqliklarni tadqiq bilan bog'liq ilmiy tadqiqotlar natijalari QQSni boshqarishning yanada samarali strategiyalarini va kontragentlarning soliq majburiyatlarini bajarishiga olib kelmoqda. Biroq, bunday ishlarning aniq soni va hajmi mamlakat, mintaq va soliq qonunchiligi va soliq siyosati sohasidagi dolzarb mavzularga qarab farq qiladi. Ushbu tadqiqotlar kontragentlar va QQS o'rtasidagi o'zaro munosabatlarning turli jihatlarining ko'rib chiqilishi bilan izohlanadi.

Soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorati doirasida kontragent korxonalar bilan lozim darajada ehtiyotkorlik muammosi soliq turlari orasida qo'shilgan qiymat solig'i (QQS) bilan bog'liqligi yuqoridir. Chunki, boshqa iqtisodiy hamkor bo'lgan korxonalardan sotib olingan material va xom-ashyo, shuningdek, mahsulotlarini sotgan korxonaning naqadar soliq qonunchiligiga rioya qilinishi holati shu munosabatlarda ayon bo'ladi, o'zaro debitorlik va kreditorlik qarzlarning vujudga kelishi oqibatida ham soliq to'lovchi va u orqali budjet zarar ko'rishi mumkin.

Dunyo soliqqa tortish amaliyotida "lozim darajada ehtiyotkorlik" tushunchasi amal qiladiki, uning asosini soliq to'lovchilarga ma'lum bir ogohlantiruvchi normalar asosida ularni boshqa tadbirkorlik sub'ektlari bilan iqtisodiy hamkorlik qilishda ham o'zi uchun, ham budjet uchun imkon qadar ehtiyotkor bo'lishlik talab etiladi va bu jarayon kontragent maqomini ham keltirib chiqaradi. Bunda esa, soliq to'lovchilar kontragentlarni tanlash chog'ida ularning soliq organlarida soliq to'lovchilar sifatida hisobga qo'yilganligini, kontragentning ishbilarmonlik obro'sini, ishlab chiqarish bazasi va xodimlari mavjudligini, moliyaviy holatini, bitim bo'yicha majburiyatlarni bajarish qobiliyatini tekshirib, lozim darajada ehtiyotkorlik qilishi shart qilib qo'yadi.

Ilmiy tadqiqotlarni tanqidiy tahlil qilgan holda soliqqa tortish nuqtai nazaridan kontragentlik kategoriyasiga mualliflik ta'rifini ishlab chiqdik. Fikrimizcha, soliq nazorati nuqtai nazaridan *kontragentlar deganda* soliq to'lovchi maqomiga ega bo'lgan tadbirkorlik sub'ektlarining ishlab chiqarish (xizmat ko'rsatish) maqsadlarida oldi-sotdi munosabatlariga kirishadigan ikkinchi tomonlar bo'lib, ularning iqtisodiy hatti-harakatlari doirasida lozim darajada ehtiyotkorlik



bo'lishni talab etadigan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar hamda ularning iqtisodiy faoliyati tushuniladi.

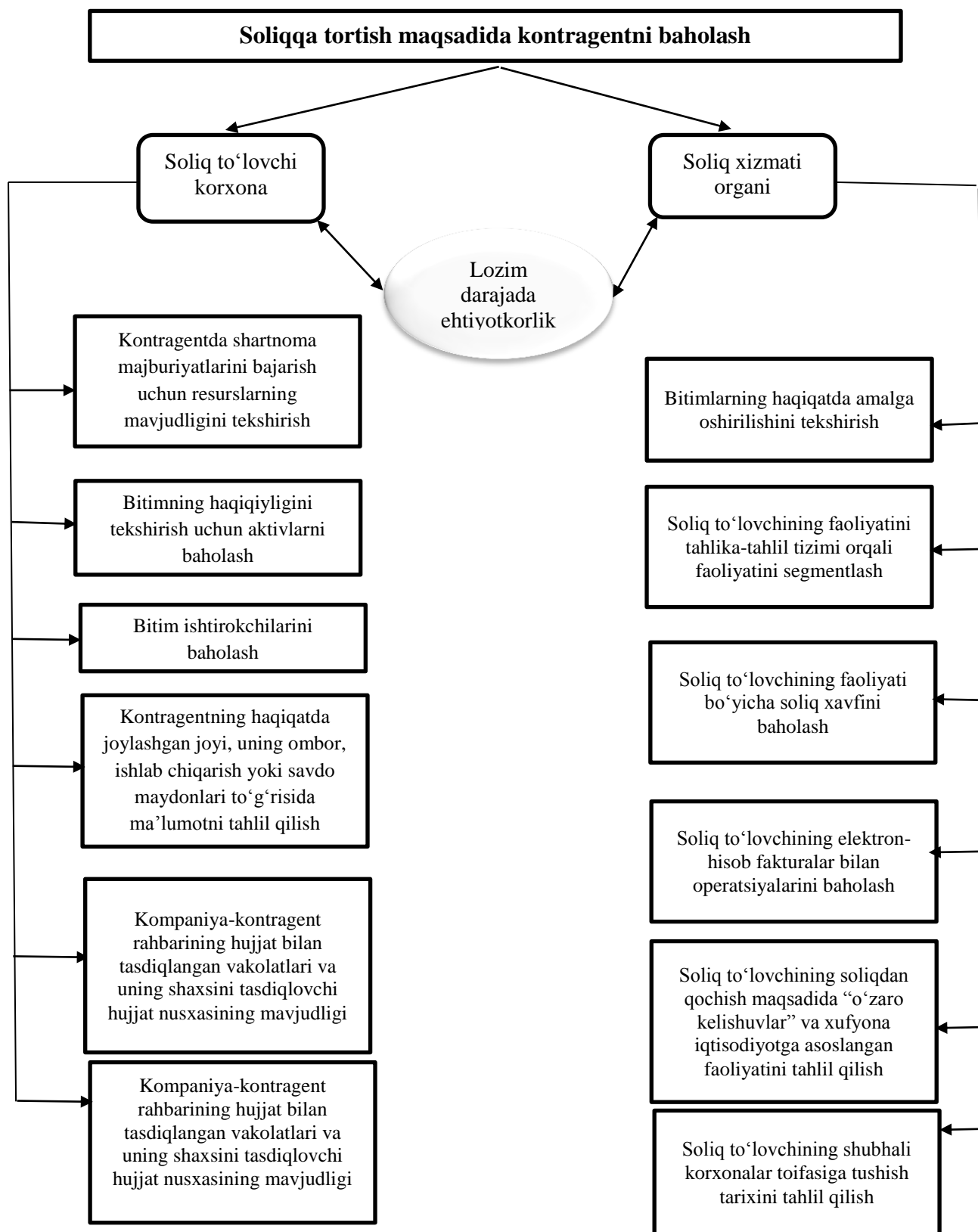
## **2-BOB. SOLIQ TIZIMIDA KONTRAGENTLIK FAOLIYATINI NAZORAT QILISHNING AMALIYOTINING TAHLILI**

### **2.1. Soliq to'lovchilarning kontragent hamkorlari faoliyatini uslubiy jihatdan baholash**

Ta'kidlash lozimki, soliq tizimidagi eng murakkab masalalardan biri bu soliq to'lovchilarning o'z kontragentlari (biznes hamkorlari) bilan o'zaro iqtisodiy oldi-sotdi va boshqa munosabatlari doirasida davlat budjetiga salbiy ta'siri (soliq tushumlari va budjetdan QQSni qaytarib olish)ni ob'ektiv baholash va uning oldini olishga qaratilgan aniq choralarni ishlab chiqish va uni amalga oshirish hisoblanadi. Aslini olganda bizning mazkur dissertatsiya ishimizning asosiy mazmun mohiyati ham shunda.

Yuqoridagi bobda ta'kidlaganimizdek, lozim darajada ehtiyotkorlik mazmunan olib qaralganda, soliq to'lovchilarga o'ta katta mas'uliyat yuklaydi. Davlat budjeti va u orqali jamiyat manfaatlari nuqtai nazaridan davlatning soliq siyosatida buni nazorat qilishning ahamiyati ham juda kattadir. Soliq to'lovchi bir tomondan o'zi amaldagi qonunlarga amal qilishi shart bo'lsa, boshqa tomondan bozor munosabatlari sharoitida oldi-sotdi doirasidagi iqtisodiy munosabatlari orqali ularning iqtisodiy jihatdan sustkashligi oqibatida davlatning moliyaviy rejalariga salbiy ta'sir etmasligini ta'minlash maqsadida ularga yuklatilgan lozim darajada ehtiyotkorlikni ta'minlash davlat soliq xizmati organlarining oldiga ham bir qator muhim vazifalarni ham keltirib chiqaradi.

Bundan ko'rinadiki, davlat soliq xizmati va boshqa vakolatli hamda mas'uliyat yuklatilgan iqtisodiy-huquqiy organlar bu jarayonni ma'lum usullar orqali baholab borishni taqozo etadi. Umumiy olib qaraganda kontragentlarni soliqqa tortish nuqtai nazaridan baholash, tahlil qilish va soliq nazoratini o'tkazish ikki jihatdan o'tkaziladi.



**2.1-rasm. Soliqqa tortish maqsadida kontragentni baholash<sup>31</sup>**

Birinchi, soliq to'lovchilar o'zlarining iqtisodiy hamkorlarini baholash tartibidagi nazoratni amalga oshirishidir. Bu eng muhim jihat bo'lib, agar, soliq

<sup>31</sup> Muallif tomonidan tuzilgan.

to'lovchi o'zlarining kontragentlarini to'g'ri tahlil qilib, ularning faoliyatini to'g'ri baholay olsa, bu o'z navbatida soliq organlarining nazorat tartibidagi faoliyatini osonlashtiradi, demak, bundan ham soliq to'lovchi ham davlat budjeti jihatidan soliq xizmati organlari manfaatdor bo'ladi.

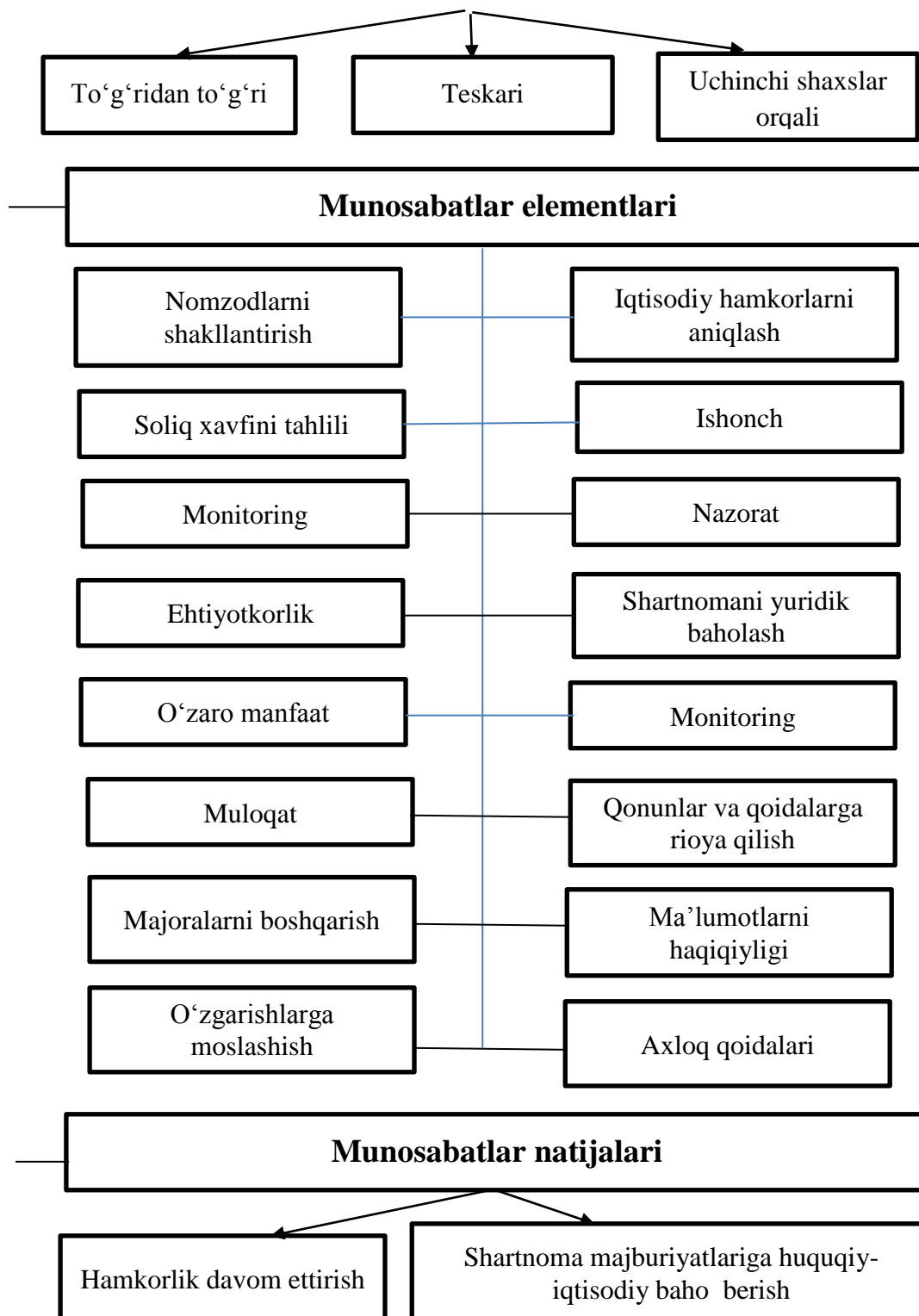
Yuqoridagi keltirilgan jadvalda keltirilganidek, soliqqa tortish maqsadida kontragentni baholashda soliq to'lovchi jihatdan yondoshilganda, asosan uning yo'nalishlari: kontragentda shartnoma majburiyatlarini bajarish uchun resurslarning mavjudligini tekshirish, bitimning haqiqiylikini tekshirish uchun aktivlarni baholash, kontragentning haqiqatda joylashgan joyi, uning ombor, ishlab chiqarish yoki savdo maydonlari to'g'risida ma'lumotni tahlil qilish, kompaniya-kontragent rahbarining hujjat bilan tasdiqlangan vakolatlari va uning shaxsini tasdiqlovchi hujjat nusxasining mavjudligi va shu kabilardan iborat bo'ladi. Bulardan tashqari, soliq to'lovchi tomonidan kontragentlarini baholashda yana muhim jihatlar mavjud bo'ladiki, ularga ham e'tibor qaratilishi kerak bo'ladi.

Umumiy olganda soliq to'lovchi korxonalar o'zlarining biznes hamkorlarini tanlash asosida ular bilan bir butun munosabatlar tizimini shakllantiradi va uni amalga oshiradi.

Bu munosabatlar tizimi to'g'ridan to'g'ri, teskari, uchinchi shaxslar orqali amalga oshiriladi. Bu tizimida soliq to'lovchi korxonalar o'zining hamkori orqali keladigan barcha xavflarni aniqlashi va ularni yumshatish va real xavflaridan saqlanish bilan bog'liq moliyaviy siyosatini shakllantirishga erishadi. Shu jihatdan olganda ushbu munosabatlar tizimi soliq to'lovchidan chuqur tahliliy-mantiqiy va konseptual yondoshuvlarni taqozo etadi. Bu jarayonda esa, ushbu munosabatlar tizimining elementlarini ham aniqlab olish muhim hisoblanadiki, biz buni quyida keltiriladigan rasmda aks ettiramiz.

**Soliq to'lovchining kontragentlari bilan munosabatlar tizimi**

**Amalga oshirish shakli**



## 2.2-rasm. Soliq to'lovchining kontragentlari bilan munosabatlar tizimi<sup>32</sup>

To'g'ri kontragentlarni tanlash vaqt va resurslarni talab qiladi, ammo bu kelajakda yanada samarali va barqaror biznes munosabatlariga olib kelishi mumkin bo'lgan sarmoyadir. Kontragentlarni tanlashga ehtiyotkorlik bilan yondashish

<sup>32</sup> Muallif tomonidan tuzilgan.

biznes jarayonidagi muhim qadam bo'lib, muvaffaqiyatli va ishonchli hamkorlikni ta'minlashga yordam beradi. Soliq to'lovchilarning o'z pudratchilari (kontragentlari)ni tanlashga ehtiyotkorlik bilan yondashish muvaffaqiyatli biznesning asosiy jihati hisoblanadi. Kontragentlarni noto'g'ri tanlash muammolarga, yo'qotishlarga va obro'sini yo'qotishga olib kelishi mumkin. Pudratchilarni tanlashda e'tiborga olish kerak bo'lgan ba'zi qadamlar va omillar sifatida quyidagilarni keltirish mumkin:

Avvalo soliq to'lovchi biznes maqsadlari va strategiyalarini aniqlab olishi lozim bo'ladi. Birinchidan, soliq to'lovchi o'zining maqsad va strategiyalari nima ekanligini aniqlash zarur bo'lsa, ikkinchidan, soliq to'lovchi o'z ehtiyojlari va maqsadlarini tushunishi aniq biznes modelini qaysi kontragentlar mos kelishini aniqlashga yordam beradi. Biznes hamkorning kredit tekshiruvini o'tkazishi, ya'ni, potensial kontragentlarning moliyaviy holatini tahlil qilish kerak bo'ladi, ularning moliyaviy holatini diqqat bilan ko'rib chiqish ularning moliyaviy jihatdan qanchalik barqaror ekanligini va soliq to'lovchining oldida o'z majburiyatlarini bajara oladimi yoki yo'qligini aniqlashga yordam beradi.

Biznes hamkorning obro'si va tarixi ham muhim hisoblanadi. Potensial kontragentlarning obro'si va tarixini o'rganish zarur bo'ladi. Bunga sharhlar, tavsiyalar qidirish va ularning o'tgan biznes bitimlarini tekshirish kiradi.

Qarshi tomonning obro'si soliq to'lovchining munosabatlariga va biznes xavfiga katta ta'sir ko'rsatishi mumkin. Normativ hujjatlarga muvofiqligi baholash, ya'ni bunda potensial kontragentning barcha amaldagi qonunlar va qoidalarga muvofiqligini ko'rib chiqish zarur bo'ladi, o'rnatilgan qoidalarga rioya qilmaslik huquqiy va moliyaviy xavflarga olib keladi. Kontragentning mahsulotlar yoki xizmatlar sifatini tahlil qilish, agar, soliq to'lovchi tovarlar yoki xizmatlarni sotib olsa, sifat va texnik xususiyatlar soliq to'lovchining talablariga javob berishiga ishonch hosil qilish kerak bo'ladi, mahsulot yoki xizmatlar sifatini sinab ko'rish va tekshirish xavfdan qutqaradi.

Biznes hamkorning moliyaviy shartlarini o'rganish, potensial kontragentlar bilan moliyaviy shartlarni, jumladan narxlar, to'lov shartlari va yetkazib berish

shartlarini muhokama qilish, shartlar soliq to'lovchi uchun qulay va maqbul ekanligiga ishonch hosil qilish lozim bo'ladi. Shartnoma va huquqiy hujjatlarni tahlil qilishda soliq to'lovchi kontragent bilan har ikki tomonning barcha shartlari va majburiyatlarini o'z ichiga olgan batafsil shartnoma tuzishi, munosabatlarda huquqiy himoya va ravshanlikni ta'minlashi muhim ahamiyatga ega. Muloqot va o'zaro ta'sirga alohida e'tibor berish zarur bo'ladi, agar, soliq to'lovchi potensial kontragent bilan qanchalik yaxshi aloqada ekanligi baholansa, muloqot va o'zaro hamkorlik qo'shma loyihalar muvaffaqiyatida muhim rol o'ynaydi.

Kontragentlarning resurslar va imkoniyatlarga ega ekanligini baholash, kontragentning soliq to'lovchi oldidagi o'z majburiyatlarini bajarish uchun yetarli resurslar va imkoniyatlarga ega ekanligiga ishonch hosil qilishga imkon beradi. Albatta, bu jarayonda risklarni boshqarish ham muhim sanaladi, chunki, ma'lum bir kontragent bilan hamkorlik qilish bilan bog'liq risklarni baholash va ularni boshqarish strategiyasini ishlab chiqishni taqozo etadi. Xatarlarni boshqarish rejasini ishlab chiqish mumkin bo'lgan salbiy ta'sirlarni minimallashtirishga yordam beradi. Kontragentlarni ehtiyotkorlik bilan tanlash soliq to'lovchining biznes strategiyasining muhim qismidir. Bu jarayon vaqt va resurslarni talab qilishi mumkin, lekin oxir-oqibat soliq to'lovchi biznesining uzoq muddatli muvaffaqiyati uchun muhim bo'lgan kuchli va samarali hamkorlikni yaratishga yordam beradi.

Uslubiy jihatdan olganda korxonalar potensial kontragentlarni topishda ko'pincha, batafsil bozor tahlilini o'tkazish orqali amalga oshiradi, bozorni o'rganish jarayonida soliq to'lovchi korxonalar o'zining mezoningizga javob beradigan potensial kontragentlarni topishga erishadi, bu onlayn qidiruv, professional tarmoqlarga murojaat qilish va boshqa bizneslarning tavsiyalari va sharhlarini o'z ichiga olgan uslublarda amalga oshiriladi. Muayyan kontragentlarni tanlash bilan bog'liq potensial xavflarni baholashda

Soliq to'lovchilarning kontragent korxonalarini aniqlashda nomzodlar ro'yxatini tuzish, ular bo'yicha bozor tahlili va xavflarni baholash asosida soliq to'lovchining mezoningizga javob beradigan potensial kontragentlar ro'yxatini alohida shakllantirib olish zarur bo'ladi. Ular ishlagan boshqa kompaniyalar yoki

mijozlarning sharhlari va tavsiyalarini to'plash va ushbu ma'lumotlarni tajribali va bilimli xodimlarga tahlil qildirish asosida moliyaviy qarorlar qabul qilishda muhim hisoblanadi. Yuqorida ham ta'kidlaganimizdek, kontragentlarning tegishli mutaxassisleri bilan shaxsiy suhbatni o'tkazish bu ularning biznesga yondashuvini yaxshiroq tushunishga yordam beradi va hamkorlik muvaffaqiyatli bo'lishini ta'minlaydi. Albatta, bundan keyingi bosqichda monitoring va baholashni amalga oshirish soliq to'lovchi hamkorlik boshlanganidan so'ng, uning soliq to'lovchining taxminlarmiz va mezonlarmizga mos kelishini ta'minlash uchun kontragentning faoliyatini muntazam ravishda kuzatib borish va baholash muhimdir. Kontragentlarni ehtiyotkorlik bilan tanlash sizga ko'p vaqt va resurslarni tejashga yordam beradi, shuningdek biznesingizning muvaffaqiyatli rivojlanishiga hissa qo'shadi. Kontragentlarni tanlashga ehtiyotkorlik bilan yondashish muvaffaqiyatli biznesning asosiy jihati hisoblanadi. To'g'ri kontragentlarni tanlash soliq to'lovchining ta'minotlari, xizmatlari va umumiy biznes munosabatlari sifatiga ta'sir qiladi.

Soliq to'lovchilar o'zlarining iqtisodiy sheriklari-kontragentlari bilan iqtisodiy (oldi-sotdi) aloqalari jarayonida QQS bilan bog'liq nazorat ishlarining qanchalik amalga oshirgani, ularni turli xil iqtisodiy xavflardan asraydi. Bu yuzasidan 1-bobda qisman fikr yuritgan edik. Soliq to'lovchining manfaatlari jihatidan bu jihatni soliq nazorati jihatidan kengroq iqtisodiy jihatdan tahlil qilamiz. Shuni yodda tutish kerakki, QQS qoidalari va stavkalari turli mamlakatdan mamlakatga sezilarli darajada farq qilishi va milliy soliq qonunchiligi bilan belgilanadi. Shu sababli, batafsilroq ma'lumot va aniq QQS hisob-kitoblari uchun QQS bo'yicha majburiyatlarni to'g'ri bajarayotganligiga ishonch hosil qilish uchun mahalliy soliq organlari yoki soliq mutaxassisleri bilan maslahatlashish lozim bo'ladi.

QQS kontragenti qo'shilgan qiymat solig'i (QQS) kontekstida qo'llaniladigan atama bo'lib, u bilan tovarlar yoki xizmatlar savdosi amalga oshirilayotgan va QQS undiriladigan sherik yoki tomonni anglatadi. QQS tizimida kontragentlarning ikkita asosiy turi mavjud bo'ladi, ya'ni, yetkazib beruvchi



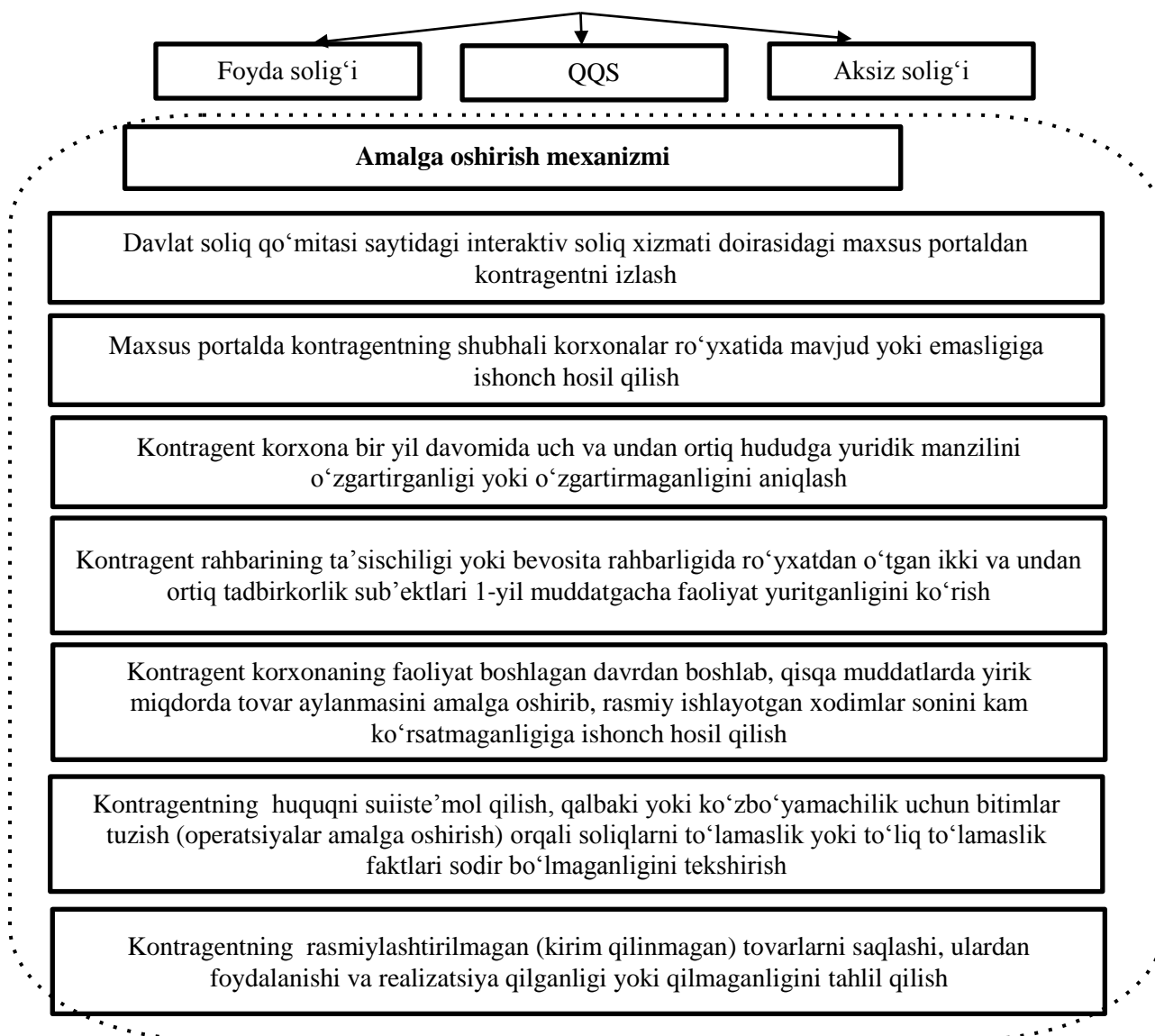
(sotuvchi) hisoblanadiki, bu tovarlarni yetkazib beruvchi yoki xizmatlar ko'rsatadigan kompaniya yoki shaxs. Yetkazib beruvchi xaridordan QQSni tovarlar yoki xizmatlar narxi bilan birga undiradi va undirilgan soliqni soliq organlariga topshirishi shart. Ikkinchi tomon bu xaridor (mijoz)bo'lib, bu yetkazib beruvchidan tovar yoki xizmatlar sotib oluvchi kompaniya yoki shaxs. Xaridor tovarlar yoki xizmatlar narxiga kiritilgan QQSni to'laydi va ba'zi hollarda agar u o'zi QQS to'lovchisi bo'lsa va soliqqa tortiladigan faoliyatida tovarlar yoki xizmatlardan foydalansa, QQSni (QQS krediti) ushlab qolish huquqiga ega bo'ladi.

Yetkazib beruvchilar va xaridorlar tovarlar va xizmatlar savdosi jarayonida o'zaro bog'langan kontragentlar bo'lib, ular QQS qoidalariga rioya qilishlari, shu jumladan soliqni to'g'ri yig'ish va to'lashlari shart bo'ladi. Yetkazib beruvchilar QQS miqdorini ko'rsatuvchi elektron hisob fakturalarni (EHF) rasmiylashtirishlari kerak va agar kerak bo'lsa, xaridorlar ushbu EHFdan QQSni ushlab qolish uchun foydalanishlari mumkin. Hujjatlarni samarali yuritish va QQS qoidalariga rioya qilish soliqqa oid huquqbuzarliklarning oldini olish va soliq qonunchiligiga rioya etilishini ta'minlashda muhim ahamiyatga ega. Soliq organlari odatda ushbu qoidalarga rioya etilishini nazorat qiladi va muvofiqlikni tekshirish uchun audit o'tkazishi mumkin.

Ushbu 2.3-rasmda insofli soliq to'lovchi korxonaga o'zining kontragentlari bilan iqtisodiy aloqalariga kirishishdan oldin ularning faoliyatini chuqur tahlil qilishi zarur bo'ladigan qadamma-qadam bosqichlar keltirilgan. Bunda esa Davlat soliq qo'mitasining maxsus axborot beruvchi portalidan samarali foydalanish tavsiya etiladi. 2.3-rasmda keltirilgan amaliy mexanizmlardan tashqari yana bir qator amaliy mexanizmlar mavjudki, fikrimizcha, soliq to'lovchi bu jihatlarga ham e'tibor berish lozim bo'ladi.

**Soliq to'lovchining kontragentlari bilan iqtisodiy aloqalarini nazorat qilish mexanizmi**

Asosiy soliq turi vositalari



### 2.3-rasm. Soliq to'lovchining kontragentlari bilan iqtisodiy aloqalarini nazorat qilish mexanizmi<sup>33</sup>

Ular jumlasiga soliq to'lovchi tomonidan ko'rsatib o'tilgan yuridik manzil uch va undan ortiq soliq majburiyatini bajarmaganligi natijasida bankrot deb topilganligi yoki topilmaganligiga ham alohida e'tibor qaratish kerak bo'ladi, chunki, bu holat soliqdan qochish maqsadida va ayrim hollarda iqtisodiy hamkorlarini chalg'itish uchun ham qalloblik harakatlari oqibatini keltirib chiqarishi mumkin. Garchi, bu oddiy texnik jarayon bo'lsada, ammo, uning iqtisodiy oqibatlari juda katta salbiy holatlarni keltirib chiqarishi mumkin. Bundan tashqari, soliq to'lamaslik xavfi yuqori bo'lgan boshqa soliq to'lovchilar tomonidan ko'rsatilgan manzil bilan mos kelish yoki kelmasligiga ham alohida

<sup>33</sup> Muallif tomonidan tuzilgan.

e'tibor qaratish zarur bo'ladi, bu holat ham soliq to'lovchi korxonalar va soliq xizmati organlarini chalg'ituvchi muhim vosita hisoblanadiki, bunda insofli soliq to'lovchi aldanib qolmasligi va iqtisodiy jihatdan zarar ko'rmasligi kerak bo'ladi.

Ayrim kontragentlar soliq majburiyatini o'z vaqtida bajarmasdan soliqdan qochish maqsad qilib olgan boshqa soliq to'lovchi tadbirkorlik sub'ektlarni o'ziga qo'shib olish natijasida bankrotlik e'lon qilishga harakat qilishadi, bu esa, ikki tomonlama salbiy holatlarni keltirib chiqaradi, bir tomondan, kontragentning xufyona harakatlarini keltirib chiqarsa, boshqa tomondan, soliq tushumlarining kamayishiga olib keladi, soliq to'lovchi korxonalar esa, bunday korxonalar bilan o'zaro iqtisodiy munosabatlarga kirishib, oxir oqibatda insofli soliq to'lovchi ham bu kabi salbiy holatlarning ishtirokchisiga aylanib qoladi, shu jihatdan mazkur holatlarga ham ehtiyot bo'lishi lozim deb hisoblaymiz. Shuningdek, insofli soliq to'lovchi korxonalar kontragent korxonaning o'zlarining maqsadlari uchun xarid qilingan tovarlarni, shuningdek, import qilinganlarini ham realizatsiya qilmasdan qoldiqda aks ettirilishi yoki tovar qoldig'i mavjud bo'lgan holda qo'shimcha ravishda aynan shu tovarlarni xarid qilinishiga alohida e'tibor qaratishi zarur bo'ladi, bunday holatlar ham kontragentlarning salbiy harakatlari oqibatida soliq to'lovchining manfaatlariga ziyon yetib qolishi mumkin. Yana, alohida e'tibor beriladigan jihatlardan biri, kontragent korxonaning 1-yil muddatgacha faoliyat yuritgan holda 100 mln.so'm va undan ortiq soliq majburiyatini bajarmagan holatlar mavjudligini nazorat tartibida tahlil qilish maqsadga muvofiq bo'ladi deb hisoblaymiz.

Insofli soliq to'lovchilarning o'zining kontragentlarining faoliyatini baholash va xulosa chiqarishda yana bir e'tibor berishi lozim bo'lgan holatlardan biri bu unga yuklatilgan soliq majburiyatini qay darajada bajarishligi hisoblanadi. Kontragentning o'z soliq majburiyatini qanday amalga oshirishi u iqtisodiy aloqa qilgan korxonaga ham ta'sir qiladi. Ayniqsa, bu holat QQS bo'yicha ro'yxatdan o'tish va uni to'lash jarayonida yanada ahamiyatli hisoblanadi. Bunda kontragentlarning soliq majburiyatlarini bajarishini tahlil qilish orqali ushbu tahlillar kontragentlarning QQS qoidalari va majburiyatlariga qanchalik yaqinlik

bilan rioya qilishini va ushbu majburiyatlarni bajarish yoki bajarmaslikka qanday omillar ta'sir qilishi mumkinligini baholashi mumkin. Kontragentlar uchun QQSni qaytarish mexanizmlariga alohida e'tibor qaratish lozim bo'ladi. Tahlil qilish jarayonida kontragentlar uchun QQSni qaytarish mexanizmlarining samaradorligini va bu jarayonda qanday muammolar yuzaga kelishi mumkinligini ko'rish lozim bo'ladi.

Bu jarayonda insofli soliq to'lovchi O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2020-yil 14-avgustdagi 489-son "Qo'shilgan qiymat solig'i hamda chet el yuridik shaxslari bilan bog'liq soliq ma'murchiligini takomillashtirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi qarori bilan tasdiqlangan Qo'shilgan qiymat solig'i summasi o'rnini qoplash tartibi to'g'risida Nizomning 25-bandida ko'rsatib o'tilgan, ya'ni, kontragentning soliqni qaytarish borasidagi murojaatining soliq xizmati organlari tomonidan qanday tartibda rad etilganligi tahlil qilish kerak bo'ladi. Ya'ni, ushbu me'yoriy hujjatda ko'rsatilgan ushbu rad etishining asoslari ko'rib chiqilishi zarur bo'ladi.

Bunda "kontragentning soliq summasini hisobga olish huquqini tasdiqlovchi hujjatlar mavjud bo'lmaganligi, uning tovarlar (xizmatlar) xarid qilinishida hisobvaraqa-fakturalar elektron hisobvaraqa-fakturalarning axborot tizimida rasmiylashtirilmaganligi, kontragent tomonidan realizatsiya qilingan tovarlar (xizmatlar) bo'yicha hisobvaraqa-fakturalarni rasmiylashtirish to'liq elektron hisobvaraqa-fakturalarning axborot tizimi orqali amalga oshirilmaganligi, kontragent tomonidan hisobga olinadigan soliq summasini qonunga xilof ravishda oshirish yoki to'lanadigan soliq summasini kamaytirish sxemalarining qo'llanishi natijasida asossiz soliq nafi olinganlik holatlari hamda ko'zbo'yamachilik uchun bitimlar tuzish orqali soliqni to'lamaslik yoki to'liq to'lamaslik holatlari aniqlanganligi, so'ralgan hujjatlar taqdim etilmagan yoki soxta hujjatlar taqdim etilganda, shuningdek, hududni, ishlab chiqarish, omborxonalar, shu jumladan, soliq to'lovchi daromad olish uchun foydalanadigan yoki soliq solish ob'ektlarini saqlash bilan bog'liq joylarni ko'zdan kechirishga, sayyor soliq tekshiruvini o'tkazishga to'sqinlik qilinganligi, kontragentning bitimlari haqiqiy emas va

tadbirkorlik faoliyati doirasida daromad olishga qaratilmagan yoki iqtisodiy jihatdan o'zini oqlamagan deb topilganligi, asossiz soliqdan naf olinishiga olib keladigan, tovarlarni yetkazib berish zanjiridagi operatsiyalar ishtirokchi shaxslarning o'zaro bog'liqligi (hukuqiy, iqtisodiy va boshqa nazorat ostidagi) aniqlanganligi<sup>34</sup> kabi holatlarni o'rganib chiqish insofli soliq to'lovchi uchun manfaatli bo'ladi.

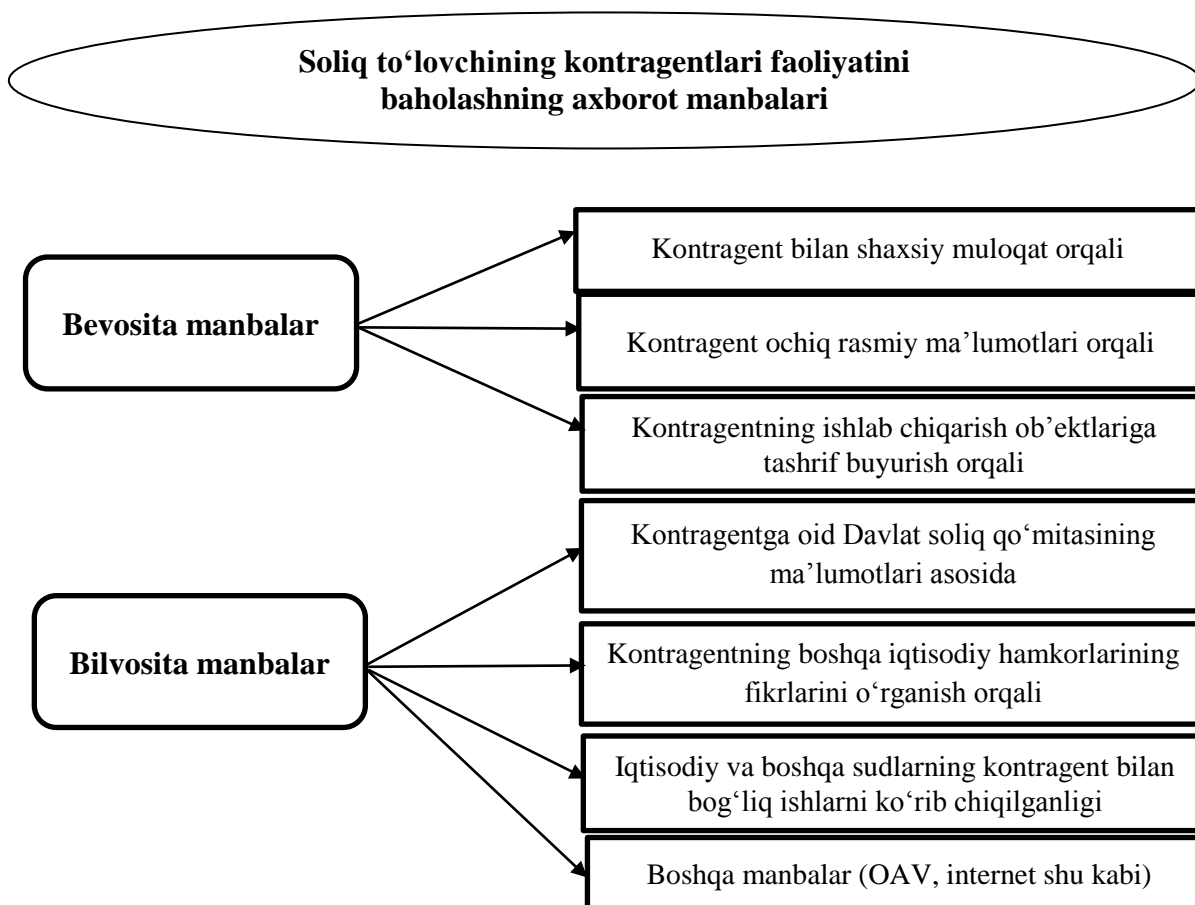
Albatta, bu jarayonda firibgarlik va QQS to'lashdan bo'yin tovlashda kontragentlarning roli qanchalik ekanligini tahlil qilish orqali insofli soliq to'lovchi o'zini moliyaviy mablag'lardan asragan bo'ladi. Bu tahlillar kontragentlarning firibgarlik va QQS to'lashdan bo'yin tovlashda qanday ishtirok etishi mumkinligini va bunday amaliyotlarga qarshi qanday choralar ko'rish mumkinligini o'rganishni taqozo etadi. Kontragentlar va QQS o'rtasidagi o'zaro munosabatlarning iqtisodiy va moliyaviy jihatlarini tahlil qilish zarur bo'ladi. Tahlillar QQSning kontragentlarning biznes jarayonlariga ta'sirini, shu jumladan moliyaviy oqimlarni tahlil qilish, soliq majburiyatlari va umumiy samaradorlikni baholashga erishishi mumkin. Ushbu jarayonda buxgalteriya hisobi va hisobotini tahlil qilish asosida QQS bo'yicha kontragentlar QQS bilan bog'liq operatsiyalarni hisobga olishlari va belgilangan muddatlarda soliq organlariga tegishli hisobotlarni taqdim etishlari shartiga amal qilmasligi yoki unga amal qilishini o'rganish mumkin. Albatta bu jarayonda hisob-fakturalarni to'ldirish va rasmiylashtirish bilan bog'liq holatlariga e'tibor berish lozim bo'ladi. Ma'lumki, Soliq kodeksi va boshqa me'yoriy hujjatlarga ko'ra, hisobvaraqa-faktura bu shunday hujjatki, uni taqdim etish majburiyatiga ega bo'lgan tovarlarni (xizmatlarni) sotuvchi (etkazib beruvchi) tomonidan rasmiylashtiriladigan qat'iy belgilangan namunadagi (formatdagi), tovarlar haqiqatda jo'natilganligini yoki xizmatlar ko'rsatilganligini va ularning qiymatini tasdiqlovchi, sotuvchi (etkazib beruvchi) tomonidan taqdim etilgan qo'shilgan qiymat solig'i summasini xaridor

---

<sup>34</sup> Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2020 йил 14 августдаги 489-сон “Қўшилган қиймат солиғи ҳамда чет эл юридик шахслари билан боғлиқ солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги қарори билан тасдиқланган Қўшилган қиймат солиғи суммаси ўрнини қоплаш тартиби тўғрисида Низомнинг 25-банди.

(buyurtmachi) hisobga olishi uchun asos bo'ladigan birlamchi hujjat bo'lib, u qo'shilgan qiymat solig'i bo'yicha soliq solish aylanmasi va realizatsiyani hisobga olish uchun yuritiladi.

Ushbu hujjat, shuningdek, hisobvaraƒ-faktura o'rnini bosadigan hujjatlar soliq to'lovchilar tomonidan reestrlari O'zbekiston Respublikasi Davlat soliq qo'mitasi tomonidan tasdiqlangan tartibga muvofiq, soliq to'lovchilar tomonidan, QQS soliq to'lovchilari sotib olingan va realizatsiya qilingan tovarlar (xizmatlar) bo'yicha hisobvaraƒ-fakturalar jurnalini (reestrlarini) yuritishlari shart hisobalanadiki, bunda, soliq to'lovchi tovarlarni sotib oluvchi faqat elektron shaklda qabul qilingan hisobvaraƒ-fakturalarda aks ettirilgan QQS summasini hisobga olishga haqli hisoblanadi. Insofli soliq to'lovchi o'zlarining kontragentlari bilan QQS bilan bog'liq iqtisodiy munosabatlarida yuqorida keltirilgan qoidalarga amal qilganligi ham diqqat bilan o'rganib chiqishi maqsadga muvofiq bo'ladi.



**2.4-rasm. Soliq to'lovchining kontragentlari faoliyatini baholashning axborot manbalari<sup>35</sup>**

<sup>35</sup> Muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

Albatta, insofli soliq to'lovchilarning oldida turgan eng murakkab va jiddiy masalalardan yana bir bu kontragentning faoliyatini baholashda zarur bo'ladigan va ob'ektiv xulosalar chiqarish uchun axborot manbalar muhim hisoblanadi. Axborot manbalarining haqiqiyliги ularning iqtisodiy munosabatlarining to'laqonli va samarali bo'lishga xizmat qiladi. Biz buni ikki guruhga bo'ldik. Ya'ni, bevosita va bilvosita guruhlar bo'lindiki, ular asosida soliq to'lovchi o'zining kontragentlar haqida haqqoniy ma'lumotlarga ega bo'lishi mumkin.

Ta'kidlash lozimki, bu yerda Davlat soliq qo'mitasining maxsus portalidagi shubhali korxonalar haqidagi ma'lumotlari boshqa soliq to'lovchilar uchun muhim manba bo'lib xizmati qilishi bilan birgalikda, ularga boshqalarning to'g'ridan-to'g'ri qabul qilishi va ishonch hosil qilishi bir tomondan ancha qulay bo'lsa, boshqa tomondan, agar ushbu axborotlardagi noaniqlik va xatoliklar mavjud bo'lib qolsa, insofli soliq to'lovchining obro'siga salbiy ta'sir qilishi mumkin, shu jihatdan olganda soliq xizmati organlari tomonidan soliqdan bo'yin tovlash holatlari va shubhali deb topilish jarayoniga o'ta e'tibor berish talab etiladi.

Shuningdek, fikrimizcha, kontragentlar haqidagi ommaviy axborot vositalari (OAV) va ijtimoiy tarmoqdagi ma'lumotlarning ishonchligini aniqlash o'ta murakkab bo'lib, ularni ishonchli axborot manbasi sifatida to'g'ridan to'g'ri qabul qilish maqsadga muvofiq emas, sababi iqtisodiyotda g'irrom raqobat degan munosabatlar va yondoshuvlar ham uchraydiki, qaysidir kontragentning mahsulotining sifati, kontragent tomonidan ish haqlarining kechikib berilmasligi, ish jarayonidagi uzilishlar va shu kabi ularning obro'sini asossiz tushirishga qaratilgan va g'arazli ma'lumotlar ham tarqatiladiki, bularning qanchalik haqiqatga to'g'ri ekanligini aniqlash juda murakkab bo'lib, buni faqat bevosita kuzatishlar va aniqlash orqali erishish mumkin bo'ladi.

Kontragentning boshqa iqtisodiy hamkorlarining fikrlarini o'rganish orqali ma'lumotlar olish ham muhim hisoblansa-da, xuddi ommaviy axborot vositalari (OAV) va ijtimoiy tarmoqdagi ma'lumotlar kabi bu masalaga ham ehtiyotkorlik bilan yondoshish zarur bo'ladi, sababi, kontragent tomonidan turli sabablarga ko'ra, bir martalik holatlar uchun ular bilan ilgari iqtisodiy hamkorlik qilgan

korxonalarining salbiy fikrlari munozarali bo'lishi mumkin, shuning uchun ularning ham ma'lumotlarini hozirgi holat bilan solishtirgan holda qabul qilish ham amaliy ham mantiqiy va qolaversa, ilmiy jihatdan to'g'ri bo'ladi.

*Umumiy xulosa sifatida* xulosalar qilish mumkinki, insofli soliq to'lovchi uchun ishlab chiqarishni tashkil etish (xom ashyo sotib olish) va o'z mahsulotlarini sotishda hamda o'zaro ulushbay asosida birgalikda ishlab chiqarishni (xizmat ko'rsatishni) amalga oshirishda ularning faoliyatini iqtisodiy jihatdan baholash va unda qo'llaniladigan usul va vositalar muhim hisoblanadi.

Darhaqiqat insofli soliq to'lovchilar uchun lozim darajada ehtiyotkorlik o'ta katta mas'uliyat yuklaydi. Davlat budjeti va u orqali jamiyat manfaatlari nuqtai nazaridan davlatning soliq siyosatida buni nazorat qilishning ahamiyati ham juda katta bo'lib, soliq to'lovchi bir tomondan o'zi amaldagi qonunlarga amal qilishi shart bo'lsa, boshqa tomondan bozor munosabatlari sharoitida oldi-sotdi doirasidagi iqtisodiy munosabatlari orqali ularning iqtisodiy jihatdan sustkashligi oqibatida davlatning moliyaviy rejalariga salbiy ta'sir etmasligi lozimdir.

Kontragentlarni tanlashga ehtiyotkorlik bilan yondashish biznes jarayonidagi muhim qadam bo'lib, muvaffaqiyatli va ishonchli hamkorlikni ta'minlashga yordam beradi. To'g'ri kontragentlarni tanlash soliq to'lovchining ta'minotlari, xizmatlari va umumiy biznes munosabatlari sifatiga ta'sir qiladi. Insofli soliq to'lovchi korxonalar o'zining kontragentlari bilan iqtisodiy aloqalariga kirishishdan oldin ularning faoliyatini chuqur tahlil qilishi zarur bo'ladigan yuqorida tavsiya etilgan qadamma-qadam bosqichlarga amal qilish o'z samarasini beradi deb hisoblanadi. Soliq to'lovchining o'z kontragentlari haqidagi zarur bo'ladigan va ob'ektiv xulosalar chiqarish uchun axborot manbalar muhim hisoblanadi. Axborot manbalarining haqiqiyliги ularning iqtisodiy munosabatlarining to'laqonli va samarali bo'lishga xizmat qiladi.



## **2.2. Soliq tizimida kontragent korxonalar yuzasidan soliq nazoratini o‘tkazish holatining tahlili**

Avvalgi bandda ta’kidlaganimizdek, soliq tizimida soliq to‘lovchilar zimmasiga yuklatilgan soliq majburiyatlarining bajarilishini soliq nazorati tartibida amalga oshirish soliq xizmati organlarining muhim vazifalaridan biri hisoblanadi. Shu jihatdan olganda O‘zbekiston soliq tizimida ham kontragentlar masalasi, aniqroq qilib aytganda muammosi garchi ilgari ham mavjud bo‘lgan bo‘lsada, 2019 yilda qabul qilingan va 2020-yildan ishga tushgan yangi Soliq kodeksining qabul qilinishi bilanoq, bu masala ustuvor kasb eta boshlandi. Bu jarayonda shubhali korxonalarining ro‘yxatini shakllantirish, ularning monitoringini olib borish, lozim darajada ehtiyotkorlik qilish tamoyiliga soliq to‘lovchilarning amal qilishi va uni ta’minlamaslik oqibatida soliq to‘lovchilar duch keladigan iqtisodiy xavflar va buning uchun qo‘shimcha moliyaviy jazolar qo‘llanishi lozimligi xususida yaxlit bir tizim shakllandi, soliqdan qochishning oldini olish uchun soliq xavfini baholash mexanizmlari shakllantirildi, umumiy ochiq ma’lumotlar boshqa soliq to‘lovchilar e’tiboriga havola etib borilmoqda.

Ammo, soliq qarzdorliklar, boqimanda summalar, soliq to‘lovchilar zimmasidagi soliq majburiyatlarining to‘liq bajarilmaslik holatlari bu borada hali muammolar mavjudligini ham ko‘rsatib turibdi. Shunga qaramasdan, davlat soliq xizmati organlarida insofli soliq to‘lovchilarga iqtisodiy hamkorlarni izlab topishda amaliy yordam ko‘rsatuvchi infratuzilma rivojlantirilmoqda.

Shu jihatdan olganda bugungi kunda Davlat soliq qo‘mitasida soliq to‘lovchi shaxsiy kabinetining funksionali kontragentlarni tanlashda lozim darajada ehtiyotkorlik qilishga yordam berishi maqsadida My.soliq.uzda shubhali soliq to‘lovchi kontragentlarni aniqlab boshqalarni ogoh qilish maqsadida ularning ro‘yxati e’lon qilib borilmoqda.

Ma’lumki, davlat soliq xizmati organlarida soliq to‘lovchilarning mavjud moliyaviy va soliq hisobotlari hamda boshqa manbalar doirasida kontragent korxonalarining faoliyati soliq nazorati nuqtai nazaridan tahlil qilinadi, odatda bu holat tekshiruvdan oldingi tahlillar ham deb ataladiki, bundan ko‘zlangan asosiy

maqsad bu - soliq to'lovchi kontragent korxonalarining soliq va boshqa moliyaviy qonunchiliklarga rioya qilinishini ta'minlash, qonunbuzarliklarning oldini olish orqali mazkur korxonalar bilan o'zaro iqtisodiy aloqalar qiladigan va kontragent sifatida faoliyat ko'rsatadigan korxonalarining boshqa soliq to'lovchi korxonalariga salbiy ta'sirini kamaytirish va uning oldini olishdan iborat.

Bundan tashqari, kontragentlarning faoliyatini soliq nazoratini o'tkazishda tekshiruvgacha bo'lgan tahlilning yana bir ahamiyati shundaki, tekshiruvdan oldingi tahlilda kontragent soliq to'lovchi korxonalar tomonidan taqdim etilgan soliq hisobotini va soliq to'lovchining faoliyati to'g'risidagi boshqa axborotni soliq organlari tomonidan axborot tizimlaridan foydalangan holda, soliq to'lovchining ishtirokisiz o'tkaziladigan avtomatlashtirilgan tahlil hisoblanadi.

Tekshiruvdan oldingi tahlil soliq organi rahbarining (rahbar o'rinbosarining) buyrug'isiz, «Avtokameral» avtomatlashtirilgan axborot tizimi orqali amalga oshiriladiki, mazkur tizimda joriy qilingan mezonlar mantiqiy shartlar va algoritmlar asosida, tadbirkorlik sub'ektlari tomonidan taqdim etilgan soliq va moliyaviy hisobotlarda keltirilgan ko'rsatkichlar bilan soliq organlarida mavjud ma'lumotlarni (jumladan, elektron hisobvaraqa-faktura, eksport-import operatsiyalari, onlayn kassa texnikasi cheklari va h.k.) avtomatlashtirilgan tartibda taqqoslaydi.

Ushbu keltirilgan 2.5-rasmda kontragentlar faoliyatini davlat soliq xizmati organlari tomonidan nazoratni tashkil etishda, tekshiruvgacha bo'lgan tahlillar natijalari bo'yicha kontragentlar tomonidan eng ko'p uchraydigan kamchilik va xatoliklar keltirilgan bo'lib, ularning aksariyati soliq to'lovchining moliyaviy savodxonligining pastligi yoki soliqdan qochish maqsadida atayin yo'l qo'yilgan kamchiliklar bo'lishi mumkin.

Agar tekshiruvdan oldingi tahlil chog'ida soliq organi tomonidan taqdim etilgan soliq hisobotida soliq organida mavjud bo'lgan ma'lumotlar bilan tafovutlar yoki xatoliklar aniqlansa, soliq to'lovchining shaxsiy kabinetiga soliq hisobotiga tegishli tuzatishlar kiritish to'g'risida xabarnoma yuboriladi.



## 2.5-rasm. Kontragentlar faoliyati bo'yicha tekshiruvdan oldingi tahlil natijasida eng ko'p takrorlanadigan kamchilik va xatoliklar<sup>36</sup>

Soliq to'lovchi tegishli tuzatishlar kiritish to'g'risidagi xabarnomani olgan kundan e'tiboran 10 kunlik muddatda aniqlashtirilgan soliq hisobotini yoki aniqlangan tafovutlarning asosnomasini taqdim etishi lozim bo'ladi, bunday majburiyatning bajarilmaganligi soliq organi tomonidan soliq to'lovchida kameral soliq tekshiruvini tayinlash uchun asos bo'ladi. Tekshiruvdan oldingi tahlil aniqlashtirilgan soliq hisoboti yoki aniqlangan tafovutlar asosnomasi soliq to'lovchi tomonidan taqdim etilgan yoxud kameral soliq tekshiruvi tayinlangan sanadan e'tiboran yakunlangan hisoblanadi.

Biroq, tahlillarning ko'rsatishicha, bulardan tashqari soliq to'lovchilar tomonidan aksiz solig'i hisobotini taqdim etish jarayonida aksiz to'lanadigan tovarlar va xizmatlarga nisbatan soliq stavkalarini hisobotlarda noto'g'ri aks ettirish, QQS to'lovchilari tomonidan realizatsiya qilingan tovarlar (xizmat) uchun onlayn-NKM orqali chop etilgan cheklarda QQS summasini aks ettirmaslik, QQS hisobotida aks ettirilgan tovar (xizmat)larni realizatsiya qilishdan sof tushum ko'rsatkichlari o'rtasidagi tafovutlarning mavjudligi, QQS hisobotida soliq solinadigan bazaga kiritiladigan aksiz solig'i summasi hamda ushbu davr

<sup>36</sup> Таҳлилларга асосланган ҳолда Muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

mobaynida to'langan aksiz solig'i summasi o'rtasidagi tafovutlar, foyda solig'i hisobotini taqdim yetish jarayonida Soliq kodeksining 314-moddasi bo'yicha QQSga doir xarajatlar summalarini noto'g'ri aks ettirish kabi xatoliklar uchramoqdaki, ularni bartaraf etish yuzasidan davlat soliq xizmati organlari tomonidan maxsus elektron platforma joriy qilingan bo'lib, undan asosiy maqsad kontragent korxonasi-soliq to'lovchilarning moliyaviy xatoliklari tufayli boshqa insofli soliq to'lovchilarning faoliyatiga salbiy etishning oldini olishga qaratilgandir.

Darhaqiqat, tekshiruvdan oldingi tahlillar soliq to'lovchilar faoliyatida yuzaga kelgan soliqqa oid huquqbuzarliklarni mustaqil ravishda bartaraf etish imkonini beradi, ularga nisbatan qo'llanilishi mumkin bo'lgan moliyaviy jarimalar, javobgarlik choralari oldini olishga xizmat qiladi.

Kontragent soliq to'lovchilar buning uchun soliq qo'mitasining rasmiy saytidagi maxsus elektron soliq xizmatlari portali orqali yuridik shaxsning shaxsiy kabinetiga kirishi, "Xizmatlar" oynasidan "Kameral soliq tekshiruvdan oldingi avtomatlashtirilgan tahlillar" bo'limini tanlashi, ushbu bo'limda "Avtokameral" tizimi orqali soliq turlari kesimida aniqlangan tafovutlarni aniqlashi (ko'rishi), soliq turini tanlagan holda hamda tafovut mavjud oylar kesimida summalar avtomatik shakllangan xatolarini tuzatishi zarur bo'ladi. Bunda oy tanlanganda "Avtokameral" tizimida mavjud mezon bo'yicha tafovut summasi ekranda paydo bo'ladi, ma'lumot tugmasi bosilganda tafovut summasini hisoblash formulasi hamda uning tavsifi aks etadi. Ta'kidlash lozimki, ma'lumotlar har kuni bir marta avtomat tarzda yangilanadi. Mazkur xizmatdan foydalanib soliq hisobotidagi noto'g'ri yoki to'liq bo'lmagan ma'lumotlarga tuzatish kiritish va soliq organiga aniqlashtirilgan hisobot taqdim etish mumkin.

2023-yilning yanvar-noyabr oylari davomida o'tkazilgan tekshiruvdan oldingi tahlillar natijasida 113774 ta korxonasi tomonidan ko'paytirishga qayta hisobotlar taqdim etilgan va 6,5 trln.so'm soliqlar hisoblangan. Bu borada, eng katta tafovut aniqlangan sohalar: ishlab chiqarish - 2,8 trln.so'm, umumiy ovqatlanish va savdo - 1,4 trln.so'm, qurilish - 779,6 mlrd.so'm, transport - 299,1

mlrd.so‘m, qishloq xo‘jaligi - 285,9 mlrd.so‘mni tashkil qilgan<sup>37</sup>. Bundan ko‘rinadiki, ushbu qayd etilgan tarmoqlardagi faoliyat ko‘rsatuvchi soliq to‘lovchilar tomonidan soliq hisobotlari bilan bog‘liq kontragentlik nazoratini kuchaytirishni taqozo etadi. Bu yerda yana shu narsani ta’kidlash kerakki, tekshiruvdan oldingi tahlil natijasida kontragentning faoliyatini natijasidagi *tahliliy ma’lumotnoma* ham muhim ahamiyat kasb etadi. Buni yuqorida ko‘paytirishga qayta hisobotlar taqdim etilgan hisobotlar bo‘yicha yuqori o‘rinda turuvchi qurilish korxonalarini misolida ushbu holatni tahlil qiladigan bo‘lsak, quyidagi xulosalarni keltirish mumkin.

Kontragent soliq to‘lovchilar faoliyati bo‘yicha o‘tkazilayotgan kameral soliq tekshiruvi bo‘yicha dastlabki tahlilda soliq xizmati organlari bir qator ma’lumot va hujjatlarni shakllantirishadi. Ular jumlasiga, hududiy soliq xizmati organlarining (huquqni muhofaza qilish organlari) HMQOga chiqish xati (muassis yoki rahbarning manzilini aniqlash maqsadida), kontragent faoliyatida o‘tkazilgan tahliliy ma’lumot, dastlabki taxlil o‘tkazilgan davr uchun soliq to‘lovchi tomonidan taqdim etilgan soliq va moliyaviy hisobotlari, soliq to‘lovchining yirik pul aylanmalari harakatlari to‘g‘risidagi ma’lumotlar, soliq to‘lovchining ro‘yxatga olish varaqasi va bank xisob-raqamlari to‘g‘risidagi ma’lumotlar, dastlabki taxlil o‘tkazilgan davrda sub’ekt tomonidan rasmiylashtirilgan va qabul qilingan elektron hisobvaraqa-fakturalarining yillar kesimidagi tahliliy ma’lumotlari, soliq to‘lovchining bank hisobvarag‘ini vaqtincha to‘xtatib turish to‘g‘risidagi qarori nusxasi (*Sub’ekt manzilda bo‘lmagan holatlarda*) va shu kabilarni kiritish mumkin.

Tijorat banklari tomonidan taqdim etilayotgan yirik pul aylanmalari to‘g‘risidagi ma’lumotlar va elektron hisobvaraqa fakturalar va soliq idoralaridagi mavjud ma’lumotlar asosida Toshkent viloyatidagi “Silver Grain Co” MChJ hamda “Golden Sale Co” MChJlarning faoliyati tahlil qilinganda, quyidagi holatlar kuzatilgan.

---

<sup>37</sup> Davlat soliq qo‘mitasi ma’lumotlari.

“Silver Grain Co” MChJ tomonidan rasmiylashtirilgan elektron hisob varaq fakturalar o‘rganilganda, 2023-yil 19-iyuldan 2022-yil 4-avgustga qadar 181 ta xo‘jalik yurituvchi sub’ektlarga 72 730,3 mln.so‘mlik (shundan, QQS summasi 9 486,6 mln.so‘m) metall mahsulotlari (armatura, truba, list, profil, ugolok, katanka, setka, shveller va boshqalar) realizatsiya qilganligi hamda yirik pul aylanmalari to‘g‘risidagi ma’lumotlar tahlil qilinganda, jamiyatning bank hisob raqamiga 37 ta xo‘jalik yurituvchi sub’ektlardan metall mahsulotlari xaridi uchun 37 598,1 mln.so‘mlik pul mablag‘lari kelib tushganligi ma’lum bo‘ldi.

Jumladan, “Silver Grain Co” MChJ bilan iqtisodiy aloqada bo‘lgan Andijon viloyatidagi “Saroy Fast Sales” MChJ tomonidan metall truba mahsulotlari xaridi uchun jamiyatning bank hisob raqamiga 8 324,0 mln.so‘mlik (shundan, QQS summasi 1 085,7 mln.so‘m) pul mablag‘lari o‘tkazilib, ushbu summaga teng miqdorda elektron hisobvaraqa-fakturalar rasmiylashtirilgan. Shu kabi, Toshkent shahridagi “Chipland” MChJ tomonidan metall truba mahsulotlari xaridi uchun jamiyatning bank hisob raqamiga 7 000,0 mln.so‘mlik (shundan, QQS summasi 913,0 mln.so‘m) pul mablag‘lari o‘tkazilib, ushbu summaga teng miqdorda elektron hisobvaraqa-fakturalar rasmiylashtirilgan.

Shuningdek, “Silver Grain Co” MChJ tomonidan metall mahsulotlari xaridi o‘rganilganda, 2022-yil 19-iyuldan 2022-yil 2-avgustga qadar Toshkent viloyatidagi “Golden Sale Co” MChJ dan 74 149,0 mln.so‘mlik (shundan, QQS summasi 9 671,6 mln.so‘m) metall mahsulotlari (armatura, truba, list, profil, ugolok, katanka, setka, shveller va boshqalar) xarid qilganligi ma’lum bo‘ldi. O‘z navbatida, “Golden Sale Co” MChJ faoliyati o‘rganilganda, jamiyat faoliyat davomida faqat birgina “Silver Grain Co” MChJ bilan iqtisodiy aloqada bo‘lib, unga kirim qilinmagan 74 149,0 mln.so‘mlik (shundan, QQS summasi 9 671,6 mln.so‘m) metall mahsulotlari realizatsiya qilingan.

Shu bilan birga, yirik pul aylanmalari to‘g‘risidagi ma’lumotlar tahlil qilinganda, “Silver Grain Co” MChJ tomonidan metall mahsulotlari xaridi uchun “Golden Sale Co” MChJning hisob raqamiga pul mablag‘lari o‘tkazilmaganligi kuzatilgan, Bundan ko‘rinib turibdiki, “Golden Sale Co” MChJ tomonidan “Silver

Grain Co” MChJning xufiyona iqtisodiy faoliyatini yashirish maqsadida shu kabi g‘ayriqonuniy xati harakatlar amalga oshirgan. Yuqoridagilardan ko‘rinib turibdiki, “Silver Grain Co” MChJ tomonidan “Golden Sale Co” MChJdan tashqari boshqa mol yetkazib beruvchilardan metall mahsulotlari xarid qilinmaganligini inobatga olinganda, “Silver Grain Co” MChJ tomonidan xaridorlarga realizatsiya qilingan metall mahsulotlari jamiyat uchun kirimi mavjud emasligini ta’kidlash mumkin.

Keltirilgan 2.1-jadval ma’lumotlari davlat soliq xizmati organlari tomonidan QQS bo‘yicha soliq to‘lovchi kontragentlar tomonidan hisoblanmasdan qolgan soliq summalarini budjetga undirish maqsadida ushbu soliq turi bo‘yicha o‘tkazilgan tahlil natijasi aniqlangan tafovutlarni ko‘rish mumkin.

2.1-jadval.

**QQS ma’murchiligi bo‘yicha kontragentlar kesimida hisoblanmasdan qolgan soliq summalarini budjetga undirish maqsadida ushbu soliq turi bo‘yicha o‘tkazilgan tahlil natijasi aniqlangan tafovutlar tahlili<sup>38</sup> (mlrd so‘m)**

Yillar (respublika bo‘yicha)	Jami QQS to‘lovchilar soni	QQSdan tafovut aniqlangan korxonalar		jumladan, quyidagi yo‘nalishlarda			
		soni	summa	EHF rasmiylashtirgan lekin ushbu davrga hisobot taqdim etmagan holat (hisobot bermagan)		Hisobot taqdim etilgan so‘ng qo‘shimcha EHF rasmiylashtirilgan yoki mavjudiga tuzatish kiritilgan (EHFni o‘zgartirgan)	
				soni	summa	soni	summa
2021	184 232	9641	583,4	4725	248,6	4916	334,8
2022	154781	7143	396,1	2893	102,5	4250	293,6
2023	184 232	8 195	472,6	3 277	149,0	4918	323,6

Jadvaldan ko‘rish mumkinki, QQSdan tafovut aniqlangan korxonalar soni 2021-yilda 9641 tani tashkil qilgan bo‘lsa, keyingi 2022 va 2023-yillarda ularning soni kamaygan, bu esa, QQS bo‘yicha kontragent soliq to‘lovchilarda soliqqa oid qonunbuzarlik darajasi biroz bo‘lsada, kamayganligidan dalolatdir. Ulardan, EHF rasmiylashtirgan lekin ushbu davrga hisobot taqdim etmagan holat yuzasidan tahlil qiladigan bo‘lsak, bu yerda 2021-yilda ularning soni 4725 tani tashkil etgan bo‘lsa,

<sup>38</sup> Davlat soliq qo‘mitasi ma’lumotlari asosida Muallif tomonidan tuzilgan.

2022-yilda biroz kamaygan (2893 tani tashkil qilgan) va 2023 yilga kelib ularning soni yana ortgan holda 3277 tani tashkil qilgan, ya'ni, bu ko'rsatkich bo'yicha QQS to'lovchilarda barqarorlik mavjud emasligidan dalolat beradi.

Albatta soliq xizmati organlarida kontragentlarning faoliyatiga baho berishda ko'plab mezonlar orqali tahlil amalga oshiriladi.

## 2.2-jadval.

### 2021-2023 yillarda soliq to'lovchi sub'ektlarning kontragent maqomi bo'yicha amalga oshirgan 7 ta yo'nalishda faoliyatida aniqlangan soliq xavfi tahlili<sup>39</sup> (mln so'm)

№	Soliq xavfi ko'rsatkichlari	2021-yil	2022-yil	2023-yil
1	Jami xavfi			
	<i>soni</i>	1 140	958	1 192
	<i>summasi</i>	469 372,4	516 402,0	606675,0
2	Imtiyozli aylanma amalga oshirganda QQSni hisobga olish huquqi mavjud bo'lmasada, 100 % imtiyozli aylanma amalga oshirgan holda, hisobga olishning alohida-alohida usulidan foydalanib, harid qilingan tovar (ish, xizmat)lardagi QQSni hisobga olinganligi			
	<i>soni</i>	19	24	22
	<i>summasi</i>	9 654,3	7 841,0	7 619,0
3	Ketma-ket ikki yil davomida sub'ektlar tomonidan realizatsiya amalga oshirmagan holda hisobga olishning alohida-alohida usulidan foydalanib, harid qilingan tovar (ish, xizmat)lardagi QQSni hisobga olinganligi			
	<i>soni</i>	156	164	181
	<i>summasi</i>	92325,8	101 245,0	115578,0
4	Jami oborotida imtiyozli aylanmasi mavjud bo'lgan sub'ektlar tomonidan imtiyozli aylanmaga to'g'ri keladigan harid qilingan tovar (ish,xizmat)lardagi QQSni hisobga olishning alohida-alohida usulidan foydalangan holda hisobga olganligi			
	<i>soni</i>	342	358	497
	<i>summasi</i>	101 256,9	126 532,0	149325,0
5	Doimiy ravishda sub'ektlar tomonidan harid qilingan tovar (ish, xizmat)lar QQS summasini realizatsiyada hisoblangan QQS summasidan 1 mlrd.so'm va undan ko'p miqdorda ko'rsatganligi (bunda, jami hisobga olingan summadan 10 % i miqdorida olingan)			
	<i>soni</i>	265	289	319
	<i>summasi</i>	171 256,3	176 521,0	190021,0
6	Avvalgi yil davomida sub'ektlar tomonidan amalga oshirilgan eksport uchun valyuta summasi to'liq kelib tushmaganligi sababli hisobga olinmagan QQS summasini joriy yilda oshirgan holda ko'rsatilishi			
	<i>soni</i>	161	6	2
	<i>summasi</i>	1 299,9	964,0	650,0
7	Qoplab beriladigan xarajatlar uchun realizatsiyaga EHF rasmiylashtirgan sub'ektlar tomonidan kirim qilingan EHFlardagi QQS summasini noto'g'ri hisobga olganligi			
	<i>soni</i>	113	41	71

<sup>39</sup> Davlat soliq qo'mitasi ma'lumotlari asosida Muallif tomonidan tuzilgan.



	<i>summasi</i>	3 905,0	6 554,0	9 226,0
8	<b>QQSdan ortiqcha to'lovlarini qoplab olgan chakana va ulgurji savdo faoliyati bilan shug'ullanuvchi sub'ektlar tomonidan oldingi yil yakuni bilan aniqlangan tovarlar qoldig'i miqdorini taqdim qilingan Balans hisobotida ko'rsatilgan tovarlar qoldig'i bilan nomuvofiqligi</b>			
	<i>soni</i>	84	76	100
	<i>summasi</i>	89 674,2	96745,0	134256,0

2022-2023-yillarda soliq to'lovchi sub'ektlarning kontragent maqomi bo'yicha amalga oshirgan eng muhim 7 ta yo'nalishda faoliyatida aniqlangan soliq xavfini tahlil qiladigan bo'lsak, 2022-2023-yillarda bu ko'rsatkichlar bo'yicha jami kesimida olib qaraydigan bo'lsak,

2022-yilda 958 holatda 516402 mln.so'mlik, 2023-yilda esa, 1192 holatda 607 867 mln.so'mlik soliq xavfi aniqlangan, bu summa shundan dalolat beradiki, tanlab olingan yettita ko'rsatkich doirasida soliq to'lovchi kontragentlar bo'yicha soliq xavfi tahlil qilinayotgan yillar kesimida oshgan.

Tanlab olingan yettita mezonlar orasida eng ko'p soliq xavfi aniqlangan ko'rsatkichlar sirasiga kontragentlarning jami oborotida imtiyozli aylanmasi mavjud bo'lgan sub'ektlar tomonidan imtiyozli aylanmaga to'g'ri keladigan xarid qilingan tovar (ish,xizmat)lardagi QQSni hisobga olishning alohida-alohida usulidan foydalangan holda hisobga olganligi holati va doimiy ravishda sub'ektlar tomonidan xarid qilingan tovar (ish, xizmat)lar QQS summasini realizatsiyada hisoblangan QQS summasidan 1 mlrd.so'm va undan ko'p miqdorda ko'rsatganligini keltirish mumkin. Bu ko'rsatkichlar doirasida mos holda: holatlar 2022-yilda 358 va 289 tani tashkil qilsa, aniqlangan soliq xavfi summasi esa, 126 532 va 176 521 mln.so'mni tashkil qilgan. O'z navbatida bu ko'rsatkichlar esa, mos holda 497 va 319 holatlarda hamda 149 325 va 190 021 mln.so'mni tashkil etgan holda 2022-yilga nisbatan oshganligini ko'rish mumkin. Bundan shunday xulosa qilish mumkinki, kontragentlarning faoliyatini soliq nazorati jihatidan tahlil qilishda boshqa ko'rsatkichlar singari ushbu ikki muhim ko'rsatkichlar doirasidagi soliq xavfining oshish sabablari chuqurroq tahlil qilish va bunga asosiy sababchi bo'lgan yirik korxonalar (ulushi yuqori bo'lgan) bilan alohida tizimli tashkiliy-uslubiy ishlarni amalga oshirish maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz.

Shuni alohida ta’kidlash lozimki, soliq xizmati organlari tomonidan soliq to’lovchilarning soliq majburiyatlarini bajarilishi va xufyona faoliyat yuritish orqali soliq to’lashdan bo’yin tovlashi yuzasidan soliq nazoratini o’tkazishda kontragentlarning faoliyatini tahlil qilish muhim sanalsada, ammo, bu jarayonda asosiy jihatlardan biri bu QQS doirasidagi operatsiyalar asosiy o’ringa chiqadi. Shu jihatdan olganda keyingi tahlillarimizda aynan QQS bilan bog’liq tahlillarga e’tibor qaratganimizning ilmiy asosi ham shundadir.

Soliq to’lovchi kontragentlar tomonidan QQS summasini noto’g’ri hisobga olinishi muammosi bu nafaqat kontragentlar faoliyatini soliq nazoratida, balkim, butun soliq tizimidagi dolzarb masalalardan biri hisoblanadi. Biz buni yuqorida keltirilgan 2.3-jadval ma’lumotlaridan ham ko’rish mumkin.

2.3-jadval.

**O‘zbekiston respublikasi bo‘yicha 2020-2023-yillarda kontragentlar tomonidan QQS summasini noto‘g‘ri hisobga olinganligi tahlili**<sup>40</sup>  
(mln so‘m)

Yillar	Jami noto‘g‘ri hisobga olingan QQS summasi		Shundan:			
			Muddati o‘tgan debitor qarzdorligi mavjud sub’ektlar		Intizomli soliq to‘lovchi ro‘yxatida mavjud emaslar	
	soni	summasi	soni	summasi	soni	summasi
2020	196	45697,5	85	19675,5	111	26022
2021	384	168421,5	296	187255,6	88	18834,1
2022	268	101 451,6	201	86769,4	67	14682,1
2023	323	119 303,7	275	106 129,2	48	13 174,5

Mazkur jadvalda tahlil qilinayotgan 2020-2023-yillarda jami noto’g’ri hisobga olingan summasi oshib borganligini (faqatgina 2022-yilda avvalgi 2021-yilga nisbatan qisman kamayganligini e’tiborga olinmaganda) ko’rish mumkin. Agar, bu holatning sabablariga e’tibor qaratadigan bo’lsak, birgina, 2020 yilda jami noto’g’ri hisobga olingan holatning 196 tasidan 111 tasi (56,6%) intizomli soliq to’lovchi ro‘yxatida mavjud emas kontragentlar tashkil qiladi. Demak, QQSni noto’g’ri hisobga olinishi bir tomondan soliqqa qochishga

<sup>40</sup> Davlat soliq qo‘mitasi ma’lumotlari asosida Muallif tomonidan tuzilgan.

imkoniyat tug'dirsa, boshqa tomondan, qo'shilgan qiymat bo'yicha zanjirning uzilishiga sabab bo'ladi va ushbu soliq turi bo'yicha soliqlarning tushumlariga ham salbiy ta'sir qiladi.

Ma'lumki, soliq to'lovchilar faoliyatini tekshirishdan oldingi tahlil doirasida "Avtokameral" axborotlashtirilgan tizimda aniqlangan tafovut summasi doirasida soliq to'lovchi kontragentga xatoliklarni to'g'rilash imkoniyati beriladi.

**2021-2023-yillarda kontragentlarni soliq nazorati doirasida tovar va xizmatlarni EHF hamda Onlayn-NKT orqali (QQS bilan) realizatsiya qilgan sub'ektlarning soliq hisobotlarida QQS summasini to'liq ko'rsatilishining tahlili<sup>41</sup> (mlrd so'm)**

Hududlar	2021-yil				2022-yil				2023-yil			
	Korxon a soni	Hisoblanma sdan qolgan QQS summasi	"Avtokamera l" AATda aniqlangan tafovut summasi	Farqi	Korxon a soni	Hisoblanmasda n qolgan QQS summasi	"Avtokamera l" AATda aniqlangan tafovut summasi	Farqi	Korxon a soni	Hisoblanmas dan qolgan QQS summasi	"Avtokamera l" AATda aniqlangan tafovut summasi	Farqi
YSTB HDSI	99	49,1	1,7	47,4	88	43,2	2,5	40,7	90	34,1	3,0	31,1
Qoraqalpog'iston Res.	545	29,4	1,5	27,9	487	25,9	0,3	25,6	614	62,9	2,0	60,9
Andijon v	701	43,6	3,5	40,1	626	38,4	0,7	37,7	858	66,8	2,9	63,9
Buxoro v	599	26,5	2,8	23,7	535	23,3	0,1	23,2	593	24,4	0,8	23,7
Jizzax v	460	11,6	1,2	10,3	411	10,2	0,1	10,2	470	7,9	0,8	7,1
Qashqadaryo v	831	22,5	3,1	19,4	742	19,8	0,3	19,5	1 009	34,3	30,3	4,0
Navoiy v	339	11,0	2,0	9,0	303	9,7	0,0	9,6	354	16,4	0,7	15,7
Namangan v	568	28,2	3,1	25,1	507	24,8	0,4	24,4	733	45,2	1,7	43,5
Samarkand v	1 044	62,4	5,6	56,8	932	54,9	0,3	54,6	859	40,3	1,0	39,3
Surxondaryo v	674	34,5	2,8	31,8	602	30,4	0,6	29,8	718	37,1	1,0	36,1
Sirdaryo v	366	12,3	0,9	11,3	327	10,8	0,1	10,7	493	22,0	0,5	21,5
Toshkent v.	1 201	76,2	4,0	72,2	1 072	67,1	1,0	66,2	1 883	113,6	20,0	93,6
Farg'ona v	1 109	85,3	4,5	80,9	990	75,1	1,1	74,0	918	72,4	2,2	70,2
Xorazm v	678	34,5	1,4	33,1	605	30,4	0,4	30,0	637	29,4	0,2	29,1
Toshkent sh.	3 535	179,0	14,1	165,0	3 156	157,6	8,7	148,9	4 651	298,7	10,8	287,9
<b>Jami:</b>	<b>12 749</b>	<b>706,1</b>	<b>52,3</b>	<b>653,9</b>	<b>11 383</b>	<b>621,6</b>	<b>16,6</b>	<b>605,1</b>	<b>14880</b>	<b>905,6</b>	<b>77,9</b>	<b>827,7</b>

<sup>41</sup> Davlat soliq qo'mitasi ma'lumotlari asosida Muallif tomonidan tuzilgan.

Agarda, soliq to'lovchi tomonidan aniqlashtirilgan soliq hisoboti taqdim etilsa, dasturiy mahsulotda avtomatik ravishda qo'shimcha hisoblangan, hisobot ko'rsatkichlari to'g'rilangan holatlar hisobga olinadi hamda tekshiruvdan oldingi tahlil yakunlangan hisoblanadi. Agar aniqlashtirilgan soliq hisobotlari tekshirishdan oldingi tahlilda aniqlangan tafovut summasiga to'liq miqdorda topshirilgan bo'lsa, u holda dasturiy mahsulotning "Qayta hisoblash" oynachasiga avtomatik ravishda ma'lumot shakllanadi va dasturiy mahsulotdan tafovut aniqlangan korxonalar ro'yxatidan avtomatik ravishda chiqarib tashlanadi.

Keltirilgan 2.4-jadvaldan xulosa qilish mumkinki, tahlil qilinayotgan yillar (2022-2023) davomida 2022-yildagi jami 11 383 ta korxonaning hisoblanmasdan qolgan QQS summasi 621,6 mlrd so'mni tashkil etgan holda aslidagi holat bo'yicha farqi 605,1 mlrd so'mni tashkil qilgan, chunki, "Avtokameral" AATda aniqlangan tafovut summasi 16,5 mlrd so'm bo'lgan. Bu holat 2023-yilda ham kuzatilganligini ko'rish mumkin, garchi tahlil qilingan korxonalar soni o'tgan yilga nisbatan kamaygan bo'lsada, ammo, 2022-yil singari "Avtokameral" AATda aniqlangan tafovut summasi 45,3 mlrd so'mni, 2022-yilga nisbatan (45,3-16,5) esa 27 mlrd so'mga ko'p bo'lgan, agar buni bitta korxonga bo'ladigan bo'lsak, (27 mlrd/8525 ta korxonaga) o'rtacha 3,1 mln so'mdan ortiq to'g'ri kelgan, ya'ni, xavf summasi ko'paygan. Demak, 2022-2023-yillarda kontragentlarni soliq nazorati doirasida tovar va xizmatlarni EHF hamda Onlayn-NKT orqali (QQS bilan) realizatsiya qilgan sub'ektlarning soliq hisobotlarida QQS summasini to'liq ko'rsatilishida soliq xavfini kamaytirish choralari ko'rish muhim hisoblanadi.

Bugungi kunda, QQS guvohnomasi mavjud 182,9 mingta qo'shilgan qiymat solig'i to'lovchi korxonalar mavjud bo'lib, ulardan 172,9 mingtasining maxsus guvohnomasi faol holatda. Ushbu korxonalar tomonidan 1 750,8 trln.so'm aylanma amalga oshirilgan bo'lib, 150,1 trln.so'm soliqlar to'langan.

**Tarmoqlar kesimida QQS guvohnomasi 6 oy va undan ko‘p muddatga to‘xtatilgan, 2023-yilda tovar aylanmani amalga oshirmagan kontragent korxonalar faoliyati tahlili<sup>42</sup> (mln so‘m)**

Korxonalar soni	6 oydan ortiq guvohnomasi to‘xtatilgan korxonalardan 2021-2022-yilda aylanma amalga oshirib 2023 yilda amalga oshirmaganlar				shundan				Shundan: shubhali faoliyatni amalga oshirgan	
	2021-yil		2022-yil		To‘langan soliqlari		To‘langan soliqlari			
	korxonalar soni	tovar aylanmasi	korxonalar soni	tovar aylanmasi	korxonalar soni	soliq summasi	korxonalar soni	soliq summasi	soni	soliq summasi
3 708	750	1295 192,7	577	959 402,0	543	76 791,4	494	54 851	0	0,0
3 668	667	1 653 882,3	513	1 225 098,0	488	66 458,0	444	47 470	3	4 415,4
6 997	1 212	7 183 644,3	932	5 321 218,0	901	120222,2	819	85 873	3	3 330,7
5 107	913	1 727 461,4	702	1 279 601,0	705	151492,6	641	108 209	1	677,9
4 187	1 373	1 484 646,3	1 056	1 099 738,0	920	45 990,0	836	32 850	2	2 340,7
386	12	4 402,4	9	3 261,0	9	3 154,2	8	2 253	0	0,0
2 277	202	498 852,0	155	369 520,0	152	7 274,4	138	5 196	0	0,0
26 330	5 129	13848081,3	3 944	10257838,0	3 718	471382,8	3 380	336 702	9	10 764,7

To‘langan soliqlar umumiy hisobda o‘tgan yilga nisbatan 32,5 foizga o‘sgan. QQS to‘lovchilarning 48,5 mingtasida (26%) naqd pul va terminal tushumi mavjud bo‘lib, ular tomonidan 102,1 mingta ONKMLardan foydalanilgan holda 209,4 trln.so‘mlik cheklar rasmiylashtirilgan.

QQS to‘lovchi sub’ektlar tomonidan 84 849 ta o‘z egaligidagi yoki ijara asosida noturar joylar soliq organlari ma’lumotlar bazasida ro‘yxatga olingan bo‘lsa, qolgan 98,1 mingta sub’ekt (53%) tomonidan ijara asosida foydalanayotgan ob’ektlar soliq organlari ma’lumotlar bazasida ro‘yxatdan o‘tkazilmagan. Ayrim korxonalar tomonidan haqiqatda realizatsiya qilingan tovar moddiy boyliklarni soliq hisobotlarida aks ettirilmasligi natijasida QQS bo‘yicha ortiqcha to‘lov summasi oshib bormoqda. Xususan, 2024-yil 1-yanvar holatiga 118,6 mingta korxonada 26,5 trln.so‘m ortiqcha to‘lov mavjud bo‘lib, shundan QQS bo‘yicha 16,1 trln.so‘mni tashkil qiladi. Umumiy ortiqcha to‘lovning 40 foizi savdo korxonalari hissasiga to‘g‘ri keladi. Shuningdek, 67,4 mingta korxonada 10,1 trln.so‘m soliq qarzdorligi mavjud bo‘lib, shundan 1 trln.so‘mi shubhali operatsiyalarni amalga oshirgan (“obnal”) 735 ta korxonalar hissasiga to‘g‘ri keladi. Bundan tashqari, oxirgi 3-yil davomida QQS to‘lovchisi bo‘lgan 20,7 mingta (11%) korxonalar yiliga

<sup>42</sup> Davlat soliq qo‘mitasi ma’lumotlari asosida Muallif tomonidan tuzilgan.

10 mln.soʻmdan yoki aylanmadan olinadigan soliq toʻlovchisidan ham kam soliqlarni toʻlab kelmoqda.

Kontragentlarni soliq nazoratining muhim elementlaridan biri bu ularga QQS guvohnomalarini berish va zarur hollarda (qonun buzilishlar aniqlanganda) ushbu guvohnomalarni toʻxtatib turish orqali ularga moliyaviy choralar qoʻllanishi hisoblanadi (hozirgi kunda ushbu jarayon vaqtincha toʻxtalib turilibdi). Biroq, tahlil nuqtai nazaridan bu jarayoni muhim hisoblanib, uning kontragentlar bilan ishlashdagi ahamiyati jihatidan muhim deb hisoblaymiz.

2.6-jadval.

**Soliq toʻlovchilar kesimida QQS guvohnomasi 6 oy va undan koʻp muddatga toʻxtatilgan, 2023-yilda tovar aylanmani amalga oshirmagan kontragent korxonalar faoliyati tahlili<sup>43</sup> (mln soʻm)**

Kontragent soliq toʻlovchi	Faoliyat turi	2021-yil		2022-yil		Sababi
		Tovar aylanmasi	Toʻlagan soligʻi	Tovar aylanmasi	Toʻlagan soligʻi	
"ANDIJONYOGʻMOY" AJ	Ishlab chiqarish	101 205,31	2 856,39	18 096,62	3 239,06	Klasterlar tomonidan xususiy yogʻ zavodlar qurib bitkazilganidan soʻng zavodga kunjara kirimi keskin kamaygan.
"SOʻFIQISHLOQ PAXTA TOZALASH" AJ	Xizmat koʻrsatish	23 670,38	6 062,01	9 819,09	1 193,40	2022-yilda mol-mulklarini Al-yorteks MChJ klasterga sotgan.
"SULTON-HOUSE" MChJ	Qurilish	12 211,26	1 242,72	1 000,87	860,4	Oʻtgan yillarda koʻp qavatli uy qurgan. Xozirda raxbari ustidan jinoyat ishi qoʻzgʻatilgan. Qurilishlari toʻxtagan.
"RASH-MILK PLUS" MChJ	Savdo	36 874,82	1 032,30	13 418,77	642,92	Raxbari vafot qilgan. Mulklari talon taroj boʻlgan.
"NEFTGAZQURILISH TAʼMIR" AJ	Qurilish	13 405,51	205,79	4 061,92	626,45	Korxonaning asosiy buyurtmachisi Oʻzbekneftegaz AK tarkibidagi korxonalar boʻlib, korxonaning vakillik korxonalari tugatilganligi, tender savdolarida gʻolib boʻlmaganligi sababli faoliyat amalga oshirmagan

2.6-jadvada ayrim soliq toʻlovchilar kesimida QQS guvohnomasi 6 oy va undan koʻp muddatga toʻxtatilgan, 2023-yilda tovar aylanmani amalga oshirmagan kontragent korxonalar faoliyati tahlil orqali koʻrish mumkinki, tahlil qilinayotgan 5 ta korxonalarda garchi 2022-yilda katta miqdorda tovar aylanmalarini amalga

<sup>43</sup> Davlat soliq qoʻmitasi maʼlumotlari asosida Muallif tomonidan tuzilgan.

oshirgan bo'lsada, biroq, ular tomonidan 2023-yilda tovar aylanmalari amalga oshirilmagan. Buning asosiy sabablari sifatida jadvalning izoh qismida keltirib o'tilgan.

Masalan, AJ "ANDIJONYOG`MOY" AJ da klasterlar tomonidan xususiy yog' zavodlar qurib bitkazilganidan so'ng zavodga kunjara kirimi keskin kamaygan bo'lsa, "NEFTGAZQURILISHTA`MIR" AJda esa, korxonaning asosiy buyurtmachisi O'zbekneftgaz AK tarkibidagi korxonalar bo'lib, korxonaning vakillik korxonalari tugatilganligi, tender savdolarida g'olib bo'lmaganligi sababli faoliyat amalga oshirmagan, bundan ko'rinadiki, QQS guvohnomalarini vaqtincha to'xtatish asosida ularning faoliyatini sabablari o'rganiladi, agar, tahlillarda ulardan soliq xavfi miqdori oshadigan bo'lsa, xavf darajasiga qarab ularga soliq tekshiruvlarining qaysidir turi belgilanadi. Agar, soliq xavfi juda yuqori bo'lsa, albatta soliq auditi o'tkaziladi.

Agar, oxirgi 2023-yilgi holatga e'tibor qaratadigan bo'lsak, "Soliq xavfini kompleks boshqarish" avtomatlashtirilgan tizimi orqali respublika bo'yicha 40451 ta korxonalarda 26506,1 mlrd.so'm soliq xavfi aniqlangan. Xususan, 2596 ta korxonada 2427,9 mlrd.so'm soliq xavfi aniqlanib, yuqori xavf toifasiga kiritilgan holda soliq auditga nomzod sifatida berilgan.

Shundan, 1106 ta korxonalarda (xavf summasi 624,3 mlrd.so'm) tekshiruvlar yakuniga yetkazilib, 1103,9 mlrd.so'm qo'shimcha soliqlar hisoblangan holda samaradorlik 176,8 foizni tashkil qilgan. 30 877 ta korxonalarda 23802,2 mlrd.so'm soliq xavfi aniqlanib, o'rta xavf toifasiga kiritilgan holda kameral soliq tekshiruvlariga nomzod sifatida berilgan. Shuningdek, 17802 ta korxonalarda (xavf so'mmasi 13462,2 mlrd.so'm) tekshiruvlar yakuniga yetkazilib, 5640,2 mlrd.so'm (talabnoma summasi bilan) qo'shimcha soliqlar hisoblangan holda samaradorlik 41,9 foizni tashkil qilgan. 6978 ta korxonalarda 275,9 mlrd.so'm soliq xavfi aniqlanib, o'rta xavf toifasiga kiritilgan holda sayyor soliq tekshiruvlariga nomzod sifatida berilgan. Shundan, 559 ta korxonalarda (xavf summasi 34 mlrd.so'm) tekshiruvlar yakuniga yetkazilib, 77,6 mlrd.so'm qo'shimcha jarima va ustamalar hisoblangan holda samaradorlik 228,1 foizni tashkil qilgan.



Ushbu tahlillardan ko‘rinadiki, soliq xizmati organlarida soliq to‘lovchilarning faoliyatini soliq nazoratini amalga oshirishda marotoriylar va erkinliklar berilishiga qaramasdan, soliq to‘lashdan bo‘yin tovlash holatlarini sodir qilishga ayrim soliq to‘lovchilarda moyillikning oshganligi tashvishli hol hisoblanadi. Shu boisdan fikrimizcha, soliq xizmati organlarida faoliyatni, ayniqsa, soliq to‘lovchilarning soliq turlari bo‘yicha soliqdan qochmaslik mexanizmini shakllantiradigan raqamlashtirishni yanada jadallashtirish zarur bo‘ladi.

2.7-jadval.

**O‘zbekiston respublikasi bo‘yicha 2020-2023-yillarda QQS va foyda solig‘i doirasida dastlabki tahlilda aniqlangan kontragent 50 ta sub’ektlarning faoliyati bo‘yicha qayta tekshiruv tayinlash tahlili** <sup>44</sup> (mln.so‘m)

Hudud nomi	Korxonasi nomi	Davri	Qo‘shimcha soliq summasi	Shundan:		shubhali qoldiq tovar miqdori	Risk holati
				QQS bo‘yicha	Foyda solig‘i bo‘yicha		
Toshkent sh	"METRAPOL-777" MCHJ	2022	2 397,7	2397,7	-	-	Risk o‘rtacha
Andijon	"EVRO EKFIN" MCHJ	2022	550,6	550,6	-	-	Risk past
Namangan	"ANAS TRANS SERVIS" MCHJ	2022	641,0	641,0	-	-	Risk past
Yirik soliq to‘lovchi inspeksiyasiga qarashli	"AKSA ENERJI BUKHARA" MCHJ	2022	2 430,9	2125,3	305,6	-	Risk past
Yirik soliq to‘lovchi inspeksiyasiga qarashli	"AKSA ENERJI TASHKENT" MCHJ XK	2022	4 443,9	4327,1	116,8	-	Risk o‘rtacha
Yirik soliq to‘lovchi inspeksiyasiga qarashli	"TEMPIKO TRADE" XK	2022	5 407,9	5407,9	-	-	Risk yuqori
Yirik soliq to‘lovchi inspeksiyasiga qarashli	"SHARIF-STEEL" MCHJ	2022-2023	20 378,4	20378,4	-	97257,8	Risk yuqori
Andijon	"SMART SUPPLIER" MCHJ	2021-2022	1 226,5	1 226,5	-	-	Risk o‘rtacha
Jami:			<b>37 476,8</b>	<b>37054,4</b>	<b>422,4</b>	<b>97257,8</b>	X

<sup>44</sup> Davlat soliq qo‘mitasi ma’lumotlari asosida Muallif tomonidan tuzilgan.

Ayniqsa, soliq to'lovchilar tomonidan to'lanadigan QQS va foyda solig'i doirasidagi tahlillarda soliq bazasini yashirish orqali soliq qonunchiligini buzish holatlari natijalari ham faoliyatni raqamlashtirishni taqozo etadi. Bu jarayonni tahlil qilish fikrimizcha, kontragent soliq to'lovchilarning faoliyatini nazorat mexanizmlarining amaliy holatini ko'rsatib beradi.

Soliq xizmati organlari tomonidan juda ko'plab korxonalar segmentlash asosida ularning faoliyati nazorat qilinadi va kontragent korxonalarining hatti-harakatlari bilan bog'liq tahlillar boshqa korxonalarga lozim darajada ehtiyotkorlik tamoyili amal qilish tavsiya etib boriladi.

Tahlil sifatida tanlab olingan va yuqoridagi 2.7-jadvalda keltirilgan turli hududlardagi 8 ta korxonaning faoliyati turli yillardagi tahlili shundan dalolat beradiki, qo'shimcha hisoblangan soliq summasi foyda solig'iga nisbatan QQSda ko'pligini ko'rish mumkin. Bundan tashqari ushbu 8 ta korxonalar kesimida soliq xavfining darajasi aniqlanganda ularning orasida "SHARIF-STEEL" MCHJ va "TEMPIKO TRADE" XKda nisbatan yuqoriligini ko'rish mumkin. Chunki, "SHARIF-STEEL" MCHJda qo'shimcha hisoblangan soliq summasi yuqori bo'lishi bilan bir qatorda ushbu korxonada shubhali qoldiq tovar miqdori ham katta miqdorda mavjud bo'lgan.

Shubhali qoldiq tovar miqdorining yuqoriligi kontragent soliq to'lovchilarda soliq xavfini oshirishni ta'minlashning bir muhim omili ekanligini yuqoridagi tahlillarimizda ta'kidlagan edik.

Nazariy va amaliy jihatdan olganda bugungi kunda respublikamizda kontragentlarni aniqlashda hamda o'zaro iqtisodiy munosabatlarga kirishishdan oldin soliq to'lovchilarning o'zlari o'z kontragentlarining faoliyatini baholashda bir qator mezonlarga asoslanadi. Bu mezonlarga asoslanib soliq xizmati organlarida o'tkazilgan tahlil sifatida yuqorida keltirilgan 2.8-jadval ma'lumotlaridan foydalanimiz.

**2022-2023-yillarda kontragentlarni soliq nazoratidan o'tkazishda Vazirlar Mahkamasining 2021-yil 22-sentyabrdagi 595-son qarori<sup>45</sup> amaliyotga joriy etilishi natijasida erishilgan ijobiy ko'rsatkichlar tahlili<sup>46</sup> (mlrd.so'm)**

Mezonlar	2022-yil	2023-yil	Farqi	Foizda, %	Summa
Shaxsning Yagona milliy mehnat tizimi idoralararo dasturiy-apparat kompleksida tasdiqlanmaganligi (rahbari)	101 576	14 380	90 924	90%	x
Ta'sischi to'g'risida ma'lumotlar DSQ ma'lumotlar bazasida mavjud emasligi	1 535	0	1 535	100%	x
Soliq to'lovchi davlat ro'yxatidan o'tkazilgan manzilda mavjud bo'lmaganligi (joyiga chiqqan holda o'rganilganda)	0	1 720	1 274	#DEL/0!	x
Ijaradagi yoki tekin foydalanilayotgan ko'chmas mulki bo'lmaganligi	128 791	21 483	112 878	88%	x
Nominal joylashgan joy manzili bilan mos kelganligi (18 kv.m.dan kam bo'lmagan)	2 740	68	2 690	98%	x
Tovarlar nomutanosibli holatlari aniqlanganligi	334	2 619	1 604	480%	x
Soliq hisobotlari taqdim etilmaganligi	17 230	20 825	1 804	10%	957,00
Soliq to'lovchining (ta'sisчилari) soliq qarzi mavjud bo'lganligi	37 649	14 791	20 693	55%	1 472,20
Soliq qarzi mavjud yoki soliq xavfi yuqori soliq to'lovchi qo'shilganda (birlashganda)	75	63	27	36%	x
Soliq to'lovchi rahbarining boshqa korxonalar rahbari sifatida soliq qarzi mavjudligi yoxud hisobot taqdim etilmaganligi	19 001	8 702	12 555	66%	175,60
Muqaddam bankrot bo'lgan tashkilotda shaxs tomonidan rahbarlik yoki ta'sisчилilik (ishtirokchilik) amalga oshirilganligi	5 421	4 099	2 385	44%	15,70
Soliq xavfi yuqori korxonalarda rahbar yoki ta'sischi (ishtirokchi) shaxs tomonidan rahbarlik amalga oshirilganligi	735	4 363	2 397	326%	x
<b>Jami</b>	<b>315 087</b>	<b>93 113</b>	<b>250 766</b>	<b>80%</b>	<b>2620,5</b>

Bu mezonlarga qaraydigan bo'lsak va ularni aniqlash tartibiga qaraydigan bo'lsak, kontragentlarning raxbar va xodimlarning mehnat shartnomalari my.mehnat.uz tizimida ro'yxatga olinganligi, korxonalar ta'sisчisi to'g'risidagi ma'lumotlar to'ldirilganligi, korxonalarining faoliyat ko'rsatayotgan manzilda haqiqatda mavjud emasligi aniqlangan. Bundan tashqari, kadastr ma'lumotlari to'g'irlangan holda ijaralar shartnomalari ro'yxatdan o'tkazilgan. 2690 ta korxonalarining ijaraga olingan yer maydoni 18 kv.metrdan oshirilgan, xufyona tashkilotlar o'z vaqtida aniqlanib, 500 mlrd.so'mdan ortiq QQS asossiz zachyotga

<sup>45</sup> Soliq to'lovchilarni hisobga olishni yana-da takomillashtirish va qo'shilgan qiymat solig'ining o'rnini qoplash tartibini soddalashtirish chora-tadbirlari to'g'risidagi qaror.

<sup>46</sup> Davlat soliq qo'mitasi ma'lumotlari asosida Muallif tomonidan tuzilgan.

olinishi to'xtatilgan. Bundan tashqari, 65652 ta soliq hisobotlarini taqdim etilishi natijasida 957 mlrd.so'm soliqlar hisoblangan, 43028 ta korxonalar rahbarining boshqa korxonasi soliq majburiyatlarini bajarilishi evaziga 175,6 mlrd.so'm soliq undirilgan va bankrot korxonalarini 15,7 mlrd.so'm soliq majburiyatlari bajarilgan hamda shubhali rahbar va ta'sischi korxonalarining 2397 ta boshqa korxonalarini ham norasmiy iqtisodiy faoliyatni amalga oshirishi oldi olingan.

Aslini olganda soliq tizimida kontragent korxonalarining faoliyatini nazorat nuqtai nazaridan tahlil qilishda davlat soliq xizmati organlari tomonidan amalga oshiriladigan nazorat amaliyoti bo'yicha amalga oshirgan tahlillarga asoslanib, bir qator **ilmiy xulosalarni** shakllantirish mumkin:

**birinchidan**, respublikamizda oxirgi yetti yil davomida lozim darajada ehtiyotkorlik qilish tamoyiliga soliq to'lovchilarning amal qilishi va uni ta'minlamaslik oqibatida soliq to'lovchilar duch keladigan iqtisodiy xavflar va buning uchun qo'shimcha moliyaviy jazolar qo'llanishi lozimligi xususida yaxlit bir tizim shakllandi, soliqdan qochishning oldini olish uchun soliq xavfini baholash mexanizmlari shakllantirildi;

**ikkinchidan**, soliq to'lovchi kontragent korxonalarining soliq va boshqa moliyaviy qonunchiliklarga rioya qilinishini ta'minlash, qonubuzarliklarning oldini olish orqali mazkur korxonalar bilan o'zaro iqtisodiy aloqalar qiladigan va kontragent sifatida faoliyat ko'rsatadigan korxonalarining boshqa soliq to'lovchi korxonalariga salbiy ta'sirini kamaytirish va uning oldini olish maqsadida tashkil qilinayotgan tekshiruvga qadar tahlillar, kontragentlarning faoliyatini soliq nazorati orqali bezovta qilmasdan ularni soliq qonunchiligiga rioya qilinishi ta'minlashda katta ahamiyatga ega bo'lmoqda;

**uchinchidan**, respublikamiz soliq tizimida "Avtokameral" tizimi orqali kontragentlar faoliyatiga baho berish va uning natijalarini boshqa soliq to'lovchilarga yetkazish amaliyoti kontragentlar bilan bog'liq iqtisodiy muammolarning yechimiga ijobiy jihatdan o'z ta'sirini ko'rsatib kelmoqda;

**to'rtinchidan**, kontragentlarning faoliyatini tahlil qilish jarayonida asosiy jihatlardan biri bu QQS doirasidagi operatsiyalar asosiy o'ringa chiqmoqda, bu

soliq turi bilan bog‘liq operatsiyalarni tahlil qilib borish ham ilmiy jihatdan ham amaliy jihatdan o‘z mohiyatiga egadir;

**beshinchidan**, soliq xizmati organlarida soliq to‘lovchilarning faoliyatini soliq nazoratini amalga oshirishda marotiriylar va erkinliklar berilishiga qaramasdan, soliq to‘lashdan bo‘yin tovlash holatlarini sodir qilishga ayrim soliq to‘lovchilarda moyillikning oshganligi tashvishli hol hisoblanadi. Shu boisdan fikrimizcha, soliq xizmati organlarida faoliyatni, ayniqsa, soliq to‘lovchilarning soliq turlari bo‘yicha soliqdan qochmaslik mexanizmini shakllantiradigan raqamlashtirishni yanada jadallashtirish zarur bo‘ladi.

### **2.3. Soliq tizimida QQS va foyda solig‘i kesimida kontragentlar faoliyatini nazorat qilish mezonlari va ularning amaliyoti tahlili**

Soliq tizimida soliq turlari orasida QQS va foyda solig‘ining boshqa soliq turlaridan farqli xususiyati shundaki, ular birinchidan, budjetning daromadlar qismini shakllantirishda yuqori fiskal ahamiyatga molik soliqlar hisoblanadi, ikkinchidan, ushbu soliqlar soliq to‘lovchilar faoliyatiga to‘g‘ridan to‘g‘ri ta‘sir etish orqali ularning iqtisodiy faoliyatida katta o‘rin tutadi, uchinchidan, QQS va foyda solig‘i mahsulot (xizmat, ish) tannarxi bilan bevosita bog‘liq bo‘lib, ushbu xususiyati soliq to‘lovchilarning moliyaviy siyosatiga ta‘sir qiladi va o‘z navbatida kontragentlik faoliyatni tahlil qilish asosiy masala sifatida o‘rin tutadi, to‘rtinchidan, QQS va foyda solig‘i bazasini shakllantirish o‘ziga xos murakkablikka egaligi tufayli, ushbu soliqlar soliq to‘lovchilarning soliqdan qochish moyilliklarini amalga oshirishda muhim vositasi sifatida rol o‘ynamoqdaki, bularning bu xususiyatlari kontragentlar faoliyatini soliq nazorati orqali tartibga solishni taqozo etuvchi omillardan biri bo‘lmoqda. Ushbu ta‘kidlab o‘tilganlar tadqiqot ishimizning mazkur bandi (paragraf)da ushbu ikki soliq turi (QQS va foyda) orqali kontragentlarning faoliyatini baholash hamda unda qo‘llaniladigan usullar tahlilini amalga oshiramiz.

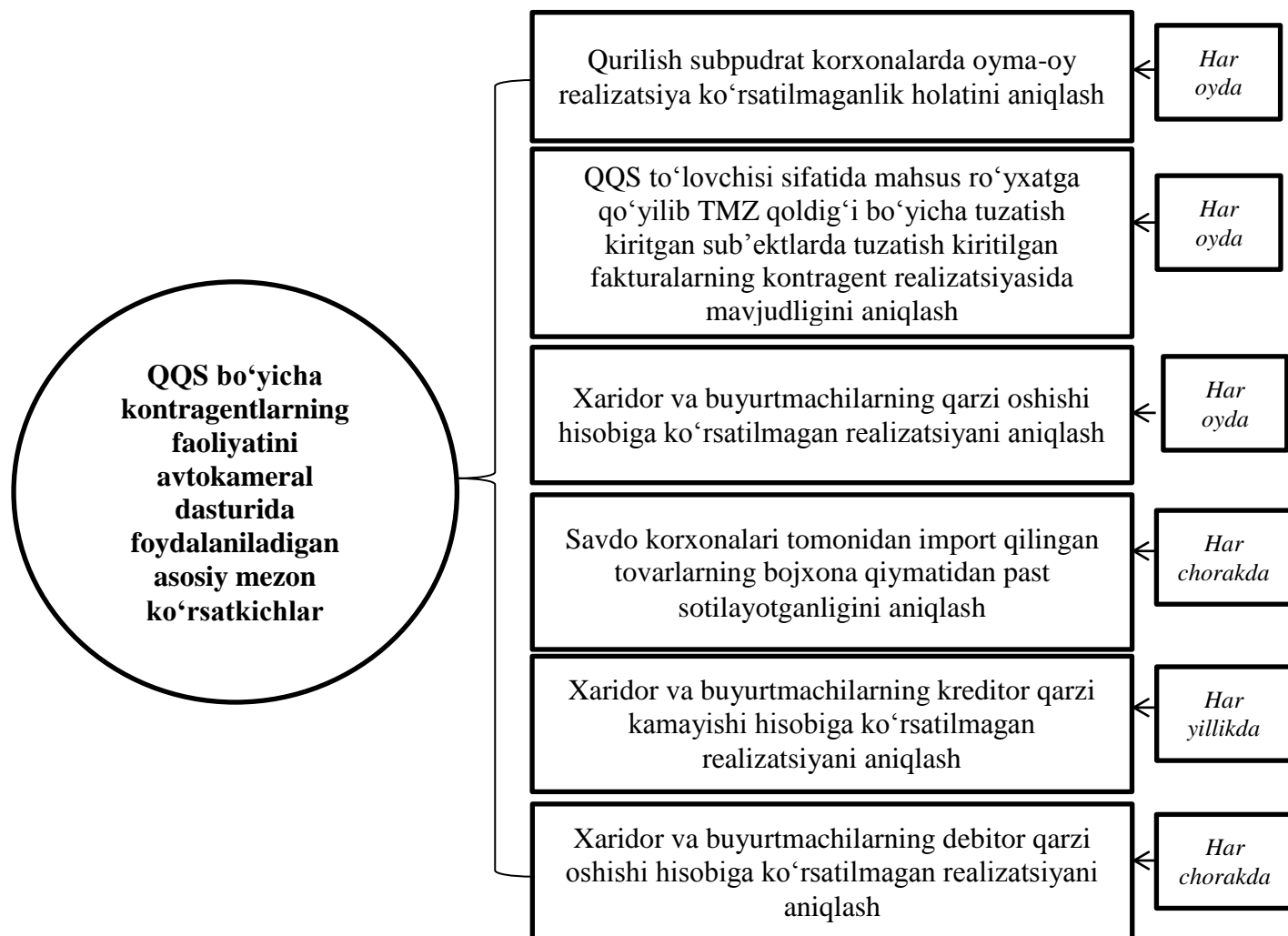
Ta‘kidlash lozimki, bugungi kunda jahon soliqqa tortish nazariyasida QQSni soliqqa tortish tizimlari samaradorligi uni undirish va to‘lash tizimlari

samaradorligini, shuningdek, ularning iqtisodiyot va biznesga ta'sirini baholash, kontragentlar uchun QQSni qaytarish mexanizmlarining samaradorligini tahlil qilishni o'z ichiga olgan tadqiqotlar amalga oshirib kelinmoqda. Ayniqsa, QQS bo'yicha firibgarlik va bo'yin tovlash bo'yicha ilmiy tadqiqotlarda turli milliy QQS tizimlarini solishtirish, ularning o'xshash va farqli tomonlarini hamda jahon savdosiga ta'sirini, QQSni amalga oshirish va hisobga olish kontragentlarning biznes jarayonlari va strategiyalariga, shu jumladan moliyaviy oqimlarni tahlil qilish va operatsion qarorlarga qanday ta'sir qilishini, kontragentlarning QQS qoidalariga qanchalik yaqindan rioya qilishini va rioya qilish darajasiga qanday omillar ta'sir qilishi mumkinligi o'rganishga keng e'tibor ham berilmoqda.

Kontragentning mohiyati uning tijorat va huquqiy munosabatlardagi roli va shartnoma bo'yicha o'z majburiyatlarini bajarish uchun javobgarligidadir. Ishbilarmonlik munosabatlarida adolat va ishonchlilikni ta'minlash uchun kontragentlar qonunlar va shartnoma shartlariga rioya qilishlari muhimdir. Bu jarayonda kontragentlarning faoliyatini tahlil qilishda soliq xizmati organlari tomonidan amalga oshiriladigan uslubiy yondoshuvlar o'ta muhim hisoblanadi. Respublikamiz soliq tizimida kontragentlar faoliyatini dastlabki soliq nazoratini amalga oshirishda eng samarali qo'llaniladigan usullardan biri bu "Avtokameral" avtomatlashtirilgan axborot tizimi orqali tahlil qilish usulidir. Bu usulda asosan taqdim etilgan soliq hisobotini va soliq to'lovchining faoliyati to'g'risidagi boshqa axborotni soliq organlari tomonidan axborot tizimlaridan foydalangan holda, soliq to'lovchining ishtirokisiz o'tkaziladigan avtomatlashtirilgan tahlil amalga oshiriladi.

Tahlillarga asoslanib aytish mumkinki, QQS bilan bog'liq o'zaro kontragentlik faoliyatni tahlil qilishda hamda QQS bo'yicha kontragentlarning faoliyatini avtokameral dasturida foydalaniladigan asosiy mezon ko'rsatkichlar sifatida bizning nazarimizda ushbu 2.6-rasmda keltirilgan mezon ko'rsatkichlarga asoslanib maqsadga muvofiq hisoblanadi. Umumiy olganda QQS shunday soliq turiki, soliq to'lovchilarning o'zaro iqtisodiy aloqalari, ya'ni tovar (xom-ashyo) oldi-sotdi munosabatlari bilan bog'liq turli xil munosabatlarni tahlil qilishda juda

ko‘plab mezonlar talab etiladi. Ushbu keltirilayotgan 2.6-rasmdagi mezonlar esa, soliq xavfi darajasini aniqroq ko‘rsatib berishga xizmat qiladi.



**2.6-rasm. QQS bo‘yicha kontragentlarning faoliyatini avtokameral dasturida foydalaniladigan asosiy mezon ko‘rsatkichlar<sup>47</sup>**

Fikrimizcha, kontragentlarning faoliyatini tahlil qilish orqali ular doirasida yuzaga keladigan soliq xavflarini aniqlashda “Avtokameral” avtomatlashtirilgan axborot tizimidan foydalanish *birinchidan*, tadbirkorlik sub‘ektlariga soliqlarni o‘z vaqtida va to‘liq hajmda hisoblanishi hamda to‘lanishini ta‘minlashda ko‘maklashadi, *ikkinchidan*, ularning faoliyatida yuzaga kelgan soliqqa oid huquqbuzarliklarni mustaqil ravishda bartaraf etish imkonini beradi, *uchinchidan*,

<sup>47</sup> Muallif tomonidan tuzilgan.

tadbirkorlik sub'ektlariga nisbatan qo'llanilishi mumkin bo'lgan moliyaviy jarimalar, ma'muriy yoki jinoiy javobgarlik choralarning oldi olinishini ta'minlashga xizmat qiladi, *to'rtinchidan*, soliq to'lovchi-tadbirkorlar faoliyatiga asossiz aralashish va korrupsiya holatlarini cheklash hamda ma'muriy bosimlarni kamaytirishga imkoniyat yaratadi.

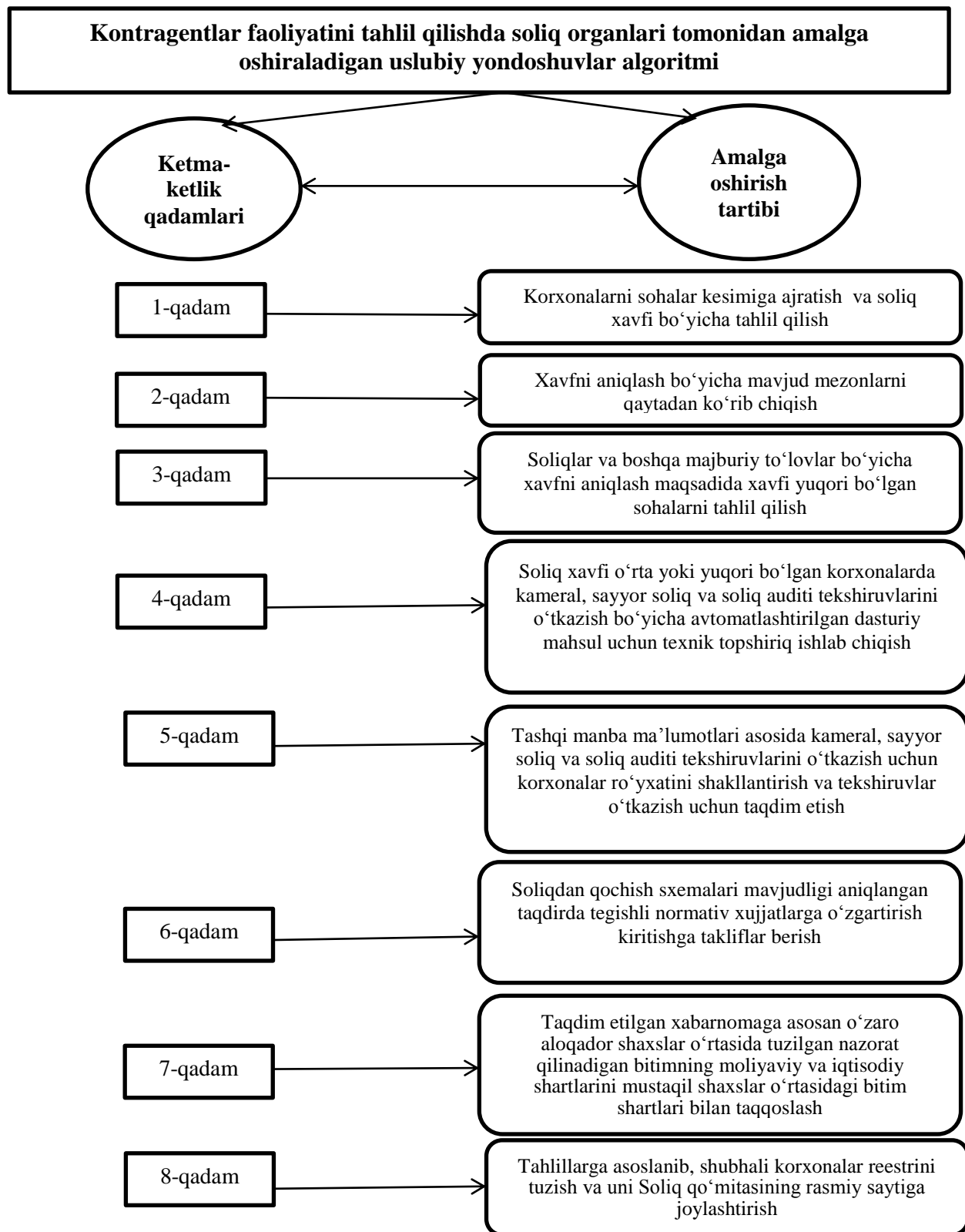
“Avtokameral” ATda, soliq organlariga soliq majburiyatlarini paydo bo'lishi (tugatilishi) to'g'risida Soliq kodeksining 26-moddasi talablari bo'yicha elektron kanallar orqali (real vaqt rejimida) ma'lumotlar taqdim etib kelayotgan vazirlik va idoralardan olingan ma'lumotlardan hamda “Elektron hisobotlar”, “Soliq inspektorining avtomatlashtirilgan ish joyi-5”, “Elektron hisobvaraqa-fakturalar”, “Onlayn NKM” va soliq bazasini shakllantirilishiga o'z ta'sirini ko'rsatadigan shu kabi soliq organlarining bir qator axborot tizimlaridan ma'lumotlar almashinuvini ta'minlashda foydalanish lozim bo'ladi.

Qayd etish joizki, davlat soliq xizmati organlarida soliq hisoboti topshiradigan soliq to'lovchilar va boshqa tashqi manbalar (bu bo'yicha tegishli vakolatli organlar soliq to'lovchi va soliq ob'ektlari yuzaga kelishi va ularning harakatlari xususidagi ma'lumotlarni davlat soliq organiga majburiy tartibda taqdim boradi va soliq organining talablariga ko'ra axborot taqdim etadi) asosida tahlillarni amalga oshiradi va uni ma'lum bir ketma-ketlikda oshirishni taqozo etadi. Bizning fikrimizcha, ushbu ketma-ketlik quyidagilarga asoslanishi lozim deb hisoblaymiz:

Ushbu keltirilgan 2.7-rasmda keltirilganlardan tashqari fikrimizcha, kontragentlar faoliyatini baholashda o'zaro aloqador shaxslar o'rtasidagi bitimlar tuzilganligi munosabati bilan tekshiruvdan oldingi davrda bitimlarni saralash va tahlil qilish, o'zaro aloqador bo'lgan shaxslar o'rtasidagi bitimlar shartlarini (va ularga tenglashtirilgan bitimlar) o'zaro bog'liq bo'lmagan shaxslar o'rtasidagi bitimlar shartlari bilan taqqoslaganda umumiy foydalanishda bo'lgan ma'lumotlardan foydalanish, o'zaro aloqador shaxslar o'rtasida tuzilgan bitimlar bo'yicha soliqlar to'liq hisoblab chiqilganligi tekshirish, tovar (ishlar)ning tashqi



va ichki bozorlardagi narxlar shakllanishi jarayonini tahlil qilish va baholashni amalga oshirish lozim bo‘ladi.



## **2.7-rasm. Kontragentlar faoliyatini tahlil qilishda soliq organlari tomonidan amalga oshiraladigan uslubiy yondoshuvlar algoritmi<sup>48</sup>**

Shuningdek, kontragentlar faoliyatiga to'laroq iqtisodiy baho berish va soliq xavflarining salbiy ta'sirini kamaytirish hamda oldini olish uchun yuqoridagilardan tashqari, yana quyidagi tahlillarni: o'zaro aloqadorlik faktini tasdiqlash maqsadida chet el soliq organlariga so'rov yuborish, transfert narxni belgilashda soliq nazoratini amalga oshirishda aniq bitimga tegishli bo'lgan hujjatlarni soliq to'lovchidan talab qilgan holda tahlil qilish, belgilangan tartibda soliq to'lovchilar tomonidan taqdim etilgan moliyaviy va soliq hisobotlarini, shuningdek, soliq to'lovchilarning faoliyati to'g'risida soliq organlarining yagona integratsiyalashtirilgan axborot resurs bazasida yig'ilgan hujjatlarni, shuningdek, mavjud boshqa hujjatlar asosida o'rganish va tahlil qilish, yuridik shaxslarning faoliyatini kameral nazoratdan o'tkazilishi natijasida tafovut aniqlanganda, ularni bartaraf qilish to'g'risidagi talabnomalarni soliq to'lovchilarga yetkazish, soliq to'lovchilar talabnomada ko'rsatilgan tafovutlar bo'yicha asoslantirilgan xat va hujjatlarni taqdim etganda ushbu asoslarning to'g'riligini o'rganib chiqish, munozarali hollarda soliq solish bo'yicha maslahat tuzilmasi bilan hamkorlikda qayta ko'rib chiqish, soliq to'lovchi tomonidan kameral nazorat natijalariga doir talabnomaga javoban taqdim etilgan axborotning ishonchliligiga shubha tug'ilganda, ularning faoliyatida mavzuli ekspress-o'rganish o'tkazilishi yuzasidan ro'yxatni tegishli tuzilmaga yetkazish, soliq to'lovchi tomonidan taqdim etilgan tafovutlarning asoslari budjetga to'lanishi lozim bo'lgan soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni to'lanmasligini tasdiqlamagan hollarda soliqlarni undirish bo'yicha sudga murojaat qilish va shu kabilarni amalga oshirish maqsadga muvofiq bo'ladi deb hisoblaymiz.

Ma'lumki, davlat soliq xizmati organlari tomonidan kontragentlar bo'yicha soliq tekshiruvlari doirasidagi materiallari bo'yicha qonunchilik hujjatlarida belgilangan tartibda ko'rib chiqilishi, qarorlar qabul qilinishi va moliyaviy sanksiyalar (penya) qo'llanilishi hamda natijalarini soliq to'lovchilarning shaxsiy kartochkalariga kiritilishini ta'minlaydi hamda qonunchilik hujjatlarida

---

<sup>48</sup> Muallif tomonidan tuzilgan.

belgilangan tartibda soliqqa oid huquqbuzarliklar to'g'risidagi ishni ko'rib chiqishda ishtirok etadi.

Bundan tashqari, soliq to'lovchilarga nisbatan moliyaviy sanksiyalarni qo'llash yuzasidan huquq tartibotlarga da'vo arizalarni kiritib boradi.

2.9-jadval

**Soliq to'lovchi kontragentlar tomonidan sodir etilgan huquqbuzarliklar va ular yuzasidan ko'rilgan moliyaviy javobgarlik choralari tahlili<sup>49</sup> (mln so'm)**

<b>Yillar</b>	<b>Qo'llanilgan jarimalar</b>	<b>Undirilgan jarimalar</b>	<b>Ish yuritish tugatilgan (MJtK 271-moddasi) (ta)</b>	<b>Ogohlantirilgan (MJtK 21-moddasi) (ta)</b>
2021	7544,8	7 158,1	35 332	1 649
2022	153 888,9	34 339,9	35 922	2 282
2023 <sup>50</sup>	196743,8	28162,9	17 204	754
<b>Jami:</b>	<b>358 177,5</b>	<b>69 660,9</b>	<b>88 458</b>	<b>4 685</b>

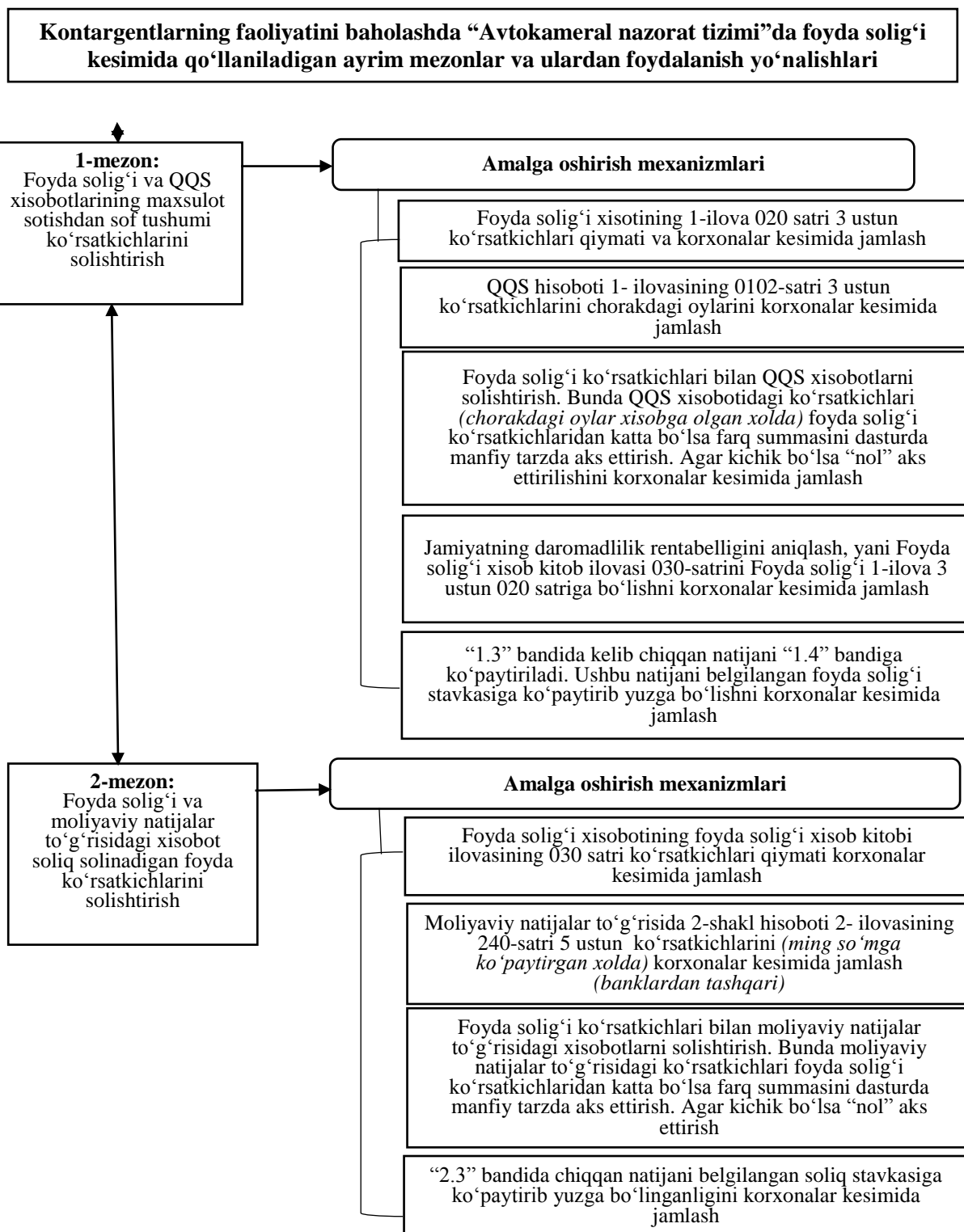
Fikrimizcha, biz tomonimizdan ushbu 2.8-rasmdagi Kontragentlarning faoliyatini baholashda "Avtokameral nazorat tizimi"da foyda solig'i kesimida qo'llaniladigan ayrim mezonlar va ulardan foydalanish yo'nalishlari o'z mohiyatiga ega. Agar, ushbu mezon va qadamlar asosida tahlil qilinsa, foyda solig'i doirasidagi tahlillar ishonchiligi ortadi.

Davlat soliq xizmati organi o'tkazilgan nazorat tadbirlari yakuni bilan soliq to'lovchilarning mol-mulkini oz miqdorda talon-toroj qilish huquqbuzarligini sodir etganlik holatlari aniqlangan hamda faoliyatini litsenziyasiz va boshqa ruxsat beruvchi hujjatlarsiz amalga oshirganlik holatlari, mollarni ularning sifatini va ishlab chiqarish markasini tasdiqlaydigan hujjatlarsiz sotish holatlari, soliq olinadigan foydani (daromadni) yoki boshqa ob'ektlarni qasddan yashirishdir.

<sup>49</sup> Davlat soliq qo'mitasi ma'lumotlari asosida Muallif tomonidan tuzilgan.

<sup>50</sup> 9 ойлик маълумотлар.

Soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar to'lashdan qasddan bo'yin tovlash holatlari aniqlangan taqdirda taqdirda huquqbuzarlarga nisbatan chora ko'rish uchun rasmiylashtirilgan bayonnomalarni tegishli tuzilmaga yetkazadi.



## **2.8-rasm. Kontragentlarning faoliyatini baholashda “Avtokameral nazorat tizimi”da foyda solig‘i kesimida qo‘llaniladigan ayrim mezonlar va ulardan foydalanish yo‘nalishlari<sup>51</sup>**

Davlat soliq xizmati organi o‘tkazilgan nazorat tadbirlari yakuni bilan soliq to‘lovchilarning mol-mulkini oz miqdorda talon-toroj qilish huquqbuzarligini sodir etganlik holatlari aniqlangan hamda faoliyatini litsenziyasiz va boshqa ruxsat beruvchi hujjatlarsiz amalga oshirganlik holatlari, mollarni ularning sifatini va ishlab chiqarish markasini tasdiqlaydigan hujjatlarsiz sotish holatlari, soliq olinadigan foydani (daromadni) yoki boshqa ob‘ektlarni qasddan yashirish (kamaytirib ko‘rsatish) yoxud soliqlar va boshqa majburiy to‘lovlar to‘lashdan qasddan bo‘yin tovlash holatlari aniqlangan taqdirda taqdirda huquqbuzarlarga nisbatan chora ko‘rish uchun rasmiylashtirilgan bayonnomalarni tegishli tuzilmaga yetkazadi. Keltirilgan 2.9-jadval ma‘lumotlaridan ko‘rish mumkinki, kontragentlar bo‘yicha soliq to‘lovchi kontragentlar tomonidan sodir etilgan huquqbuzarliklar va ular yuzasidan ko‘rilgan moliyaviy javobgarlik choralarda 2021-2023-yillarda jami 358 177,5 mln.so‘mlik jarimalar qo‘llanilgan bo‘lib, ularning 69 660,9 mln.so‘mligi undirilgan, shuningdek, Ma‘muriy javobgarlik to‘g‘risidagi kodeksining (MJtK) 271-moddasiga ko‘ra 88 458 ta ish yuritish tugatilgan hamda MJtKning 21-moddasiga asosan 4 685 ta holatda ogohlantirilgan.

Darhaqiqat pul mablag‘lari va moddiy boyliklarning buxgalteriya hisobi, moliya-xo‘jalik faoliyatini yuritishning belgilangan tartibiga rioya qilinishini, korxonalar hududiga moddiy boyliklarni olib kirish va u yerdan olib chiqishda korxonalarda ruxsat berish tizimi ishlarining tashkil yetilishini ta‘minlash maqsadida, Xavfni tahlil qilish va soliq to‘lovchilarni segmentlash departamenti, boshqa tarkibiy tuzilmalar hamda mavjud ma‘lumotlar asosida soliq tekshiruvlarini o‘tkazishni tashkillashtiradi va nazorat qilib boradi.

Soliq idoralari tomonidan amalga oshirilgan soliq nazoratida kontragentlar tomonidan sodir etilgan huquqbuzarliklar va ular yuzasidan ko‘rilgan ma‘muriy

---

<sup>51</sup> Muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

javobgarlik choralari tahlili shundan dalolat beradiki, Ma'muriy javobgarlik to'g'risidagi kodeksining tegishli moddalari bo'yicha eng ko'p ko'rib chiqilgan holatlar ichida xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan pochta manzili (joylashgan yeri), bank rekvizitlari o'zgarganligi to'g'risidagi yoki o'zi qayta ro'yxatdan o'tganligi to'g'risidagi ma'lumotlarni o'n kunlik muddat ichida soliq organiga taqdim etmaslik yoxud yolg'on ma'lumotlarni taqdim etish.

**Soliq idoralari tomonidan amalga oshirilgan soliq nazoratida kontragentlar tomonidan sodir etilgan huquqbuzarliklar va ular yuzasidan ko‘rilgan ma‘muriy javobgarlik choralari tahlili**<sup>52</sup> (mln.so‘m)

Huquqbuzarlik turlari	MJTK moddalari bo‘yicha	yillar			Ko‘rib chiqish va chora qo‘llash vakolatiga ega organlar
		2021	2022	2023 <sup>53</sup>	
Litsenziya olinishi yoki boshqa ruxsat beruvchi hujjatlar olinishi shart bo‘lgan faoliyat bilan litsenziyasiz yoki boshqa ruxsat beruvchi hujjatlarsiz shug‘ullanish	165-modda	116	214	113	Sud tomonidan
Sifatsiz yoki qalbakilashtirilgan dori vositalarini yoxud tibbiy buyumlarni o‘tkazish maqsadida ishlab chiqarish, tayyorlash, olish, saqlash, tashish yoki o‘tkazish	165-1 modda	19	5	2	Sud tomonidan
Tovarlarni ularning sifatini va ishlab chiqarish markasini tasdiqlovchi yoki sertifikatlangan mahsulotning belgilangan talablarga muvofiqligini tasdiqlovchi hujjatlarsiz sotish	166-modda 1-qism	431	30	7	Sud tomonidan
Xo‘jalik yurituvchi sub‘ekt tomonidan pochta manzili (joylashgan yeri), bank rekvizitlari o‘zgarganligi to‘g‘risidagi yoki o‘zi qayta ro‘yxatdan o‘tganligi to‘g‘risidagi ma‘lumotlarni o‘n kunlik muddat ichida soliq organiga taqdim etmaslik yoxud yolg‘on ma‘lumotlarni taqdim etish	176-2 modda	547	548	344	Sud tomonidan

2021-2023-yillarda o‘rtacha 500 tadan ortiq bo‘lgan bo‘lsa, litsenziya olinishi yoki boshqa ruxsat beruvchi hujjatlar olinishi shart bo‘lgan faoliyat bilan litsenziyasiz yoki boshqa ruxsat beruvchi hujjatlarsiz shug‘ullanish ham 2021-yilda 116 ta holatda sodir bo‘lgan bo‘lsa, 2022-yilda 214 tani tashkil etgan. Bu tahlillar shundan dalolat beradiki, kontragentlar faoliyatida noqonuniy faoliyat bilan shug‘ullanish hamda ular tomonidan yolg‘on ma‘lumotlar taqdim qilish holati afsuski tahlil qilinayotgan yillarda oshgan va bu esa, soliq nazoratining samarali usullaridan samarali foydalanishni taqozo etadi. Shu o‘rinda tahlil uchun keltirish

<sup>52</sup> Davlat soliq qo‘mitasi ma‘lumotlari asosida Muallif tomonidan tuzilgan.

<sup>53</sup> маълумотлар.

mumkinki, kontragent korxonalarining faoliyatlari yuzasidan soliq nazorati doirasidagi aniqlangan kamchiliklar mazmuni va miqdoriga qarab sud organlari tomonidan ko'rib chiqiladi. Ayrim holatlarda kontragentlar faoliyatini tahlil qilishda qo'llaniladigan tahlil usullarining yoki mezonlarning yetarlicha ilmiy asoslanmaganlik oqibatida ularning faoliyatiga noto'g'ri xulosa va qarorlar qabul qilinishiga sabab bo'lib qolishi mumkin. Jumladan, 2022 yilning yakunlari bo'yicha soliq organlarining harakatlarini noqonuniy deb topish to'g'risida "Shubhali" korxonalar bilan ishlagan 308 ta kontragent korxonalar 238,6 mlrd.so'mga turli instansiya sudlariga da'vo arizalari kiritilgan. (ma'muriy sudlarga 232 ta va iqtisodiy sudlarga 76 ta). Kiritilgan 308 ta da'vo arizalarining 295 tasida ish yurituvi yakunlangan bo'lib, ulardan 60 tasi soliq organlari foydasiga, 140 tasi korxonalar foydasiga qaror qabul qilindi.

Kontragent soliq to'lovchilarning faoliyatini soliq organlari tomonidan baholashda eng muhim jihatlardan biri bu ularning shubhali deb baholanishi va shu asosda ular bilan bog'liq boshqa soliq to'lovchilar faoliyatini ham soliqqa tortish jihatidan nazoratning tegishli tartiblarini amalga oshirish hisoblanadi. Ushbu keltirilayotgan 2.11-jadval ma'lumotlariga asoslanib tahlil qilinadigan bo'lsak, 2021-2023-yillar oralig'ida jami sub'ektlar faoliyatida o'tkazilgan tahlillardagi tafovutlar yil sayin kamaygan, ya'ni, kontragentlarning faoliyatidagi ayrim ijobiy jihatlarni ko'rish mumkin. Shuningdek, tuzatish kiritilganidan keyin qayta hisobot taqdim etgan holatlar ko'rsatkichida ham kamayishni ko'rish mumkin.

Biroq, 2023-yil yakunlari doirasida dastlab segmentlab olingan 857 ta "shubhali" korxonalar kesimida elektron hisobvaraqa-fakturalari hamda "Tahlil-tahlil" dasturiy mahsulotlari orqali 7 ta bosqichda tovar aylanmasi 12,6 trln.so'm va QQS 1,67 trln.so'mni tashkil etgan.



**Hududlar kesimida “Shubhali” korxonalar bilan moliyaviy aloqalarni amalga oshirgan kontragentlarda o‘tkazilgan nazorat tadbirlar tahlili<sup>54</sup> (mlrd so‘m)**

Hududlar	2021 yil				2022 yil				2023 yil			
	Jami sub’ektlar faoliyatida o‘tkazilgan tahlillardagi tafovutlar		Tuzatish kiritilganidan keyin qayta hisobot taqdim etgan holatlar		Jami sub’ektlar faoliyatida o‘tkazilgan tahlillardagi tafovutlar		Tuzatish kiritilganidan keyin qayta hisobot taqdim etgan holatlar		Jami sub’ektlar faoliyatida o‘tkazilgan tahlillardagi tafovutlar		Tuzatish kiritilganidan keyin qayta hisobot taqdim etgan holatlar	
	soni	summasi	soni	summasi	soni	summasi	soni	summasi	soni	summasi	soni	summasi
Qoraqalpog‘iston	321	7,7	154	2,6	216	6,0	13	1,1	1	0,1	0	0,0
Andijon v	933	141,4	626	22,3	550	36,7	17	1,7	10	4,0	4	0,8
Buxoro v	1 041	51,5	204	7,0	512	27,8	16	1,3	20	8,4	2	0,1
Jizzax v	719	61,8	308	11,9	525	14,7	13	2,3	6	1,8	2	0,2
Qashqadaryo v	1 044	35,9	445	10,9	987	23,2	47	4,5	14	1,5	5	0,4
Navoiy v	788	33,7	331	10,3	330	15,3	5	0,5	7	0,9	1	0,1
Namangan v	816	148,2	287	6,9	531	44,5	39	3,4	14	3,8	6	0,3
Samarqand v	571	54,9	155	5,2	632	42,8	45	4,1	10	6,3	3	0,8
Surxondaryo v	435	33,7	100	2,6	398	21,7	49	4,7	9	1,2	2	0,1
Sirdaryo v	463	28,7	42	2,3	368	47,2	1	0,1	3	0,7	0	0,0
Toshkent v	1 750	183,1	373	19,5	975	56,5	10	1,1	79	27,4	14	1,0
Farg‘ona v	1 404	274,4	156	5,0	865	80,3	36	4,6	47	18,9	6	0,5
Xorazm v	408	13,5	250	5,7	365	11,2	12	0,7	9	0,9	1	0,1
Toshkent shahri	5 582	372,4	273	17,7	2 371	158,6	13	1,4	262	64,9	9	0,8
MRI	837	197,5	153	6,7	333	97,8	14	1,3	9	6,2	2	1,4
<b>Jami:</b>	17 112	1 638,4	3 857	136,6	9 958	684,2	330	32,6	500	146,9	57	7

<sup>54</sup> Davlat soliq qo‘mitasi ma‘lumotlari asosida Muallif tomonidan tuzilgan.

Budjetga katta miqdorda zarar yetkazganliklari munosabati bilan 857 ta korxonadan 825 tasi bo'yicha hujjatlar huquqni muhofaza qiluvchi organlarga yuborildi (1 ta sub'ektda kameral soliq tekshiruvlari o'tkazilmagan, 10 tasida tafovut aniqlanmagan, 16 tasi aniqlangan tafovut bo'yicha qayta hisobot taqdim qilgan, 2 tasida oldin jinoyat ishi qo'zg'atilgan, 3 tasida yakuniy soliq auditi o'tkazilgan) va 340 tasiga jinoyat ishi qo'zg'atilgan. O'tkazilgan soliq tekshiruvlari natijasi bilan 13 ta korxonada aniqlangan kamchiliklar, jumladan "shubhali" deb topilishiga asos bo'lgan holatlar to'liq bartaraf etilganligi sababli ushbu ro'yxatdan chiqarildi.

Amalga oshirilgan tahlil natijalari shundan dalolat beradiki, bugungi kunda soliq to'lovchilar tomonidan huquqni suiiste'mol qilish holatlariga qarshi kurashish va qonunbuzarliklar natijasida to'lanishi lozim bo'lgan soliqlarni to'lamaslik oqibatida budjetga zarar yetkazish orqali asossiz soliq nafini olishga qaratilgan huquqbuzarliklarni oldini olish samaradorligini oshirishni talab etadi. Buning uchun esa, soliq qonunchiligini buzish natijasida ma'muriy javobgarlikni keltirib chiqaradigan hamda qo'shilgan qiymat zanjirini buzib, asossiz soliq nafi olishga qaratilgan tovarsiz operatsiyalarni amalga oshiruvchi soliq to'lovchilarning huquqbuzarliklarini tezkorlik bilan bartaraf etishning aniq tartiblarini ishlab chiqish talab etiladi. Bunda kontragentlar tomonidan tuzilgan bitimlarni qalbaki (ko'zbo'yamachilik uchun tuzilgan) deb topishning asoslarini takomillashtirish taqozo etiladi.

Fikrimizcha, bunda quyidagilarga e'tibor berish maqsadga muvofiq bo'ladi. Ma'lumki, Soliq kodeksining 14-moddasi normalari huquqni suiiste'mol qilish holatlariga qarshi kurashishga va qonunbuzarliklar natijasida to'lanishi lozim bo'lgan soliqlarni to'lamaslik oqibatida budjetga zarar yetkazish orqali, asossiz soliq nafini olishga qaratilgan huquqbuzarliklarni oldini olishni nazarda tutadi. Soliq qonunchiligiga asosan bitimning soliq oqibatlarini baholashda ushbu bitim tarkibining shakliga emas, huquq va majburiyatlar ustuvorligiga rioya qilish kerak, ya'ni, tomonlar o'rtasida o'rnatilgan shartnoma shartlarining bajarilishiga, shartnoma predmeti bo'yicha tovarlarni (xizmatlarni) haqiqatda yetkazib berish,

qabul qilib olish, tashish tartiblari va ular uchun to'lovni shu jumadan soliqning to'lanish mohiyati hisobga olinadi.

Agar bitim ishtirokchilari tuzgan bitimlarning barcha shartlari va talablarini bajarmayotgan bo'lsa Soliq kodeksining 14-moddasiga muvofiq ushbu bitimlar soliq solish maqsadida hisobga olinmaydi. Agar soliq to'lovchining yagona yoki ustuvor maqsadi soliq to'lamaslik tarzidagi asossiz soliq nafi olishdan yoxud o'zi to'laydigan soliqlarning summasini kamaytirishdan iborat bo'lgan operatsiyalarni yoki operatsiyalar ketma-ketligini amalga oshirsa, uning bunday harakatlari huquqni suiiste'mol qilish deb e'tirof etiladi. Soliqlarning summalarini kamaytirishga oid sxema ham huquqni suiiste'mol qilish deb e'tirof etiladi.

Bunda bitimning birinchi tarafi (sotuvchi) Qo'shilgan qiymat solig'i summasini tovarsiz operatsiyalarni amalga oshirgan holda bitimning ikkinchi tarafi (xaridor)ga aslida mavjud bo'lmagan (kirim qilinmagan) tovar (xizmat) uchun hisobvara-q-faktura rasmiylashtirib berishi hamda ushbu hisobvara-q-fakturada ko'rsatilgan haqiqatda olinmagan tovarlar uchun xaridor tomonidan to'lov amalga oshirilmasligi hamda to'lanmagan soliq hisobga olinishi natijasida asossiz soliq nafi olishga sabab bo'ladi.

*Umumiy xulosa sifatida aytish mumkinki*, davlat soliq xizmati organlarida soliq to'lovchilarning o'zlariga biriktirilgan soliq majburiyatlarini bajarish bilan bog'liq holatlarda soliq nazoratining samarali tashkil qilinishida, lozim darajada ehtiyotkorlik qilinishini ta'minlash uchun kontragentlarning faoliyatini tahlil qilib borish mexanizmlari shakllanib yanada takomillashtirilib borilmoqda. Ammo, amalga oshirgan tahlillarimiz bu boradagi hali yetarlicha muammolar mavjudligini ko'rsatdi. Bu muammolarning yechimlarini topish uchun esa, xalqaro amaliyotdagi tajribalarni qiyosiy tahlil etish hamda milliy soliq tizimidagi mavjud muammolarning mazmunidan kelib chiqish maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz. Bu masalalar esa, tadqiqot ishimizning uchinchi bobining asosiy mazmunini tashkil etadi.

## 2-bob bo'yicha xulosa

Tadqiqot ishimizning ikkinchi bobi doirasida amalga oshirilgan ilmiy tahlillarga asoslanib quyidagi ayrim ilmiy xulosalar shakllantirildi:

O'zbekistonning soliq tizimida oxirgi yetti yil davomida lozim darajada ehtiyotkorlik qilish tamoyiliga soliq to'lovchilarning amal qilishi va uni ta'minlamaslik oqibatida soliq to'lovchilar duch keladigan iqtisodiy xavflar va buning uchun qo'shimcha moliyaviy jazolar qo'llanishi lozimligi xususida yaxlit bir tizim shakllandi, soliqdan qochishning oldini olish uchun soliq xavfini baholash mexanizmlari shakllantirildi.

Soliq xizmati organlarida soliq to'lovchilarning faoliyatini soliq nazoratini amalga oshirishda moratoriylar va erkinliklar berilishiga qaramasdan, soliq to'lashdan bo'yin tovlash holatlarini sodir qilishga ayrim soliq to'lovchilarda moyillikning oshganligi tashvishli hol hisoblanadi. Shu boisdan fikrimizcha, soliq xizmati organlarida faoliyatni, ayniqsa, soliq to'lovchilarning soliq turlari bo'yicha soliqdan qochmaslik mexanizmini shakllantiradigan raqamlashtirishni yanada jadallashtirish zarur bo'ladi.

Kontragentlarning faoliyatini tahlil qilish orqali ular doirasida yuzaga keladigan soliq xavflarini aniqlashda "Avtokameral" avtomatlashtirilgan axborot tizimidan foydalanish *birinchidan*, tadbirkorlik sub'ektlariga soliqlarni o'z vaqtida va to'liq hajmda hisoblanishi hamda to'lanishini ta'minlashda ko'maklashadi, *ikkinchidan*, ularning faoliyatida yuzaga kelgan soliqqa oid huquqbuzarliklarni mustaqil ravishda bartaraf etish imkonini beradi, *uchinchidan*, tadbirkorlik sub'ektlariga nisbatan qo'llanilishi mumkin bo'lgan moliyaviy jarimalar, ma'muriy yoki jinoiy javobgarlik choralarining oldi olinishini ta'minlashga xizmat qiladi, *to'rtinchidan*, soliq to'lovchi-tadbirkorlar faoliyatiga asossiz aralashish va korrupsiya holatlarini cheklash hamda ma'muriy bosimlarni kamaytirishga imkoniyat yaratadi.

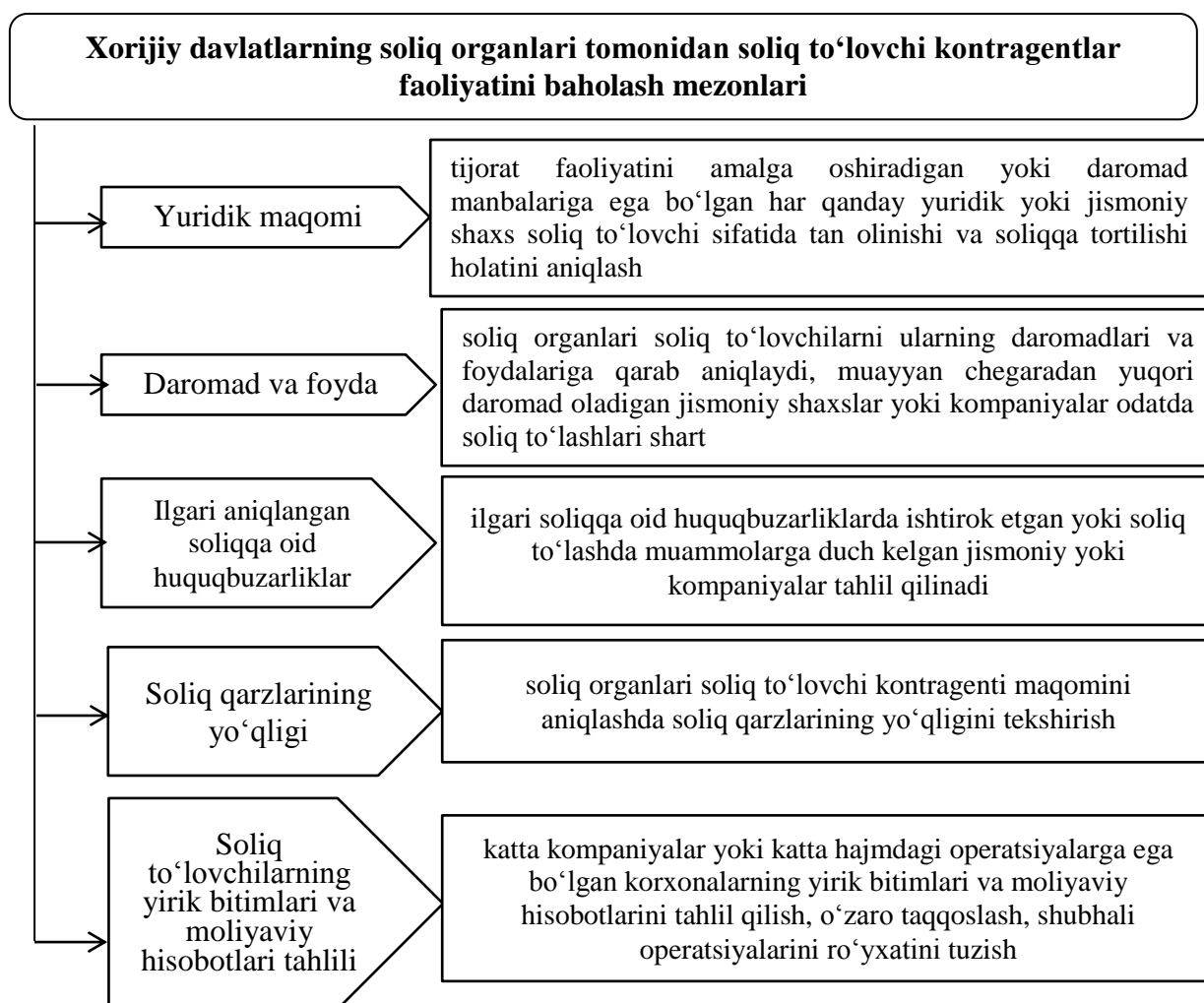
Soliq to'lovchi kontragent korxonalarining soliq va boshqa moliyaviy qonunchiliklarga rioya qilinishini ta'minlash, qonunbuzarliklarning oldini olish orqali mazkur korxonalar bilan o'zaro iqtisodiy aloqalar qiladigan va kontragent

sifatida faoliyat ko'rsatadigan korxonalarining boshqa soliq to'lovchi korxonalariga salbiy ta'sirini kamaytirish va uning oldini olish maqsadida tashkil qilinayotgan tekshiruvga qadar tahlillar, kontragentlarning faoliyatini soliq nazorati orqali bezovta qilmasdan ularni soliq qonunchiligiga rioya qilinishi ta'minlashda katta ahamiyatga ega bo'lmoqda. Kontragentlarning faoliyatini tahlil qilish jarayonida asosiy jihatlardan biri bu QQS doirasidagi operatsiyalar asosiy o'ringa chiqmoqda, bu soliq turi bilan bog'liq operatsiyalarni tahlil qilib borish ham ilmiy jihatdan ham amaliy jihatdan o'z mohiyatiga egadir.

### 3-BOB. KONTRAGENT SOLIQ TO'LOVCHILAR FAOLIYATINI SOLIQ NAZORAT QILISH AMALIYOTINI TAKOMILLASHTIRISH

#### 3.1. Kontragentlar faoliyatini soliq nazorati asosida muvofiqlashtirishning xorijiy davlatlar tajribasi

Xorijiy davlatlarning soliq organlari tomonidan soliq to'lovchi kontragentlarining faoliyatini soliq nazoratini amalga oshirish muayyan soliq tizimi va muayyan mamlakatda amaldagi qoidalarga bog'liq bo'ladi. Biroq, odatda, soliq to'lovchilarni aniqlash va ularning soliq majburiyatlarini keyinchalik tekshirish quyidagi mezonlar asosida amalga oshiriladi:



3.1-rasm. Xorijiy davlatlarning soliq organlari tomonidan soliq to'lovchi kontragentlar faoliyatini baholash mezonlari<sup>55</sup>

Bulardan tashqari, soliq xizmati organlari davlatlar o'rtasida ma'lumot almashish amaliyoti kabi mezonlardan ham foydalanadiki, bunda xalqaro kontragentlar bo'lsa, soliq organlari soliq holatini tekshirish va xalqaro soliq

<sup>55</sup> Илмий адабиётларни таҳлил қилиш асосида Муаллиф томонидан тuzилган.

to'lashdan bo'yin tovlashga qarshi kurashish uchun boshqa mamlakatlarning soliq organlari bilan hamkorlik qilishi va ma'lumot almashishni amal oshiradilar.

Aksariyat xorijiy davlatlarda soliq organlari tomonidan soliq to'lovchilarning kontragentlarining faoliyatini tahlil qilish va boshqa soliq to'lovchilarni ogohlantirishda eng ko'p qo'llaniladigan usul va qabul qilingan mezonlardan biri bu ularning moliyaviy hisobotlarini tahlil qilish hisoblanadi. Soliq organlari kontragentlarning moliyaviy hisobotlarini, shu jumladan buxgalteriya hisoblari, foyda va zararlar to'g'risidagi hisobotlarni, soliq hisobotlari va boshqa moliyaviy hujjatlarni, ularning soliq majburiyatlariga rioya etilishini tekshirish uchun tahlil qiladilar, xulosalar chiqaradi hamda soliq xavfini aniqlaydi.

Moliyaviy hisobotlarni tahlil qilishda kontragent korxonaning bir necha muddatlarga tegishli moliyaviy-iqtisodiy ko'rsatkich ma'lumotlarini solishtirishga ham katta e'tibor berishadi. Bunda soliq organlari kontragentlar tomonidan taqdim etilgan ma'lumotlarni boshqa manbalardan olingan ma'lumotlar bilan solishtiradi, jumladan, bank hisobotlari, savdo hisobotlari va boshqa moliyaviy hujjatlar, tafovutlar va mumkin bo'lgan soliq buzilishlarini aniqlaydilar.

Shuningdek, soliq deklaratsiyasini ko'rib chiqish asnosida tahlil qilish ham muhim hisoblanadi. Ya'ni, soliq organlari soliq to'lovchilarning o'z soliq majburiyatlarini hisoblashdagi nomuvofiqliklar va xatolarni aniqlash uchun kontragentlar tomonidan taqdim etilgan soliq deklaratsiyasini ko'rib chiqadi, bulardagi turli xil tavofudlarning sabablarini aniqlaydi. Bunda ochiq hamda tashqi manbalardan foydalaniladi. Ochiq manba ma'lumotlaridan foydalanishda soliq organlari kontragentlar faoliyatini tahlil qilish va mumkin bo'lgan soliq qoidabuzarliklarini aniqlash uchun ochiq manbalardan olingan ma'lumotlardan, masalan, kompaniyalar reestri, bozor hisobotlari, yangiliklar va boshqa nashrlardan foydalanishadi.

Soliq organlari kontragentlar faoliyatini tahlil qilishda boshqa organlar bilan hamkorlikni amalga oshiradi. Soliq organlari axborot almashish va soliq qonunbuzarliklarini birgalikda tekshirish uchun moliyaviy xizmatlar, huquqni

muhofaza qiluvchi organlar va nazorat qiluvchi organlar kabi boshqa organlar bilan hamkorlik qiladi.

Ko'pgina mamlakatlarda kompaniyalar va jismoniy shaxslar soliqqa tortish maqsadlarida kontragent sifatida tan olinishi uchun soliq organlarida soliq to'lovchi sifatida ro'yxatdan o'tishlari kerak bo'ladi. Ular soliq qonunchiligiga rioya qiladigan va ularga muvofiq soliq to'laydigan shaxslar yoki tashkilotlar kontragent soliq to'lovchilar hisoblanadi. Soliq to'lovchi kontragentlari sifatida daromad oladigan yoki soliqqa tortiladigan operatsiyalarni amalga oshiruvchi shaxslar yoki tashkilotlar ham hisoblanishi mumkin.

Rivojlangan xorijiy davlatlarda (masalan, yirik 20 talik davlatlarda) soliq xizmati va boshqa vakolatli organlar kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini soliq xavfi nuqtai nazaridan baholashda ularning belgilangan tartibda ro'yxatga olinganligini alohida tahlil qiladi. Bu jarayonda soliq to'lovchi sifatida ro'yxatdan o'tishda soliq organi tomonidan berilgan tegishli soliq identifikatsiya raqamiga (yoki shunga o'xshash identifikatorga) ega bo'lganligini tekshiradi. Shuningdek, ularning huquqiy maqomiga baho berib, soliq organlari kontragent yuridik yoki jismoniy shaxs ekanligini va tadbirkorlik faoliyatini amalga oshirish huquqiga ega ekanligini tekshiradi. Ularning moliyaviy hisobotlarini tahlil qilishda esa, ularning soliqqa layoqatliligi va barqarorligini aniqlaydi hamda kompaniyalarning aylanmasi va aktivlari hajmi uning soliq holatini va soliq to'lashdan bo'yin tovlash xavfini aniqlaydi. Ularning oldingi soliq deklaratsiyasi o'zaro solishtirilib, oldingi soliq deklaratsiyasi tarixi soliq majburiyatlariga rioya etilishini tekshiradi va soliq qonunbuzarliklarini aniqlash uchun tahliliy materiallar tayyorlanib o'zlarining e'lon qilinadigan hisobotlarida aks ettiradi.

Soliq xizmati va boshqa vakolatli organlar kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazoratini amalga oshirishning Fransiyadagi soliq to'lovchi kontragentlarining soliq tekshiruvi tajribasining asosiy jihatlarini tahlil qiladigan bo'lsak, Fransiyada qo'shilgan qiymat solig'i (QQS), korporativ soliq, daromad solig'i va boshqa soliqlarni o'z ichiga olgan murakkab soliq tizimi mavjud bo'lib, soliq organlari ushbu tizim va soliq qonunchiligiga muvofiq soliq



majburiyatlarining bajarilishini tekshirib boradi. Bu jarayonda Fransiya soliq to'lashdan bo'yin tovlash bilan kurashish uchun moliyaviy hisoblar va operatsiyalar bo'yicha xalqaro ma'lumot almashinuvida faol ishtirok etadi. Bunga xalqaro shartnomalar bo'yicha bank hisobvaraqlari va moliyaviy aktivlar to'g'risida avtomatik ravishda axborot almashishni amalga oshiradi. Moliyaviy hisobot auditini amalga oshirishda kontragentlarning soliq majburiyatlarini tekshirishning asosiy usullaridan biri sifatida ularning moliyaviy hisobotlarini taqqosiy tekshiradi, bunda soliq organlari ham yirik, ham kichik va o'rta korxonalarda soliq auditini o'tkazishlari mumkin.

Kontragentlar faoliyatini soliq nazorati jarayonida so'nggi yillarda Fransiyada ma'lumotlarni tahlil qilish va ma'lumotlarni tahlil qilish dasturlari va sun'iy intellekt kabi soliq qonunbuzarliklarini aniqlash uchun zamonaviy texnologiyalar faol joriy etilmoqda, boshqa davlatlar bilan axborot almashish va xalqaro soliq to'lashdan bo'yin tovlashga qarshi kurashish uchun birgalikda tekshiruvlar o'tkazish uchun hamkorlik kuchaytirilmoqda, soliq organlari soliq qonunchiligi buzilishining eng ehtimoliy holatlarini aniqlash va ushbu tahlil asosida maqsadli tekshiruvlar o'tkazish uchun xavf tahlilidan foydalanishga ustuvorlik bermoqda, agar g'ayritabiiy moliyaviy faoliyatni amalga oshirgan to'lovchilar aniqlanganda, soliq organlari daromadning keskin o'sishi yoki soliq to'lovlarining kamayishi kabi moliyaviy faoliyatda tushunarsiz o'zgarishlarga duch kelgan kompaniyalar yoki jismoniy shaxslarga murojaat qiladi va qo'shimcha izoh olish orqali ulardagi soliqdan qochish holatlarini baholaydi.

Fransiyada boshqa davlatlar singari, odatda, soliq organlari shubhali soliq to'lovchilarni aniqlash va kerak bo'lganda qo'shimcha tekshirishlarni o'tkazish uchun turli mezon va tahlil usullarini birlashtirgan kompleks yondashuvdan foydalanadilar. Soliq organlari potensial huquqbuzarlar to'g'risidagi ma'lumotlarni boshqa manbalardan, masalan, jamoatchilik shikoyatlari, bank hisobotlari yoki boshqa davlat organlaridan olishlari mumkin. Agar kompaniya yoki jismoniy shaxs ilgari soliq qoidabuzarliklari yoki soliq nizolari bilan shug'ullangan bo'lsa, bu ularni soliq organlarida shubhali korxonalar ro'yxatiga kiritishga asos bo'ladi.

Moliyaviy operatsiyalarni qayd etish va hujjatlashtirish zarurati soliqqa tortishning asosiy tamoyillaridan biri bo'lib, moliyaviy operatsiyalarni hujjatlashtirishning yo'qligi yoki to'liq emasligi aniqlangan holatda esa, hujjatlarning yo'qligi yoki yetarli emasligi qo'pol soliq qonunchiligi buzilishi deb qaraladi va ushbu soliq to'lovchining soliq xavfini oshirishga asos hisoblaydi.

Kontragent soliq to'lovchilarning soliq tekshiruvlari bo'yicha xorijiy tajriba mamlakatga qarab sezilarli darajada farq qilishi mumkin. Umuman olganda, rivojlangan mamlakatlarda bunday tekshiruvlar juda ehtiyotkorlik bilan va tizimli ravishda, ko'pincha maxsus usullar va texnologiyalardan foydalangan holda amalga oshiriladi. Masalan, Qo'shma Shtatlarda Ichki daromad xizmati (IDX) auditning turli shakllarini o'tkazishvi, masalan, audit, tekshirish va soliq yozuvlarini tekshirish, turli manbalardan olingan ma'lumotlarni tahlil qilish nomuvofiqliklar va qonunbuzarliklarni aniqlash orqali soliq to'lovchi kontragentlarning faoliyatini tizimli tahlil qilib boradi, ular bilan bog'liq soliq xavfini darajasini aniqlaydi, ularni (kontragentlarni) bu bo'yicha belgilangan tartibda ogohlantirib boradi, berilgan vaqt oralig'ida xavflarni kamaytirish choralari ko'rilmasa, ushbu korxonalarni shubhali korxonalar sifatida baholab soliq tekshiruvlarini o'tkazadi.

Germaniyada soliq to'lovchi kontragentlarning soliq tekshiruvi Germaniya soliq qonunchiligi va soliq organlari tomonidan qo'llaniladigan usullarga muvofiq amalga oshiriladi. Germaniyada QQS (Qo'shilgan qiymat solig'i), korporativ solig'i va shaxsiy daromad solig'i kabi turli turdagi soliqlarni o'z ichiga olgan murakkab soliq tizimi mavjud. Soliq organlari ushbu tizim va tegishli soliq qonunchiligiga muvofiq soliq majburiyatlarining bajarilishini sinchiklab tekshiradi.

Germaniyada soliq tekshiruvi tajribasining ba'zi umumiy jihatlarini tahlil qiladigan bo'lsak, quyidagilarni keltirib o'tish mumkin. Birinchidan, ushbu davlatda soliq to'lovchilarning hujjatlarni tekshirish amalga oshiriladi, soliq organlari kompaniyalardan moliyaviy operatsiyalar, xarajatlar, daromadlar va soliqqa oid boshqa ma'lumotlarni o'zlaridagi mavjud ma'lumotlar hamda ularning

o'zlaridan tasdiqlovchi turli hujjatlarni taqdim etishni so'rashi asosida amalga oshiradi.

Ikkinchidan, moliyaviy tahlil amalga oshiriladi, bunda, mumkin bo'lgan soliq buzilishlarini yoki ishonchsiz hisobotlarni aniqlash uchun kompaniyaning moliyaviy hisobotlarini tahlil qilinadi hamda benchmarking usulini qo'llab, anomaliyalar (o'xshash holatlar) yoki nomuvofiqliklarni aniqlash uchun kompaniyaning moliyaviy ko'rsatkichlarini o'xshash kompaniyalar bilan taqqoslaydi.

Uchinchidan, soliq majburiyatlarini tekshirishni amalga oshiradi, ya'ni, soliqlar, shu jumladan qo'shilgan qiymat solig'i (QQS), daromad solig'i va boshqa soliqlar to'lanishi to'g'ri va o'z vaqtida to'langanligini tekshiradi, bunda axborot almashinuvidan keng foydalaniladi. Germaniya soliq sohasidagi hamkorlik shartnomalari doirasida soliq to'lovchilar to'g'risidagi xalqaro axborot almashinuvida faol ishtirok etadi hamda ma'lumotlarni tahlil qilish va potensial soliq qonunbuzarliklarini aniqlash uchun maxsus dasturlar va texnologiyalardan foydalanadi.

To'rtinchidan, Germaniya soliq organlari, shuningdek, korxonalar va tashkilotlar bilan ularning soliq majburiyatlarini tushuntirish va soliq bo'yicha maslahatlar berish uchun muloqot olib boradi.

Beshinchidan, Germaniya soliq to'lashdan bo'yin tovlash bilan kurashish uchun moliyaviy hisoblar va operatsiyalar bo'yicha xalqaro ma'lumotlar almashinuvida faol ishtirok etadi. Bunga SAE (Customer Account Information Exchange – mijoz hisobi ma'lumotlari almashinuvi) kabi xalqaro shartnomalar bo'yicha bank hisoblari va moliyaviy aktivlar bo'yicha avtomatik ma'lumotlar almashinuvi kiradi.

Yuqorida keltirilgan Fransiya, Germaniya davlatlaridan tashqari umumiy shaklda Yevropa Ittifoqi mamlakatlarida soliq to'lovchilarni tekshirishning o'ziga xos tizimlari va usullariga ega bo'lib, ular audit, buxgalteriya hisobini tekshirish va turli mamlakatlar soliq organlari o'rtasida ma'lumot almashishni o'z ichiga oladi. Har bir mamlakatning o'ziga xos xususiyatlari va milliy jihatlari bo'lishi mumkin.

Yevropa Ittifoqi mamlakatlarida kontragent soliq to'lovchilarni soliq tekshiruvini bo'yicha xorijiy tajriba mamlakat va uning qonunchiligiga qarab farq qiladi.

Biroq, ko'pgina rivojlangan mamlakatlarda soliq tekshiruvini jarayonida qo'llaniladigan umumiy yondashuv va usullar mavjud. Masalan, hujjatlarni tahlil qilish: asosiy usullardan biri soliq to'lovchi tomonidan taqdim etilgan moliyaviy hisobot va boshqa hujjatlarni tahlil qilishdir. Bunga kitoblarni, soliq deklaratsiyasini, hisoblarni va hokazolarni ko'rib chiqish kiradi. Ma'lumotlarni solishtirish: soliq organlari nomuvofiqliklar yoki og'ishlarni aniqlash uchun turli tomonlar (masalan, kontragentlar va soliq agentlari) tomonidan taqdim etilgan ma'lumotlarning muvofiqligini tekshiradi, audit o'tkazish: taqdim etilgan ma'lumotlarning to'g'riligini va soliq qonunchiligiga muvofiqligini tekshirish uchun audit o'tkazadi, bu hisoblar, moliyaviy operatsiyalar, shartnomalar va boshqalarni ko'rib chiqishni o'z ichiga olishi mumkin, boshqa axborot manbalari bilan o'zaro tekshirish: soliq organlari soliq to'lovchilarning taqdimnomalarini tasdiqlash uchun turli ma'lumotlar bazalari va boshqa davlat organlari ma'lumotlaridan foydalanishi mumkin, xavflarni tahlil qilish: soliq to'lovchidan bo'yin tovlash xavfini turli omillar, masalan, faoliyat sohasi, oldingi tekshiruvlar, qonunchilikdagi o'zgarishlar va boshqalar asosida baholash, axborot texnologiyalaridan foydalanish: zamonaviy soliq tekshiruvlarida ma'lumotlarni tahlil qilish va anomaliyalarni aniqlash jarayonlarini avtomatlashtirish uchun axborot texnologiyalaridan keng foydalaniladi, xalqaro hamkorlik: agar soliq to'lovchi xalqaro faoliyatga ega bo'lsa, soliq organlari boshqa mamlakatlarning shunga o'xshash organlari bilan ma'lumot almashish va birgalikda tekshirishlar o'tkazish uchun hamkorlik qilib boradi.

Endi soliq to'lovchi kontragentlar faoliyatini nazorat qilishning MDH mamlakatlari kesimida ham tajribalarni tahlil maqsadida Rossiya va Qozog'iston davlatlari (dissertatsiyaga qo'yilgan hajmiy talabdan kelib chiqib albatta) tajribasi bilan cheklanamiz.

Rossiyada bu borada katta tajriba to'plangan. Rossiyada soliq to'lovchi kontragentlar haqida ma'lumotlar Federal Soliq xizmati veb-saytida

(<https://egrul.nalog.ru/>) joylashtirib boriladi. Manfaatdor korxonalar yoki soliq to'lovchi o'zining biznes hamkorini tahlil qilishda ushbu saytning yuridik shaxslarning yagona davlat reestrining elektron ko'chirmasidan kompaniyaning (yuridik shaxsning) joriy holatini ko'rishi mumkin, ya'ni, kontragent korxonalar faolmi, tugatilganmi yoki yuridik shaxslarning yagona davlat reestridan chiqarilganmi kabi savollarga javob olishi mumkin, tadbirkorga nisbatan uning yakka tartibdagi tadbirkor sifatida ro'yxatdan o'tishdan voz kechganligini ko'rish mumkin bo'ladi va tegishli moliyaviy qarorlar qilishda foydalanish mumkin.

Rossiyada biznes sheriklari bo'lgan boshqa davlatlar biznes sherik yoki milliy soliq to'lovchi tadbirkorlar ularni (kontragentlarni) doimiy ravishda kuzatib borishlari, ularning to'lov qobiliyati va yaxlitligini tekshirishlari kerak bo'ladi, buni bugungi kunda bu onlayn xizmatlar yordamida amalga oshirilishi mumkin va bu onlayn xizmatlar yordamida amalga oshirilishi mumkin:

1. Yuridik shaxslarning yagona davlat reestri (YuShYaDR)
2. Sud ishlari kartotekasi
3. Federal sud ijrochilari xizmati
4. Federal Davlat statistika xizmati
5. Xaridlar sohasida yagona axborot tizimi
6. Federal notarial palatasi.

Rossiya Federal soliq xizmatining rasmiy sayti (<https://www.nalog.gov.ru/>)da "Kontragentlarni ro'yxatga olish va tekshirish" bo'limi (rukni)da kontragentlarni aniqlash uchun quyidagi elektron ma'lumotlardan foydalaniladi. Ya'ni, "soliq to'lovchilarning yagona davlat reestri, litsenziya registrlari, yuridik shaxslarning yagona davlat reestri va yakka tartibdagi tadbirkorlarning yagona davlat reestri, tamaki mahsulotlarining minimal va maksimal chakana narxlari, diskvalifikatsiya qilingan shaxslar reestri, kassa apparatlari reestri, fiskal disklar reestri, fiskal ma'lumotlar operatorlari, ekspert tashkilotlari reestri"<sup>56</sup>dan foydalanish va boshqa soliq to'lovchilar o'zlarining kontragentlari haqidagi ma'lumotlarni olishi mumkin. Yuridik shaxslarning yagona

---

<sup>56</sup> <https://www.nalog.gov.ru/>.

davlat reestri (YuShYaDR)dan kengaytirilgan malakali elektron imzoga ega raqamli hujjat shaklida ko‘chirma olish mumkin bo‘ladi.

Yuridik shaxslarning yagona davlat ro‘yxatidan ko‘chirma kompaniya to‘g‘risida ma’lumot beradi, shu jumladan:

– nomi, tashkiliy-huquqiy shakli, asosiy davlat ro‘yxatidan o‘tkazish raqami, soliq to‘lovchining individual raqami (STIR), ro‘yxatga olish sababi kodi;

– manzil (joylashuv);

– ro‘yxatga olingan sana va shakllanish usuli (yaratish yoki qayta tashkil etish);

– ustav kapitalining hajmi (ustav kapitali, ustav fondi, ulushli badallar);

– bosh direktori (to‘liq nomi, soliq identifikatsiya raqami va lavozimi shaxski huquqi shaxsini nomidan vakolatli shaxsning nomi);

– yuridik shaxsning ta’rischilari (ishtirokchilari) (to‘liq nomi va soliq identifikatsiya raqami – jismoniy shaxslar uchun).

– aksiyadorlik jamiyatlariga nisbatan Yuridik shaxslarning yagona davlat reestridan ko‘chirma shuningdek ularning aksiyadorlari reestrining egalari to‘g‘risidagi ma’lumotlarni, mas’uliyati cheklangan jamiyatlarga nisbatan esa - aksiyalarning hajmi va nominal qiymati to‘g‘risidagi ma’lumotlarni o‘z ichiga oladi. ustav kapitali;

- iqtisodiy faoliyat turlarining Butun Rossiya tasniflagichiga muvofiq asosiy va qo‘shimcha iqtisodiy faoliyat turlarining kodlari;

– yuridik shaxs tomonidan olingan litsenziyalar;

– filiallar va vakolatxonalar;

–kompaniya qayta tashkil etish yoki tugatish jarayonida ekanligi to‘g‘risidagi ma’lumotlar.

Sud ishlari bo‘yicha hujjatlar va shu kabilar.

Rossiya Federal soliq xizmatining rasmiy sayti (<https://www.nalog.gov.ru>.)ning\_\_“Fayllar” kabinetida ma’muriy (ma’muriy huquqiy munosabatlardagi iqtisodiy nizolar) va fuqarolik (fuqarolik-huquqiy munosabatlardagi iqtisodiy nizolar) ishlarni topish imkoniyati mavjuddir. Bundan

tashqari, kontragent da'vogar, javobgar, uchinchi yoki boshqa shaxs sifatida ishtirok etadigan bankrotlik (tashkilotlar va jismoniy shaxslar) va arbitraj ishlari mavjud. Shuningdek, masalan, qarzdorning nomi va yuridik manzili, ijro ishi qo'zg'atilgan soni va sanasi, ijro hujjatining rekvizitlari, ijro predmeti va to'lanmagan qarz miqdori ko'rsatilgan.

Federal Davlat statistika xizmati ma'lumotlariga ko'ra yuridik shaxsning so'nggi mavjud yillik buxgalteriya (moliyaviy) hisobotlari keltirilgan. Masalan, soliq to'lovchi yuridik shaxsning aktivlari, majburiyatlari, daromadlari, sof foydasi (zararlari) kabi ko'rsatkichlar bo'yicha balansdan, moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobotdan (foyda va zarar) va ularga ilovalardan ma'lumotlarni olishi mumkin. Xaridlar sohasida yagona axborot tizimi orqali esa, yuridik shaxs yetkazib beruvchi (pudratchi, ijrochi) sifatida ishtirok etadigan joriy va o'tgan yil uchun xaridlar, buyurtmalar, davlat va shahar shartnomalari ro'yxati keltirilgan.

Shuningdek, yuridik shaxsning vijdotsiz yetkazib beruvchilar reestrda mavjudligini ham tekshirish mumkin - bu, masalan, shartnoma (shartnoma) tuzishdan yoki uni bekor qilishdan qochganligi sababli bu erga kiritilishi mumkin. Bunday holda, ma'lumotlar restrda ikki yil davomida saqlanadi.

Federal notarial palatasi veb-saytida ko'char mulk garovi to'g'risidagi bildirishnomalar restri joylashtirilgan. Bu yerda garov vujudga kelganligi to'g'risidagi bildirishnomaning sanasi va ro'yxatga olish raqami, ko'char mulk turi va tavsifi, garovga qo'yuvchi va garovga oluvchi to'g'risidagi ma'lumotlar, garov shartnomasi to'g'risidagi ma'lumotlar (nomi, shartnomaning sanasi va raqami, amal qilish muddati) bilan tanishish mumkin. Bankrotlik to'g'risidagi ma'lumotlarning yagona federal reestrda esa, yuridik shaxsning to'lovga layoqatsizligi (bankrotligi) to'g'risidagi ma'lumotlarni o'z ichiga olgan.

Federal soliq xizmati yuqorida keltirib o'tgan saytida soliq to'lovchi o'zining biznes hamkori-kontragent Rossiyalik hamkori haqida turli xil ma'lumotlarni olishingiz mumkin. Jumladan, yuridik shaxsni davlat ro'yxatidan o'tkazish to'g'risidagi hujjatlar to'g'risidagi ma'lumotlar, o'tgan yil uchun ma'lumotlar ro'yxatdan o'tkazish (soliq) organiga, birinchidan, davlat ro'yxatidan

o‘tkazish (shu jumladan, kompaniyaning ta‘sis hujjatlariga kiritilgan o‘zgartirishlarni ro‘yxatdan o‘tkazish uchun) uchun hujjatlar taqdim etilganligi va ikkinchidan, to‘g‘risidagi ma‘lumotlarga o‘zgartirishlar kiritish to‘g‘risida taqdim etiladi. Bir yildan ortiq soliq hisobotlarini taqdim etmagan va/yoki ming rus rublidan ortiq soliq qarzi bo‘lgan yuridik shaxslar ro‘yxatida kontragentning mumkin bo‘lgan mavjudligi, yuridik shaxs manzilining ommaviy ro‘yxatga olish manzillari ro‘yxatida mavjudligi va shu kabilar.

Shubhalar yuzaga kelgan taqdirda soliq inspektorlari tugatish, qayta tashkil etish va ta‘sis hujjatlariga o‘zgartirishlar kiritishni bir oy muddatga to‘xtatib turishga haqli bo‘ladi. Agar, soliq to‘lovchi –kontragent agar yuridik manzil besh yoki undan ortiq yuridik shaxs ro‘yxatga olingan bo‘lsa, yuridik manzil ommaviy ro‘yxatga olish manzili hisoblanadi, diskvalifikatsiya qilingan shaxs. korxonalar rahbari lavozimiga tayinlanganligi, rahbarning vakolatini tasdiqlovchi hujjatning yo‘qligi, korxonaning haqiqiy joylashgan joyi to‘g‘risida ma‘lumotlarning yo‘qligi, kompaniya uchun chakana savdo, ishlab chiqarish, omborxonalar va boshqa hududlarning yo‘qligi. e‘lon qilingan faoliyatni amalga oshirish, e‘lon qilingan faoliyatni amalda amalga oshirish uchun boshqa shart-sharoitlarning yo‘qligi, masalan, ishlab chiqarish quvvati, transport vositalari, malakali kadrlar va boshqalar yo‘qligi aniqlansa, u holda soliq xizmati organi o‘z vakolatlari doirasida choralar ko‘radi.

Rossiyada bir necha davrlar uchun foydasiz moliyaviy hisobotlar, sezilarli soliq chegirmalari, xarajatlarning o‘shish sur‘atlari daromadlarning o‘shish sur‘atlaridan oshib ketishi, xodimlarning o‘rtacha oylik ish haqining pastligi, vositachilar ishtirokida iqtisodiy asoslanmagan kontragent zanjirlarini qurish, soliq organlari o‘rtasidagi migratsiyaning yuqoriligi, daromadlilik darajasining tarmoqdagi o‘rtacha ko‘rsatkichdan sezilarli darajada og‘ishi, narxlarning og‘ishi, biznesning asossiz bo‘linishi, xodimlarning yetishmasligi, ustav kapitalining minimal miqdori, hisobot berish nol ko‘rsatkichlar bilan taqdim etilgan yoki umuman taqdim etilmagan, noqonuniy xo‘jalik operatsiyalari, shartnoma majburiyatlarini haqiqatda bajarish uchun ishlab chiqarish yoki ma‘muriy



imkoniyatlarning etishmasligi kontragentlar bilan bog'liq muammolar sifatida qaraladi.

Rossiyada soliq to'lovchi kontragentlar faoliyatini nazorat qilishda shubhali bitimdan biroz oldin kompaniyani ro'yxatdan o'tkazish, ochiq manbalarda tashkilotga havolalar yo'qligi, soliq organlarining hujjatlar, tushuntirishlar, hujjatlarning shikastlanishi, yo'qolishi yoki yo'q qilinishini tasdiqlovchi hujjatlarni taqdim etish bo'yicha talablarini bajarmaslik holatlarini asossiz soliq imtiyozlarini olishning eng keng tarqalgan usuli deb hisoblanadi. Agar kontragent qobiq kompaniyasi sifatida tan olinsa, inspektorlar QQS chegirmalarini va daromad solig'i bo'yicha xarajatlarni tan olishni rad etadilar.

MDH mamlakatlari tarkibiga kiruvchi qo'shni Qozog'istonda kontragent - soliq to'lovchilari uchun soliq tekshiruvi tajribasining ba'zi asosiy jihatlarini tahlil qiladigan bo'lsak, ushbu davlatda ham yuqorida amaliy faoliyati tahlil qilingan davlatlar tajribasi bilan o'ziga xos o'xshashlik jihatlari bilan bir qatorda milliy farqli yondoshuvlarni ham ko'rish mumkin.

Qozog'istonda kontragent-soliq to'lovchilarni soliq tekshiruvi o'tkazishning qonunchilik asoslari bir qator qonunlar va me'yoriy hujjatlar bilan belgilanadi, jumladan: Qozog'iston Respublikasining Soliq kodeksi Qozog'istonda soliqqa tortish asoslarini belgilovchi asosiy qonunchilik hujjati sifatida soliqlarning turlarini, ularni hisoblash va to'lash tartibini, soliq to'lovchilar va soliq organlarining huquq va majburiyatlarini belgilaydi. "Soliq tekshiruvi to'g'risida"gi qonun esa, soliq tekshiruvini o'tkazish tartibi va asoslarini, soliq organlari va soliq to'lovchilarning tekshirish jarayonida huquq va majburiyatlarini, shuningdek, tekshirish natijalari yuzasidan shikoyat qilish tartibini tartibga soladi. Soliq ma'muriyati to'g'risidagi qonun o'z navbatida soliq ma'muriyatchiligining umumiy tamoyillari va qoidalarini, jumladan, soliq to'lovchilarni hisobga olish, soliq hisobotlarini taqdim etish, soliq qonunchiligiga rioya etilishini nazorat qilish va jarimalarni qo'llash tartibini belgilaydi.

Qozog'iston Respublikasi Moliya vazirligining qarorlari va farmoyishlari, soliq ma'muriyatchiligi va soliq tekshiruvlarining o'ziga xos jihatlarini tartibga

soladi, soliq qonunchiligini qo'llash tartibini aniqlaydi. Ushbu va boshqa me'yoriy-huquqiy hujjatlar Qozog'istonda soliq to'lovchilarning soliq tekshiruvlarini o'tkazishning umumiy tamoyillari va qoidalarini, shuningdek soliq ma'muriyatchiligi jarayonida soliq organlari va soliq to'lovchilarning o'zaro munosabatlari tartibini belgilaydi.

Qozog'istonda qo'shilgan qiymat solig'i (QQS), daromad solig'i, jismoniy shaxslardan olinadigan daromad solig'i va boshqa soliqlarni o'z ichiga olgan turli xil soliq tizimi mavjud bo'lib, soliq organlari ushbu tizim va soliq qonunchiligiga muvofiq soliq majburiyatlarining bajarilishini tekshirib boradi. Dastlabki soliq nazorati kontragent -soliq to'lovchining soliq to'lovchi sifatida ro'yxatga olinganligini nazorat qilish hisoblanadi. Korxonalar va jismoniy shaxslar Qozog'iston qonunlariga muvofiq soliq to'lovchi sifatida ro'yxatdan o'tishlari kerak bo'ladi, soliq organlari soliq to'lovchilar reestrini yuritadi va ro'yxatga olish tartib-qoidalariga rioya etilishini ta'minlash uchun tekshirishlar o'tkazadi.

Bu davlatda ham kontragent -soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilishda bir qator usullardan foydalaniladi. Jumladan, xalqaro shartnomalar asosida Qozog'iston soliqdan bo'yin tovlashga qarshi kurashish bo'yicha soliq hamkorligi va axborot almashinuvi bo'yicha xalqaro shartnomalarda ham ishtirok etadi, bu ham soliq tekshiruvi tartiblariga ta'sir qiladi. kontragent -soliq to'lovchi faoliyatini qonunchilikka muvofiq Qozog'istonning soliq organlari soliq to'lovchilarni tekshirishning har xil turlarini, shu jumladan joyida tekshirish, moliyaviy hisobotlarni tekshirish va auditning boshqa shakllarini o'tkazishi mumkin. Elektron deklaratsiya va hisobot bunda alohida rol o'ynaydi.

Qozog'istonda soliq to'lovchilar to'g'risidagi ma'lumotlarni yig'ish va tahlil qilish jarayonini soddalashtirgan elektron deklaratsiya va hisobot tizimi joriy etilgan. Qozog'iston soliq organlari soliq to'lovlari va soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilish va monitoring qilish uchun zamonaviy texnologiyalardan foydalanadi. Soliq organlari boshqa davlat organlari va banklar bilan ma'lumot almashishi, soliq to'lovchining moliyaviy ma'lumotlari va hisobotlarini tahlil qilib, mumkin bo'lgan soliq qoidabuzarliklarini aniqlaydi.

Soliq organlari kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini baholash va nazorat qilishning xorijiy davlatlar tajribasidan kelib chiqib quyidagi ayrim xulosalarni chiqarish mumkin bo'ladi:

Dunyo mamlakatlarida kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini baholash va nazorat qilish jarayoni moliyaviy nazorat o'tkazuvchi, tadbirkorlik sub'ektlarini ro'yxatga oluvchi hamda davlat soliq xizmati organlarining o'ziga xos murakkab va asosiy ustuvor yo'nalishlari sifatida olib borilmoqda;

kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini baholash va nazorat qilishning har bir davlatning (shu jumladan, tahlil qilingan) o'ziga xos milliy tajribalari shakllantirilgan;

tahlil qilingan (AQSh, Fransiya, Germaniya, Rossiya, Qozog'iston) davlatlar tajribasidan umumiy xulosa qilish mumkinki, kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini baholash va nazorat qilish soliq to'lovchining davlatdan ro'yxatdan o'tganligini tekshirish, ularning moliyaviy-soliq hisobotlarini tahlil qilish va u asosida soliq tekshiruvlarini o'tkazish, soliqdan bo'yin tovlash holatlarini aniqlash, ularning biznes hamkorlari bilan qonuniy munosabatlarni o'rganish, turli xil so'rovlar o'tkazish, kuzatish hamda ekonometrik tahlillarni qo'llagan holda keyingi davrlar uchun holatlarni prognoz qilish tartibida amalga oshirilib borilmoqda;

kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini baholash va nazorat qilishning xorijiy davlat tajribasi shuni ko'rsatadiki, bu jarayonni kuchaytirish va unda qo'llaniladigan usullarni doimo takomillashtirib borish O'zbekiston soliq tizimi uchun ham muhim hisoblanadi.

### **3.2. Kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini baholash va soliq nazorat qilish mexanizmlarini takomillashtirish masalalari**

Tadqiqot ishimizning mazkur bobida kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazoratini amalga oshirish jarayonidagi mavjud amaliy muammolar va ularning yo'nalishlari hamda ularni bartaraf etish bilan bog'liq ilgari suriladigan ilmiy-amaliy takliflarni ilmiy asoslashdan oldin oxirgi yillarda bu borada izchil

amalgga oshirilgan soliq islohotlarini qisqacha keltirish o‘tishni maqsadga muvofiq deb hisobladik.

Ma’lumki, O‘zbekiston Respublikasi Prezidentning “O‘zbekiston Respublikasining soliq siyosatini takomillashtirish konsepsiyasi to‘g‘risida” gi Farmoni bilan mamlakatda soliq islohotlarining asosiy yo‘nalishlari belgilab berildi. 2020-yil 1-yanvardan boshlab tovarlarni (xizmatlarni) sotishda xo‘jalik yurituvchi sub’ektlar hisobvaraqa-fakturalarni elektron shaklda taqdim etishi va qabul qilishi shartligi va soliq to‘lovchilar elektron hisobvaraqa-fakturalar operatorini o‘z xohishlariga ko‘ra tanlashlari mumkinligi qayd etildi.

Yashirin iqtisodiyotni jilovlash hisobiga soliq bazasini kengaytirish maqsadida, zamonaviy soliq ma‘murchilining yangi instrumentlari - elektron hisobvaraqa-fakturalari, onlayn nazorat kassa mashinalaridan foydalanish, tovarlarni markirovkalash, elektron shartnoma tizimlari joriy etilganligi natijasida, 2016-yilda YaIM yashirin iqtisodiyotning ulushi 59 foiz bo‘lgan bo‘lsa, 2021-yilga kelib 7 foiz punktga pasaytirildi yoki 52 foizga tushirildi. Bu o‘z navbatida soliq tushumlarining oshishiga ijobiy ta’sir ko‘rsatib, 2016-yilga nisbatan 2021-yilda tushumlar 4 baravarga o‘sgan bo‘lsa, 2023-yilda Davlat budjeti daromadlari prognoz ko‘rsatkichlariga nisbatan 100,4 foizga bajarilib, haqiqatda ijrosi 233,6 trln.so‘m bo‘ldi, Bu o‘tgan yilgi daromadlarga nisbatan 31,7 mlrd.so‘mga yoki 15,7 foizga ko‘p bo‘ldi.

Soliq islohotlar boshidan asosiy e’tibor soliq yukini pasaytirish va tadbirkorlik sub’ektlari uchun qulay bo‘lgan teng raqobat sharoitini yaratishga qaratilib, bunga o‘z navbatida biznes sub’ektlari ham faollik bilan javob bermoqda.

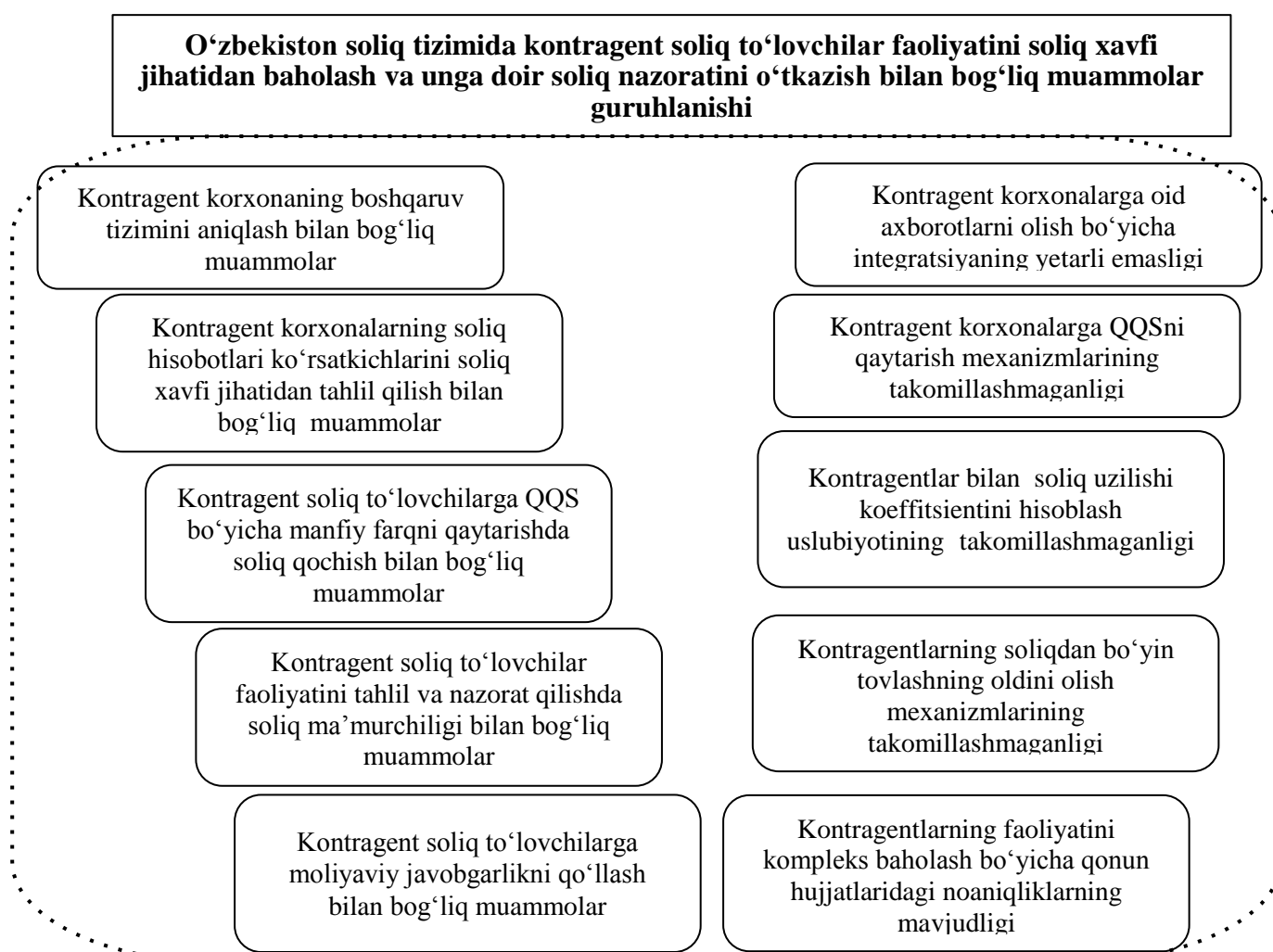
Tadbirkorlik sub’ektlariga yengilliklar yaratish va ularni yanada qo‘llab-quvvatlash maqsadida keyingi yillarda qabul qilingan me’yoriy hujjatlarga muvofiq:

tadbirkorlik sub’ektlariga zararlarni joriy soliq davri soliq bazasining 60 foizidan ortiq bo‘lmagan miqdorda 10-yil mobaynida kelgusiga o‘tkazish bo‘yicha cheklovlar bekor qilindi;

qoʻshilgan qiymat soligʻining salbiy summasini oʻrnini qoplash (qaytarish) uchun soliq organlariga ariza bilan alohida murojaat qilish haqidagi majburiy talab bekor qilindi;

oxirgi bir yil davomida valyuta tushumlarini oʻz vaqtida taʼminlab kelayotgan va eksport shartnomalari boʻyicha muddati oʻtgan debitor qarzdorligi boʻlmagan intizomli soliq toʻlovchilarga eksport qilinadigan tovarlar uchun ishlatilgan, haqiqatda olingan tovarlar (xizmatlar) boʻyicha toʻlanishi lozim boʻlgan (toʻlangan) QQS summasini soliq toʻlovchining Oʻzbekiston Respublikasidagi bank hisobvaragʻiga chet el valyutasi tushumi kelib tushishidan qatʼiy nazar hisobga olish tartibi belgilandi va shu kabilar.

Shu bilan bir qatorda bugun kunda Oʻzbekiston soliq tizimida kontragent soliq toʻlovchilar faoliyatini soliq xavfi jihatidan baholash va unga doir soliq nazoratini oʻtkazish bilan bogʻliq bir qator ilmiy-amaliy muammolar saqlanib qolinmoqda. Bu boʻyicha quyidagi 3.2-rasmda keltirib oʻtiladi.



### **3.2-rasm. O‘zbekiston soliq tizimida kontragent soliq to‘lovchilar faoliyatini soliq xavfi jihatidan baholash va unga doir soliq nazoratini o‘tkazish bilan bog‘liq muammolar guruhlanishi<sup>57</sup>**

Ta’kidlash joizki, ushbu 3.2-rasmda keltirilgan O‘zbekiston soliq tizimida kontragent soliq to‘lovchilar faoliyatini soliq xavfi jihatidan baholash va unga doir soliq nazoratini o‘tkazish bilan bog‘liq muammolarning ayrimlari (chunki, barchasi bo‘yicha ilmiy takliflar keltirish dissertatsiyaga qo‘yilgan hajm jihatidan imkoniyat cheklangan) bo‘yicha o‘zimizning takliflarimiz va ularning ilmiy asoslari bo‘yicha mulohazalarimizni keltirib o‘tamiz.

Qo‘shilgan qiymat solig‘i (QQS)ni asossiz hisobga olinishini bartaraf etish bo‘yicha muammo eng katta masala sifatida yuzaga chiqmoqda. Tahlillarning ko‘rsatishicha, 2022-yil yakunlariga ko‘ra, elektron hisobvara-qfakturalari hamda “Tahlila-tahlil” dasturiy mahsulotlari orqali 7 ta bosqichda tovar aylanmasi 12,6 trln.so‘m va QQS 1,67 trln.so‘mni tashkil etgan 857 ta “shubhali” korxonalar segmentlab olingan. Budgetga katta miqdorda zarar yetkazganliklari munosabati bilan 857 ta korxonadan 825 tasi bo‘yicha hujjatlar huquqni muhofaza qiluvchi organlarga yuborildi (1 ta sub’ektda kameral soliq tekshiruvlari o‘tkazilmagan, 10 tasida tafovut aniqlanmagan, 16 tasi aniqlangan tafovut bo‘yicha qayta hisobot taqdim qilgan, 2 tasida oldin jinoyat ishi qo‘zg‘atilgan, 3 tasida yakuniy soliq auditi o‘tkazilgan) va 40 tasiga jinoyat ishi qo‘zg‘atilgan. m1.3. O‘tkazilgan soliq tekshiruvlari natijasi bilan 13 ta korxonada aniqlangan kamchiliklar, jumladan “shubhali” deb topilishiga asos bo‘lgan holatlar to‘liq bartaraf etilganligi sababli ushbu ro‘yxatdan chiqarilgan va va kontragentlarining 22,6 mlrd.so‘mlik QQS inobatga olingan.

Kontragentlar bo‘yicha nazorati tadbirlari doirasida “Shubhali” korxonalar bilan ishlagan 17 956 ta kontragentning 17 594 tasiga (99,9 foizi) 1,6 trln.so‘mlik QQS asossiz hisobga olganliklari va xatoliklarini bartaraf etishlari to‘g‘risida xabarnomalar yuborilgan, 4 bosqich jarayonida aniqlangan 101 ta “shubhali”

---

<sup>57</sup> Muallif tomonidan tuzilgan.

korxonalarda amalga oshirilgan kameral soliq tekshiruvi xulosasiga asosan 5ta korxonalar ro'yxatdan chiqarilib (3 ta-tafovut aniqlanmagan, 2 ta-klaster), ularning 303 ta kontragentga nisbatan soliq nazorati tadbirlari amalga oshirilmasligi belgilangan. 17 022 ta korxonada kameral soliq tekshiruvi tayinlanib, 16 999 ta korxonada (99,8 foizi) 1 617 mlrd.so'mlik asossiz "zaxet"ga olingan QQS summalari bo'yicha kameral tekshiruvlari yakunlangan.

O'tkazilgan tekshiruvlar natijasida 16 608 ta kontragentlarning (98,8 foizi) 1 505,5 mlrd.so'mga "bir kunlik" firmalar bilan ishlaganliklari tasdiqlangan, Shundan, 3 913 tasi 160,8 mlrd.so'mga ixtiyoriy ravishda qayta hisobot taqdim etgan, 110 tasi (0,6 foizi) 24,5 mlrd.so'mga qisman tasdig'ini topgan, 392 tasi (2,2 foizi) 87 mlrd.so'mga asoslovchi hujjatlar taqdim etilganligi uchun undirilgan mablag'lari qaytarib berilgan, Amalga oshirilgan soliq nazorat tadbirlaridan kelib chiqqan holda, soliq organlari tomonidan 14 068 ta korxonaning ShXV-sida hisobga olingan QQS summasiga Soliq kodeksining 266-moddasi talabida 1 448 mlrd.so'mga tuzatishlar kiritilgan, soliq xavfi darajasi uncha yuqori bo'lmagan (50 mln.so'mgacha) 5 823 ta korxonaga kiritilgan tuzatishlar natijasida hosil bo'lgan 84 mlrd.so'mlik soliq qarzdorligi to'lov muddati 2023-yil 31-dekabr-ga qadar uzaytirilgan, o'z kamchiliklarini tan olgan va ariza bilan murojaat qilgan 785 ta sub'ektga 102 mlrd.so'mlik QQS joriy yil dekabr oyiga qadar teng ulushlarda bo'lib-bo'lib to'lashlariga ruxsat berilgan.

Ma'lumki, Soliq kodeksining 138-moddasiga ko'ra QQS summasi o'rnini qoplashga nisbatan kameral soliq tekshiruvi soliq to'lovchi tomonidan soliq davri uchun soliq hisoboti taqdim etish chog'ida soliq organlari qo'shilgan qiymat solig'ining salbiy summasi o'rnini qoplash (qaytarish) to'g'risida xabardor qilingan kundan e'tiboran o'ttiz kun ichida soliq organining buyrug'isiz, Vazirlar Mahkamasi tomonidan belgilangan tartibda amalga oshirilishi belgilangan. QQS summasi o'rnini qoplashga nisbatan kameral soliq tekshiruvi natijalariga ko'ra soliq hisobotiga o'zgartishlar kiritish haqidagi talabnoma yozib berilmasligi belgilangan.

Vazirlar Mahkamasining 14.08.2020-yildagi 489-son qarori bilan tasdiqlangan “QQS summasi o‘rnini qoplash tartibi to‘g‘risida nizom”ning 25-bandida, soliq to‘lovchi va unga tovarlarni (xizmatlarni) yetkazib berish bo‘yicha operatsiyalar ketma-ketligida ishtirok etgan kontragentlar tomonidan QQS hisoblanmaganda (to‘liq hisoblanmaganda) soliq summasini qoplashni rad etishga asos bo‘lishi ko‘rsatilgan.

Amalda ayrim yetkazib beruvchilar tomonidan QQS hisoblanib, soliq organiga hisobotlar taqdim etilsada, budjetga to‘lanishi lozim bo‘lgan soliq summasini to‘lamasdan faoliyatini to‘xtatishi va umidsiz soliq qarzi yuzaga kelishi hollari uchrab turadi.

Nizom talablariga ko‘ra, ushbu soliq summasini hisobga olgan xaridor, buning natijasida hosil bo‘lgan QQS salbiy farq summasi o‘rnini qoplashni talab qilishga haqli bo‘lib, QQS zanjiri bo‘yicha budjetga to‘lanmagan soliqning o‘rnini budjetdan qaytarishga to‘g‘ri kelmoqda.

Ushbu muammoning yechimi sifatida Soliq kodeksining 138-moddasida nazarda tutilgan me‘yor: soliq organi tomonidan taqdim etilgan soliq hisobotida soliq organida mavjud bo‘lgan ma‘lumotlar bilan tafovutlar va (yoki) xatolar aniqlansa, soliq to‘lovchiga soliq to‘lovchining shaxsiy kabineti orqali soliq hisobotiga tegishli tuzatishlar kiritish to‘g‘risidagi xabarnoma yuborishni joriy qilish maqsadga muvofiqdir. Soliq to‘lovchi tegishli tuzatishlar kiritish to‘g‘risidagi xabarnomaga ko‘ra aniqlashtirilgan soliq hisobotini yoki tafovutlarning asosini taqdim qilmasa, majburiyatning bajarilmaganligi soliq organi tomonidan soliq to‘lovchida kameral soliq tekshiruvini tayinlash hamda soliq summasi o‘rnini qoplash bo‘yicha murojaat rad qilish uchun asos bo‘ladi.

Shuningdek, yuqorida keltirilgan Nizomning 25-bandida soliq to‘lovchi va unga tovarlarni (xizmatlarni) yetkazib berish bo‘yicha operatsiyalar ketma-ketligida ishtirok etgan kontragentlar tomonidan QQS hisoblanmaganda (to‘liq hisoblanmaganda) hamda to‘lanmagan (to‘liq to‘lanmagan) taqdirda, ushbu kontragentlardan hisobga olingan soliq summasi qaytariladigan soliq summasidan chegirib qolinishini nazarda tutuvchi norma kiritish hamda Soliq kodeksining 266-



moddasiga, soliq to'lovchi haqiqatda olingan tovarlar (xizmatlar) bo'yicha elektron hisobvara-fakturada ko'rsatilgan soliq summasini yagona g'azna hisobvarag'iga to'lashi va ushbu to'langan soliq summasini hisobga olishga haqli bo'lishini nazarda tutuvchi o'zgartirishlar kiritish zarur deb hisoblaymiz.

Yana bir muammo bu ushbu Nizomning 25-bandida, soliq to'lovchi va unga tovarlarni (xizmatlarni) yetkazib berish bo'yicha operatsiyalar ketma-ketligida ishtirok etgan kontragentlar tomonidan QQS hisoblanmaganda (to'liq hisoblanmaganda) soliq summasini qoplashni rad etishga asos bo'lishi ko'rsatilgan. Amalda ayrim yetkazib beruvchilar tomonidan QQS hisoblanib, soliq organiga hisobotlar taqdim etilsada, budjetga to'lanishi lozim bo'lgan soliq summasini to'lamasdan faoliyatini to'xtatishi va umidsiz soliq qarzi yuzaga kelishi hollari uchrab turadi. Nizom talablariga ko'ra, ushbu soliq summasini hisobga olgan xaridor, buning natijasida hosil bo'lgan QQS salbiy farq summasi o'rnini qoplashni talab qilishga haqli bo'lib, QQS zanjiri bo'yicha budjetga to'lanmagan soliqning o'rnini budjetdan qaytarishga to'g'ri kelmoqda.

Ushbu muammoning yechimi sifatida mazkur Nizomning 25-bandida soliq to'lovchi va unga tovarlarni (xizmatlarni) yetkazib berish bo'yicha operatsiyalar ketma-ketligida ishtirok etgan kontragentlar tomonidan QQS hisoblanmaganda (to'liq hisoblanmaganda) hamda to'lanmagan (to'liq to'lanmagan) taqdirda, ushbu kontragentlardan hisobga olingan soliq summasi qaytariladigan soliq summasidan chegirib qolinishini nazarda tutuvchi norma kiritish, shuningdek, Soliq kodeksining 266-moddasiga, soliq to'lovchi haqiqatda olingan tovarlar (xizmatlar) bo'yicha elektron hisobvara-fakturada ko'rsatilgan soliq summasini yagona g'azna hisobvarag'iga to'lashi va ushbu to'langan soliq summasini hisobga olishga haqli bo'lishini nazarda tutuvchi o'zgartirishlar kiritish maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz. Ana shunda kontragent tomonidan QQS zanjiri bo'yicha budjetga to'lanmagan soliqning o'rnini budjetdan asossiz qaytarishning oldini olinadi.

Ayrim soliq to'lovchilar tomonidan tovarlarni realizatsiya qilgan holda faktura rasmiylashtirmasdan hisobotlarda qoldiq sifatida ko'rsatib kelinmoqda. Ushbu muammoning oldini olish maqsadida fikrimizcha, Ketma-ket ikki oy va

undan ortiq hisobot davrida tovarlar qoldig‘i hisobiga qo‘shilgan qiymat solig‘idan salbiy farq hisoblangan soliq to‘lovchilarni shubhali mahsulot qoldiqlarni aniqlash bo‘yicha mezonlar orqali segmentlarga ajratish hamda xavf darajasi yuqori bo‘lgan soliq to‘lovchilarda soliq nazorati o‘tkazilishi maqsadga muvofiqdir.

Kontragent korxonalarining soliq hisobotlari ko‘rsatkichlarini soliq xavfi jihatidan tahlil qilish bilan bog‘liq muammolarni ham yuqorida keltirib o‘tilgan bo‘lib, buning amaliy ifodasi sifatida QQS xisoboti 6-ilovasi 01041-satri “Joriy yil boshidan tovarlar eksporti (chet el valyutasida)” bilan 01042-satri “Yil boshidan eksportga jo‘natilgan tovarlar uchun kelib tushgan valyuta tushumlari korxonalar tomonidan xisob-kitob orqali qo‘lda to‘ldirib kelinayotganligi, bazida korxonalar tomonidan ushbu satrlarni so‘mda to‘ldirish holatlari ham kuzatilayotganligi, bu o‘z navbatida tadbirkor uchun ham soliqchilar uchun ham bir muncha noqulayliklar keltirib chiqarayotganligini keltirish mumkin.

Fikrimizcha, ushbu amaliy muammoning ilmiy yechimi sifatida QQS hisoboti 6-ilovasi 01041-satri “Joriy yil boshidan tovarlar eksporti (chet el valyutasida)” bilan 01042-satri “Yil boshidan eksportga jo‘natilgan tovarlar uchun kelib tushgan valyuta tushumi (chet el valyutasida) TSOYAE (Tashqi savdo operatsiyalarini yagona elektron axborot tizimi) axborot tizimi bilan bog‘lash lozim deb hisoblaymiz. Chunki, ushbu dastur (TSOYAEAT dastur) ma’lumotlari real vaqt rejimida ishlaydi. Bu orqali ham tadbirkorlarga ham soliqchilarga ham joriy yilda qancha mahsulot eksport qilinganligi, qilingan eksport bo‘yicha qancha valyuta mablag‘lari kelib tushganligi avtomatik tarzda shakllanib borishi ta’minlanadi. Bu bilan ortiqcha xisob-kitoblar uchun vaqt tejiladi.

Tadqiqoti shi doirasidagi soliq ma’urchiligi bilan bog‘liq yana bir muammo bu O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining Soliq to‘lovchilarni hisobga olishni yanada takomillashtirish va qo‘shilgan qiymat solig‘ining o‘rnini qoplash tartibini soddalashtirish chora-tadbirlari to‘g‘risidagi 22.09.2021-yilda ishlab chiqilgan 595-son qarori talablari asosida 7-mezon bo‘yicha QQS guvohnomasi vaqtincha to‘xtatilgan korxonalar tomonidan realizatsiya bo‘yicha EHF rasmiylashtirilayotganligi bilan bog‘liq muammodir.

misol uchun: "TOSHNAM AGRO LOGISTIC" MCHJ QQS guvohnomasi 2023-yil 28-martda to'xtatilgan bo'lsada, 2023yil aprel-iyun oylarida QQS summasi 651,0 mln.so'mlik EHF bilan tovarlar realizatsiya qilingan. Shuningdek, "KAMRONBEK MODERN BUILDER" MCHJ QQS guvohnomasi 2023-yil 10-iyunda to'xtatilgan bo'lsada, 2023-yil 10-iyundan 01-iyulga qadar QQS summasi 657,0 mln.so'mlik EHF bilan tovarlar realizatsiya qilingan.

Shuning uchun O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining soliq to'lovchilarni hisobga olishni yanada takomillashtirish va qo'shilgan qiymat solig'ining o'rnini qoplash tartibini soddalashtirish chora-tadbirlari to'g'risidagi 22.09.2021-yilda ishlab chiqilgan 595-son qarori talablari asosida 7-mezon bo'yicha QQS guvoxonmasi vaqtincha to'xtatilgan korxonalar tomonidan realizatsiya bo'yicha EHF rasmiylashtirishga ham cheklov qo'yish va buni maxsus Dasturiy mahsul orqali amalga oshirish maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz. Bu esa, soliq to'lovchi kontragentlar tomonidan xufyona faoliyat yuritilishi va sun'iy QQS qarzdorlik vujudga kelishini oldini olinishiga xizmat qiladi.

Soliq to'lovchi kontragentlarni soliq nazorati asosida ularning faoliyatini muvofiqlashtirish bo'yicha yana bir amaliy muammo bu soliq kodeksining 242-moddasiga asosan, ob'ektlar qurilishida, har bir kalendar oyning oxirgi kuni aylanma amalga oshirilgan sana deb topilib, EHF rasmiylashtirishi, ammo, turar hamda noturar uy qurilishini amalga oshirayotgan qurilish korxonalari, notarius orqali uylarni realizatsiya qilmagunga qadar xarid qilingan qurilish materiallari hisobidan QQSdan ortiqcha to'lov summasi oshib borishi bilan bog'liq muammosining vujudga kelishi oqibatida soliq xizmati organlari tomonidan kontragentlarning faoliyatini nazorat qilishni qiyinlashtirib borishidir.

Shu maqsadda fikrimizcha, Soliq kodeksining 266-moddasiga asosan, faqatgina turar hamda noturar uy qurilishini amalga oshirayotgan qurilish korxonalari notarius orqali uylarni realizatsiya qilmagunga qadar harid qilingan qurilish materiallari ham hisobga olinmasligi belgilab ko'yish maqsadga muvofiqdir. Shunday mexanizm qo'llanilsa, qurilish davri bir yildan ortiq bo'lgan

turar hamda noturar uy qurilishini amalga oshiruvchi qurilish korxonalariga sun'iy ortiqcha to'lov hosil bo'lishini oldini olinadi, chunki, bu korxonalar baribir QQS salbiy farq summasini keyinchalik QQS to'lamaslik uchun qaytarib olmaydi hamda soliq to'lovchi kontragentlarning soliqdan qochish holatlari kamayishiga olib keladi.

Soliq to'lovchi kontragentlarni soliq nazorati asosida ularning faoliyatiga oid soliq ma'murchiligidagi yuzaga kelgan muammo sifatida kontragentlar tomonidan QQS summasi o'rnini qoplash yuzasidan kelib tushayotgan murojaatlarni o'rganishda bir qator ma'lumotlar yetarli emasligi yoki tegishli vazirlik, idoralar bilan axborot almashinuvi yo'lga qo'yilmaganligi natijasida murojaatlar ko'rib chiqilishida bir qator xato va kamchiliklarga yo'l qo'yilishiga hamda soliq to'lovchilardan ortiqcha hujjatlar talab qilinishiga sabab bo'layotganligini keltirish mumkin.

Mazkur muammoning ilmiy-amaliy yechimi sifatida quyidagi taklif ilgari surilmoqda. Ya'ni, Soliq qo'mitasining ma'lumotlar bazasini Bojxona qo'mitasi va Markaziy bank bilan integratsiya qilish orqali soliq to'lovchilardan ortiqcha xujjatlar talab qilinishi to'xtatish hamda quyidagi ma'lumotlarni (hujjat ilovalarini) to'ldirish bekor qilish maqsadga muvofiqdir: eksport qilinayotgan tovarlar respublika hududidan haqiqatda chiqib ketganligini aniqlash maqsadida, tovarlarni chiqarishni amalga oshiruvchi bojxona organining tovarlarni Respublika bojxona hududidan olib chiqish uchun belgisi qo'yilgan bojxona yuk deklaratsiyasi, bojxona hududidan o'tkazish punktida joylashgan bojxona organining tovarlar belgilangan mamlakatga jo'natilganligini tasdiqlovchi belgisi qo'yilganligi, haqiqatda eksport qilingan tovarlar ikkinchi ya'ni xorijiy davlatda import qilinganligini (import qiluvchi yuridik shaxs nomi, tovar qiymati, hajmi, miqdori) tasdiqlovchi ma'lumotlar, eksport qilingan tovarlar bo'yicha haqiqatda bank hisob raqamlariga har bir shartnoma kesimida valyuta tushumlari to'g'risida Markaziy bank ma'lumotlari va shu kabilar. Chunki, bu ma'lumotlarning talab qilinishi kontragentlarni qo'shimcha ravishda ovora qilishga olib kelishi birga ularning soliqdan qochish holatlarini keltirib chiqarishga asos bo'lib kelmoqda.

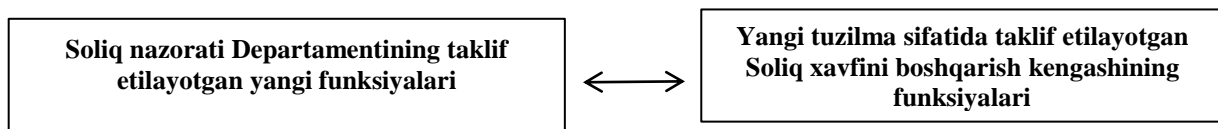
Soliq to'lovchi kontragentlarni soliq nazorati asosida ularning faoliyatiga oid soliq ma'murchiligidagi muammolardan biri bu Soliq kodeksining 138-moddasiga ko'ra QQS summasi o'rnini qoplashga nisbatan kameral soliq tekshiruvi soliq to'lovchi tomonidan soliq davri uchun soliq hisoboti taqdim etish chog'ida soliq organlari qo'shilgan qiymat solig'ining salbiy summasi o'rnini qoplash (qaytarish) to'g'risida xabardor qilingan kundan e'tiboran o'ttiz kun ichida soliq organining buyrug'i siz, Vazirlar Mahkamasi tomonidan belgilangan tartibda amalga oshirilishi belgilanganligi kontragentlarning faoliyatiga salbiy ta'sir qilishidir.

Shu munosabat bilan, Soliq kodeksining 138-moddasida nazarda tutilgan me'yor: soliq organi tomonidan taqdim etilgan soliq hisobotida soliq organida mavjud bo'lgan ma'lumotlar bilan tafovutlar va (yoki) xatolar aniqlansa, soliq to'lovchiga soliq to'lovchining shaxsiy kabineti orqali soliq hisobotiga tegishli tuzatishlar kiritish to'g'risidagi xabarnoma yuborishni joriy qilish maqsadga muvofiqdir. Chunki, kontragent soliq to'lovchi tegishli tuzatishlar kiritish to'g'risidagi xabarnomaga ko'ra aniqlashtirilgan soliq hisobotini yoki tafovutlarning asosini taqdim qilmasa, majburiyatning bajarilmaganligi soliq organi tomonidan soliq to'lovchida kameral soliq tekshiruvini tayinlash hamda soliq summasi o'rnini qoplash bo'yicha murojaatni rad qilish uchun asos bo'ladi.

Umuman olib qaralganda kontragentlar faoliyatni soliq nazorati orqali ularni muvofiqlashtirish bu soliq ma'murchiligining muhim ajralmas qismi hisoblanadi. Soliq ma'murchiligida aynan ana shunday soliq nazoratini amalga oshiruvchi tashkiliy tuzilmalarning faoliyatini yo'lga qo'yish, mavjudlarini soliq nazoratining samaradorligini ta'minlash yuzasidan yanada takomillashtirish bu boradagi dolzarb masalalardan biri hisoblanadi. Shunga asoslangan holda kontragentlarning faoliyati doirasida tahlillarni amalga oshiruvchi hamda samarali soliq nazoratini amalga oshirish bilan shug'ullanadigan tuzilmalar-Davlat soli qo'mitasining tarkibiy bo'linmasi bo'lgan Soliq nazorati departamentining funksional faoliyatini yanada takomillashtirish hamda doimiy faoliyat amalga oshiruvchi-Soliq xavfini boshqarish kengashi tashkil etish bo'yicha tavsiyalarni keltirib o'tamiz. Ma'lumki, Davlat soliq qo'mitasi tarkibida faoliyat ko'rsatadi, ushbu Soliq nazorati

departamenti o‘z faoliyatida O‘zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasiga, O‘zbekiston Respublikasi Soliq kodeksiga, O‘zbekiston Respublikasining “Davlat soliq xizmati to‘g‘risida”gi Qonuniga, O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining Farmon va qarorlariga, Vazirlar Mahkamasining qarorlariga hamda boshqa qonunchilik hujjatlariga, Qo‘mitaning ichki me‘yoriy hujjatlariga muvofiq amalga oshirib keladi.

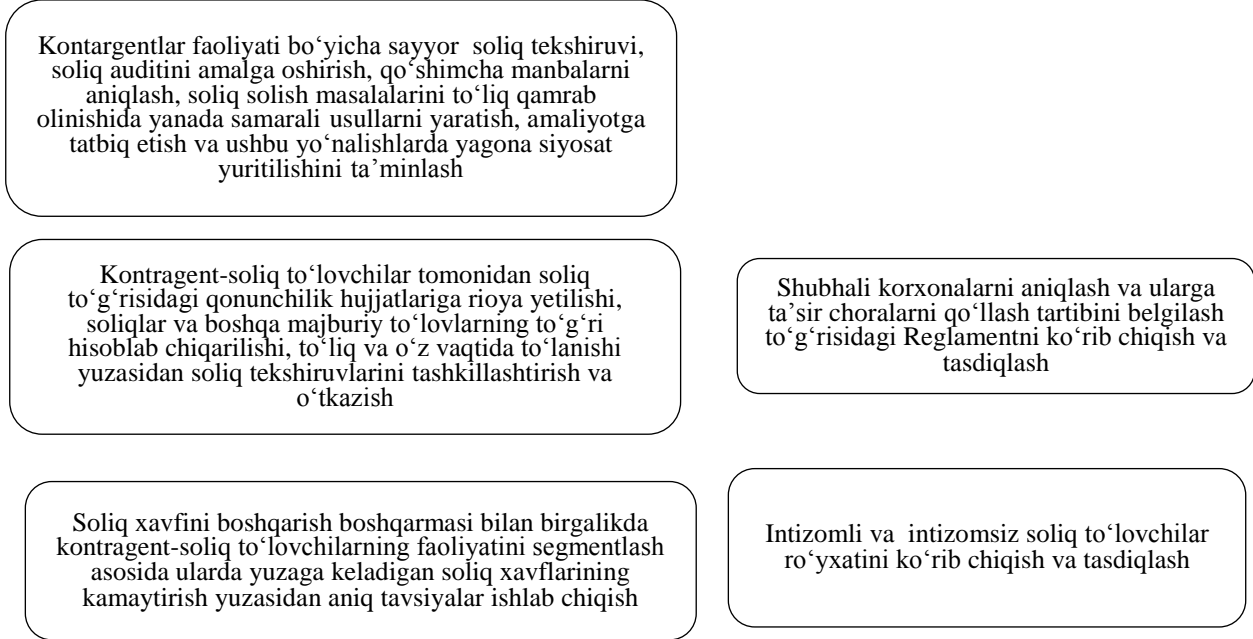
Mazkur Departament o‘z yo‘nalishi, jumladan, soliq to‘lovchi-kontragentlarning faoliyatini tahlil qilish va nazorat tadbirlari bo‘yicha quyidagilarni bajaradi: hududiy bo‘linmalarining ishlarini muvofiqlashtiradi, hisobotlarini qabul qiladi va faoliyati ustidan monitoring olib boradi. Departament hududiy davlat soliq organlariga borgan holda o‘z vakolatiga kiradigan ishlarning joylarda to‘g‘ri tashkil etilishini ta‘minlaydi, mavjud muammolarni aniqlab, ularning bartaraf etilishini nazorat qiladi va kelgusida shu kabi holatlarning oldini olish bo‘yicha tegishli chora-tadbirlarni belgilab beradi. Departament o‘ziga yuklatilgan vazifalarni Qo‘mita markaziy apparatining tarkibiy tuzilmalari, hududiy davlat soliq xizmati organlari, Yirik soliq to‘lovchilar bo‘yicha soliq inspeksiyasi, shuningdek, davlat boshqaruvining boshqa organlari, mahalliy davlat hokimiyati organlari, fuqarolarning o‘zini-o‘zi boshqarish organlari, huquqni muhofaza qiluvchi organlar, tijorat banklar va boshqa tashkilotlar bilan o‘zaro hamkorlikda bajaradi. Tahlillarning ko‘rsatishicha, kontragent–soliq to‘lovchilar faoliyatini nazorat qilish bilan funksiyalarini yanada takomillashtirish hamda yangi jamoatchilik tashkiliy tuzilma Soliq xavfini boshqarish kengashi tashkil etish maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz.



Kontragentlar bo‘yicha kameral soliq tekshiruvlari o‘tkazilishi lozim bo‘lgan soliq to‘lovchi (soliq agenti) tomonidan taqdim etilgan soliq hisobotini, moliyaviy hisobotni, shuningdek soliq to‘lovchining faoliyati to‘g‘risida soliq organida mavjud bo‘lgan boshqa hujjatlar hamda ma‘lumotlarni tahlil qilish orqali kameral soliq tekshiruvlarini o‘tkazish, aniqlangan kamchiliklarni bartaraf qilish choralarini ko‘rish

“Soliq xavfini kompleks boshqarish” avtomatlashtirilgan tizimining kontragent soliq to‘lovchilar bo‘yicha tahlillarining ob‘ektivligini muhokama qilib borish

Kontragentlar faoliyati bo‘yicha o‘tkazilgan tahlillar natijasida aniqlangan soliqdan qochish sxemalarini bartaraf etish bo‘yicha rasmiylashtirilgan xulosalarni ko‘rib chiqish va tasdiqlash, tegishli normativ hujjatlar o‘zgartirish



### **3.3-rasm. Soliq nazorati departamenti va Soliq xavfini boshqarish kengashining yangidan tavsiya etilayotgan funksiyalari<sup>58</sup>**

Biz tomonimizdan taklif etilayotgan Soliq departamentning amaldagi funksiyalarini yanada takomillashtirish (qo'shimcha funksiyalarning belgilanishi) hamda yangi jamoatchilik tashkiliy tuzilma-Soliq xavfini boshqarish kengashi tashkil etish va uning funksiyalarining belgilanishi soliq tizimida kontragentlarning faoliyatini soliq nazoratini ta'minlashning tashkiliy jarayonlarning samaradorligiga ijobiy ta'sir qiladi, bu boradagi soliq ma'murchiligini to'g'ri yo'lga qo'yishga erishiladi.

Kontragentlar faoliyatini soliq nazorati qilish bilan bog'liq jarayon bo'yicha bugungi kunda farmasevtika sohasida ham ayrim muammolar mavjudligini alohida qayd etish mumkin. Buni quyidagi tahlillardan ham ko'rish mumkin. Ya'ni, farmasevtika sohasini qo'llab-quvvatlashga qaratilgan tadbirlar natijasida 2023-yilda 453 ta yangi xo'jalik sub'ektlari tashkil etilib, ularning soni 12 275 taga yetdi hamda tovar aylanmasi o'tgan yilga nisbatan 23,2 foizga oshdi (40 trln.so'mdan 49,3 trln.so'mga). Oxirgi 3-yilda 12,4 trln.so'mlik (jumladan, 2023-yilda 5,9 trln.so'mlik) soliq imtiyozlari berildi va korxonalarining sof foydasi 5,5 trln.so'mni tashkil etdi.

<sup>58</sup> Muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

Amaldagi qonunchilikka muvofiq dori vositalarini realizatsiya qilish qoʻshilgan qiymat soligʻidan ozod qilingan hamda aylanmadan olinadigan soliq boʻyicha pasaytirilgan stavka (3%) qoʻllaniladi. Yaratilgan qulay raqobat sharoitiga qaramasdan, tahlil natijalariga koʻra sohada qator qonun buzilishlarga barham berilmayotganligini koʻrsatmoqda.

*Birinchi*dan, 2 775 ta subʼektlar (importerlar 20 ta, ulgurji savdo 1097 ta va chakana savdo 1 658 ta) tomonidan joriy yilda litsenziyasi mavjud boʻlmagan holda 218,7 mlrd.soʻmlik dori vositalarini realizatsiya qilgan.

*Ikkinchi*dan, joriy yilda soha korxonalarining rentabellik darajasi oʻrtacha 3,9 foizni tashkil qilgan boʻlsa, 8 481 ta (69 %) subʼektlar xarajatlarni sunʼiy oshirish va foydani kamaytirib koʻrsatishi natijasida, rentabelligi “nol” darajani tashkil etmoqda.

Misol uchun, Toshkent shahridagi “Serenity Apteka” MChJ joriy yilda 2,4 mlrd.soʻmlik dori vositalarini sotib olib, hisobotlarda tannarxni 6,1 mlrd.soʻm, yaʼni 2,5 baravar oshirib koʻrsatgan boʻlsa, “BioTube” MChJ “Reosorbilakt” dori vositasini 26,2 ming soʻmdan sotib olib, hisobotlarda sotish narxini 29 ming soʻm koʻrsatgan. Vaholanki, ushbu dori dorixonalarda oʻrtacha 45 ming soʻmdan (2 baravar qimmat) sotilmoqda.

*Uchinchi*dan, realizatsiya tushumini hisobotlarda toʻliq aks ettirmaslik natijasida, oxirgi 3 yilda 2 233 ta subʼektlarning (importerlar 4 ta, ishlab chiqaruvchi 6 ta, ulgurji savdo 138 ta va chakana savdo 2 085 ta) tovar aylanmasi 100 mln.soʻmdan oshmagan, shuningdek 834 ta subʼekt yiliga 1 mln.soʻm dan kam soliq toʻlagan. Bu tahlillar shundan dalolat beradiki, bu muammolarning yuzaga kelishiga sabablardan biri sifatida dori vositalar realizatsiyasi uchun elektron hisob-faktura (EHF)larni toʻldirish tartibi va uning rekvizit koʻrsatkichlarining bugungi kun talabiga mos shakllanmaganligidan deb hisoblaymiz.

Shundan kelib chiqqan holda, dori vositalar realizatsiyasi uchun elektron hisob-faktura (EHF)larni toʻldirish tartibi va uning rekvizit koʻrsatkichlari sifatida quyidagilarning mavjudligi boʻlishi shart qilib belgilash lozim deb hisoblaymiz. Yaʼni, dori vositalarni yoki tibbiy buyumlarni har bir oʻlchov birligiga sotib olish



narxi (bazaviy narx) yoki sotishning asosiy bahosi (QQSni hisobga olmagan holda); asosiy bahodan o'sib boruvchi yakun bilan foiz ko'inishidagi savdo qo'shimchasi (ustamasi). Agar bir nechta ulgurji savdo tashkilotlari dori vositalari va tibbiy buyumlarni yetkazib berishda ishtirok etayotgan bo'lsa, savdo qo'shimchasi (ustamasi) umumiy holda aniqlanadi; QQSni hisobga olmagan holda savdo qo'shimchasini (ustamasini) hisobga olgan holda tovarning narxi; realizatsiya qilingan tovarlar, ko'rsatilgan xizmatlar jami sonining (hajmining) aksiz solig'ini qo'shgan holdagi (QQSsiz) qiymati kabi rekvizit ko'rsatkichlar EHFda albatta bo'lishi maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz. Soddaroq qilib aytganda biz tomonimizdan taklif etilayotgan rekvizit ko'rsatkichlar dori-darmon savdosi bilan shug'ullanadigan kontragentlarning narxlarni asossiz oshirib ko'rsatishiga va soliq to'lashdan qochish holatlarining oldini olishga xizmat qiladi.

Bugungi kundagi kontragentlar faoliyatini tahlil qilish va uni nazorat mexanizmlarini qo'llashdagi yana bir uslubiy muammolardan biri sifatida qo'shilgan qiymat solig'i va EHF ko'rsatkichlarini o'zaro solishtirish asosida soliq to'lovchi kontragentning soliq xavfini to'g'ri aniqlash bilan bog'liq jarayonni keltirib o'tish mumkin. Albatta, kontragent soliq to'lovchilarning faoliyatini tahlil qilish asosida baholab, bu haqdagi ma'lumotlarni boshqa soliq to'lovchilarga soliq xizmati organlari tomonidan taqdim qilishda o'ta ehtiyotkorlik talab qilinadi. Bu borada eng katta e'tibor beriladigan jihatlardan biri ham bu qo'shilgan qiymat solig'i va EHF ko'rsatkichlarini o'zaro solishtirish orqali olingan xulosalarga asoslangan qarorlar o'ta muhim hisoblanadi. Shundan kelib chiqqan holda qo'shilgan qiymat solig'i va EHF ko'rsatkichlarini o'zaro solishtirishning uslubiyotini yanada takomillashtirish bo'yicha tavsiyalarimizni keltirib o'tamiz.

**Qo'shilgan qiymat solig'i va EHF ko'rsatkichlarini o'zaro solishtirishning ketma-ketligi ierarxik yondoshuvi:**

*birinchi qadam:* QQS hisoboti 5-ilovasining joriy soliq davri bo'yicha jami satri 7-ustunidagi summa korxonalar kesimida jamlanadi;

*ikkinchi qadam:* QQS hisoboti 4-ilovasining joriy soliq davri bo'yicha jami satri 7-ustunidagi summadan 9-ustundagi summa ayirilgan holda korxonalar kesimida jamlanadi;

*uchinchi qadam:* tegishli soliq davrida realizatsiya qilingan tovarlar (xizmatlar) bo'yicha rasmiylashtirilgan EHFlardagi QQS summalari korxonalar kesimida jamlanadi;

*to'rtinchi qadam:* tegishli soliq davrida xarid qilingan tovarlar (xizmatlar) bo'yicha rasmiylashtirilgan EHFlardagi QQS summalari korxonalar kesimida jamlanadi;

*beshinchi qadam:* tegishli soliq davrida komissionerlar orqali realizatsiya qilingan tovarlar (xizmatlar) bo'yicha rasmiylashtirilgan EHVlardagi QQS summasi korxonalar kesimida jamlanadi;

*oltinchi qadam:* tovarlar import qilinganda to'langan QQS summasi korxonalar kesimida jamlanadi;

*yettinchi qadam:* realizatsiya qilingan tovarlar (xizmatlar) bo'yicha hisoblangan QQS summasidagi farq 1.3 va 1.5-banddagi ko'rsatkichlar yig'indisi 1.1-bandda aniqlangan ko'rsatkichdan katta bo'lsa, ularning farqi aks ettiriladi, aks holda "nol" qayd qilinadi;

*sakkizinchi qadam:* realizatsiya qilingan tovarlar (xizmatlar) bo'yicha hisoblangan QQS summasidagi farq 1.4 va 1.6-banddagi ko'rsatkichlar yig'indisi 1.2-bandda aniqlangan ko'rsatkichdan kichik bo'lsa, ularning farqi aks ettiriladi, aks holda "nol" qayd qilinadi va shu kabilar<sup>59</sup>.

Dissertatsion tadqiqot ishiga qo'yilgan hamjmi talablardan kelib chiqqan holda umumiy xulosa sifatida ta'kidlash mumkinki, bugungi kunda soliq xizmati organlari tomonidan kontragent korxonalar (soliq to'lovchi)larning faoliyatini tahlil qilish asosida baholash va ularning faoliyatini tartiblash doirasidagi soliq nazorati bilan bog'liq bir qator muammolar mavjud bo'lib, ularning ilmiy yechimlari bilan bog'liq biz tomonimizdan taklif etilgan ilmiy takliflar o'zining katta ilmiy ahamiyatiga ega deb hisoblaymiz.

---

<sup>59</sup> Бу ерда бандлар деганда ҚҚС бўйича солиқ ҳисоботининг тегишли бандлари назарда тутилмоқда.

### 3-bob bo'yicha xulosa

Soliq organlari kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini baholash va nazorat qilishning xorijiy davlatlarda katta tajriba to'plangan bo'lib, bu ilg'or tajribalar sifatida quyidagilarni: kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini baholash va nazorat qilishning har bir davlatning (shu jumladan, tahlil qilingan) o'ziga xos milliy tajribalari shakllantirilganligini, AQSh, Fransiya, Germaniya, Rossiya, Qozog'istonda kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini baholash va nazorat qilish soliq to'lovchining davlatdan ro'yxatdan o'tganligini tekshirish, ularning moliyaviy-soliq hisobotlarini tahlil qilish va u asosida soliq tekshiruvlarini o'tkazish, soliqdan bo'yin tovlash holatlarini aniqlash, ularning biznes hamkorlari bilan qonuniy munosabatlarni o'rganish, turli xil so'rovlar o'tkazish, kuzatish hamda ekonometrik tahlillarni qo'llagan holda keyingi davrlar uchun holatlarni prognoz qilish tartibida amalga oshirilib borilayotganligini, bu jarayonni kuchaytirish va unda qo'llaniladigan usullarni doimo takomillashtirib borish O'zbekiston soliq tizimi uchun ham muhim ekanligini ko'rsatadi.

Bugun kunda O'zbekiston soliq tizimida kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini soliq xavfi jihatidan baholash va unga doir soliq nazoratini o'tkazish bilan bog'liq bir qator ilmiy-amaliy muammolar saqlanib qolinmoqda. Bular jumlasiga: kontragent korxonaning boshqaruv tizimini aniqlash bilan bog'liq, ularning soliq hisobotlari ko'rsatkichlarini soliq xavfi jihatidan tahlil qilish bilan bog'liq, QQS bo'yicha manfiy farqni qaytarishda soliq qochish bilan bog'liq, kontragent soliq to'lovchilar faoliyatini tahlil va nazorat qilishda soliq ma'murchiligi bilan bog'liq ularga moliyaviy javobgarlikni qo'llash bilan bog'liq muammolar kiritish mumkin.

Bundan tashqari tahlillarning ko'rsatishicha, kontragent korxonalarga oid axborotlarni olish bo'yicha integratsiyaning yetarli emasligi, ularga QQSni qaytarish mexanizmlarining takomillashmaganligi, ular bilan soliq uzilishi koeffitsientini hisoblash uslubiyotining takomillashmaganligi, soliqdan bo'yin tovlashning ularning soliqdan bo'yin tovlashning oldini olish mexanizmlarining

takomillashmaganligi, ularning faoliyatini kompleks baholash bo'yicha qonun hujjatlaridagi noaniqliklarning mavjudligini ham keltirib o'tish joizdir.

Shu bilan birgalikda qayd etish joizki, bugungi kunda soliq xizmati organlari tomonidan kontragent korxonalar (soliq to'lovchi)larning faoliyatini tahlil qilish asosida baholash va ularning faoliyatini tartiblash doirasidagi soliq nazorati bilan bog'liq bir qator muammolar mavjud bo'lib, ularning ilmiy yechimlari bilan bog'liq biz tomonimizdan taklif etilgan ilmiy takliflar o'zining katta ilmiy ahamiyatga egadir.

## **XULOSA**

Tanlangan tadqiqot mavzusi doirasida amlaga oshirilgan ilmiy tadqiqotlardan kelib chiqqan holda quyidagi bir qator ilmiy xulosalar chiqarildi va ayrim ilmiy tavsiyalar ishlab chiqildi:

1. Soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorat qilishini yuzaga keltiruvchi asosiy omillar qatoriga soliq to'lovchilarning ijtimoiy-iqtisodiy xulq atvori, ixtiyoriy ravishda soliq to'lash rejimining yetarli emasligi hamda soliq to'lovchilarda egoistik xususiyatlar doimiy saqlanib qolinishini ham kiritish mumkin. Soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilishda ob'ekt va sub'ektlarning o'rtasidagi o'zaro munosabatlarni keltirib chiqaradi.

2. soliq to'lovchilar faoliyatini soliq nazorat qilishning institutsional asoslari soliq to'lovchilar faoliyatini soliqqa tortish jihatdan nazorat tartibidagi jarayonlarni taqozo qiladi. Ixtiyoriy asosda to'langan soliqlar hajmi bilan davlatning moliyaviy mablag'larga bo'lgan minimal talabi o'rtasidagi nisbat doimo katta bo'lgan, bu soliq to'lovchilarning individual manfaatlarining jamiyat manfaatlaridan doimo yuqori bo'lishligi bilan izohlanadi va ular parallel ravishda mavjud bo'ladi, mana shu jarayonning doimiy saqlanib qolinishi soliq

to'lovchilarda soliq nazoratini o'tkazib borish ham iqtisodiy jihatdan, ham ijtimoiy-sotsial jihatdan zarur bo'ladi.

3. Lozim darajada ehtiyotkorlik soliq to'lovchi kim bilan qanday tartibda oldi-sotdi qilishida shunday yo'l tutishi kerakki, bu jarayonda ular iqtisodiy hamkorlarining soliq to'lovchilar kontragentlarni tanlash chog'ida ularning soliq organlarida soliq to'lovchilar sifatida hisobga qo'yilganligini, kontragentning ishbilarmonlik obro'sini, ishlab chiqarish bazasi va xodimlari mavjudligini, moliyaviy holatini, bitim bo'yicha majburiyatlarni bajarish qobiliyatini tekshirib, lozim darajada ehtiyotkorlik qilishi shart bo'ladi.

4. Tadqiqot ishi natijalari ko'ra, ilmiy tadqiqotlarni tanqidiy tahlil qilgan holda soliqqa tortish nuqtai nazaridan kontragentlik kategoriyasiga mualliflik ta'rifi ishlab chiqildi. Unga ko'ra, soliq nazorati nuqtai nazaridan *kontragentlar deganda* soliq to'lovchi maqomiga ega bo'lgan tadbirkorlik sub'ektlarining ishlab chiqarish (xizmat ko'rsatish) maqsadlarida oldi-sotdi munosabatlariga kirishadigan ikkinchi tomonlar bo'lib, ularning iqtisodiy hatti-harakatlari doirasida lozim darajada ehtiyotkorlik bo'lishni talab etadigan xo'jalik yurituvchi sub'ektlar hamda ularning iqtisodiy faoliyati tushuniladi.

5. Tadqiqotchining ilmiy yondoshuviga ko'ra, QQS bo'yicha kontragentlarning faoliyatini avtokameral dasturida foydalaniladigan asosiy mezon ko'rsatkichlaridan soliq amaliyotida foydalanish *birinchidan*, tadbirkorlik sub'ektlariga soliqlarni o'z vaqtida va to'liq hajmda hisoblanishi hamda to'lanishini ta'minlashda ko'maklashadi, *ikkinchidan*, ularning faoliyatida yuzaga kelgan soliqqa oid huquqbuzarliklarni mustaqil ravishda bartaraf etish imkonini beradi, *uchinchidan*, tadbirkorlik sub'ektlariga nisbatan qo'llanilishi mumkin bo'lgan moliyaviy jarimalar, ma'muriy yoki jinoiy javobgarlik choralarining oldi olinishini ta'minlashga xizmat qiladi, *to'rtinchidan*, soliq to'lovchi-tadbirkorlar faoliyatiga asossiz aralashish va korrupsiya holatlarini cheklash hamda ma'muriy bosimlarni kamaytirishga imkoniyat yaratadi.

6. Tadqiqot natijalari asosida ishlab chiqilgan "Kontragentlar faoliyatini tahlil qilishda soliq organlari tomonidan amalga oshiraladigan uslubiy

yondoshuvlar algoritmi” soliq xizmati organlarida kontragentlarning faoliyatini ob’ektiv baholash va moliyaviy qarorlar (xulosalar) chiqarishga imkon beradi.

7. Muallifning fikriga ko’ra, Soliq kodeksining 138-moddasida nazarda tutilgan me’yor: soliq organi tomonidan taqdim etilgan soliq hisobotida soliq organida mavjud bo’lgan ma’lumotlar bilan tafovutlar va (yoki) xatolar aniqlansa, soliq to’lovchiga soliq to’lovchining shaxsiy kabineti orqali soliq hisobotiga tegishli tuzatishlar kiritish to’g’risidagi xabarnoma yuborishni joriy qilish maqsadga muvofiq deb hisoblanadiki, bunday yondoshuv kontragentlar faoliyatini soliq nazorat qilish amaliyotini soddalashtiradi.

8. Tadqiqot natijalari ko’ra, Soliq kodeksining 266-moddasiga, soliq to’lovchi haqiqatda olingan tovarlar (xizmatlar) bo’yicha elektron hisobvaraqq-fakturada ko’rsatilgan soliq summasini yagona g’azna hisobvarag’iga to’lashi va ushbu to’langan soliq summasini hisobga olishga haqli bo’lishini nazarda tutuvchi o’zgartirishlar kiritish maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz. Ana shunda kontragent tomonidan QQS zanjiri bo’yicha budjetga to’lanmagan soliqning o’rnini budjetdan asossiz qaytarishning oldi olinadi.

Muallifning fikricha, Soliq kodeksining 266-moddasiga asosan, faqatgina turar hamda noturar uy qurilishini amalga oshirayotgan qurilish korxonalari notarius orqali uylarni realizatsiya qilmagunga qadar xarid qilingan qurilish materiallari ham hisobga olinmasligi belgilab qo’yish maqsadga muvofiqdir. Shunday mexanizm qo’llanilsa, qurilish davri bir yildan ortiq bo’lgan turar hamda noturar uy qurilishini amalga oshiruvchi qurilish korxonalariga sun’iy ortiqcha to’lov hosil bo’lishini oldini olinadi, chunki, bu korxonalar baribir QQS salbiy farq summasini keyinchalik QQS to’lamaslik uchun qaytarib olmaydi hamda soliq to’lovchi kontragentlarning soliqdan qochish holatlari kamayishiga olib keladi.

Tadqiqot ishida ilmiy asoslangan Soliq nazorati departamentining funksional faoliyatini yanada takomillashtirish hamda doimiy faoliyat amalga oshiruvchi-Soliq xavfini boshqarish kengashi tashkil etish bo’yicha tavsiyalar soliq tizimida kontragentlarning faoliyatini soliq nazoratini ta’minlashning tashkiliy

jarayonlarning samaradorligiga ijobiy ta'sir qiladi, bu boradagi soliq ma'murchiligini to'g'ri yo'lga qo'yishga erishiladi.

9. Muallifning ilmiy yondoshuviga ko'ra, dori vositalar realizatsiyasi uchun elektron hisob-faktura (EHF)larni to'ldirish tartibi va uning rekvizit ko'rsatkichlari sifatida quyidagilarning mavjudligi bo'lishi shart qilib belgilashini: dori vositalarni yoki tibbiy buyumlarni har bir o'lchov birligiga sotib olish narxi (bazaviy narx) yoki sotishning asosiy bahosi (QQSni hisobga olmagan holda); asosiy bahodan o'sib boruvchi yakun bilan foiz ko'rinishidagi savdo qo'shimchasi (ustamasi); QQSni hisobga olmagan holda savdo qo'shimchasini (ustamasini) hisobga olgan holda tovarning narxi; realizatsiya qilingan tovarlar, ko'rsatilgan xizmatlar jami sonining (hajmining) aksiz solig'ini qo'shgan holdagi (QQSsiz) qiymati kabi rekvizit ko'rsatkichlar dori-darmon savdosi bilan shug'ullanadigan kontragentlarning narxlarni asossiz oshirib ko'rsatishiga va soliq to'lashdan qochish holatlarining oldini olishga xizmat qiladi.

10. Tadqiqotchi tomonidan ishlab chiqilgan "Qo'shilgan qiymat solig'i va EHF ko'rsatkichlarini o'zaro solishtirishning ketma-ketligi ierarxik yondoshuvi" kontragent soliq to'lovchilarning faoliyatini asosli ilmiy tahlil qilishga imkon yaratadi.

## FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR RO'YXATI

### 1. Normativ-huquqiy hujjatlar va metodologik ahamiyatga molik nashrlar

1.1. O'zbekiston Respublikasining Konstitutsiyasi. – Toshkent: O'zbekiston, 2017.

1.2. O'zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi. O'zbekiston Respublikasi 2019-yil 30-dekabrda O'RQ-599-son Qonuni bilan tasdiqlangan.

1.3. O'zbekiston Respublikasining Budget kodeksi. O'zbekiston Respublikasi 2013-yil 26-dekabrda O'RQ-360-son Qonuni bilan tasdiqlangan.

1.4. O'zbekiston Respublikasining 2022-yil 30-dekabrda "Soliq va budget siyosatining 2023-yilga mo'ljallangan asosiy yo'nalishlari qabul qilinganligi munosabati bilan O'zbekiston Respublikasining ayrim qonun hujjatlariga o'zgartish va qo'shimchalar kiritish to'g'risida"gi O'RQ-812-son Qonuni.

1.5. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2022-yil 28-yanvarda PF-60-son «2022-2026-yillarga mo'ljallangan yangi O'zbekistonning taraqqiyot strategiyasi to'g'risida»gi farmoni.

1.6. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «Yashirin iqtisodiyotni qisqartirish va soliq organlari faoliyati samaradorligini oshirish bo'yicha tashkiliy chora-tadbirlar to'g'risida» 2020-yil 30-oktabrda PF-6098-son farmoni.

1.7. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2021-yil 30-dekabrda "O'zbekiston Respublikasining "2022-yil uchun O'zbekiston Respublikasining davlat budjeti to'g'risida»gi qonuni ijrosini ta'minlash chora-tadbirlari to'g'risida" PQ-73-son qarori.

1.8. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 20-iyulda PF-6029-sonli "Koronavirus pandemiyasining salbiy ta'sirini kamaytirish uchun aholi, tadbirkorlik sub'ektlari, umumiy ovqatlanish, savdo va xizmatlar sohasini qo'llab-quvvatlashning qo'shimcha chora-tadbirlari to'g'risida"gi Farmoni.

1.9. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 18-mayda PF-5996-sonli "Koronavirus pandemiyasi davrida aholi va tadbirkorlik sub'ektlarini qo'llab-quvvatlash bo'yicha navbatdagi chora-tadbirlar to'g'risida"gi Farmoni.

1.10. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 27-aprelda PF-5986-son "Koronavirus pandemiyasi davrida aholi va tadbirkorlik sub'ektlarini qo'llab-quvvatlash bo'yicha qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida"gi Farmoni

1.11. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 3-aprelda PF-5978-son "Koronavirus pandemiyasi davrida aholi, iqtisodiyot tarmoqlari va tadbirkorlik sub'ektlarini qo'llab-quvvatlashga doir qo'shimcha chora-tadbirlar to'g'risida"gi Farmoni.

1.12. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 19-martda 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 Farmoni.

1.13. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2018-yil 29-iyunda PF-5468-sonli "O'zbekiston Respublikasining soliq siyosatini takomillashtirish konsepsiyasi to'g'risida"gi Farmoni.



1.14. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 18-iyuldagi PF-5116-sonli “Soliq ma‘muriyatchiligini tubdan takomillashtirish, soliqlar va boshqa majburiy to‘lovlarning yig‘iluvchanligini oshirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi Farmoni.

1.15. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2019-yil 10-iyuldagi PQ-4389-sonli “Soliq ma‘muriyatchiligini takomillashtirish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida”gi Qarori.

1.16. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2018-yil 26-dekabrda PQ-4086-sonli “O‘zbekiston Respublikasining 2019-yilgi asosiy makroiqtisodiy ko‘rsatkichlari prognozi va davlat budjeti parametrlari hamda 2020–2021-yillarga budjet mo‘ljallari to‘g‘risida”gi Qarori.

1.17. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2018-yil 31-maydagi PQ-3756-sonli “Imtiyozlar va preferensiyalar berish tartibini tubdan takomillashtirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi Qarori.

1.18. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 29-dekabrda PQ-3454-sonli “O‘zbekiston Respublikasining 2018-yilgi asosiy makroiqtisodiy ko‘rsatkichlari prognozi va davlat budjeti parametrlari to‘g‘risida”gi Qarori.

1.19. O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2010 yil 24 dekabrda PQ-1449-sonli “O‘zbekiston Respublikasining 2011 yilgi asosiy makroiqtisodiy ko‘rsatkichlari prognozi va davlat budjeti parametrlari to‘g‘risida”gi Qarori.

1.20. 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 Qarori.

1.21. O‘zbekiston Respublikasi Davlat soliq qo‘mitasi to‘g‘risidagi Nizom. O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2019-yil 17-aprelda 320-son Qarori bilan tasdiqlangan.

1.22. Ko‘chmas mulk ob‘ektlariga bo‘lgan huquqlarni davlat ro‘yxatidan o‘tkazish tartibi to‘g‘risidagi Nizom. O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2018-yil 29-dekabrda 1060-sonli Qarori bilan tasdiqlangan.

1.23. O‘zbekiston Respublikasining “2021-yil uchun O‘zbekiston Respublikasi Davlat budjeti to‘g‘risida”gi Qonuni loyihasi va 2021-yil uchun Budjetnoma bo‘yicha O‘zbekiston Respublikasi Hisob palatasining Xulosasi.

1.24. “O‘zbekiston Respublikasi Davlat budjeti va davlat maqsadli jamg‘armalari budjetlarining 2020 yildagi ijrosi to‘g‘risida”gi hisobot bo‘yicha O‘zbekiston Respublikasi Hisob palatasining Xulosasi.

1.25. O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2020-yil 14-avgustda 489-son “Qo‘shilgan qiymat solig‘i hamda chet el yuridik shaxslari bilan bog‘liq soliq ma‘murchiligini takomillashtirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi qarori bilan tasdiqlangan Qo‘shilgan qiymat solig‘i summasi o‘rnini qoplash tartibi to‘g‘risida Nizomning 25-bandi.

## **2. Monografiya, ilmiy maqola, patent, ilmiy to‘plamlar**

2.1. Bernaz N. Business and Human Rights: History, Law and Policy – Bridging the Accountability Gap. Routledge, 2017. 313 p.,

2.2. Bonnitcha J., McCorquodale R. The Concept of «Due Diligence» in the UN Guiding Principles on Business and Human Rights// European Journal of Human Rights. 2017. Vol. 28(3). Pp. 899-919.,

2.3. Bueno N., Bright C. Implementing Human Rights Due Diligence Through Corporate Civil Liability//International & Comparative Law Quarterly. 2020. Vol 69. No 4. pp. 789-818.,

2.4. Justinian, The Digest of Roman Law: Theft, Rapine, Damage and Insult, translated by Colin Kolbert. 1979. 192 p.,

2.5. Macchi C., Bright C. Hardening Soft Law: the Implementation of Human Rights Due Diligence Requirements in Domestic Legislation. 25 p. URL: <https://ssrn.com/abstract=3524488> (дата обращения: 19.11.2020).,

2.6. Martin-Ortega O. Human Rights Due Diligence for Corporations: From Voluntary Standards to Hard Law at Last//Netherlands Quarterly of Human Rights.2014. Vol 32. No 1. Pp. 44-74.,

2.7. McCorquodale R., Smit L., Neely S., Brooks R. Human Rights Due Diligence in Law and Practice: Good Practices and Challenges for Business Enterprises// Business and Human Rights Journal. 2017. Vol. 2. No 2. Pp. 195-224.,

2.8. Бембеева В.Б. Влияние налогового контроля на рост доходов бюджета без увеличения налоговой нагрузки на экономику // Вестник Университета № 17, 2014. С.110-115.,

2.9. Кузнецов Н.Г., Поролло Е.В. Актуальные тенденции международной практики контроля налоговых обязательств // Финансовые исследования № 3 (48) 2015. С.27-36.,

2.10. Романова С.В. Актуальность вопроса должной осмотрительности при выборе поставщика// экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. С.126-129.,

2.11. Позднякова Татьяна Сергеевна. Анализ методов проверки контрагентов с целью обеспечения экономической безопасности АО «Арнест»// Вестник Евразийской науки. 2021, №6, Том 13 2021. стр. 1-24.,

2.12. Окружко Оксана Александровна. Бухгалтерская экспертиза расчетов с контрагентами в строительстве Специальность - 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук г.Москва – 2012. 26.с.,

2.13. Шахманова Бакыт Ашкеновна. Аудит дебиторской задолженности группы взаимосвязанных организаций. Специальность: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук г.Москва 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика. Новосибирск – 2014. стр.24.,

2.14. И.В.Мурников, Д.В.Соловьюк, О.В.Кузьмина, И.В.Федоренко. Проблемы при проведении проверки потенциального контрагента.// Актуальные проблемы авиации и космонавтики – 2019. Том 3., Соловьева Ю.М. Экономика нового мира: науч. журн. 2022 г. Том 7. № 1 (Вып. 24). С. 58.,

2.15. А.А.Шибанова. Обеспечение должной осмотрительности в хозяйственной деятельности экономических субъектов. // International Journal of Humanities and Natural Sciences, vol. 10-4 (73), 2022.

2.16. Э.Ф.Гадоев ва б. Билвосита солиқлар: қўшилган қиймат солиғи, акциз солиғи. Тошкент: «NORMA», 2011. 327 б.;

2.17. Ш.А.Тошматов. Қўшилган қиймат солиғи. Монография. Тошкент.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси», 2004. -160 б.;

2.18. Т.С.Маликов, Н.Х.Ҳайдаров. Молия: умумдавлат молияси. Ўқув қўлланма. Т.: «Iqtisod-moliya», 2009. -556 б.,

2.19. Ж.Ж.Урмонов. Тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш масалалари: Монография/ Т.: “Iqtisod-Moliya”, 2018 й. 240 б.;

2.20. И.М.Ниязметов “Солиқ юқини оптималлаштириш: назария, услубият ва амалиёт” Монография.-Тошкент: “Молия”, 2016. 192 б.;

2.21. Худойкулов С.К. Солиқ тушумларини прогноз қилиш методологиясини такомиллаштириш. и.ф.д. дисс. автореферати. Т., 2019. 77 б.;

2.22. Ф.И.Исаев Солиқ таҳлили методологиясини такомиллаштириш. И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. 2022. 242 б.;

2.23. У.Х.Нормурзаев Солиқ имтиёзларининг самарадорлиги: назария, методология ва амалиёт. Иқтисодиёт фанлари доктори (Doctor of Science) диссертацияси. 2022. 247 бет.

2.24. Назаров Суннатулла Амириллоевич. Рақамли иқтисодиёт шароитида солиқ текширувларини такомиллаштириш. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2023. 54.б.,

2.25. Идирисов Алишер Отажонович. Солиқ маъмуриятчилиги тизимида солиқ назоратини такомиллаштириш. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2023. 35.б.,

2.26. Азимов Саидумар Саидович. Камерал солиқ текширувини ташкил этишда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2022. 61.б.,

2.27. Файзуллоев Мирсаид Шухратович. Солиқ назоратини амалга оширишда солиқ текширувларининг замонавий усулларидан фойдаланиш истиқболлари. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2023. 60.б.

2.28. Бембеева В.Б. Влияние налогового контроля на рост доходов бюджета без увеличения налоговой нагрузки на экономику // Вестник Университета № 17, 2014. С.110-115.

2.29. Кузнецов Н.Г., Поролло Е.В. Актуальные тенденции международной практики контроля налоговых обязательств // Финансовые исследования № 3 (48) 2015. С.27-36.

2.30. Романова С.В. Актуальность вопроса должной осмотрительности при выборе поставщика// экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. С.126-129.

2.31. Позднякова Татьяна Сергеевна. Анализ методов проверки контрагентов с целью обеспечения экономической безопасности АО «Арнест»// Вестник Евразийской науки. 2021, №6, Том 13 2021. стр. 1-24.

2.32. Окружко Оксана Александровна. Бухгалтерская экспертиза расчетов с контрагентами в строительстве Специальность - 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук г.Москва – 2012. 26.с.

2.33. Шахманова Бакыт Ашкеновна. Аудит дебиторской задолженности группы взаимосвязанных организаций. Специальность: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук г.Москва 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика. Новосибирск – 2014. Стр.24.

2.34. И.В.Мурников, Д.В.Соловьюк, О.В.Кузьмина, И.В.Федоренко. Проблемы при проведении проверки потенциального контрагента. // Актуальные проблемы авиации и космонавтики – 2019. Том 3.

2.35. Соловьева Ю.М. □ Экономика нового мира: науч. журн. 2022 г. Том 7. № 1 (Вып. 24). С. 58.

2.36. А.А.Шибанова. Обеспечение должной осмотрительности в хозяйственной деятельности экономических субъектов. // International Journal of Humanities and Natural Sciences, vol. 10-4 (73), 2022.

2.37. Назаров Суннатулла Амириллович. Рақамли иқтисодиёт шароитида солиқ текширувларини такомиллаштириш. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2023. 54.б.

2.38. Идирисов Алишер Отажонович. Солиқ маъмуриятчилиги тизимида солиқ назоратини такомиллаштириш. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2023. 35.б.

2.39. Азимов Саидумар Саидович. Камерал солиқ текширувини ташкил этишда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш. 08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати Тошкент – 2022. 61.б.

2.40. Almy, R.A. Survey of property tax systems in Europe / R. Almy // Report prepared for Department of taxes and customs, The Ministry of Finance, Republic of Slovenia, 2001. – 122 p.

2.41. Brown L, Ayres E. (Edit) The World Watch Reader on GlobalEnvironmental Issues. N.Y. - London: W.W. Norton Co., 1998. 358 p.

- 2.42. 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).
- 2.43. Kottke K. «Gryaznye» den'gi – chto ehto takoe? Spravochnik po nalogovomu zakonodatel'stvu v oblasti «gryaznyh» deneg. M., 1998.
- 2.44. Spencer H. Principles of sociology. Hamden, 1969.
- 2.45. Schutz A., Luckman T. The Structures of the Life, World. Evanston, 1973.
- 2.46. Ваҳобов А., А.Жўраев. Солиқлар ва солиққа тортиш: Дарслик. – Т.: “Шарқ” нашриёти – 2009.
- 2.47. Ашурова Н.Б. Барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш. И.ф.д. диссертацияси. – Т., 2018. - 247 б.
- 2.48. Жамолов И.З. Хуфиёна иқтисодиётни баргараф этишда солиқ механизмининг таъсири: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореферати. – Тошкент, 2005. – 30-б
- 2.49. Д.Р.Қурбанов Ўзбекистон республикасида сув ресурсларидан фойдаланиш самарадорлигини оширишнинг молиявий механизмларини такомиллаштириш. И.ф.д (DSc)... дис... автореферати. – Т.: 2020. -38 б.
- 2.50. Жумаев Н.Х. Ўзбекистонда валюта муносабатларини тартибга солиш методологиясини такомиллаштириш. Диссертация автореферати. – Т., 2008. - 37 б.
- 2.51. Жўраев, А. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг самарали йўллари: Монография. – Т.: Фан, 2004. – 243 б.
- 2.52. Лукова, Л.Н., Букина, И.С. Налоговые системы зарубежных стран: учебник для бакалавриата и магистратуры. Юрайт. 2017. –428 с.
- 2.53. Маликов Т.С., Ҳайдаров Н.Х. Молия: умумдавлат молияси. Ўқув қўлланма. – Т.: Iqtisod-moliya, 2009. 556 б.
- 2.54. Ниязметов, И.М. Солиққа тортиш механизмларини такомиллаштириш орқали солиқ тизими барқарорлигини таъминлаш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Т.: 2018. – 40 б.
- 2.55. Рахмонов А., Сафаров У. Комплаенс и административные проблемы механизма НДС Узбекистана / Общество и инновации. 2, 7/S (авг. 2021).
- 2.56. Тошматов, Ш.А. Корхоналарни ривожлантиришда солиқлар роли. Монография. – Т.: Fan va texnologiya, 2008. – 204 б.
- 2.57. Тошматов Ш.А. Қўшилган қиймат солиғи. Монография. – Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 2004. - 160 б.
- 2.58. Тошмурадова, Б. Солиқлар воситасида иқтисодиётни бошқариш механизми. – Т.: “Янги аср авлоди”, 2002. – 128 б.
- 2.59. Эргашев Рустам Ражабович. Солиқ сиёсатининг норасмий иқтисодиёт кўламини қисқартиришга қаратилган механизмларини

такомиллаштириш иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (phd) диссертацияси автореферати 2022й. 30 б.

### **3. Foydalanilgan boshqa adabiyotlar.**

3.1. Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ қўмитасининг ахборотномаси.

3.2. <http://www.Soloq.uz>-(Давлат солиқ қўмитаси сайти)

3.3. <http://www.mf.uz>- (Молия вазирлиги сайти)

3.4. <http://www.stat.uz>-(Давлат статистика қўмитаси сайти)

3.5. <https://www.sciencedirect.com>

3.6. <http://www.doingbusiness.org> – (Doingbusiness – бизнес юритиш лойиҳаси).

3.7. <https://www.indexmundi.com> – (IndexMundi – бир нечта манбалардан тузилган батафсил мамлакат статистикаси, диаграммалар ва хариталарни ўз ичига олган сайт).

3.8. <https://taxfoundation.org> – (Солиқ фонди – Вашингтондаги таҳлил маркази).

3.9. <https://www.nalog.gov.ru> – (Россия Федерациясининг Федерал солиқ хизмати).

3.10. <https://davreestr.uz> – (Кўчмас мулк объектларига бўлган ҳуқуқларнинг давлат реестри).

3.11. <https://kadastr.uz> – (Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ қўмитаси ҳузуридаги кадастр агентлиги сайти).

3.12. <http://www.gov.uz> - (Ўзбекистон Республикаси ҳукумати расмий сайти).

3.13. <http://www.lex.uz> – (Ўзбекистон Республикаси Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси).