

**O‘ZBEKISTON RESPUBLIKASI**  
**OLIY VA O‘RTA MAXSUS TA‘LIM VAZIRLIGI**  
**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI**

**B.A. Rahmatullayev**

**SOLIQQA TORTISH TAMOYILLARI**

O‘zbekiston Respublikasi Oliy va o‘rta maxsus ta‘lim vazirligi  
tomonidan darslik sifatida tavsiya etilgan.

**Toshkent – 2021**

**UO‘K: 336 (575.1)**  
**KBK: 65.26**

**B.A. Rahmatullayev. Soliqqa tortish tamoyillari.  
Darslik. – T.: «Innovatsion rivojlanish nashriyot-  
matbaa uyi», 2021. 246 bet.**

**ISBN: 978-9943-7423-1-4**

Ushbu darslikda “Soliqqa tortish tamoyillari” fanining predmeti va vazifalari, soliq siyosatiga kirish, soliqqa tortish tamoyillari, huquqiy tizimlar, moddiy soliq qonuni, soliq to‘g‘risidagi protsessual qonun, sanksiyalar nazariy va uslubiy jihatdan yoritilgan. Mazkur darslik bakalavriyatda ta‘lim berayotgan professor-o‘qituvchilar va 5230800-Soliqlar va soliqqa tortish yo‘nalishi talabalariga, shuningdek, mustaqil biznes faoliyatini tadqiqot qilishga harakat qilayotgan mustaqil izlanuvchilar, tadbirkorlik faoliyati bilan shug‘ullanuvchi kichik biznes xodimlari hamda tadbirkorlik va biznes bilan qiziquvchi keng jamoatchilikka mo‘ljallangan.

**UO‘K: 336 (575.1)**  
**KBK: 65.26**

**Taqrizchilar:**

**M.I.Almardonov** – Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti, Soliq va sug‘urta ishi kafedrası professori, i.f.d.;

**U.Yu.O‘roqov** – Toshkent moliya instituti, Moliya kafedrası dotsenti, PhD.

**ISBN: 978-9943-7423-1-4**

© «Innovatsion rivojlanish nashriyot-matbaa uyi», 2021.

## Mundarija

Muqaddima.....	5
1-BOB. Soliq siyosatiga kirish.....	8
1.1. Fiskal siyosat va soliq siyosati.....	8
1.2. Fiskal siyosatdagi soliq, qarz va xarajatlarning budjet balansi. ....	8
1.3. Soliqni oshirishda davlat uchun siyosat tamoyillari. ....	11
2-BOB. Soliqqa tortish tamoyillari.....	21
2.1. Samarali soliq siyosatining xususiyatlari. ....	21
2.2. Iqtisodiy siyosat va soliq siyosati.....	41
2.3. Qonun ustuvorligi.....	44
2.4. Soliq nazariyalarida tamoyillarni shakllanish jarayonlari. ....	59
3-BOB. Huquqiy tizimlar.....	90
3.1. Umumiy huquq.....	90
3.2. Fuqarolik huquqi.....	104
3.3. Aralash huquqiy tizimlar. ....	112
3.4. Xalqaro huquq va xalqaro institutlar.....	114
4-BOB. Soliq qonunchiligi asosi.....	123
4.1. Soliq qonunchiligiga kirish.....	123
4.2. Soliq tizimining institutsional tarkibi.....	124
4.3. Soliq tizimini loyihalash. ....	137
5-bob. Protsessual soliq huquqi.....	157
5.1. Soliqlarni undirish jarayonining umumiy asoslari.....	157
5.2. Ma'muriy soliq protseduralari. ....	169
5.3. Ko'rib chiqish va murojaat. ....	191
5.4. Transchegaraviy soliq nizolarini hal qilish tartibi.....	202
6-bob. Sanksiyalar.....	211
6.1. Mavzuga kirish. ....	211
6.2. Prinsiplar va xulosalar. ....	212
6.3. Umumiy asos.....	217
6.4. Tasnifi.....	219
6.5. Qonunbuzarliklar.....	223
6.6. Sanksiyalar.....	231

6.7. Sanksiyani aniqlash. ....	233
6.8. Sanksiyani bekor qilish yoki qisqartirish. ....	236
6.9. To‘xtatish.....	239
6.10. Sanksiyalarni tugatishi. ....	239

## **Muqaddima**

Soliqlar zamonaviy jamiyatning ajralmas tarkibiy qismidir. Chunki ular ushbu jamiyat o'zining muhim funksiyalarini bajarish uchun moliyaviy manbalari hisoblanadi.

Uzoq vaqt davomida soliqlarni har bir jamiyat o'zining tartib qoidalar orqali tashkil etib kelingan. Bu o'z navbatida tor doirada harakatlanuvchi mutaxassislar bilan chegaralangan va ko'pincha qattiq huquqiy asosga ega bo'lgan odamlar uchun ham tushunish qiyin bo'lib kelgan.

So'nggi paytlarda soliqlar yangiliklarni sarlavha ostiga olish bilan butun dunyoda fuqarolik jamiyatiga bo'lgan qiziqishni kuchaytirdi va soliqlarning aslida qanday ishlashini tushunishga bo'lgan qiziqishni kuchaytirmoqda.

Soliqlarni to'lash axloqiy burch bo'lishdan tashqari, har bir huquqiy tizim tomonidan tartibga solinadigan va shu bilan bog'liq holda yuzaga keladigan huquqlarni belgilaydigan ijobiy doirada tartibga solinadigan huquqiy majburiyatdir.

Ko'pincha daromadlarni oshirish funksiyasi soliqqa tortishning qonuniy o'lchamlariga soya soladi. Shunga qaramay, soliqlar muhim tarkibiy qismni tashkil etadi, chunki u soliqlarni yig'ish har bir jamiyatning asosiy qadriyatlari bo'lgan qonun ustuvorligi va sivilizatsiyalashgan davlatlar tamoyillariga muvofiqligini ta'minlaydi.

Bizning fikrimiz shundan iboratki, ikkalasi ham zamonaviy soliq tizimida ajralmas hisoblanadi.

Ushbu kitobning asosiy maqsadi – soliqqa tortishning asosiy tushunchalarini siyosiy, huquqiy va ma'muriy nuqtayi nazardan tarqatishga ko'maklashish, o'quvchilariga soliqlarni yig'ish bilan bog'liq huquqlar va majburiyatlar to'g'risida mutanosib qarashni taklif qilish.

Soliq asoslarini o'rganishda ushbu kitob ularni sodda tarzda va ma'lum bir huquqiy tizimga murojaat qilmasdan tushuntiradi. Ushbu usul kitobga har qanday haqiqiy soliq tizimining chegaralaridan tashqarida bo'lgan asosiy mulohazalarni belgilashga imkon beradi, shu bilan birga soliqqa tortish har doim qonuniy rejim, siyosat mulohazalari va ma'muriy amaliyotga asoslanganligini ko'rsatib turadi.

Yuqoridagi fikrlar fundamental asos hisoblanib mualliflar texnik doiralardan tashqari soliqqa tortish to'g'risida xabardorlikni kuchaytirishga hamda fuqarolik jamiyatida va undan tashqarida foydalanuvchilarning xilma-xil toifalariga murojaat qilishni maqsad qilganlar.

Ushbu kitob soliqlar va soliqqa tortish yo'nalishi talabalari uchun mo'ljallangan bo'lib, unda soliqqa tortish tizimi to'liq yoritilgan yoki soliq haqida yaxshiroq tushunishni istaganlar ushbu kitobni o'qiydilar.

Qattiq huquqiy madaniyatga ega odamlar yoki yuridik ma'lumotga ega bo'lmagan fuqarolik jamiyati a'zolari ushbu kitobdan soliq yig'ish bilan bog'liq asosiy masalalar to'g'risida aniqroq fikr to'plash uchun foydalanishlari mumkin. Bundan tashqari, ushbu kitob xalqaro soliqqa tortish muammolarini nazariy jihatdan mas'uliyatli tushunishni shakllantirish uchun zarur bo'lgan soliqning asosiy tushunchalarini olish uchun mo'ljallangan.

Ushbu kitobning oltita asosiy bobida, shuningdek, ushbu muqaddimada, kitobxonning talablari asosida yoritilgan, ularni soliqqa tortish asoslari bo'yicha bosqichma-bosqich jarayonlari yoritib berilgan.

Bir nechta mulohazalar talabalarni ushbu kitobdan qanday qilib yaxshiroq foydalanishlari mumkinligini tushunishga yordam beradi.

Soliqqa tortish tamoyillarini har tomonlama ko'rib chiqqandan so'ng, 2-bob ularni huquqiy jihatdan, siyosat maqsadlari va oqibatlarini hisobga olgan holda ularni birlashtirgan.

Huquqiy tizimlar soliq qonunchiligi amaldagi holatiga ta'sir qilishi mumkinligi sababli, 3-bobda soliq huquqning asosiy xususiyatlari, fuqarolik huquqi, aralash va davlatdan tashqari huquqiy tizimlar haqida batafsil ma'lumot beradi.

Keyingi boblarda soliq qonunchiligi va soliq tizimlarida (4-bob), protsessual soliq huquqini (5-bobda) va jarimalar (6-bobda) tez-tez uchraydigan soliqlar turlariga alohida e'tibor qaratilgan. Ularning barchasi bizning samarali yondashuvimizni aks ettiradi, bu samarali soliq yig'ish va asosiy huquqlarni himoya qilishni birlashtiradi.

Xususan, amaldagi soliq qonunchiligi – soliq solishdagi qoidalardan iborat. Shu asosda, 4-bobda soliqlar qo'llanilishi mumkin bo'lgan hokimiyatning turli darajalari, vakolatlar taqsimotining soliqlarni undirish va qo'llashga ta'siri, soliq qonunchiligini shakllantirish va shakllanish jarayonida qarama-qarshi bo'lgan

masalalar ko‘rib chiqiladi. Nima soliqqa tortiladi, shuningdek, qanday va qachon soliqqa tortish masalalari ko‘rib chiqiladi.

5-bobda protsessual qoidalar tahlil qilgan. Unda soliq organlarining vazifasi budjet daromadlarni shakllantirish uchun juda muhimligi, shuningdek, qonunlarning ustunligiga rioya qilish zarurati bilan cheklanganligini ko‘rsatadi. Bunday tizimda biz soliq organlari va soliq to‘lovchilar uchun kelib chiqadigan huquq va majburiyatlarni birlashtiramiz.

6-bobda soliq sanksiyalarining to‘liq tahlili ishlab chiqilgan bo‘lib, ular soliq huquqbuzarliklari tushunchasi va tipologiyasi bo‘yicha dastlabki tadqiqotlar asosida ularga murojaat qilinadi. Kitobning umumiy maqsadlariga muvofiq, ushbu bobda soliq sanksiyalarining huquqbuzarliklarga mutanosib ravishda to‘xtatuvchi omil sifatida samaradorligi, shuningdek, ularga nisbatan qo‘llaniladigan qonuniy (vaqtinchalik) himoya vositalarining samaradorligi hisobga olingan.

Ushbu kitobda bugungi kundagi soliqqa tortish va soliq munosabatlari to‘g‘risidagi bilimlarni oshirishga hissa qo‘shadi degan umiddamiz. Bizning tadqiqotimizga ko‘ra, bir necha asrlar ilgari soliqlarni to‘lash majburiyatini ushbu soliqlarni belgilaydigan qarorlarni qabul qilishda ishtirok etish huquqi bilan birlashtirish uchun kurashgan fuqarolik jamiyati uchun foydali bo‘ladi. Zamonaviy soliq tizimlarining asosiy xususiyatlarini qandaydir tarzda yo‘qotgan bo‘lishi mumkin. Bundan tashqari, biz bunday xabardorlik rivojlanayotgan mamlakatlarga o‘zlari uchun foydali bo‘lgan narsalar to‘g‘risida o‘z tushunchalarini olishga yordam beradi deb umid qilamiz.

Ushbu kitob Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti va Ganzaga Universiteti (AQSH, Vashington) o‘rtasidagi ilmiy hamkorlikning natijasi bo‘lganligi sababli, mualliflar ushbu innovatsion eksperimentni xalqaro soliq hamjamiyatiga xizmat qilish uchun qo‘llab-quvvatlagan barcha inson va moliyaviy resurslarga minnatdorchilik bildiradilar. Bizning istagimiz – rivojlanayotgan va rivojlangan davlatlarning yangi avlodlari va yorqin onglariga butun dunyo bo‘ylab adolatli soliqqa tortishni o‘rnatish orqali yaxshi dunyoga hissa qo‘shishga yordam berish.

# **1-BOB. SOLIQ SIYOSATIGA KIRISH**

## **1.1. Fiskal siyosat va soliq siyosati**

Fiskal siyosat odatda davlatning daromadlari (soliqlari) va davlat xarajatlaridan bozorga (iqtisodiyotga) ta'sir o'tkazish uchun foydalanish siyosati sifatida tavsiflanadi.

Soliq siyosati – bu soliq-budjet siyosatining daromad qismini o'rganadigan soliq siyosatining bir qismidir (ya'ni davlat tomonidan daromadlarni yig'ish). Soliq siyosati bir qator fanlarga taalluqlidir, shu jumladan, lekin ular bilan cheklanmagan holda iqtisodiyot, xulq-atvorshunoslik, siyosatshunoslik, buxgalteriya hisobi, moliya va huquq. Ko'pincha, bu fanlar ko'plab konsepsiyalar bilan bog'liq. Iqtisodiy istiqbol soliq siyosatining makro va mikroiqtisodiy jihatlarini o'z ichiga olgan dastlabki keng ko'lamini taqdim etadi. Makroiqtisodiy jihatlar soliq siyosatining butun iqtisodiyotga ta'sirini ko'rib chiqadi (ishsizlik darajasi, iqtisodiy o'sish, iste'mol darajasi va boshqalar). Mikroiqtisodiy jihatlar qatoriga soliqlarning jismoniy shaxslarga, firmalarga va bozorga ta'siri kiradi.

## **1.2. Fiskal siyosatdagi soliq, qarz va xarajatlarning budjet balansi**

Soliqlarni undirish tez orada aksariyat shtatlarda davlat daromadlarining asosiy manbayiga aylandi. Albatta, istisnolar mavjud, masalan, tabiiy resurslarni qazib olish uchun royalti oladigan davlatlar. Soliqlar davlat xarajatlarini moliyalashtirish uchun ishlatiladi, lekin ko'pincha davlat xarajatlari yig'ilgan soliq miqdoridan oshib ketadi. Bu, ayniqsa, davlatlar siklga qarshi budjetni saqlashga harakat qilganda (ya'ni, iqtisodiyotning tanazzul davrida, iqtisodiyotni rag'batlantirish maqsadida soliq tushumining yetishmasligiga qaramay, davlat xarajatlari ko'payadi) keng tarqalgan. Shu bilan birga, xarajatlar va daromadlar o'rtasidagi kamomad (defitsit) bartaraf etilishi kerak. Shuning uchun hukumatlar qo'shimcha xarajatlarni moliyalashtirish uchun pul olishadi (odatda, davlat zayomlarini chiqarish yo'li bilan).

Soliqlar, qarzarlar va xarajatlar davlat tomonidan moliyalashtirishning budjet uchburchagining uchta nuqtasini tashkil etadi. Soliq



tushumlari va qarzlarni o'rtasidagi muvozanat qat'iy nazorat qilinishi lozim. Hukumatlar tomonidan olingan pullardan olinadigan foizlar yig'ilgan soliq tushumlari bilan teng ravishda ta'minlanishi kerak va shu sababli soliq tushumini kamaytiradi. Qarz olish haddan tashqari ko'payib ketganda, bu pasayish tendensiyasiga olib kelishi mumkin, bu soliq tushumlari foizlar bo'yicha to'lovlar tomonidan to'liq o'zlashtiriladi va hukumat soliq tushumini haqli ravishda oshira olmaydi va davlat mahsulotlarini yetkazib berishda davlat xarajatlarini keltirib chiqaradi va xizmatlar imkonsiz.

Shuning uchun hukumatlar xarajatlarni moliyalashtirish uchun soliq tushumlari va qarzlarni muvozanatini saqlashi lozim. Bu uzoq davom etgan tanazzulda hukumatlarga mukammal kontrtsiklik siyosatini muvaffaqiyatli tatbiq etishlariga to'sqinlik qildi.

Soliq tushumlari, qarzlarni va xarajatlar uchburchagi shuni anglatadiki, hukumatlar kamomadni moliyalashtirish uchun uchta mexanizmga ega:

- soliqlarni oshirish;
- qarz olishning ko'payishi;
- kamroq mablag' sarflash. Ushbu variantlarning har biri iqtisodi-

diyotga bevosita ta'sir qiladi. Uchta mexanizm bo'yicha aralash qaror davlatning fiskal siyosatining mohiyatiga va iqtisodiy vaziyatga bog'liq bo'ladi.

Boshqa omillar bo'lmagan taqdirda faqat moliya siyosatini o'rganib chiqib, hukumatlar budjet xarajatlarini oshiradi yoki qisqartirishga doir moliya siyosatini qo'llaydi.

Budjet xarajatlarini oshirish siyosati davlat xarajatlarini ko'paytirishni yoki soliq tushumini kamaytirishni rag'batlantiradi. Ushbu tanlovlarning har ikkalasining ko'zda tutilgan ta'siri iqtisodiyotni rag'batlantirishdir. Bunday sikldagi hukumatlar odatda ishsizlikni kamaytirish va iqtisodiyotning samaradorligini oshirishga harakat qilmoqdalar (soliqlar orqali qazib olish o'rniga soliq to'lovchilar tomonidan qayta investitsiya qilish uchun ko'proq daromad qoldirish). Shu bilan birga, xarajatlarning ko'payishi, soliq tushumining pasayishi bilan birgalikda, budjet balansini yoki kamomadini qarz olish yo'li bilan moliyalashtirishni talab qiladi.

Shartnoma siyosatida hukumatlar xarajatlarni kamaytiradi yoki soliqlarni oshirish. Bunday harakatlar iqtisodiy faoliyatni kontraktatsiya qilish ta'siriga ega. Soliqlarning ko'payishi, ishlab chiqarilgan daromaddan ko'proq narsani olib tashlaydi va kengayish uchun kamroq mablag' qoldiradi. Xuddi shunday, xarajatlarning kamayishi ham davlat xizmatlarining qisqarishiga olib kelishi mumkin (bunday xizmatlar uchun ko'proq xususiy sarmoyalarni talab qiladi) va ishsizlikni ko'paytirib, iqtisodiyot qisqarishi mumkin.

Shartnoma siyosati budget profitsitiga olib kelishi mumkin bo'lsa-da, bu daromadning ko'payishi kamaytirilgan xarajatlarni qoplash uchun yetarli deb taxmin qiladi, ammo bu hamma uchun haqiqat emas. Shartnoma siyosati hali ham qarz olish yo'li bilan moliyalashtirilishi kerak bo'lgan kamomadni keltirib chiqarishi mumkin.

Soliqlarning ko'payishi o'lik vazn yo'qotishlari ko'payishi hisobiga iqtisodiyotda muammolar tug'dirishi mumkin, chunki narxlarning ko'tarilishi talab va taklif muvozanatiga ta'sir qiladi (ya'ni soliqlarning ko'payishi narxlarni ko'taradi, shu bilan talabning pasayishi va o'lik vazn yo'qotishining ko'payishi). Hukumatlar tomonidan xarajatlarning ko'payishi yoki qarzlarning ko'payishi hisobiga defitsitni moliyalashtirish to'liq quvvatli iqtisodiyot sharoitida xususiy sektorda shunga o'xshash xarajatlarni yoki qarzlarni siqib chiqarishi mumkin va shuning uchun ehtiyotkorlik bilan kuzatilmasa, zararli bo'lishi mumkin. Qarz olishning ko'payishi, shuningdek, foiz stavkalarini oshirishi, uy xo'jaliklari va korxonalarining bir martalik daromadlarini kamaytirishi mumkin.

Soliqlarning ko'payishi ko'p millatli subyektlar uchun raqobatdosh bo'lmagan sharoitlarni keltirib chiqarishi va mamlakat ichkarisida kichik biznesning rivojlanishiga zarar yetkazishi mumkin. Davlat xarajatlarning kamayishi bandlik darajasi va berilishi mumkin bo'lgan ijtimoiy nafaqalar darajasiga bevosita ta'sir qilishi mumkin.

Davlat qarzlarning ko'payishi xususiy sektor moliya izlashga qodir bo'lgan sarmoyani yetkazib beruvchilarni olib tashlashi mumkin.

Soliq tizimini loyihalashda soliqlarni ko'paytirish (hukumat tomonidan sarflanadigan xarajatlar, uning qarzlari, siyosiy ta'sirlari, madaniy jihatlari va boshqa iqtisodiy jihatlari bilan o'zaro aloqalari, masalan, pul-kredit siyosatini hisobga olgan holda) bo'yicha yaxlit rasmiyatchilik zarurligi aniq. Ushbu kitobda faqat davlatlar tomonidan yig'ilgan soliqlarni yig'ish va undirish bilan bog'liq masalalar ko'rib chiqilgan.

### **1.3. Soliqni oshirishda davlat uchun siyosat tamoyillari.**

#### **1.3.1. Soliq nima?**

“Soliq” tushunchasi umume'tirof etilgan ta'rifga ega bo'lmasa-da, shuning uchun uni to'liq aniqlash mumkin bo'lmasa ham, soliqqa nisbatan ba'zi bir umumiy identifikatorlarni taqdim etish mumkin.

Shuni ta'kidlash kerakki, aksariyat yurisdiksiyalarda “soliq” ta'rifi berilmaydi va soliq yig'imdan farq qiladigan narsa sifatida qaraladi (bu hukumat tomonidan bir xil tarzda belgilanishi mumkin).

Soliqlarni mulk huquqi va boshqa konstitutsiyaviy huquqlarning to'g'ridan to'g'ri buzilishi deb hisoblash mumkinligi sababli, hukumatlar tomonidan soliqni joriy etish tartibi odatda qandaydir maxsus jarayonga bo'ysunadi. Shu munosabat bilan, shuni ta'kidlash kerakki, “yig'imlar” odatda soliq hisoblanmaydi va shuning uchun bu yerda muhokama qilinmaydi. Biroq, har qanday tizimni loyihalashda soliqlar yig'im sifatida yashirilmasligi muhimdir. Hukumat to'lovi soliq deb hisoblanishi uchun barcha soliqlarda kuzatiladigan ba'zi umumiy xususiyatlar mavjud:

- soliq majburiy to'lov (ya'ni ixtiyoriy badal emas);
- soliq qonunchilik (hukumat) tomonidan belgilanadi;
- soliq jamiyatning umumiy maqsadlarida foydalanilishi uchun undiriladi;

– soliq odatda soliq to‘laydigan shaxsga ko‘rsatiladigan ma’lum bir xizmatga bog‘liq emas (ya’ni soliq shaxsga emas, balki ijtimoiy xizmatlarni qo‘llab-quvvatlashi mumkin).

Ushbu elementlar kuzatilishi mumkin bo‘lsa-da, davlatlar o‘rtasida qo‘llanilishida bir xillik yo‘q. Shuningdek, davlatlar ushbu ro‘yxat talablarini qo‘shib qo‘yishi mumkin, bu to‘lovni ma’lum bir yurisdiksiyadagi soliq sifatida tasniflash mumkin.

Kritik ravishda, soliqning qonuniyligi uning yaratilishida qonun hujjatlarida aniqlanadi.

### **1.3.2. Soliqqa tortishni asoslovchi nazariyalar**

Davlat o‘zining xarajatlarini soliqni nima uchun oshirayotganini baholashda, birinchi navbatda, davlat soliqni oshirish uchun asos etib doimo soliqning qonuniyligini ko‘rsatadi. Bu soliq tamoyillarini belgilashda unutilgan masalalardan biridir. Soliqlar jamoaviy fikrlash tizimiga shunchalik singib ketganki, odatdagidek yondashuv soliq yig‘ish asosli emasmi, balki soliq tushumlari bilan hukumatlar nima qilishini so‘rashdir.

Soliqning asosli yoki asosli emasligini baholashda yillar davomida quyidagicha asoslab kelingan:

– favqulodda yig‘imdan tortib to aniqlangan davlat xarajatlarini moliyalashtirishgacha bo‘lgan ko‘plab nazariyalar rivojlanib borishi bilan;

– barcha shaxslar himoya va imtiyozlar olgan davlatga o‘z hissalarini qo‘shishlari kerakligini nazarda tutadigan foyda nazariyasi bo‘yicha;

– ijtimoiy birlik, unga ko‘ra hamma jamiyatning ko‘proq farovonligiga hissa qo‘shishi kerakligi bo‘yicha;

– qurbonlik nazariyasi, unga ko‘ra barcha shaxslar o‘zlari ishlab chiqargan boyliklariga (soliqlarning progressiv stavkalari kashfiyotchisiga) ko‘ra davlat o‘z mablag‘larini qayta taqsimlashlari uchun o‘z hissalarini qo‘shishlari kerakligi bilan asoslanib kelgan.

Ushbu nazariyalarning barchasi zamonning o‘ziga xos sharoitlariga asoslangan va korporativ subyektlar bilan emas, balki alohida soliq to‘lovchilar bilan bog‘langan. Ushbu nazariyalar rivojlanib borgan sari, soliq favqulodda choralardan jismoniy

shaxslardan doimiy ravishda undirib olishga o'tdi. Ushbu nazariyalarning aksariyati bugungi kunda soliqqa tortish uchun asos sifatida keltirilgan.

Ushbu nazariyalarning rivojlanishi davrida soliqlar tezda zamonaviy davlatlar uchun asosiy daromad manbayiga aylandi va ko'pincha qabul qilingan me'yordan kelib chiqqan holda soliq siyosati muhokamasi boshlanadi.

Biroq, ushbu nazariyalarning aksariyati shaxslarning davlat bilan o'zaro ta'sirini hisobga olgan holda ishlab chiqilgan (yoki yakka o'zi yoki jamoaviy ravishda).

Ushbu nazariyalardan keyin va yuridik korporatsiyalar paydo bo'lishi bilan soliqlarni asoslashni yanada rivojlantirishga olib keldi.

Hozirgi nazariyalarda soliqqa tortishni asoslash uchun ushbu nazariyalar bir-biriga zid kelgandek. Nazariyalarning bu birlashishi, ehtimol, shaxsni davlat bilan munosabatlarda davlatni, iqtisodiyotni (shu jumladan, korporatsiyalar va tashkilotlarni) va jamiyatni (shaxslarni jamoaviy ravishda ifodalovchi) o'z ichiga olgan kengroq istiqbolga qarab o'zgartirishning vakili bo'lishi mumkin. Ushbu uchburchak munosabatlarida jismoniy va yuridik shaxslar daromad va boylik keltiradigan iqtisodiy ishlab chiqarish faoliyatining asosi bo'lib iqtisodiyotda muhim rol o'ynaydi. Davlat odatda, iqtisodiyotda ishlab chiqarilgan iqtisodiy tovarlarga soliqlar soladi, bu davlat ichida yaratilgan qiymatning bir qismini qaytaradi (va ular bilan aloqani anglatadi) va davlatga soliqlar rejalashtirilgan maqsadlarni amalga oshirishga imkon beradi. Davlat shuningdek, iqtisodiyotga zarur cheklovlarni qo'yishi mumkin, lekin uni haddan tashqari cheklamasligi kerak, aks holda bu uni moliyalashtiradigan juda samarali elementni yemirishga olib keladi. Shu nuqtayi nazardan, ushbu o'zaro bog'liqlikda soliqlarning mavjudligini asoslaydigan har bir oldingi nazariyalar jihatlarining dalillarini ko'rish mumkin.

Ehtimol, soliqlarga nisbatan to'rtinchi element o'sib borishi mumkin, bu global iqtisodiyot va global jamiyatdir. Soliqlar tabiiy ravishda davlat yurisdiksiyasi chegaralari bilan cheklangan, ammo global ta'sirlar allaqachon davlatlarga bevosita ta'sir ko'rsatmoqda

va soliq solishning turli jihatlariga mos keladigan global bosimlarni keltirib chiqarmoqda.

Global muvofiqlik, albatta, muammoli. Soliq tizimlari davlatning fiskal va makroiqtisodiy siyosati va ular joylashgan huquqiy tuzilishga uzviy bog‘liqdir (3-bobga qarang). Soliq siyosati idealistik qadriyatlar va asosli tamoyillardan ko‘proq narsani boshqaradi, chunki u siyosiy kuchlar, mafkuralar, lobbi guruhlari va xalqaro tashkilotlar uchun dastak hisoblanadi.

Yurisdiksiyadagi soliq madaniyati muhim rol o‘ynaydi, shuningdek, davlatda qanday soliq solinishi va davlat o‘z rezidentlariga soliqni asoslab bera oladimi-yo‘qligi masalasida ham bir qancha muammolar mavjud. Iqtisodiyodagi o‘zgarishlar va ijtimoiy muammolar davlatdagi soliq madaniyatiga ta’sir qilishi mumkin. Ushbu muammolar davlat ichidagi tengsizlik darajasidan tortib, hukumatni qonuniy deb hisoblashiga qadar bo‘lishi mumkin. Xuddi shunday, soliqlarni idrok etish har qanday soliq siyosatining muvaffaqiyatiga teng ta’sir qilishi mumkin. Ko‘rinishlar barcha soliqlarni bozordagi buzilishlarni keltirib chiqaradigan narsa sifatida ko‘rish va ularni iqtisodiyotni rag‘batlantirish va shakllantirish uchun davlat uchun zarur bo‘lgan aralashuv vositasi sifatida ko‘rish uchun keraksiz xarajatlar (rag‘batlantirishni rag‘batlantirish; 4-bobga qarang) yoki tengsizlikni bartaraf etish o‘rtasida bo‘lishi mumkin. Ushbu keng doirada ko‘plab davlatlar soliqlarni davlatda ijtimoiy nafaqalar berish uchun zarur deb bilishadi. Bu soliq xizmatining maqsadi orqali soliqlarni oqlash haqida tushunchadir.

Ushbu omillarning barchasi ma’lum bir davlatda soliqni asoslash uchun nazariyalar muvozanatida muhim rol o‘ynaydi.

### **1.3.3. Uni qo‘llash orqali soliqqa tortishni asoslash**

Soliq, birinchi navbatda, jamoat tomonidan soliqlarni joriy etishga vakolatli qonuniy organ tomonidan yaratilishi kerak bo‘lsa-da, bu insonning asosiy huquqlarini buzadigan soliqlar olinmasligini ta’minlash uchun javobgar bo‘lishi kerak – soliqning maqsadlari bo‘yicha soliq asoslari muntazam ravishda taqdim etiladi (xizmat qilish uchun mo‘ljallangan).

Davlat xarajatlarining asosi turli maqsadlarga birlashtirilishi mumkin. Eng ko‘p ishlatiladigan xarajatlar toifalariga quyidagilar kiradi:

- 1) davlat infratuzilmasi va harbiy soha kabi davlat o‘z funksiyalarini (“davlat qurilishi” deb ham ataladi) ta’minlash;
- 2) boshqa ijtimoiy xarajat va xizmatlarini taqdim etish;
- 3) qayta taqsimlash funksiyalari orqali katta tenglikni yaratish;
- 4) jamiyatdagi xatti-harakatlar (chunki soliq maqbul va nomaqbul xatti-harakatlar to‘g‘risida ko‘rsatma berishi mumkin).

Ikkinchi va to‘rtinchi toifalar ba’zida davlat qurilishining elementlari sifatida birlashtiriladi yoki “ichki boshqaruv” deb tasniflanadi, bu hukumatning asosiy xarajatlari hisoblanadi (iqtisodiyot va jamiyatni boshqarish). Yaqinda global iqtisodiyot va global jamiyatning ta’siri (1.3.2-bo‘limda muhokama qilingan) soliqqa tortish zarurati sifatida qabul qilinishi mumkin (ya’ni ushbu ta’sirlarga javob berish uchun daromad talab qilinadi), bu “kelishilgan kengayish” deb nomlangan.

Soliqlarning davlat tomonidan qabul qilingan qonun nuqtayi nazaridan ko‘tarilishi, soliqqa nisbatan ham cheklovlar bo‘lishi kerakligini anglatadi. Uch asosiy prinsip, ya’ni quyidagilar paydo bo‘ladi:

- soliqlar kapitalni kamaytirmasligi kerak. Kapitalning kamayishi kelajakda daromadlarning pasayishiga olib keladi, natijada ishlab chiqarish iqtisodiyotini yo‘q qilishi mumkin;
- soliqlar jamiyatning birlamchi ehtiyojlarini moliyalashtirish uchun zarur bo‘lgan kapitalidan olinmasligi kerak.

Bu shuni anglatadiki, soliqlar jamiyatning birlamchi xizmatlarni yetkazib berish va ushbu xizmatlarni boshqarishni (samarali) moliyalashtirishi kerak;

- soliq qanchalik oqilona bo‘lishi mumkin, agar u undirilgan soliqlardan ko‘proq xarajat qilsa, undirilmasligi kerak. Haddan tashqari xarajatlarning yuqoriligi yoki inflyatsiya darajasi yuqoriligi – sarflangan xarajat davlat xizmatlarini moliyalashtirish uchun ortiqcha soliq undirishga olib kelishi mumkinligi, davlat xizmatining samarali tarzda ko‘rsatilishi juda muhimdir.

Soliqlarning umumiy maqsadi umumiy manfaat (jamiyat ehtiyoji) nuqtayi nazaridan joriy etilishi kerak bo'lsa-da, ma'lum maqsad bilan belgilangan soliqlarni (ma'lum maqsadni moliyalashtirish uchun olinadigan soliqlar) ko'rsatish mumkin, ammo iqtisodiy xatti-harakatlarni jamiyatga ta'siri orqali iqtisodiyotni teng darajada buzishi mumkin. Biroq, jamiyat ehtiyojlarini qamrab oladigan maqsadlar keng belgilanishi mumkin. Muayyan mamlakatga qarab, soliqni yetkazib beradigan qayta taqsimlash jihatlari jamoatchilik ehtiyojining bir qismini tashkil qilishi mumkin (ya'ni ko'proq ijtimoiy tenglikka erishish uchun). Xuddi shunday, xulq-atvorga ta'sir qiluvchi soliqlar zarurat sifatida qabul qilinishi mumkin (ekologik soliqlar, shakar uchun soliqlar va boshqalar).

Oxir-oqibat, soliqqa tortishni asoslashning asil ma'nosi soliqning jamiyat foydasi uchun olinadigan (umumiy) maqsadi bilan bog'liq bo'lib, foyda va qurbonlik nazariyalari va ijtimoiy shartnoma nazariyasi aralashmasini anglatadi. Soliqlarni to'g'ri sarflanishi uchun qaysi tavsifdan foydalanilsa ham, jamiyat uchun adolatli, samarali boshqariladigan, ijtimoiy muammolar va talablarga javob beradigan soliqlar olinadigan keng soliq bazasi ideal tarzda xizmat qiladi. Olinadigan soliqlar qonuniy ravishda va korrupsiya, samarasizlik va tengsizliklarni minimallashtirilgan yoki yo'q qilingan sharoitda olinishi kerak. Soliqqa muvofiq madaniyatni rivojlantirish soliq siyosati uchun bir xil ahamiyatga ega, ammo bunga soliqlar asosli deb qaralganda va davlatning jamoat mahsulotlarini yetkazib berish yoki xizmatlar ko'rsatish bo'yicha majburiyatlari bajarilganda erishiladi.

### **Muhokama uchun savollar**

1. Fiskal siyosat va soliq siyosati.
2. Fiskal siyosatdagi soliq, qarz va xarajatlarning budjet balansi.
3. Soliqni oshirishda davlat uchun siyosat tamoyillari.
4. Soliqqa tortishni asoslovchi nazariyalar.
5. Soliq tizimini loyihalashda soliqlarni ko'paytirish.
6. Budjet xarajatlarini oshirish siyosati.



7. Soliqlarning davlat tomonidan qabul qilingan qonun nuqtayi nazaridan ko‘tarilishi.

8. Kapitalning kamayishi kelajakda daromadlarning pasayishiga olib kelish omillari.

9. Soliq qanchalik oqilona bo‘lishi mumkin.

10. Soliqlarning umumiy maqsadi.

11. Davlat xarajatlarining asosiy turlari.

12. Soliq siyosatining muvaffaqiyatiga teng ta’sir qilishi.

13. Iqtisodiyotga zarur cheklovlarni qo‘yilishi va uning soliq tizimiga ta’siri.

14. Soliqlarni asoslashni yanada rivojlantirishga olib keluvchi omillar.

15. Nima uchun soliqlar jamiyatning birlamchi ehtiyojlarini moliyalashtirish uchun zarur bo‘lgan kapitalidan olinmasligi kerak.

## **1-BOB BO‘YICHA TESTLAR**

1. Davlatning daromadlari (soliqlari) va davlat xarajatlaridan bozorga (iqtisodiyotga) ta’sir o‘tkazish uchun foydalanish siyosati sifatida tavsiflanuvchi turi nima deb ataladi?

- A. Fiskal siyosat
- B. Soliq siyosati
- C. Soliq tamoyillari
- D. Soliq tizimi

2. Budget siyosatining daromad qismini o‘rganadigan soliq siyosatining bir qismini anglatuvchi siyosat turi nima deb ataladi?

- A. Soliq siyosati
- B. Fiskal siyosat
- C. Moliya siyosati
- D. Bank siyosati

3. Davlat xarajatlarini ko‘paytirishni yoki soliq tushumini kamaytirishni rag‘batlantiruvchi omil nima?

- A. Budget xarajatlarini oshirish siyosati.
- B. Budget xarajatlarini pasaytirish siyosati.

- C. Imtiyozlar.
- D. Soliq stavkalarini oshirish.

4. Soliqlarning ko'payishi nimalarga olib keladi?

- A. O'lik vazn yo'qotishlarini ko'payishi hisobiga iqtisodiyotda muammolar tug'dirishi mumkin
- B. Iqtisodiyotda muntazam barqarorlikni ta'minlashi mumkin
- C. Davlat daromadlarini oshirib budjet xarajatlarni to'liq qoplashda doimo samarali yordam beradi
- D. Hech qanday o'zgarish bo'lmaydi

5. Soliq qanchalik oqilona bo'lishini ta'minlashda nimalarga e'tibor qaratish lozim?

- A. Agar u undirilgan soliqlardan ko'proq xarajat qilsa, undirilmaligi kerak
- B. Agar u undirilgan soliqlardan ko'proq xarajat qilsa, undirilishi kerak
- C. Agar u jamiyatning birlamchi ehtiyojlarini moliyalashtirish uchun zarur bo'lgan kapitalidan olinishi kerak
- D. Taqsimlash jihatlari jamoatchilik ehtiyojining bir qismini tashkil qilishi mumkin

6. Soliqlarning davlat tomonidan qabul qilingan qonun nuqtayi nazaridan ko'tarilishi nimani anglatadi?

- A. Soliqqa nisbatan ham cheklovlar bo'lishi kerakligini anglatadi.
- B. Soliqqa nisbatan imtiyozlar bo'lishi kerakligini anglatadi.
- C. Hech ma'noni anglatmaydi.
- D. Soliq ko'rsatkichlarining oshishini anglatadi.

7. Soliqlar kapitalni kamaytirilishi nimalarga olib keladi?

- A. Kapitalning kamayishi kelajakda daromadlarning pasayishiga olib keladi
- B. Kapitalning kamayishi kelajakda daromadlarning oshishiga olib keladi
- C. Ishlab chiqarish iqtisodiyotini yaratishi mumkin

D. Birlamchi ehtiyojlarini moliyalashtirish uchun zarur bo‘lgan omil sifatida qatnashadi.

**8.** Davlat odatda nimalarga soliq soladi?

A. Odatda iqtisodiyotda ishlab chiqarilgan iqtisodiy tovarlarga soliqlar soladi

B. Jamiyatning birlamchi ehtiyojlarini moliyalashtirish uchun zarur bo‘lgan kapitalidan

C. Rejalashtirilgan maqsadlarni amalga oshirishga qaratilgan daromaddan

D. Barchasi javoblar to‘g‘ri

**9.** Soliqlar tabiiy ravishda nima bilan cheklangan?

A. Davlat yurisdiksiyasi chegaralari bilan cheklangan

B. Davlat qonunlari bilan

C. Hukumat qarorlari bilan

D. To‘g‘ri javob keltirilmagan

**10.** Soliq tizimlarining uzviy bog‘liqligi.

A. Davlatning fiskal va makroiqtisodiy siyosati va ular joylashgan huquqiy tuzilishga uzviy bog‘liqdir

B. Davlat qonunlari bilan uzviy bog‘liq

C. Davlat yurisdiksiyasi chegaralari bilan bog‘liq

D. Bog‘liqlik mavjud emas

**11.** Nima uchun soliqlar jamiyatning birlamchi ehtiyojlarini moliyalashtirish uchun zarur bo‘lgan kapitalidan olinmasligi kerak?

A. Soliqlar jamiyatning birlamchi xizmatlarni yetkazib berish va ushbu xizmatlarni boshqarishni (samarali) moliyalashtirishi kerak

B. Iqtisodiyotda muntazam barqarorlikni ta’minlashi mumkin

C. Agar u undirilgan soliqlardan ko‘proq xarajat qilsa, undirilmasligi kerak

D. Chunki kapitalning kamayishi kelajakda daromadlarning oshishiga olib keladi

**12.** Olinadigan soliqlar qonuniy ravishda qanday tarzda olinishi kerak?

- A. Korrupsiya, samarasizlik va tengsizliklarni minimallashtirilgan yoki yo‘q qilingan sharoitda olinishi kerak
- B. Har doim va har qanday vaqtda
- C. Soliq solishda hech qanday iqtisodiy ko‘rsatkichlar inobatga olinmaydi
- D. To‘g‘ri javob keltirilmagan

**13.** Davlat xarajatlarining asosi turi nechta?

- A. 4 ta
- B. 6 ta
- C. 9 ta
- D. 5 ta

**14.** “Ichki boshqaruv” deb tasniflanuvchi davlat xarajatlari.

- A. C va D javoblar to‘g‘ri
- B. Davlat infratuzilmasi va harbiy soha kabi davlat o‘z funksiyalarini (“davlat qurilishi” deb ham ataladi) ta’minlash
- C. Boshqa ijtimoiy xarajat va xizmatlarini taqdim etish
- D. Jamiyatdagi xatti-harakatlar (chunki soliq maqbul va nomaqbul xatti-harakatlar to‘g‘risida ko‘rsatma berishi mumkin)

## **2-BOB. SOLIQQA TORTISH TAMOYILLARI.**

### **2.1. Samarali soliq siyosatining xususiyatlari.**

#### **2.1.1. Kirish**

Birinchi bobda muhokama qilingan masalalar bo'yicha quyidagi xulosalarga kelish mumkin:

- moliya siyosatini kengroq ko'rib chiqish;
- soliq siyosatini ishlab chiqishda budjet balansiga erishish zarurligi;
- soliqqa tortishning asoslari;
- soliqlarni undirishdan maqsadlar ko'rib chiqilgan.

Shundan aniq ko'rinib turibdiki, samarali soliq siyosatini yo'lga qo'yish uchun yaxlit strategiya bo'lishi lozim, ammo har qanday hukumat budjet xarajatlarini qoplash maqsadida soliq siyosati va soliq miqdorini iqtisodiy imkoniyatlaridan kelib chiqib belgilaydi.

Soliq siyosatini ishlab chiqishda va takomillashtirishda faqat daromadlarni oshirishi natijalari samarali hisoblanadi. Soliqlarni undirish va soliqlarni samarali yig'ilishiga erishish uchun o'ziga xos xususiyatidan qat'i nazar ma'lum umumiy omillar mavjud bo'lishi kerak. Biz ushbu bobda har qanday qayta shakllantirilgan soliq tizimida mavjud bo'lishi kerak bo'lgan umumiy omillar muhokama qilinadi. Ushbu omillar ko'pincha soliq siyosatining "asosiy usqurtmalari" deb nomlanadi.

Soliq siyosatining asosini yaratish uchun boshlang'ich nazariyasi odatda Adam Smitning 1776-yilda yozilgan "Xalqlar boyligining tabiati va sabablari to'g'risida so'rov" asaridan olingan bo'lsa-da, ushbu dastlabki asosiy usqurtmalari bo'linib, yanada zamonaviy shakllari aniqlanib kengaytirildi. Hozirgi kundagi iqtisodiyotdagi o'zgarishlarga va globalashuvga moslashtirildi. Iqtisodiy rivojlanishga qaramay, ushbu asosiy usqurtmalari tasniflanishi mumkin bo'lgan hali ham asosiy jarayon hisoblanadi. Bular:

- soliq tizimining adolatliligi;
- soliq tizimining iqtisodiy samaradorligi;
- soliq tizimini boshqarish;

– soliq tizimining izchilligi (ichki va global miqyosda). Ushbu keng toifalar bo'yicha asosiy usqurtmalar 2.1.2.1.–2.1.5.5-bo'limlarida tushuntirish beriladi va muhokama qilinadi.

Eng sodda shaklda soliq siyosati turli xil tashqi ta'sir va omillar ta'sirida soliqqa tortishning “adolatliligi” ga erishishga harakat qiladi.

## **2.1.2. Tenglik.**

### **2.1.2.1. Soliq siyosatida adolatni aniqlash mezonlari**

Soliq tizimidagi adolatga nisbatan an'anaviy fikrlash “foйда” va “to'lov qobiliyati” tamoyiliga bog'liq. Ushbu ikkala tushuncha ham boshqa tushunchalar bilan chambarchas bog'liqdir. Eng sodda shaklda “tenglik” soliq tizimidagi “adolat” haqida. Bu madaniyat, siyosiy ta'sir va qayta taqsimlashning ahamiyati kabi boshqa ko'plab soliqqa tortilmaydigan omillarga bog'liq bo'lgan umumiy tushunchadir.

Imtiyoz prinsipi barcha shaxslarga davlat tovarlari va xizmatlaridan olinadigan imtiyozlarga muvofiq ravishda o'zlarining soliqlarini to'lashlarini taklif qiladi. Bu boradagi qiyinchilik – olingan “foйда”ni o'lchashdir. Davlat tomonidan taqdim etiladigan ko'plab funksiyalar, ular qo'shgan yoki qo'shmaganligidan qat'i nazar, davlatning barcha shaxslariga xizmat qiladi. Shuning uchun bu tamoyil, odamlar o'zlarining to'lov qobiliyatiga mos ravishda o'zlarining hissalarini qo'shib, barchaga davlat tomonidan taqdim etiladigan jamoaviy imtiyozlardan foydalanish imkoniyatiga ega bo'lishlari asosida izohlanadi.

To'lov qobiliyatining ushbu konsepsiyasi quyidagicha ta'riflanishi mumkin:

- soliqlarning iqtisodiy prinsipi,
- soliqlar teng bo'lishi kerakligi,
- soliq to'lovchining yuki uning boshqa soliq to'lovchilarga nisbatan ushbu yukni optimallashtirish uchun iqtisodiy imkoniyatlarini aks ettirishi kerak degan nazariyaga asoslanadi. An'anaga ko'ra daromad solig'i to'lovchining to'lov qobiliyatini asosiy o'lchovi deb hisoblanadi. Shu bilan birga, ushbu maqsadlar

uchun iqtisodiy jarayonning iste'mol va sof qiymat kabi muqobil o'lchovlaridan ham foydalanish mumkin. Ushbu prinsip, xususan, progressiv soliq stavkalari, kapitalga soliqlar kiritish, yosh va nogironlik nafaqalari kabi turli xil imtiyozlar uchun dalil sifatida ishlatiladi. Garchi bu foyda olish prinsipiga mos kelmasa ham, ikkalasi shubhasiz bir-biriga to'g'ri kelishi mumkin.

Biroq, ushbu konsepsiya to'lov qobiliyatini o'rganishi lozim bo'lgan davrga nisbatan tez-tez tanqid qilinadi. Sof shaklda to'lov qobiliyati soliq to'lovchining faoliyati davomida aniqlanishi kerak, ammo bu boshqaruv nuqtayi nazaridan aniq amaliy hisoblanmaydi. Konsepsiyaning soliq siyosatiga tatbiq etilishi odatda belgilangan soliq davriga tegishli. To'lov qobiliyatini ikkita asosiy elementga, ya'ni gorizontal va vertikal kapitalga murojaat qilish bilan ham ko'rib chiqish kerak.

#### **2.1.2.2. Gorizontal tenglik**

Gorizontal kapital «yakka tartibdagi kapital prinsipining bir varianti, xuddi shunday joylashtirilgan soliq to'lovchilar shunga o'xshash soliq tartibini olishlari kerak, masalan: bir xil miqdordagi daromad yoki kapital ishlab topgan soliq to'lovchilarga xuddi shunday soliq solinishi kerak».

Daromadning o'xshash shakllarini taqqoslashda gorizontal kapital osongina tushuniladi. Masalan, bir xil maosh oladigan ikki shaxs bir xil soliqqa tortilishi kerak. Daromad yoki kapitalni qadrlashning turli shakllarini ko'rib chiqish zarur bo'lganda katta murakkablik paydo bo'ladi. Iqtisodiy daromad kapitalning realizatsiya qilinmagan o'sishini joriy ish haqidan olinadigan daromad bilan bir xil deb hisoblaydi. Bundan tashqari, gorizontal kapitalga erishish uchun olingan passiv daromadga naqd ish haqi singari soliq solinishi kerak. Soliqni loyihalashda passiv daromad manbalari ko'pincha mehnatdan olinadigan daromadga imkon bermaydigan yengillikka duch keladi va shu bilan gorizontal tenglikka erishilmaydi.

Ushbu tenglik shakli intuitiv va aksariyat hollarda kuzatiladigan hisoblanadi. Ko'rinib turadigan adolat shakli sifatida gorizontal tenglikka erishilmaslik nomuvofiqlik darajasini yuqoriroq darajaga

ko‘tarishi mumkin. Kapital tushunchasining qiyinligi shundaki, soliq tizimlari har yili kapitalning ko‘rinadigan dalillarini taqdim etadi, aksincha haqiqiy kapital faqatgina bir davrda emas, balki butun hayoti davomida insonning iqtisodiy daromadlarini hisobga olgan holda erishish mumkin. His etilayotgan tengsizlik aslida keyinchalik soliqqa tortish yo‘li bilan (masalan, faqat realizatsiya qilish uchun olinadigan soliqlar yoki mol-mulk solig‘i kabi) yoki soliqqa tortishning “iqtisodiy holatini” to‘g‘ri aniqlash yo‘li bilan hal qilinishi mumkin. Soliq solishning “hodisasi” deganda, yakunda jismoniy shaxs to‘lashi kerak bo‘lgan soliq miqdori tushuniladi. Bunga xayoliy shaxsdan olinadigan korporativ soliqqa tortish misol bo‘la oladi. Soliqlarning iqtisodiy mohiyatiga kelsak, soliq yuki oxir-oqibat boshqa shaxslarga tushadi, masalan, kapital egalari, xodimlar va mijozlar.

### **2.1.2.3. Vertikal tenglik**

Vertikal kapital, gorizontal kapitaldan farqli o‘laroq, quyidagicha ta’riflanishi mumkin: har xil joylashtirilgan soliq to‘lovchilarga har xil munosabatda bo‘lish kerak degan shaxsiy kapital prinsipining bir varianti, masalan, ko‘proq daromad yoki kapitalga ega bo‘lgan soliq to‘lovchilar ko‘proq soliq to‘lashlari kerak. Bu turli xil iqtisodiy sharoitlarda soliq to‘lovchilarga nisbatan soliqqa tortish tartibi o‘rtasida “tegishli” farqlar bo‘lishi kerak degan taklifni keltirib chiqaradi. Ushbu prinsip soliqni progressiv stavkalarda qo‘llash asosi yotadi (IBFD lug‘ati).

Vertikal kapital soliqlarning regressiv, mutanosib yoki progressiv ekanligini to‘g‘ridan to‘g‘ri ko‘rib chiqadi. Odatda, regressiv soliqlardan qochish kerak, chunki bular kam va o‘rta daromadli oilalarga ko‘proq yuk keltiradi, chunki ularning daromadlarining katta qismi soliqqa tortiladi. Biroq, regressiv soliqlar darhol inobatga olinmasligi kerak, aksincha mahalliy soliqlarning umumiy regressivligini yoki progressivligini aniqlash uchun soliqlar tarkibida ko‘rib chiqilishi kerak. Regressiv soliqlarga misol sifatida mol-mulk solig‘i, aksiz solig‘i va qo‘shilgan qiymat soliqlari kiradi.



Proporsional (yoki tekis) soliqlar, bir qarashda, soliq solishning eng adolatli shakli bo'lib tuyuladi, chunki har bir qo'shimcha pul birligi uchun ushbu qo'shimcha birlikning bir xil ulushi soliqqa tortiladi. Biroq, mutanosib soliqni qo'llash butunlay soliq olinadigan soliq bazasiga bog'liq. Soliq bazasi soliqni regressiv yoki progressiv ravishda keltirishi mumkin.

Progressiv soliqlar (masalan, daromad solig'i) yuqori darajadagi daromadlar uchun soliq stavkalarining ko'payishiga olib keladi va soliq yukini boylikni qayta taqsimlash vositasi sifatida yuqori daromad oluvchilar zimmasiga yuklaydi.

Barcha davlatlar regressiv va progressiv soliqlar aralashmasidan foydalanishga moyil. Shu bilan birga, har bir soliqdan olinadigan daromad darajasi hisobga olinishi kerak. Agar regressiv soliqlar soliq tushumining asosiy qismini tashkil qilsa, umumiy tizim regressiv bo'lishi mumkin va daromad solig'i kabi progressiv soliqlar bilan regressiv tabiatni yengib o'tish chegarasi mavjud. Regressiv soliqlarni yengish uchun progressiv soliqning yagona shakliga haddan tashqari bog'liq bo'lish yuqori daromad oluvchilarning nomuvofiq xatti-harakatlariga olib kelishi mumkin. Qolgan regressiv tabiatni progressiv soliqlar bilan muvozanatlashtirib, davlat bunday soliqlarning regressiv xususiyatini minimallashtirishga urinishi yaxshiroq bo'lar edi.

Soliq regressivligini kamaytirish uchun turli xil usullardan foydalanish mumkin, masalan, kam daromadli uy xo'jaliklari uchun soliqqa qarshi chegirmalar, imtiyozlar yoki boshqa shakllari, soliq imtiyozlari va boshqa yengilliklar. Odatda, yashash uchun zarur bo'lgan daromad va tovarlar kambag'allarga bosimni yengillashtirib yoki soliqqa tortilmasligi kerak.

Tenglikka erishishning yana bir mexanizmi – bu transfertlar (masalan, ijtimoiy grantlar). Soliq bazalaridan olinadigan soliqlardan moliyalashtiriladigan bunday o'tkazmalar boylikdan kambag'allarga boylikni qayta taqsimlashni anglatadi. Albatta, tizimda transfertlarning mavjudligi davlat xarajatlari va shu kabi transfertlarni qondirish uchun yetarli daromad bazasini taklif qiladi. Shu bilan birga, transfertlarni kapital tahlilidan chiqarib tashlash, soliqqa tortish maqsadida kapital to'g'risida to'liq tushuncha bermaydi.

#### **2.1.2.4. Qonuniylik**

Soliq tizimining asosi – bu soliq undirishning amaldagi va anglangan qonuniyligi. Davlatda har qanday soliqni qonunchilik bilan belgilashda erkin bo‘lsa-da, ushbu davlatga aloqasi bo‘lmagan soliqlar umuman bajarilmaydi va ehtimol tengsiz bo‘ladi.

#### **2.1.2.5. Millatlararo tenglik**

Ushbu tushunchalarni soliq to‘lovchilar o‘rtasida tenglik nuqtayi nazaridan ko‘rib chiqadigan bo‘lsak, millatlararo tenglik davlatlar o‘rtasida soliq huquqining taqsimlanishiga taalluqlidir. Xalqlararo tenglik masalasiga, xususan, rivojlangan va rivojlanayotgan davlatlar o‘rtasida soliqqa tortish huquqlarini taqsimlashda progressivlikni rag‘batlantirish maqsadida davlatlar o‘rtasidagi vertikal tenglik konsepsiyasiga ma‘lum darajada kam e‘tibor berildi. Albatta, soliq huquqlarini taqsimlashda soliqqa tortish huquqini talab qiladigan davlatga bog‘liqlik paydo bo‘lishi kerak. Xuddi shunday, davlatlar o‘rtasidagi soliq raqobati masalalari tengsizlikka olib kelishi mumkin, masalan, korporativ soliq stavkalari bo‘yicha “pastgacha poyga” deb nomlangan. Ammo, boshqa hollarda, ular ma‘lum bir davlatning iqtisodiy mavqeiga qarab oqlanishi mumkin. Muntazam ravishda mintaqaviy organlar o‘zlarining a‘zo davlatlari boshqa a‘zo davlatlar uchun zararli bo‘lgan soliq raqobatiga kirishmasliklarini buyuradilar.

#### **2.1.3. Iqtisodiy samaradorlik.**

##### **2.1.3.1. Soliq siyosati uchun iqtisodiy samaradorlik tushunchasi**

Soliq tizimidagi iqtisodiy samaradorlik soliq tizimining betarafligi, soliq tizimining barqarorligi, soliq tizimining soddaligi, resurslardan to‘g‘ri foydalanish (mahsuldorlik) va davlat faoliyatini moliyalashtirish uchun yig‘ilgan soliqlarning yetarliligi tushunchalariga tegishli.

Asosan, “samaradorlik” soliqqa tortishning iqtisodiy xatti-harakatlariga ta‘sir qilishi va yuzaga kelishi mumkin bo‘lgan buzilishlar va muayyan davlatning ijtimoiy maqsadlariga erishishda

ushbu ta'sirlarni va buzilishlarni minimallashtirishga urinish orqali olib keladigan jamiyat uchun xarajatlarni anglatadi.

### **2.1.3.2. Betaraflik**

Soliqning betarafliigi shuni anglatadiki, soliq biron-bir operatsiya yoki sarmoyaga nisbatan hech qanday ustunlik yoki kamchilik yaratmasligi kerak. Ushbu betaraflik tushunchasi ichki tomonga qarab (kapital importi neytralligi, investitsiyalarning rezidenti bo'lishidan qat'i nazar, investitsiyalar bir xil soliqqa tortilishini anglatadi) va tashqi ko'rinishga (kapital eksporti neytralligi, investitsiyalar doirasida yoki mamlakat tashqarisida rezidentlar uchun bir xil soliqlar qo'llaniladi) qarab istiqbolini belgilaydi. Keyinchalik betaraflik 2.1.2-bo'limda muhokama qilingan kapital tushunchasi bilan bevosita bog'liqdir. Buzilishlarga yo'l qo'ymaslik, yuqori soliqqa tortiladigan faoliyatdan past darajalarda soliqqa tortiladigan faoliyatga o'tishni oldini oladi.

Samaradorlik, soliq siyosati mamlakatda resurslardan unumli foydalanishga ta'sir qilish orqali iqtisodiyotga soliqni keltirib chiqarishi mumkin bo'lgan har qanday buzilishlarni minimallashtirishni ta'minlashni talab qiladi.

Soliq imtiyozlari soliq tizimining buzilish tomonlarining tabiiy namunasidir.

Rag'batlantirish maqsadli sektorga bozor signallarini yuboradi, natijada resurslarning potensial samarasiz taqsimlanishi va samaradorlikka ta'sir qilishi mumkin (2.1.3.5-bo'limga qarang). Neytrallikka erishish uchun soliqning bunday ko'rinishi elementlarini minimallashtirish yoki yo'q qilish kerak.

### **2.1.3.3. Barqarorlik**

Soliq tizimidagi barqarorlik soliq to'lovchilar uchun aniqlikni keltirib chiqaradi va muvofiqlik xarajatlarining ortiqcha o'sishini oldini oladi. Agar soliq tizimi muntazam ravishda o'zgartirilsa (soliq qonunchiligidagi har yilgi kichik o'zgarishlar haqida emas, balki kattaroq o'zgarishlar to'g'risida), barqarorlikning yo'qligi tijorat operatsiyalari va investitsiyalar uchun salbiy oqibatlarni keltirib chiqarishi mumkin.

#### **2.1.3.4. Oddiylik**

Soliq tizimidagi soddalik barqarorlik va betaraflik bilan ishlaydi. Soliq tizimlaridagi murakkablik odatda qochish xatti-harakatlarini qo'zg'atadi, chunki tizim qanchalik murakkab bo'lsa, daromadlarni soliqqa tortishda tengsizliklar ehtimoli shunchalik katta bo'lib, buzilish effektlari va yuqori xarajatlarga olib keladi.

Biroq, soddalik va betaraflik ko'pincha majburiy ravishda taslim bo'ladi.

Soliq tizimlarining tabiiy murakkabligi mavjud, chunki har xil soliqlar interfeysi turli xil asoslarga, amaldagi stavkalar va qoidalarga ega va oldini olish choralariga qarshi bir qator chora-tadbirlarga ega.

Ko'p soliqlar, albatta, murakkablikni keltirib chiqarsa-da, bir soliqqa haddan tashqari ishonishning oldini olish orqali barqarorlikni oshiradi (2.1.3.3-bo'limga qarang). Masalan, davlat tabiiy resursga nisbatan oddiy resursdan ijara haqidan yetarlicha soliq tushumini olganida yuzaga keladi. Agar ushbu resurs to'satdan bozor uchun jozibador bo'lmay qolsa yoki tugab qolsa, oddiy soliq tizimida daromadlarni tezda boshqa mavjud soliqlarga o'tkazadigan mexanizm mavjud emas.

Soliq tizimidagi murakkablik soliq tizimining muvofiqlik xarajatini va ma'muriyligini oshiradi. Murakkablik to'g'ridan to'g'ri iqtisodiy samaradorlikka ta'sir qilishi mumkin (2.1.3-bo'limga qarang) va uning bajarilishiga ta'sir etadi. (2.1.4.5-bo'limga qarang).

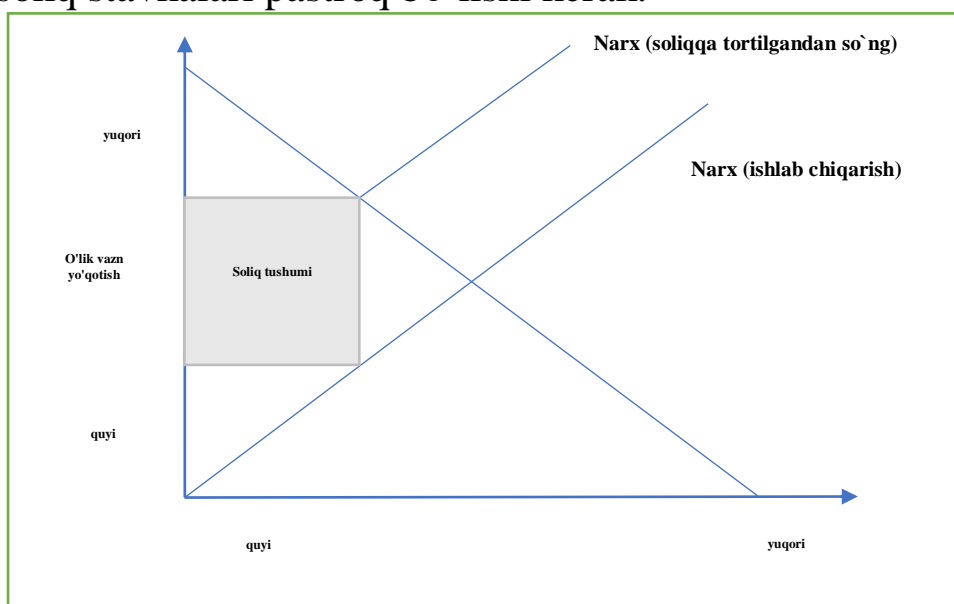
Oddiylik, shuningdek, ikkita kontekstda ko'rib chiqilishi mumkin, ya'ni (I) qo'llaniladigan soliqlarning soddaligi (masalan, soliq qonunchiligidagi qonuniy ishonch); va (II) qonunchilikka rioya etilishining soddaligi (masalan, oldindan to'ldirilgan soliq deklaratsiyalari, soliq organlari va boshqa davlat organlari o'rtasida shaffoflik va erkin axborot oqimi). Ikkinchisi 2.1.4-bo'limda muhokama qilinadi.

#### **2.1.3.5. Samaradorlik**

Iqtisodiy samaradorlikni oshirishda soliqlar oxir-oqibat samaradorlikka sarflanadigan xarajatlarni nuqtayi nazardan ham hisobga olinishi lozim. Soliqlar iqtisodiyot uchun "o'lik vazn xarajatlari" deb nomlanuvchi real xarajatlarni yaratadi (ya'ni, soliqni oshirilganda narx

oshishi natijasida xarajatlarning ko‘payishi bilan ta‘minotning qisqarishiga olib keladi).

Albatta, o‘lik vazn yo‘qotishlarni kamaytirish mumkin. Talab egiluvchan bo‘lmagan taqdirda, tegishli tovarlarga nisbatan yuqori soliq stavkalari olinishi mumkin, chunki soliq stavkasi yuqori bo‘lishiga qaramay talab o‘zgarmasdir. Aksincha, talab yuqori darajada elastik bo‘lsa, o‘lik vazn yo‘qotishlarini minimallashtirish uchun soliq stavkalari pastroq bo‘lishi kerak.



**Rasm. Soliq to‘lovlarini samaradorligi**

O‘lgan vazn yo‘qotishlarini bunday minimallashtirish, tabiiyki, rivojlanayotgan iqtisodiyotda, boylarning tengsizligi sharoitida, noelastik talabga ega bo‘lgan tovarlar ham kam daromadli, ham yuqori daromadli shaxslar tomonidan iste‘mol qilinadigan tovarlar bo‘lsa, tenglik tushunchasiga zid bo‘lishi mumkin. Bunday noelastik talabga ega bo‘lgan tovarlarga yuqori soliq stavkalari kam ta‘minlanganlarga ortiqcha yukni yuklaydi va regressivlikni aks ettiradi.

Har bir fuqaro uchun samarali ravishda soliqlarni to‘lash muhim bo‘lsa-da, tengsiz jamiyatlarda tenglik tushunchasi yetarlicha rivojlangan iqtisodiyotlarga qaraganda muhim rol o‘ynashi mumkin. Bu 2.1-rasmda tasvirlangan bo‘lib, o‘rta uchburchak o‘lik vazn yo‘qotilishini anglatadi.

Ushbu diagramma tasvir samaradorlikning asosiy masalasini, ya‘ni bozor reaksiyasini to‘g‘rilashga hukumat aralashuvini yanada

ko‘proq aks ettiradi. Soliqlar ko‘pincha xatti-harakatlarni o‘zgartirish uchun yoki investitsiya (rag‘batlantirish tizimlarini qo‘llash orqali) kabi ba‘zi bir faoliyatni rag‘batlantirish yoki boshqalarning ruhini tushirish, masalan, tamaki va alkogoldan foydalanish (yuqori aksiz solig‘i yordamida).

Soliqlar tabiiy ravishda iqtisodiyotga to‘g‘ri ta‘sir etadi, ammo ba‘zilari iqtisodiyotning tartibini buzib yuboradi (ko‘pincha “Tushunarsiz soliqlar” deb nomlanadi). Tushunarsiz soliqlar ma‘lum bir xatti-harakatni rag‘batlantirish uchun qasddan buzilishdir. Masalan, uglerod chiqindilariga solinadigan soliqlar ushbu chiqindilarni ishlab chiqaradigan faoliyatni to‘xtatishga qaratilgan. Bunday soliqlar daromad olish uchun mo‘ljallanmagan va nazariy jihatdan cheklangan umr ko‘rishlari kerak. Ya‘ni, agar ular to‘liq muvaffaqiyatli bo‘lsa, soliq orqali boshqa daromad olinmaydi (chunki xatti-harakatlar o‘zgarishi amalga oshiriladi).

Hosildorlikka bevosita ta‘sir ko‘rsatadigan qo‘shimcha xarajatlar tarkibiga ma‘muriy xarajatlar (soliqni haqiqiy yig‘ish va daromadlar tarkibini boshqarish xarajatlari) ham, to‘g‘ri xarajatlar (soliq to‘lovchining soliq qonunchiligiga rioya qilish uchun sarflangan xarajatlari) kiradi. Bu haqda ko‘proq ma‘lumot uchun 2.1.4-bo‘limiga qarang. Soliqqa tortish bilan bog‘liq xarajatlar va soliqlar qabul qilgan qarorlarni qabul qilish samarasi “daromad samarasi” va “o‘rnini bosish effekti” deb nomlanuvchi ta‘sirlarni keltirib chiqarishi mumkin. Daromad samarasi deganda soliqlarning daromad oluvchining sotib olish qobiliyati pasayishiga to‘g‘ridan to‘g‘ri ta‘siri tushuniladi. Bu nafaqat daromad oluvchining bozorda sarf qilishi mumkin bo‘lgan miqdorni kamaytirishga ta‘sir qiladi, balki budjetning xususiy sektordan davlat sektoriga o‘tkazilishini ham aks ettiradi. Budjetni bunday o‘tkazish samarali amalga oshirilganda, iqtisodiy samaradorlik kamayishi shart emas. O‘rnini bosish effekti ish vaqtini, ta‘lim darajasini, pensiya yoshini va shu kabi ishlardan olinadigan soliqqa tortish asosida ishning boshqa imkoniyat xarajatlarini o‘zgartirish to‘g‘risidagi qarorni anglatadi. Xuddi shunday, o‘rnini bosuvchi ta‘sir, tovarlarning narxiga ta‘siri orqali, soliq to‘lovchilarning iste‘mol xatti-harakatlariga bevosita ta‘sir qilishi mumkin.

Hosildorlik, soddalik va barqarorlik bilan bog‘liq soliqlar iqtisodiy resurslarni taqsimlash va iqtisodiy sikllarni barqarorlashtirishda samaradorlikka hissa qo‘shishi va davlat va uning ishtirokchilarining iqtisodiy rivojlanishiga hissa qo‘shishi kerakligini anglatadi.

### **2.1.3.6. Yetarlilik**

Soliq tizimidagi iqtisodiy samaradorlik, shuningdek, davlatning budjet xarajatlarini moliyalashtirish (samarali va to‘g‘ri) uchun zarur bo‘lganidan ko‘proq soliq undirmasligi kerakligini anglatadi.

Soliq tushumlarining yetarliligi, shuningdek, ideal sharoitda hukumatlar soliqlardan yetarlicha daromad olish imkoniyatiga ega bo‘lishlari va davlat xarajatlarini moliyalashtirish uchun qarz olishga majbur bo‘lmashliklari kerakligini ko‘rsatadi. Tabiiyki, qarz olish kelajakdagi soliq yukini shu kabi qarzlarni uchun foizlar va kapitalni moliyalashtirishga olib keladi. Natijada soliqni to‘g‘ridan to‘g‘ri o‘sha paytdagi davlat xarajatlari ehtiyojlariga kamaytiradi. Joriy qarzlarni moliyalashtirish uchun hukumat tomonidan qarz olishning asoslanishi, shuningdek, ushbu qarzlarni kelajakdagi soliqlari bilan moliyalashtirishga majbur bo‘lgan shaxslar uchun “vakilliksiz soliq solinmasligi” prinsipi nuqtayi nazaridan zaifdir.

### **2.1.4. Boshqaruv.**

#### **2.1.4.1. Soliq siyosatining asosini aniqlash**

Har qanday soliq tizimining asosi ushbu tizimning ma‘muriyatidir. Boshqaruv doirasidagi tushunchalar tenglik va samaradorlik tushunchalari bilan teng ravishda qo‘llaniladi (chunki bu tushunchalarning hech biri alohida ko‘rib chiqilishi mumkin emas yoki kerak emas). Oddiy so‘zlar bilan aytganda, soliqni yig‘ish narxi ortiqcha bo‘lmashligi kerak. Davlatlar ichki resurslardan, shu jumladan soliq yig‘ishda samarali foydalanish uchun javobgardir. Davlat tomonidan solinadigan soliqlarni kuzatib borish va ularni amalga oshirishga qodir emasligi ularni samarasiz bo‘lib, samaradorlik va tenglik o‘rtasida norozilikni keltirib chiqaradi.

Ko‘pgina tushunchalar ma‘muriy jihatdan birlashtirilgan, ammo boshqa tizimli elementlariga ega.

#### **2.1.4.2. Ishonchlilik, oshkoralik, hisobdorlik va qonuniylik**

Soliq masalalarida aniqlik “soliq to‘lovchi nima uchun soliq solinishini, qancha miqdorda to‘lashi kerakligini, uni qanday va qachon to‘lashi kerakligini aniq bilishi kerakligi bilan ta’riflanishi mumkin.

Tushunarli, shaffof soliqlar soliq to‘lovchilar olingan xizmatlarni va hukumatning soliq yukiga nisbatan hisobdorligini baholashga imkon beradi.

Soliqlarga nisbatan oshkoralik, shuningdek, soliq yukining qayta taqsimlanadigan elementlarini aniq namoyish etishga yordam beradi.

Soliq solish holatlari to‘g‘risidagi ma’lumotlarni ko‘rsatadigan nashrlar (ya’ni, oxirgi soliq yuki kimga tushadi, masalan, yuridik shaxslarning soliqlari oxir-oqibat jismoniy shaxslar tomonidan ish haqi, yuqori narxlar va boshqalar shaklida qoplanadi) bularning barchasi oshkoralikni osonlashtiradi va javobgarlikni oshiradi.

Deklaratsiyalarni to‘ldirish va topshirish tartibida ham ishonch bo‘lishi kerak. Soliq to‘lovchi uchun uning soliq qonunchiligiga rioya qilishi mumkinligi aniqligi muvofiqlikni yaxshi tutishini rag‘batlantiradi.

Soliq to‘g‘risidagi qonunni talqin qilish va qo‘llash uslubida ham aniqlik bo‘lishi kerak (ayniqsa, soliq organlari tomonidan). Soliq idoralariga juda ko‘p ixtiyoriy vakolat berish ishonchni pasaytiradi.

Xuddi shu tarzda, soliq organlarining barcha soliq to‘lovchilar uchun yagona bo‘lishi kerak bo‘lgan qonunlarni qo‘llash uslubi bo‘yicha shaffoflik bo‘lishi kerak.

2.3.7-bo‘limda huquqning ixtiyoriylikka nisbatan tushunchasi muhokama qilinadi. Shubhasiz, soliq qonunchiligining aniqligi soliq to‘lovchilarning soliq majburiyatlari qachon va qanday paydo bo‘lishini, shuningdek, qarzdorlik darajasi to‘g‘risida aniqligini tushunishini osonlashtiradi.

Ishonchlilik tushunchasi bilan bir qatorda qonuniylik prinsipi, bu “asosiy tamoyil, bu qonun aniq va tushunarli bo‘lishni talab qiladi. Ushbu prinsip soliq kontekstida qo‘llanilishi mumkin, masalan, soliqlarni undirish yoki ozod qilishni ta’minlovchi qoidalar qonun hujjatlarida e’lon qilinishini lozim. 2.3.6-bo‘limda qonuniylik haqida qo‘shimcha ma’lumot beriladi.



### **2.1.4.3. To'lov narxi va soliq tushumi**

Soliqning ma'murchiligi soliqni yig'ish uchun sarflangan xarajatlarni (hukumatga) hisobga olishi kerak, bu soliqni tegishli ijro etish yo'li bilan amalga oshiriladi. Soliqning ma'murchiligida soliq turini boshqarish qimmatga tushganda, ya'ni soliqni yig'ish uchun sarflangan xarajatlar yig'ilgan soliqdan (soliq tushumidan) oshib ketganda, bunday soliqni soliq tizimiga kiritish qiymati shubha ostiga olinishi kerak.

Soliqlarni yig'ish va ijro etish mexanizmlarining samaradorligi va qulayligi ham baholanishi kerak. Soliq idoralari samaradorlikni oshirish va yig'ish narxini pasaytirish maqsadida yig'ish amaliyotini doimiy ravishda ko'rib chiqishi kerak.

Yaxshi soliq tizimida keng asoslarga va sodda, iqtisodiy jihatdan samarali ma'muriyatga ega soliqlarga ustunlik beriladi. Shu bilan birga, soliqlarni yig'ish davlatiga yetkazilgan xarajatlar shunchaki soliq to'lovchiga yoki uchinchi shaxslarga o'tkazilmasligi kerak. Daromad idoralari nomidan uchinchi shaxslar (masalan, banklar, tibbiyot tizimlari yoki sug'urta kompaniyalari) tomonidan olib borilgan yuqori ma'muriy xarajatlar yoki ushlab qolish xarajatlari bu tashkilotlarning samaradorligini pasayishiga xizmat qiladi (ya'ni ishlab chiqarish resurslarini uchinchi tomon bilan bog'liq bo'lmagan ishlab chiqarish funksiyalariga yo'naltirish) asosiy biznes) va soliq tizimidagi iqtisodiy samaradorlik konsepsiyasini yo'q qiladi.

### **2.1.4.4. Oddiylik**

Avvalgi bo'limida aytib o'tilgan soddalikdan farqli o'laroq, ma'muriylik nuqtayi nazaridan soddalik soliq to'lovchilarga rioya qilishni yengillashtirishni anglatadi.

Muvofiqlik bilan bog'liq soddalik, murakkab qonunchilik keltiradigan muvofiqlik va bajarilish narxining ko'tarilishidan saqlanish uchun harakatni anglatadi. Haddan tashqari murakkab qoidalar muvofiqlik xarajatlarini oshiradi va umuman soliqlar tufayli o'lik vazn yo'qotilishini oshiradi (2.1.3.5-bo'limga qarang). Bu yerda aytish kerakki, soddalik soliq to'lovchiga tenglik hissini ham beradi, chunki soddalik soddaligi sezilarli tenglikni ta'minlaydi. Murakkab soliq qoidalari tizimni tushunishni qiyinlashtiradi va daromad idoralari

tomonidan bajarilishi bir xil darajada qiyinlashadi. Murakkablik, tez-tez agressiv soliq rejalashtirish va suiiste'mol qilish amaliyotiga olib keladi, beixtiyor yaratilgan bo'shliqlardan foydalanadi. Murakkablik, shuningdek, tengsizlikni keltirib chiqaradi, chunki zarur soliq maslahati bera oladiganlar o'zlarining yukini kamaytirishi mumkin, ammo imkonsizlarni noqulay ahvolga tushirishlari mumkin.

Siz ishlab topganingizdek to'lash va tovar va xizmatlarni sotib olishda QQS undirish kabi yig'ish mexanizmlari soliqqa tortiladigan shaxslarga muvofiqlik yukini yengillashtirishga qaratilgan ma'muriy choralarga misoldir. Avvalgi holatda, ish haqi bo'yicha daromad solig'i bo'yicha majburiyat xodimga tegishli, ammo tegishli soliq ushlab qolinadi va ish beruvchi tomonidan soliq organlariga to'lanadi. Ikkinchi holatda, QQS iste'molchi tomonidan qoplanadi, lekin yetkazib beruvchidan yig'iladi va daromadlar organiga to'lanadi. Bunday yig'ish mexanizmlari soliq to'lashni soliqqa tortiladigan shaxs uchun qulay qilishiga xizmat qiladi.

Keyinchalik soddalashtirishga soliq organlari tomonidan uchinchi shaxslardan olingan ma'lumotlarga asoslanib, oldindan to'ldirilgan soliq deklaratsiyalari orqali erishish mumkin. Hujjatlarni rasmiylashtirishda qulaylik soliq to'lovchilar talablarini bajarilishini sezilarli darajada yaxshilaydi.

Soliq to'lovchilarga rioya qilish uchun soddalik soliq to'lovchilar uchun ham soliq idoralari ham soliq maslahatchilari tomonidan ekspluatatsiya qilinishidan himoya darajasini oshiradi.

#### **2.1.4.5. Majburiylik**

Rivojlangan va rivojlanayotgan iqtisodiyotga nisbatan soliqlarning ijro etilishi (va shuning uchun ma'muriyligi) o'rtasidagi farqni ajratish kerak. O'rnatilgan va yaxshi tartibga solingan rasmiy bozorlarda tartibga solish va ijro etishni ta'minlash osonroq. Iqtisodiyoti yirik norasmiy davlatlarda muvofiqlik va ijro etish mexanizmlari soliqlarni to'lash yoki yig'ishni kafolatlamaydi. Har qanday soliq tizimi soliq undirilishi uchun amalda bajarilishini hisobga olishi kerak.

Ijro etilishi soliq tizimining davlat tomonidan ham, soliq to'lovchilar nuqtayi nazaridan boshqarilishining soddaligini hisobga olish kerak. Kam muvofiqlik xarajatlarini talab qiladigan oddiy tizimlar soliqlar orasidagi bo'shliqni sezilarli darajada kamaytirishga

xizmat qilishi mumkin (yigʻilishi kerak boʻlgan soliq bilan haqiqatda yigʻilgan soliq oʻrtasidagi farq).

Tez-tez rivojlanayotgan iqtisodiyotlarda majburiy ijro vositasi soliq toʻlovchilarning oʻzini tutmaslik xatti-harakatlari uchun haddan tashqari yuqori sanksiyalardan iborat. Bunday majburlov choralari ushbu davlatda sodir boʻlayotgan asosiy iqtisodiy faoliyatni butunlay toʻxtatishiga olib kelishi va shu sababli davlatni kelajakdagi (qonuniy) soliq daʼvolaridan mahrum qilishi mumkin. Haddan tashqari soliqlarning oʻzi ham qochish, suiisteʼmol qilish amaliyoti, agressiv soliq rejalashtirish yoki qora bozor faoliyatining sababi boʻlishi mumkin. Sanksiyalar har qanday yaxshi soliq tizimining bir qismini tashkil etsa-da, sanksiyalar jinoyatga mutanosib boʻlishi kerak; soliq boshidan ortiqcha boʻlmasligi kerak. Sanksiyalar toʻgʻrisida koʻproq maʼlumotni 6-bobga qarang.

#### **2.1.4.6. Axborot xavfsizligi va maxfiylik**

Har qanday soliq tizimini loyihalashda muhim ahamiyatga ega va ushbu tizimni boshqarish kafolatlar va soliq toʻlovchilar maʼlumotlarini himoya qilishdir. Maxfiylik standartlarining yoʻq boʻlib ketishi soliq toʻlovchilarga mos kelmaydigan va qochib ketadigan xatti-harakatlarga olib keladi. Soliq idorasining soliq siriga ishonish va xolisligi axborot xavfsizligi hamda maxfiylikning muvaffaqiyati uchun juda muhimdir.

#### **2.1.5. Uygʻunlik**

##### **2.1.5.1. Uygʻunlikni aniqlash**

Ushbu kitobning maqsadlariga muvofiqlikni belgilashda uni soliq tizimining barqarorligi, soliq islohotlarini boshqarish usuli, tizimdagi soliqlarning oʻzaro taʼsiri, soliqlarning oʻzaro taʼsirini koʻrib chiqish kabi elementlarni oʻz ichiga olgan holda tushunish kerak. Davlatning turli darajalari va tizimning xalqaro soliq ishlanmalari bilan oʻzaro taʼsiri uygʻun boʻlishi kerak.

##### **2.1.5.2. Soliqlar ichida va ular oʻrtasidagi oʻzaro taʼsir**

Birinchiidan, tabiiy ravishda, har qanday soliq tizimi maʼlum bir iqtisodiyot doirasidagi oʻziga xos voqelikni va faoliyatni hisobga olishi kerak. Muvofiqlikning keng masalalari soliq qonunchiligining

muayyan mamlakatning huquqiy tizimiga va tuzish uslubiga muvofiqligini o'z ichiga oladi. Bundan tashqari, har qanday soliq tizimi soliq turlari ichida, ya'ni bir xil daromad va daromadga ikki marta soliqqa tortish holatlarini oldini olishga qaratilgan bo'lishi kerak. Masalan, soliq tizimi chegirmalar va daromadlar bo'yicha izchil bo'lishi kerak. Masalan, chegirma faqat soliq solinadigan bazaga nisbatan aniq berilishi kerak.

Yana bir misol sifatida, pensiya badallarini ushlab qolishga yo'l qo'ymaslik lozim, soliq tizimida pensiyalarni soliqqa tortishdan ozod qilishi kerak. Bu soliq tizimiga nisbatan qilingan har qanday tanlovning uzoq muddatli ta'sirini bilishi zarurligini ko'rsatadi.

Ikkinchidan, ichki muvofiqlik davlat tomonidan olinadigan turli xil soliqlarning o'zaro bir-biriga ta'sirini (va qisman o'z ulushi bilan bog'liqligini) hisobga olib, umumiy soliq yuki soliq to'lovchilarning ma'lum bir guruhiga (ma'lum bir soliqning progressivligi chetga surilib ketmasligi) ta'minlash uchun amalga oshiradi va tizim bo'yicha iqtisodiy bog'liqlikni soliqqa tortishni yaratish. Soliq tizimini yangilashda soliq tizimining barcha elementlari hisobga olinishi kerak. Masalan, daromadni soliqqa tortishdan ma'lum bir ozod qilish tovarni iste'molga soliqqa tortish bilan oqlanishi mumkin. Iste'mol solig'i hisobga olinmasdan oddiygina imtiyozni bekor qilish, umuman, soliq tizimini buzishga olib kelishi mumkin. Bu soliq islohotining ko'pincha e'tibordan chetda qoladigan jihati.

Uchinchidan, soliq tushumlari (shuningdek, davlat qarzlariga nisbatan) davlat tomonidan joriy operatsion va kapital xarajatlarni qoplash uchun yetarli bo'lishini ta'minlash uchun soliq tizimining izchilligi zarur. Joriy xarajatlarni qoplash uchun davlat qarz olishni davom ettiradigan darajada, bu kelajakdagi soliq to'lovchilarga tobora ortib borayotgan yukni yuklaydi (2.1.3.6-bo'limga ham qarang).

Nihoyat, davlat tizimlarga murojaat qilgan holda, izchil soliq tizimi soliqqa tortishning umumdavlat va quyi pog'onalarini raqobatdosh emas, balki bir-birini to'ldirishini ta'minlashi kerak (masalan, daromad solig'i davlat darajasida undirilganda, lekin mahalliy darajada takrorlanmasligi lozim).

### **2.1.5.3. Soliq bazasiga asos yaratish**

Soliq tizimini loyihalashda soliq solinadigan bazani ham hisobga olish kerak. Odatda, soliq solinadigan baza qanchalik keng bo'lsa (ya'ni soliqqa tortiladigan soliq solinadigan shaxslar qancha ko'p bo'lsa), soliqning barqarorligi va adolatliligi seziladi, chunki hamma o'z hissasini qo'shadi. Keng baza, shuningdek, shaxsiy soliq yuklarini minimallashtirishga xizmat qiladi.

### **2.1.5.4. Soliq aralashmasi**

Ko'pgina davlatlar katta rentabellikga ega bo'lgan 3-4 soliqni, ya'ni daromad solig'i, iste'mol solig'i, mol-mulk solig'i va meros yoki mulk solig'ini qabul qiladilar. Bu bir qator siyosiy va ijtimoiy sabablarga ko'ra ko'plab boshqa soliqlarning kiritilishiga to'sqinlik qilmadi, masalan, ekologik soliqlar, turli xil mahsulotlarga aksizlar, sanoatni himoya qilish tariflari, yoqilg'i yig'implari va boylik uchun soliqlar va boshqalar. Ma'muriy xarajatlarni pasaytirish va hosildorlikni oshirish uchun yig'ib olish qulayligi (sotib olish joyida) uchun mo'ljallangan bo'lishi kerak.

Muvofiqlikni ta'minlash uchun soliq tizimini loyihalashda asosiy e'tibor turli maqsadlarga erishish uchun turli xil soliqlardan foydalanish hisoblanadi. Soliqlarning aralashmasi, shuningdek, turli xil iqtisodiy sharoitlarda iqtisodiyotning barqarorligini oshiradi. Bundan tashqari, soliqlarning aralashmasidan foydalanishda, ayniqsa to'g'ri yoki bilvosita soliqlar, turli xil soliq bazalari barchaga teng ulushni taqdim etganda muvozanatli tizimga erishish ehtimoli katta (2.1.2-bo'limga qarang). Yagona soliqlar bitta faoliyat yoki daromadlar oqimiga katta e'tibor qaratilishi xavfi tug'diradi, agar bu buzilsa, butun soliq tizimini buzishi mumkin. Turli xillik soliqqa tortish bazasiga asosan har qanday davlatning soliq tizimi haqida gapiradi.

Tabiiyki, har qanday soliqqa haddan tashqari bog'liq bo'lish, ushbu davlat uchun asosiy omillarni yo'q qilish uchun katta daromad xavfini keltirib chiqarishi mumkin. Ilgari tabiiy resurslar uchun yig'implarga juda bog'liq bo'lgan davlatlarda davlat soliq tushumining boshqa turlari bilan, masalan, shaxsiy daromad solig'i yoki iste'mol solig'i bilan diversifikatsiya qilmagan holatlarda kuzatilgan.

Shuning uchun ham aksariyat davlatlar jismoniy shaxslardan olinadigan daromad solig'i, yuridik shaxslarning soliqlari va iste'mol

soliqlarini turli xil asos sifatida ishlatishadi. Iqtisodiy tanazzullar, odatda, korporativ soliqlarga katta ta'sir ko'rsatayotganligi sababli, doimiy ravishda ish bilan ta'minlanish natijasida shaxsiy soliqlar ancha barqaror bo'lib qoladi. Xuddi shunday, ba'zi bir hashamatli buyumlar iste'molining kamayishi bilan eng zarur narsalar bo'yicha iste'mol soliqlari barqaror bo'lib turadi.

Soliqlarning aniq aralashmasi dizayni har bir mamlakatda har xil bo'ladi va aniq sharoitlarga hamda mumkin bo'lgan soliq bazalariga bog'liq.

#### **2.1.5.5. Moslashuvchanlik va uzluksizlik**

Izchil soliq tizimi ham moslashuvchan (elastik) bo'lishi kerak. Bu shuni anglatadiki, soliq yuki davlat ichidagi iqtisodiy ta'sirga javoban soliq tushumiga bo'lgan talabga muvofiq ko'paytirilishi yoki kamaytirilishi mumkin. Elastik bo'lmagan soliqlarni tanlash soliq tizimini hukumat maqsadlarining o'zgarishiga yoki global iqtisodiy ta'sirlarga javob bermaydi. Elastiklik ko'pincha to'g'ridan to'g'ri soliqlarda, masalan, jismoniy shaxslarda olinadigan daromad solig'ini aytish mumkin. Bular ham progressiv soliqlar bo'lib, ularni qayta taqsimlash maqsadlarida foydalaniladi. Yuridik shaxslarning soliqqa tortilishiga yoki tabiiy resurslarni soliqqa tortishga katta bog'liqlik ko'pincha soliq tizimining davriy daromadlar oqimi bilan chegaralanishiga olib kelishi mumkin va shu sababli ham elastik emas.

Soliq tizimlari global va texnologik taraqqiyotning o'sib borayotgan sur'atlariga moslashish uchun yetarlicha moslashuvchan bo'lishi kerak. Bu rivojlangan va rivojlanayotgan iqtisodiyotlar uchun to'g'ri keladi, biroq ba'zi rivojlanayotgan iqtisodiyotlar kuchli ichki soliq tizimini va ma'muriy salohiyatni shakllantirishga yo'naltirilgan.

#### **2.1.5.6. Xalqaro muvofiqlik**

Xalqaro nuqtayi nazar hamkorlikni ko'rib chiqishda yana bir o'lchov qo'shmoqda. Shubhasiz, mahalliy soliq tizimlari jahon bozorlarida o'zaro ta'sir o'tkazmoqda. Bu hamkorlik shakllarini talab qiladi.

Shu nuqtayi nazardan muvofiqlik, norezidentlarga va rezidentlarga nisbatan har xil munosabatlarni asoslashi mumkin bo'lgan holatlarga teng ravishda murojaat qilishi mumkin.

## **2.1.6. Amaldagi muammolar.**

### **2.1.6.1. Tegishli bo'lishi kerak bo'lgan soliq aralashmasi**

Yaxshi soliq siyosatining barcha xususiyatlari har qanday soliq uchun mavjud bo'lishi kerak bo'lsa-da, ular aniq davlatning fiskal siyosati va iqtisodiy ehtiyojlariga qarab maqbul tizim bilan muvozanatlashtirilishi kerakligi lozim. Aslida, yuqorida aytib o'tilganidek, bu xususiyatlar haqiqatni emas, balki aniqlikni anglatadi. Masalan, ma'muriy jihatdan qulay soliq adolatsiz bo'lishi mumkin va adolatli soliqni boshqarish og'ir bo'lishi mumkin. Ushbu elementlar davlat ehtiyojlarini hisobga olishlari va muhimroq element uchun nisbatan kam ahamiyatga ega bo'lgan elementni (hech bo'lmaganda qisman) o'zgartirish kerakligini anglatadi.

### **2.1.6.2. Soliqning maqsadini tushunish**

Soliq tizimini tushunishning asosi shundaki, har xil soliqlar turli maqsadlarga xizmat qilishi mumkin. Maqsadi shunchaki, davlat (samarali) xarajatlarini moliyalashtirish uchun yetarli daromadni yig'ish bo'lgan va to'lash qobiliyatining keng prinsipi bilan tartibga solinadigan umumiy soliqlardan tashqari, ba'zi soliqlar aniq maqsad bilan yoki aniq javob berish uchun kiritiladi.

Aksariyat soliqlar iqtisodiyotga iloji boricha ozroq aralashishi kerak bo'lsa, boshqalari xatti-harakatlarga ta'sir o'tkazishga intiladi.

Ko'pincha soliqlar soliq to'lovchilarning faoliyatlarini o'zgartirishi mumkin bo'lgan juda aniq vositadir. Soliqlarning kutilmagan oqibatlarga olib kelmasligi va xulq-atvori siyosati qo'llanilgan joyda soliqning muvaffaqiyatini baholash uchun qayta aloqa mexanizmini osonlashtirish uchun ishlab chiqilishi kerakligi to'g'risida ehtiyot bo'lishi kerak.

Ko'pgina hollarda, soliq muayyan xatti-harakatlarning oldini olishga qaratilgan.

Plastik setka, shakarli ichimliklar, mahsulot tarkibidagi yog' miqdori yoki alkogol va tamaki mahsulotlari solig'ini ko'rib chiqing. Boshqa soliqlar me'yoriy maqsadga xizmat qilishi mumkin, masalan, tovarlarga yoki xizmatlarga kirishni tartibga solish. Boshqa hollarda, soliqlar muayyan iqtisodiy sharoitlarda (masalan, mavjud

bo'lgan sotib olish qobiliyatini kamaytirish orqali inflyatsiyaga qarshi kurashish) muayyan iqtisodiy tarmoqlarni yoki faoliyatni rivojlantirish uchun ishlatilishi mumkin.

### **2.1.6.3. Rivojlanayotgan mamlakatlarga nisbatan**

Iqtisodiy tadqiqotlar shuni ko'rsatdiki, umuman rivojlangan mamlakatlar soliqning YaIMga nisbati yuqori. Bunga odatda keng soliq bazasi va ijtimoiy tengsizlikning past darajalari tufayli erishish mumkin. Rivojlanayotgan mamlakatlarda soliqning YaIMga nisbati ancha past. Ijtimoiy tengsizlikning yuqori darajasi, hatto kam miqdordagi soliqlardan, hatto progressiv soliqlar olinishiga va kam daromadli kishilarga ta'siri tufayli regressiv soliqlarning (siyosiy) noqulay bo'lishiga olib keladi.

Bunday sharoitda soliq tizimi hal qiluvchi ahamiyatga ega bo'ladi. Daromadi yuqori bo'lgan jismoniy shaxslardan ortiqcha soliqqa tortish soliq emigratsiyasiga yoki soliq to'lashdan bo'yin tovlash va qochishga olib kelishi mumkin, regressiv soliqlarning ortiqcha ishlatilishi umumiy soliq muvofiqligining past darajalariga olib kelishi mumkin. Bunday holatlar rivojlanayotgan iqtisodiyotlar hukumatlariga davlat xarajatlarini qoplash uchun yetarli daromadlarni jalb qilishni qiyinlashtiradi. Bu esa, bunday hukumatlarni soliq tushumlari mumkin bo'lmagan xarajatlarni qoplash uchun mablag'larni qarz olishga (davlat zayomlarini chiqarish yoki chet el yordamini izlashga) olib keladi. O'z navbatida, qarzlarni bir xil hukumatga foizlarni (va oxir-oqibat kapitalni) to'lashni moliyalashtirish uchun og'irlikni oshiradi.

Rivojlanayotgan mamlakatlarda ma'muriy salohiyatning yetishmasligi rivojlanayotgan mamlakat soliqlarni yig'ish va ichki yechimlarni ishlab chiqish va global muammolarga javob bera olmaslikda muhim rol o'ynaydi. Global yechimlar har doim ham rivojlanayotgan mamlakatning ichki sharoitlariga mos kelmasligi mumkin.

Iqtisodiyotni rag'batlantirish va soliqqa tortish bazasini kengaytirish bilan bir qatorda salohiyatni oshirishga keng investitsiyalar zarur hisoblanadi.



#### **2.1.6.4. Tashqi mos yozuvlar punktlariga tayanish**

Global iqtisodiy jarayonda soliq tizimlari nafaqat davlatning o'ziga xos sharoitlariga javob berishi kerak, balki daromad solig'i bo'yicha soliq solinadigan daromadni aniqlash asoslari tobora ko'proq uyg'unlashmoqda. Shu nuqtayi nazardan, daromad solig'i tizimlarida (xususan, Yuridik shaxslarni soliqqa tortish bo'yicha) tendensiyani kuzatish mumkin, chunki ular umumiy bazani o'rnatish uchun buxgalteriya hisobi standartlariga (ya'ni, xalqaro moliyaviy hisobot standartlariga) ko'proq bog'liqdir. Ushbu umumiy bazadan odatda soliqqa tortiladigan summani yakunlash va har qanday mamlakatga xos omillarni hisobga olish uchun ayrim o'zgarishlar sodir bo'lmoqda. Ko'pgina soliq tizimlari ma'lum darajada buxgalteriya hisobi standartlariga tayanadi. Shu bilan birga, ikkita muqobil jarayonlar yuzaga kelishi mumkin, ya'ni:

– soliq solish maqsadlarida buxgalteriya foydasini aniqlashga xalqaro standartlarga to'liq bog'liqlik;

– soliq solish maqsadlarida buxgalteriya foydasini aniqlashga milliy standartlarga to'liq bog'liqlik.

Bunday ishonch aniq va ijobiy tomonlarga ega. Har qanday tashqi standartga tayanish muayyan mamlakat sharoitlari asosida tahlil qilinishi kerak.

### **2.2. Iqtisodiy siyosat va soliq siyosati**

Soliqlar zamonaviy hukumatlarning o'ziga xos xususiyatini belgilab beradi. Shubhasiz, soliq tizimi samarali bo'lishi kerak, bundan tashqari davlat xarajatlari juda zarur bo'lgan narsalar bilan cheklanishi kerak. Iqtisodiy nazariya shuni ko'rsatadiki, soliqlar resurslarni xususiy sektorda ishonchli va samarali foydalanishga olib kelsada (bu bozor munosabatlari orqali ta'minlanadi), davlat sektorida samarasiz foydalanishga olib boradi. Resurslardan samarali foydalanishga majbur qilish uchun hukumatlar bir xil bozor munosabatlariga bo'ysunmaganligi sababli, davlat xarajatlari amaldagi soliq siyosatining muvaffaqiyatsizligi natijasi jiddiy emas, aksariyat hollarda resurslardan noto'g'ri foydalanishni davom ettirishga imkon beradi.

Natijada iqtisodiyotning samaradorligi zarar ko'rmoqda. Resurslardan samarasiz foydalanish qancha ko'p bo'lsa, shuncha iqtisodiy o'sish salbiy ta'siri ko'p bo'ladi. Tarixning turli davrlarida, bu tanazzul

davrida hukumatlar soliqlarni oshirib, xarajatlarni saqlab, uzoq muddat tiklanishiga olib kelganida namoyon bo'ldi. Bunga hukumatlar tanazzulda xarajatlarni kamaytirish, soliq stavkalarini pasaytirish va tezroq iqtisodiy tiklanishga olib keladigan holatlar bilan qarama-qarshi bo'lishi mumkin. Natijada qisqa muddatli iqtisodiy strategiyalar ishlab chiqiladi, ammo iqtisodiyotning qayta tiklanishiga hech qanday ta'sir etmaydi.

Bu soliqlar olinmasligi kerak degani emas, balki davlatga soliqlar yuqori stavkadan oshmasligi kerakligini va soliqlarni to'g'ri qo'llanilishiga amal qilishni eslatadi. Soliqlarning turli bazalar bo'yicha kengayishi va diversifikatsiyasi soliq to'lovchilarga yukni kamaytirishi mumkin. Soliq solinadigan baza tor bo'lgan taqdirda ham, soliq stavkasining o'sishidan marjinal rentabellik pasayadi va pasayish nuqtasi yanada murakkablashadi. Kamayish nuqtasida soliq to'lovchilarga mos keladigan iqtisodiy faoliyatlar buziladi va soliq to'lashdan bo'yin tovlash ko'payadi.

Yuqoridagi tamoyillardan ko'rinib turibdiki, soliq siyosati va iqtisodiyot bir-biri bilan chambarchas bog'liqdir. Davlatga iqtisodiy o'sish, taqsimot effektlari, infratuzilma, davlat subyektlari, xususiy sektorni rag'batlantirish va global muammolar kabi masalalar bo'yicha kelajakka qaraydigan keng siyosatni ishlab chiqish vazifasi qo'yilgan. Davlat siyosati o'rnatilgandan so'ng, soliq siyosati ushbu iqtisodiy siyosat uchun xizmat qilish uchun yetarli daromad yig'ilishini ta'minlashi lozim yoki daromadlarni ustuvor yo'nalishlarga sarflanishi kerak. Shu nuqtayi nazardan, soliq iqtisodiyotga imkon qadar kamroq ta'sir qilishi kerakligini yodda tutish kerak (ya'ni iqtisodiy faoliyatni izdan chiqarmasligi lozim).

Iqtisodiyotni soliqlar orqali izdan chiqarishga urinish betaraflik prinsipi sifatida tanilgan. Iqtisodiy faoliyatdagi buzilishlar soliq to'lovlarini bozor narxlariga ta'siridan kelib chiqqan holda o'lik vazn yo'qotilishini oshiradi. Iqtisodiy siyosat maqsadi sifatida bir sektorni ikkinchisidan afzal ko'rish resurslarni noto'g'ri taqsimlanishiga olib keladi, sektorlarni ajratish amaliyoti joriy qilinishi va jismoniy shaxslarning investitsiya yoki sarf-xarajat qarorlariga ta'sir qilishi mumkin (qarorlar iqtisodiy ta'sir o'rniga soliq qonunchiligi natijasida qabul qilinadi). Iqtisodiy faoliyat ochiq bozorga topshirilganda resurslardan odatda yaxshiroq foydalaniladi. Biroq, hukumatlar atrof-

muhit va sog‘liqni saqlash muammolari (masalan, alkohol va tamaki uchun soliqlari) bo‘yicha bozorga bevosita ta’sir ko‘rsatadigan global muammolarga aralashadilar.

Oxir-oqibat, hukumatlar osongina yig‘iladigan soliqlar bilan keng soliq bazalariga ega bo‘lishga intilishlari kerak. Ideal holda, soliqlar ayrim istisno holatlardan tashqari, tadbirkorlik faoliyati yoki soliq to‘lovchilarning xatti-harakatlariga ta’sir ko‘rsatmasligi kerak. Bundan tashqari, xususan rivojlanayotgan mamlakatlar uchun rasmiy sektorga kirish uchun talablar kam bo‘lishi kerak. Yangi soliq turlarini joriy etilishi ko‘pincha rivojlanayotgan iqtisodiyotlarda bu kabi to‘siqlarni kamaytirish va bunday mamlakatlarning yirik norasmiy sektorini egallab olish uchun foydalaniladi.

Soliq tizimi hukumat va uning ma’muriyati tomonidan taqdim etilayotgan xizmatlar va kapital infratuzilmasini ta’minlash uchun davlat budjeti daromadlariga yetarli soliqlarni yig‘ishga harakat qilishi kerak. Budjetlar davlatning bevosita ehtiyojlarini moliyalashtirishni aks ettirgan holda, yetarlilik uzoq muddatli istiqbolda rejalashtirilishi kerak. Qisqa muddatli moliyalashtirish masalalari uzoq muddatli rejalashtirishga xalaqit bermasligi kerak yoki kelajakda soliq tushumlariga ta’sir qiladigan darajada ortiqcha undirib olishga e’tibor berish lozim.

Bunday uzoq muddatli rejalashtirish soliq to‘lovchi va hukumat uchun barqarorlikni keltirib chiqaradi va budjetlarni rejalashtirish osonroq bo‘ladi. Barqarorlik, shuningdek, soliq to‘lovchilarga budjetdan o‘z faoliyatlarini rejalashtirishni ta’minlaydi. Barqarorlik bilan birgalikda kutilmagan iqtisodiy hodisalar yoki ijtimoiy ehtiyojlar uchun budjetga moslashuvchanlikni ta’minlash uchun soliqlarning egiluvchanligi zarurati. Olingan soliqlarning egiluvchanligi iqtisodiyotdagi pasayish va zararlarga moslashuvchanlikni ta’minlaydi. Elastiklik shuningdek, soliq tushumlari ko‘payishda iqtisodiyotga qaraganda tezroq o‘shishini, ammo pasayish paytida tezroq kamayib borishini nazarda tutadi. Davlatlar uchun aniq xavf – bu iqtisodiy o‘shishda barqaror bo‘lmagan davrda budjet mablag‘larini rejadan ortiqcha sarflanishi va inqiroz davrida zarur bo‘lgan o‘shishni yetarli darajada ta’minlay olmaslikdir.

Soliq siyosati jamiyatda tenglikni teng ravishda ko‘rib chiqishi kerak. So‘nggi yillarda har bir davlatning transchegaraviy operat-

siyalardan tushumlarni teng ravishda taqsimlashi muhim ahamiyat kasb etmoqda. Ushbu mulohazalar muayyan davlatning soliq siyosatiga ta'sir qilmoqda.

## **2.3. Qonun ustuvorligi.**

### **2.3.1. Qonun ustuvorligi uchun kirish va asoslash**

Soliq tiziminig tub mohiyati fuqarolar va davlat o'rtasidagi munosabatlar bilan shug'ullanadi. Qonun ustuvorligi bu – davlat o'z majburiyatini bajarishda resurslarni jamiyat ehtiyojlariga sarflash uchun fuqarolardan budjetga mablag' yig'ish usulidan foydalanishni tartibga soluvchi asosiy prinsipdir.

Qonun ustuvorligi zarurati jamiyat hukumatning so'zsiz vakolatini qabul qilganda paydo bo'ladi. Zamonaviy davlatlar – bu katta kuch va ulkan resurslarni boshqaradigan ulkan tashkilotlardir. Qonun ustuvorligi davlat hokimiyatining amalga oshirilishini tekshiradigan asosiy huquqiy cheklovdir; bu fuqaro va davlat o'rtasidagi munosabatlarni tartibga soluvchi eng asosiy huquqiy prinsipdir. Ijtimoiy shartnoma, rozilik, fuqarolarning himoya qilish evaziga o'zlarining ba'zi erkinliklarini davlatga berishga asos bo'lishini tushuntiradi va bu qonun ustuvorligi bilan chambarchas bog'liq, ammo bu aslida siyosiy nazariyaning prinsipidir.

Huquqiy nuqtayi nazardan, vakolat va buyruq berish qobiliyati yuqori markaziy hukumatlarning xususiyatlarini belgilaydi. Insoniyat tarixining oldingi davrlarida hokimiyat monarxlar, cherkov yoki qabila hukmdorlari kuchi bilan ifodalangan. Masalan, monarx qonun manbayi va tartibni ta'minlovchi bo'lgan. Bunday ziddiyatli ustunlik shakllari hozirgi kunda asosan parchalanib, parlamentlar qonun chiqaruvchi asosiy kuchga ega bo'lgan suveren davlatlarga o'tdi, mustaqil sudlar esa prokuratura va ichki ishlar idoralari bilan birgalikda tartib saqlanadi. Qonun ustuvorligining belgilovchi xususiyati shundaki, u shaxslarning huquqlari parlamentlar, davlat huquqni muhofaza qilish idoralari va sud hokimiyatiga qarshi xavfsizligini ta'minlaydi.

### **2.3.2. Qonun ustuvorligining amal qilishi va yuridikda mavjudligi tizim**

Fuqarolarni o'zboshimchalik bilan amalga oshirish va vakolatlarini suiiste'mol qilishdan himoya qilish funksiyasi tufayli

qonun ustuvorligi qadim zamonlardan beri ma'lum bir shaklda yoki shakli mavjud bo'lgan. Tartibning asosiy tuyg'usi ma'lum bir jamiyatda davlat va fuqarolar qonun ustuvorligiga rioya qilgan holda amalga oshiriladi. Biroq, jamiyatlar bir xil emas. Har qanday jamiyat o'z ishini ma'lum bir vaqt ichida tartibga solishni istashi, boshqalarning buni xohlashidan farq qiladi. Shunga ko'ra, qonun ustuvorligining mazmunini tarixiy-geografik ko'rinishlaridan tashqarida aniqlash mumkin emas va bitta umuminsoniy ma'no taklif qilish mumkin emas. Tarix davomida qonun ustuvorligi turli yo'llar bilan aniqlanib, uning mazmuni jamiyatning ma'lum bir vaqt ichida davlatga qarshi chiqishga intilayotgan o'ziga xos xususiyatlaridan kelib chiqadi.

Qonun ustuvorligi aniq, keng qamrovli yoki umuminsoniy ta'rifisiz faoliyat ko'rsatishi va maqsadiga erishishi mumkinligini aniq ta'kidlash muhimdir. Muayyan huquqiy tizimda qonun ustuvorligi to'g'risidagi yozma ta'rifning yo'qligi, ushbu prinsipning ushbu tizimda mavjud emasligini yoki uning mamlakat soliq qonunchiligiga taalluqli emasligini anglatmaydi. Aslida, qonun ustuvorligi qonunchilikda deyarli hech qachon ta'riflanmagan, chunki bu qonunning asosiy tamoyillari bilan bog'liq. Ba'zi huquqiy tizimlarda prinsip turli xil atamalar bilan ifodalanadi, masalan, "qonun bo'yicha hukumat" yoki "insonlar emas, balki qonunlar hukumatlari"; ularning barchasi o'xshash natijalarga erishishga intilishadi.

### **2.3.3. Qonun ustuvorligining mohiyati va xususiyatlari**

Qadimgi zamonlarda bo'lgani kabi, bugungi kunda ham qonun ustuvorligi turli jamiyatlar uchun turli xil ma'nolarni anglatishi mumkin. Hozirgi vaqtda, ko'pincha inson qadr-qimmatining yoki insonning umumbashariy huquqining kelishib bo'lmaydigan talabi sifatida e'tirof etiladi (garchi oxirgi da'vo katta chalkashliklarni keltirib chiqarmoqda). Qadimgi davrlardan beri faylasuflar va huquqshunoslar qonun ustuvorligi to'g'risida ko'plab nazariyalarni qo'llab-quvvatladilar. Umumiy jihatlar shundan iboratki, Qonun ustuvorligi:

– shaxslarni anarxiyadan himoya qilishning maqsadi yoki funksiyasiga ega;

– odamlarga o‘z ishlarini ishonch bilan, aniq va qonun talablari va sanksiyalari to‘g‘risida bilim bilan rejalashtirishga imkon beradi;

– odamlarni davlat amaldorlari tomonidan o‘zboshimchalik bilan yoki injiq hokimiyatni amalga oshirishlaridan himoya qiladi. Hozirgi davrda Qonun ustuvorligiga rioya qilish butun dunyoda odamlarning iqtisodiy farovonligini ta‘minlashning muhim sharti sifatida qaralmoqda, chunki BMTning qonun ustuvorligi to‘g‘risidagi deklaratsiyasida: Biz jamiyatning ehtiyojalaridan kelib chiqadigan qiyinchiliklar va imkoniyatlarga jamoaviy munosabatimizga qo‘shilamiz. Oldimizda turgan murakkab siyosiy, ijtimoiy va iqtisodiy o‘zgarishlarda qonun ustuvorligi qo‘llanilishi kerak, chunki bu davlatlar o‘rtasidagi do‘stona va teng huquqli munosabatlarning asosi va adolatli jamiyatlar barpo etish asosidir – deb ta‘rif berilgan.

Ishonchimiz komilki, qonun ustuvorligi va rivojlanish bir-biri bilan chambarchas bog‘liq va bir-birini qo‘llab-quvvatlaydi, qonun ustuvorligini milliy va xalqaro darajalarda ilgari surish iqtisodiy barqaror o‘shish, barqaror rivojlanish, kambag‘allik va ochlikni yo‘q qilish hamda barcha inson huquqlari va asosiy erkinliklarini, shu jumladan rivojlanish huquqini to‘liq amalga oshirish, bularning barchasi o‘z navbatida qonun ustuvorligini kuchaytiradi.

So‘nggi ikki asrda G‘arb demokratiyasida qonun ustuvorligining xususiyatlari aniq ifodalangan. Shu nuqtayi nazardan, Qonun ustuvorligining xususiyatlari axloqiy falsafalar, diniy qoidalar va mulohazalardan kelib chiqadi. Ingliz huquqshunosi A.V.Dicey (1897), Qonun ustuvorligi juda aniq bir narsani anglatar edi, ya‘ni hech kim qonundan yuqori emas, ya‘ni hamma odamlar, shu jumladan davlat amaldorlari, siyosatchilar va sudyalalar qonun oldida tengdirlar. Ba‘zi Yevropa mamlakatlarida (masalan, Fransiyada) bu har doim ham shunday emas edi, chunki odatdagi huquqiy qoidalarga bo‘ysunmaydigan ma‘murlar bilan ishlash uchun alohida sudlar tuzilishi kerak edi. Bundan tashqari, Dicey ta‘kidlaganidek, hech kim hech qanday jazoga tortilmasligi kerak, agar ular oddiy davlat sudlari tomonidan belgilangan qonunni buzgan bo‘lsalar. Va nihoyat, qonun ustuvorligi fuqarolarning xavfsizligini ta‘minlash uchun yozilgan va yozilmagan qonunlarga amal qilishi kerak edi. Sudyalalar qonun ustuvorligi huquqiy tizimning barcha jabhalarini qamrab olishini ta‘minlashda alohida rol o‘ynaydi, chunki ular qonuniylikni amaldagi ishlarga murojaat qilish

orqali konkretlashtiradilar. Soliq ishlari sudyalarning ushbu rolini ta'kidlaydi, chunki bu davlatning fuqarolarning hisobiga yetib borishini tekshiradi.

Lord Bingham (2010) kabi qonun ustuvorligining so'nggi ifodalari prinsipga kiritilgan bir qator xususiyatlarni aniqlaydi. Ular:

- qonun mavjud bo'lishi va iloji boricha tushunarli, aniq va oldindan aytib berilishi kerak;

- qonuniy huquq va javobgarlik masalalari, odatda, o'z ixtiyori bilan emas, balki qonunni qo'llash orqali hal qilinishi kerak;

- vazirlar va barcha darajadagi davlat xizmatchilari ularga berilgan vakolatlarni maqsadli va oqilona, vijdonan va bunday vakolatlar chegarasidan chiqmagan holda amalga oshirishi kerak;

- qonun hammaga bir xilda tatbiq etilishi kerak, faqat obyektiv farqlar differentsiatsiyani oqlaydigan darajada;

- taraflar o'zlari hal qila olmaydigan vijdonan fuqarolik nizolarini taqiqlovchi xarajatlarsiz yoki haddan tashqari kechiktirmasdan hal qilish uchun davlat tomonidan turli choralar taqdim etilishi kerak;

- sud va boshqa sud protseduralari adolatli va mustaqil bo'lishi kerak;

- qonun inson huquqlarini yetarli darajada himoya qilishi kerak;

- davlat tomonidan xalqaro huquq majburiyatlari bajarilishi kerak.

Ushbu jihatlarning hammasiga ham prinsipga rioya qilgan barcha davlatlar tomonidan qonun ustuvorligining bir qismi sifatida qabul qilinishi mumkin emas. Masalan, yuqorida keltirilgan iqtibosda so'nggi uchta jihat universal tarzda bajariladimi, degan savol tug'ilishi mumkin. Bugungi kunda inson huquqlarini yetarli darajada himoya qilmaydigan yoki fuqarolarning qiynoqqa solinmasligi kabi xalqaro huquqning dastlabki normalariga rioya qilmaydigan hukumatlarning misollari mavjud. Lord Binghamning Qonun ustuvorligini ifodalashi, ba'zi mamlakatlarda huquqiy haqiqat bo'lsa, shuning uchun boshqalar uchun intilish bo'lishi mumkin. Huquqiy davlatlar o'z konstitutsiyalarida inson huquqlarining ma'lum bir qismini tan olgan taqdirda ham, bu yetarli darajada himoyalangan ushbu huquqlarga aylanib ketishi shart emas. Bu inson huquqlari qonuniy huquqlarmi yoki boshqa biron-bir narsa, masalan, siyosiy yoki axloqiy huquqlarmi, demak, ular keng oila sifatida qonun ustuvorligiga tegishli bo'ladimi, degan yuridik savollarni tug'diradi. Har doim takomillashib

borayotgan huquqlar katalogi bugungi kunda inson huquqlari deb da'vo qilmoqda. Bu fuqarolik huquqlaridan (masalan, so'z erkinligi, qullikdan ozodlik, qonun oldida tenglik, adolatli sud qilish huquqi va aybsizlik prezumpsiyasi) ijtimoiy-iqtisodiy xarakterdagi huquqlardan (masalan, mehnat qilish yoki ta'lim olish huquqidan) farq qilishi mumkin, shuningdek, ko'proq liberal huquqlar (masalan, ekologik jihatdan toza muhitga huquq, ijtimoiy shaffoflik va qashshoqlikka qarshi huquq). Qonun ustuvorligini ushbu huquqlarning bir qismi bilan bog'lash qiyin.

Shunga qaramay, Qonun ustuvorligi inson huquqlarining ayrim turlarini aniqlashtirish uchun muhim qo'shimcha bo'lishi mumkin, ular hukumat tomonidan joriy etilishi lozim.

Inson huquqlari, masalan,

– shaxsga oid huquqlar sud tomonidan boshqacha aniqlanmaguncha, aybsiz deb hisoblanadi;

– sudlarga va adolatli sudga murojaat qilish huquqiga ega;

– adolatli ma'muriy choralar qonun ustuvorligidan kelib chiqishini talab qiladi, chunki ularning barchasi davlat hokimiyatini qonun orqali amalga oshirishga tegishli.

Hukumat yoki uning qonunlari ushbu huquqlarni aniq tan olmaydigan yoki hatto ularni faol ravishda bostiradigan mamlakatda Qonun ustuvorligidan foydalanish qiyinroq kechishi mumkin, garchi bu imkonsiz bo'lsa ham, ayniqsa sudlar qonunchilikka muvofiq qonunni talqin qilmoqchi bo'lsa qonun ustuvorligi ijarachilari. G'arb mamlakatlarida Qonun ustuvorligi keng e'tiborni jalb qilgan bo'lsa-da, uni biron-bir guruh tomonidan monopollashtirish mumkin emas. Islom shariat qonunlaridagi o'xshashliklarni o'rgangan tadqiqotlar shuni ko'rsatadiki, adolat, tenglik va adolat kabi asosiy tamoyillar bir-biriga mos keladi. Ehtimol, bundan ham ko'proq narsa shuni anglatadiki, agar qonun rasmiyligi qonuniylik bilan chegaralangan bo'lsa, ayniqsa, axloqiy yoki axloqiy asosga ega bo'lgan prinsiplar obro'sizlantirilgan yoki juda ko'p tortishilgan bo'lsa, dunyoviy davlatlarda qonun ustuvorligi muvaffaqiyatsizlikka uchraydi. Aksincha, Islomda huquqning asosi muhim ahamiyatga ega, chunki u shubhasiz ilohiydir. Tarixning muayyan nuqtalarida Qonun ustuvorligi qonunlarning mazmuniga yoki ularning moddiy ta'siriga ta'sir ko'rsatganligi har doim ham ko'rinmas edi. Yomon yoki hatto axloqsiz qonunlarning



emas, balki yaxshi qonunlarning ustunligi afzalligi aytilgan. Qonun ustuvorligi hukmron bo'lgan joyda ham qonunning mohiyati shunday bo'lishi mumkinki, qat'iy ravishda qonun ustuvorligiga muvofiq qo'llanilganda, bu adolatsiz natijalarga olib kelishi mumkin. Eng aniq, batafsil va umumiy qoidalar, agar ular noo'rin bo'lsa, ularning kumulyativ ta'sirida butun huquq tizimiga tahdid solishi va erkinlikka putur yetkazishi mumkin. Bunday rasmiy ma'noda qonun ustuvorligi qonuniylik yoki adolat bilan emas, balki faqat jamiyatlarning huquqiy tashkiloti bilan bog'liq. Rasmiy ma'noda qonun ustuvorligi erkinlik va insonning asosiy qadr-qimmatini buzish uchun ishlatilgan tarixiy misollarni fashistlar Germaniyasida yoki Janubiy Afrikaning apartamentidan topish mumkin: rasmiy hokimiyatning tor tushunchasiga rasmiy ravishda amal qilgan qonunlar orqali davlat hokimiyatining aniq suiiste'mol qilinishi.

Huquqiy davlatni qarama-qarshi tushunchasi uning haqiqiy ma'nosida shunchaki rasmiy xarakterga ega bo'lmagan kengaytirilgan funksiyani joylashtiradi. Masalan, ixtiyoriylik qoidasiga qarama-qarshi bo'lgan qonuniylik, uning asl ma'nosida qonun ustuvorligining bir qismi sifatida hamma tushuniladi. Ixtiyoriylik qoidalariga ko'ra, shaxslarning huquqlari "ochiq qonunlar" deb nomlangan, o'z xohish-irodasini amalga oshiradigan boshqalar tomonidan belgilanadi, bu yerda batafsil huquqiy qoidalar ko'rsatilmagan, shuning uchun katta yoki kichik darajada, faqat shu ixtiyorga bog'liq. Qonun ustuvorligi, fuqaro o'z hayotini biron-bir aniqlik bilan rejalashtirishi va o'z huquqlarini tushunarli va jamoatchilik uchun ochiq bo'lgan rasmiy batafsil qoidalar asosida o'rnatishi kerak bo'lgan huquqiy tizimni nazarda tutadi. Ushbu haqiqiy ma'noda qonun ustuvorligi yaqinda sodir bo'lgan voqea emas, balki antik davrdan kelib chiqadi, chunki Siseronga "biz hammamiz erkin bo'lishimiz uchun qonun qulimiz" degan iboradan ko'rinib turibdi. Shunday qilib ifodalangan, demak, hukumat o'zining barcha harakatlarida «belgilangan va e'lon qilingan qoidalar bilan bog'liqdir – bu qoidalar, hokimiyat ushbu sharoitlarda o'z majburlash vakolatlarini qanday ishlatishini aniq belgilashga va rejalashtirishga imkon beradi. bu bilimlar asosida kishining shaxsiy ishlari» (Hayek 1944).

Qonun ustuvorligi, o'z ma'nosida, qonunlarning aslida biron-bir mazmunli mazmunga ega bo'lishini talab qilish uchun biron-bir yo'lni

bosib o‘tayotgan bo‘lsa-da, bu qonunchilik tizimida yaxshi bo‘lgan har bir narsaning ombori vazifasini bajaradigan keng qamrovli tushuncha emas va buni qilmaydi.

Xulosa qilib aytganda, Qonun ustuvorligini hozirgi tushunchalar shuni ko‘rsatadiki, bu davlat o‘z kuchini qonunlar orqali qanday amalga oshirishga qarshi protsessual kafolatlar uchun oddiy jarayon emas. Haqiqiy ma’noda Qonun ustuvorligi qonun chiqaruvchilar va sudlar tomonidan qonunning mazmun-mohiyati qanday shakllanishiga ta’sir qilishi kerak. Qonun tarkibida aynan qanday qilib qaysi inson huquqlari tan olinishi kerakligi masalasi rivojlanib bormoqda. Ba’zi mamlakatlarda, bu konstitutsiyada mustahkamlangan asosiy huquqlarni hisobga olgan holda o‘z-o‘zidan ravshan bo‘lishi mumkin, boshqalarda esa yozma qonunlar mavzu bo‘yicha jim turishi mumkin. Qonun ustuvorligining qonunning mazmuniga ta’siri soliqqa tortishda muhim universal mezondir, chunki ushbu bobning qolgan qismi buni ko‘rsatib beradi.

#### **2.3.4. “Vakolatsiz soliq solinmaydi”**

Soliqqa jamoatchilik roziligi va demokratik davlatning asosiy siyosiy tuzilishi hisoblanadi.

Angliyaga nisbatan jamoat roziligini Magna Carta, 1215-yil 15-moddasida ko‘rish mumkin, bu monarxlarning qurilmagan hokimiyatini saylangan parlamentlar tomonidan yaratilgan qudratli qonunchilikka o‘tkazishni boshladi. Magna Carta qonun ustuvorligi uchun ham, demokratiya uchun ham asos bo‘lgan bir necha tamoyillarni bayon etdi. G‘arbiy demokratik davlatlarda rozilik ko‘pincha “vakilliksiz soliq solinmaydi” shiori bilan bog‘liq bo‘lib, u 18-asrda Shimoliy Amerika kolonistlari o‘zlari vakili bo‘lmagan Britaniya parlamenti tomonidan qo‘yilgan soliq qonunlariga qarshi isyon ko‘targanda paydo bo‘lgan. Ushbu tarixiy voqea Amerika inqilobi uchun bevosita va asosiy sabab bo‘ldi. Yangi soliq qonunlarini qabul qilish uchun huquqiy jarayonlarda vakillikning yetishmasligi ijtimoiy itoatsizlik, tartibsizliklar, isyonlar yoki urushlar uchun asosiy sabab bo‘lgan bir necha tarixiy misollar mavjud, masalan, 17-asrdagi Angliya fuqarolar urushi, Xut soliq urushlari, XIX asrda Afrikada va 1905-yildagi Rossiya inqilobi.

### **2.3.5. Ishonchlilik: qonunni talqin qilish**

Qonun ustuvorligini aniqlashtirish jarayoni (ya'ni fuqarolar va soliq to'lovchilar uchun haqiqatga aylanadi) yuridik ishonch yoki noaniqlikni keltirib chiqaradi. Buning sababi shundaki, Qonun ustuvorligida mujassam etilgan buyuk g'oyalar, xatoga yo'l qo'yadigan odamlarni boshqalarga haqiqatga aylantirish uchun ularning aralashuvini talab qiladi.

Dacey va boshqalar sudyalarning vazifasi konstitutsiyani yozma yoki yozilmagan bo'lishidan qat'i nazar, qonun ustuvorligini ta'minlashdan iborat deb hisoblashgan. Qonun ustuvorligi konstitutsiyaning shunchaki bezagi emas, balki qonunning amaldagi qonunlarida amalga oshirilishi kerak. Ushbu yondashuv qonun ustuvorligi prinsip sifatida fuqarolar va soliq to'lovchilar uchun qonunlar har kuni sharhlanib va qo'llanilganda huquqiy haqiqatga aylanishini anglatadi.

Shuning uchun qonun ustuvorligi muhim amaliy jihatni o'z ichiga oladi: fuqarolar va soliq to'lovchilar uchun qonunni hal qiluvchi (sudyalari) va qonunchilikni qo'llovchi idoralar (ma'murlar) faoliyatini bashorat qilish imkoniyatini ta'minlaydi. Shu tarzda, fuqarolar o'z xatti-harakatlarini moslashtirishlari va o'z harakatlarining qonuniy natijalarini shunga ko'ra bashorat qilishlari mumkin. Boshqacha qilib aytadigan bo'lsak, qonun ustuvorligini huquqiy talqin qilish orqali amalda qo'llash yuridik aniqlik mavjud yoki aniq bo'lmagan vaziyatlarni keltirib chiqaradi. Agar qonunchilikni tatbiq etuvchi va qaror qabul qiluvchi organlar o'rtasida muvofiqlik mavjud bo'lsa va qonun allaqachon belgilab qo'yilgan bo'lsa, qonuniy aniqlik holati ustunlik qiladi.

Shunday qilib, qonuniy aniqlik va qonunni huquqiy talqin qilish o'rtasida chambarchas bog'liqlik mavjud, chunki qonun ustuvorligi qonunni sharhlash jarayonining o'zi qonun bilan boshqarilishini talab qiladi. Boshqacha qilib aytadigan bo'lsak, huquqiy talqin ixtiyoriylikka asoslangan emas va u nafaqat subyektivdir. Qonunga tatbiq etiladigan qonunni huquqiy talqin qilishning bunday nazariyasini shakllantirish vazifasi, odatda, davlatning yuqori sudlari zimmasiga yuklatilgan, xususan qat'iyatli pretsedent qoidalari huquqiy manbalar iyerarxiyasini tartibga soladigan oddiy huquqiy davlatlarda.

Mamlakatning katta sudyalari Qonun ustuvorligining juda muhim qo'riqchilari hisoblanadi, chunki qonunni sharhlash nazariyasini boshqarish orqali har qanday holatda ham qonunlar fuqarolar va soliq to'lovchilar uchun konkretlashtirilgan.

Qonun ustuvorligida belgilangan huquqiy aniqlik ham qonunning mazmuniga ta'sir qiladi. Shunday qilib, parlamentlar va qonun chiqaruvchilardan Qonun ustuvorligi fuqarolarga o'z huquqlarini bilish va bashorat qilish imkoniyatini beradigan qonunlarni ishlab chiqishni talab qiladi. Shuning uchun qonunlar tushunarli va o'ta murakkab yoki noaniq bo'lmasligi kerak va ular umumiy, ammo aniq bo'lishi kerak. Agar qonunlar ushbu maqsadlarga javob bera olmasa, ular aniq bir vaziyatda aslida nimani anglatishini hal qilish uchun qaror qabul qilish uchun o'z xohishlarini kiritadi yoki talab qiladi, natijada noaniqlik yuzaga keladi.

Qonunni talqin qilish shunchaki subyektiv jarayon bo'lmasa-da, subyektivlik ko'rinishlari haqiqatan ham sud qarorlarining qonuniyligini buzishi mumkin.

Sud hokimiyati, qonun ustuvorligining so'nggi muhofazasi sifatida, shafqatsiz va xolis deb hisoblanishi kerak. Sudyalarni tayinlash jarayoni malakali va tajribali sud xodimlarini tanlashda muhim ahamiyatga ega. Soliqqa ko'pincha ixtisoslashgan sudlar yoki sudlar jalb qilinadi, bu qonun ustuvorligini va qonuniy ishonchni sezilarli darajada oshirishi mumkin. Bunday ixtisoslashgan soliq sudlariga yoki organlariga murosasiz tayinlanishlardan ehtiyot bo'lish kerak. Masalan, soliq bo'yicha sudya lavozimidagi sobiq faolni yoki oila a'zosini tayinlash, ular munosib malakali va xolis bo'lishi mumkin bo'lsa-da, baribir jamoatchilik ishonchini pasaytirishi mumkin, chunki bunday tayinlashlar xolis sud ko'rinishini pasaytiradi.

Qonun ustuvorligi bo'yicha yana bir aniqlik, qonunlar kelajak uchun kuchga kirishi kerak. Aks holda, fuqarolar o'zlarining huquqlari va xatti-harakatlarini qanday rejalashtirishni bilishmaydi. Shuning uchun Qonun ustuvorligi parlamentlarning retroaktiv yoki retrospektiv qonunlarni qabul qilishdan umuman voz kechishining asosiy sababi bo'lib xizmat qiladi. Retroaktiv qonunchilik – bu o'tmishdagi qonunda mavjud bo'lmagan qonun sifatida qabul qilinishini ta'minlovchi qonunchilik. Retrospektiv qonunchilik kelajak uchun o'tmishdagi voqeaga nisbatan yangi natijalarni keltirib chiqaradi. Qonunchilikning

ikkala shakli ham Qonun ustuvorligi talab qiladigan bashorat qilishni buzadi. Retroaktiv qonunchilik ko‘proq e‘tirozlidir, chunki fuqaro yuridik oqibatlar kelib chiqadigan harakatni amalga oshirgan paytda u mavjud emas edi.

### **2.3.6. Qonuniylik prinsipi**

Ba‘zi huquqiy tizimlarda qonuniylik prinsipi haqida keng yozilgan va sudyalari yoki sharhlovchilar buni qonun ustuvorligining bir qismi yoki hatto bir xil deb hisoblashlari mumkin. Bundan tashqari, qonuniylik prinsipi ko‘pincha ma‘muriy qonunchilikning kuchayishi bilan bog‘liq bo‘lib, u jamoat hokimiyatidan qanday foydalanish kerakligi haqidagi asosiy me‘yorlar ombori sifatida ishlashi mumkin. Ushbu tamoyil, odatda, davlat hokimiyatini amalga oshirish qonuniy bo‘lgan taqdirda qonuniy ekanligi haqidagi g‘oyani ifodalaydi. Shu ma‘noda, u xavfsizlik tarmog‘i vazifasini bajarishi mumkin va u har doim ham rasmiy qonunchilikda yozib qo‘yilmaydi, lekin qonunchilik ijro etuvchi yoki ma‘muriy hujjatlar va vakolatlar bilan bog‘liq bo‘lgan har doim yopiq deb qaralishi mumkin. Qonun ustuvorligi kengligi yoki qonuniylik prinsipi bilan bir xil ambitsiyaga ega ekanligi to‘g‘risida sud amaliyoti bo‘yicha munozaralar mavjud. Bu qisman, chunki ba‘zi mamlakatlarda, ayniqsa keng qamrovli konstitutsiyaga ega bo‘lmagan mamlakatlarda, qonuniylik prinsipi ma‘muriy huquqning bir qismi sifatida ishlab chiqilgan bo‘lib, u o‘zi rivojlangan bo‘lishi mumkin. Tor ma‘noda qonuniylik prinsipi jamoat hokimiyatini oqilona va adolat bilan amalga oshirishni talab qilishi tushunilmaydi. Masalan, u hali protsessual adolatni qamrab olmasligi mumkin, masalan, administrator tomonidan qabul qilingan qarorlar uchun diskretar vakolat beruvchi qonunlar nuqtayi nazaridan sabablarni keltirib chiqaradi. Shuningdek, u mutanosiblikni hisobga olmaslik mantiqsiz yoki kuchni noto‘g‘ri qurish deb ta‘kidlamaguncha, u mutanosiblikning ikkinchi yarmi bo‘lgan mutanosiblikni talab qilishi mumkin emas. Shu bilan birga, mutanosiblik xalqaro va Yevropa Ittifoqi qonunlarining umumiy prinsipi sifatida oqilonalik prinsipi bilan mos ravishda ishlayotganiga aniq dalillar mavjud bo‘lib, ular muayyan holatlarda (masalan, maqsadlar va vositalar o‘rtasida oqilona bog‘lanishni talab qilish orqali) aql-idrokka spetsifikatsiya berishadi. Shuning uchun mutanosiblik transchegaraviy soliqqa tortish

holatlarida qonunning umumiy prinsipi sifatida qo'llanilishi mumkin, ba'zi bir soliq tizimlari ichki darajadagi bunday katta talabni hali tan olmaydilar.

Biroq, aniq narsa shundaki, qonuniylik prinsipi ba'zi yurisdiksiyalarda ma'muriy huquq va inson huquqlarining ko'tarilishi va rivojlanishi bilan kengaygan. Buni ba'zi sudlar o'zlarining qarorlarini ko'rib chiqish vakolatiga qanday qarashlaridan ko'rish mumkin (odatda, "sud nazorati" deb nomlanadi). Masalan, Buyuk Britaniyada Lord Vulf asosiy huquqni qo'llaganda, oqilona qaror qabul qiluvchi uchun mavjud bo'lgan imkoniyatlar cheklanadi, chunki bunday qaror qabul qiluvchiga tavakkal qilish uchun asosiy inson huquqlariga to'sqinlik qilish ochiq emas jiddiy asoslarning yo'qligi.

Uning so'zlariga ko'ra, hatto eng keng ixtiyoriylik ham inson huquqlariga aralashuvni oqlaydigan kompensatsion holatlar bo'lish zarurati bilan cheklanadi; u bahor vazifasini bajaradi: davlat hokimiyatini amalga oshirish konstitutsiyaviy yoki asosiy huquqlarni qanchalik ko'p siqib chiqarsa, qonun qarshiligi shuncha ko'payadi, yo'l berishdan oldin cheklanishning aniq sabablarini talab qiladi.

Shunday qilib, bugungi kunda ba'zi mamlakatlarda davlat amaldorlari qarorlari uchun sabablar va asoslar berishga urg'u berilmoqda. Ushbu mulohazalar soliq ma'murlariga og'ishmasdan amal qiladi.

Ma'muriy xatti-harakatlarning sud tomonidan ko'rib chiqilishi soliq ma'murlarining qarorlarini (yoki hatto qaror qabul qilinmaganligini) qamrab oladi. Sud nazorati ayrim mamlakatlarda ishlab chiqilgan, chunki sudlar ma'muriy ixtiyoriylik doirasini qonuniy talqin qilish orqali belgilashini tan olishgan.

Qonun ustuvorligini konkretlashtirish uchun markaziy ahamiyatga ega bo'lgan qonunni talqin qilish, yozma yoki yozilmagan bo'lishidan qat'i nazar, asosiy huquqlarni aniqlashni o'z ichiga oladi. Shu tarzda, ushbu sudlar ma'muriy qarorlar asosiy huquqlarga salbiy yoki ijobiy ta'sir ko'rsatadimi-yo'qligini va ularning asosli ekanligini ko'rib chiqadilar.

Shunday qilib, qonun ustuvorligi qonuniylik prinsipi bilan ifodalanishi mumkin va ba'zi yurisdiksiyalar uchun sud nazorati maydonida sinonim bo'lishi mumkin. Aksariyat sudlar sud nazorati jarayonida davlat hokimiyatining ijro etuvchi va boshqa mansabdor

shaxslar tomonidan o'zboshimchalik bilan amalga oshirilmasligini talab qiladi. Qarorlar hokimiyat berilgan maqsad bilan oqilona bog'liq bo'lishi kerak. Aks holda, ular aslida o'zboshimchalik va ushbu talabga ziddir. Ba'zi sudlar ushbu minimal talabni davlat rahbarlari va amaldorlari har doim vijdonan harakat qilishlari kerakligini anglatadi, chunki ratsionallik ularning qonunchilik vakolatlarini noto'g'ri talqin qilmasliklarini talab qiladi. Soliqlar sohasida ortiqcha ma'lumot olish uchun ko'plab imkoniyatlar mavjud. Soliq qonunchiligi, masalan, soliq ma'muriyatiga soliqni hisoblashda e'tirozlarni ko'rib chiqish tartibini tartibga soluvchi normativ-huquqiy hujjatlarni amalga oshirish vakolatini beradi. Bunday qoidalar o'ta xavfli holatga aylanadi (vakolat doirasidan tashqarida) va agar ular soliq to'lovchilarga belgilangan holatlarda e'tiroz bildirishni taqiqlasa (masalan, jarima solinadigan bo'lsa), qonun ustuvorligini buzadi, chunki qonuniy qarorga binoan soliq to'lovchilarning asosiy huquqlari noto'g'ri tuzilgan.

Sudyalarning ijro etuvchi va davlat amaldorlari tomonidan qabul qilingan qarorlarni ko'rib chiqish vakolatiga qo'yiladigan muhim cheklov shundaki, sudlar qarorga shunchaki o'zlari kelishmaganliklari sababli xalaqit bera olmaydilar. Biroq, bu cheklash faqat oqilona qarorlarga taalluqlidir va shuning uchun sudlar mantiqsiz qarorni bekor qilish yoki bekor qilish to'g'risida qaror chiqarish huquqiga ega. Sudyalar odatda qarorlari uchun sabablarni aytib berishlari kerak, chunki ular ham qonun ustuvorligi doirasida harakat qilishlari va qonuniylik prinsipiga rioya qilishlari kerak. Shu tarzda, parlamentlar va sudlar qonunlarni qabul qilishda yoki talqin qilishda o'zboshimchalik bilan yoki injiqlik bilan harakat qilishlariga yo'l qo'yilmaydi.

### **2.3.7. Qonun – o'z xohishiga ko'ra emas va davlat**

#### **hokimiyatining talabini amalga oshirishdir**

Qonun ustuvorligiga ko'ra, qonuniy huquq va majburiyatlar masalalari, prinsipial ravishda, o'z ixtiyori bilan emas, balki qonunni qo'llash bilan hal qilinishi kerak. Biroq, 2.3.6-bo'limda qonuniylik prinsipi muhokama qilinganidek, qarorlar qabul qilishning ixtiyoriy vakolatlari parlamentlar tomonidan ijrochilarga va boshqa davlat xodimlariga beriladi.

Shuni ta'kidlash kerakki, davlat xizmatchilariga o'z xohishiga ko'ra vakolat berish, bu istisno bo'lishi kerak va bu qoidalar emas. Buning sababi, aql-idrok qonun ustuvorligining bir nechta intilishlariga ziddir; bu noaniqlik, bashorat qilishning past darajalari va natijalarni tasodifan aniqlash ehtimoli yuqori degan ma'noni anglatadi. Ixtiyoriylik natijasi bo'lgan o'zboshimchalik oqibatlari mamlakatga juda salbiy va korroziv ta'sir ko'rsatishi mumkin. Korrupsiya ko'pincha jamoat ixtiyorining jinoiy qo'llanilishini o'z ichiga oladi. Ixtiyoriylikka nisbatan unchalik jiddiy bo'lmagan qarshi foydalanish qat'iylik va kechikishni o'z ichiga oladi. Soliq sohasida, soliq idoralari va soliq to'lovchilar o'rtasidagi nizolarni, xususan ikki tomonlama soliq shartnomalari (masalan, o'zaro kelishuv protsedurasi) bo'yicha transcargaraviy vaziyatni hal qilish bo'yicha ixtiyoriylik qoidalari qaror qilinmasligi va kechiktirilishiga moyil. Qonun ustuvorligi va qonuniylik prinsipi davlat vakolatlarini vijdonan, adolatli, oqilona hamda qat'iy ravishda hokimiyat berilgan maqsadlar uchun va ushbu vakolatlarni oshirmasdan amalga oshirilishini talab qiladi. Bu vazirlikdan tortib davlat xizmatchisining barcha darajalariga qadar amal qiladi.

### **2.3.8. Soliq qonunchiligidagi tenglik**

Soliq solishdagi tenglik 2.1.2-bo'limda muhokama qilindi. Bu yerda qonun ustuvorligi nuqtayi nazaridan muhokama qilinadi, chunki u soliq qonunchiligining ikki sohasiga tegishli. Birinchisi, soliq tizimining adolatli ekanligi haqidagi jamoatchilik tuyg'usini aks ettiradigan adolat, ikkinchisi, soliq qonunchiligining o'xshash bo'lmagan vaziyatlarni aniqlash va har biriga tegishli huquqiy qoidalarni qo'llash qobiliyatini nazarda tutadigan qonun oldida tenglik.

#### **2.3.8.1. Adolatlilik, halollik va to'lovga qobiliyatlilik**

Samarali soliq tizimining iqtisodiy va siyosiy o'zgarishlar sifatida adolat va to'lov qobiliyati o'rtasida bog'liqlik mavjud. To'lov qobiliyati turli xil texnik usullarda daromadni oshiradigan soliq to'g'risidagi qonunlarni ishlab chiqish uslubida muhim rol o'ynaydi. Masalan, daromad solig'ini amalga oshirish prinsipi shuni anglatadiki, soliq majburiyatlari faqat hisoblab chiqilishi kerak va soliq to'lovchining aktivga egalik huquqini olgan vaqtidan oldin (masalan,



naqd pul yoki ayriboshlash) to‘lash majburiyati yuklanmasligi kerak. Bundan tashqari, soliq stavkasini belgilash to‘lov qobiliyatining muhim jihati hisoblanadi. Eng aniq misol – ko‘proq daromad keltiradiganlarga nisbatan yuqori stavkalarda olinadigan progressiv daromad solig‘i.

To‘lov qobiliyati soliqqa tortilishdagi adolatni ham nazarda tutishi mumkin, bu fikrni bildirilgan davrdagi holatlarga nisbatan soliq tizimi “adolatli” bo‘ladimi degan jamoatchilik taassurotining birlashuvida ko‘rinadi. Ushbu munozaralar har doim qonuniydan ko‘ra ko‘proq siyosiydir, chunki ular ijtimoiy shartnoma kabi asosiy siyosiy nazariya va tuzilishga tegishli. Soliq to‘g‘risidagi qonunlar to‘g‘risidagi siyosiy yoki ommaviy munozaralar ko‘pincha daromadlarni oshirish to‘g‘risidagi qonunlar (ular o‘zlari tomonidan juda adolatli va oqilona bo‘lishi mumkin) va qonuniy xarajatlar doirasi o‘rtasidagi bog‘liqlikka tegishli. Soliq xarajatlari to‘g‘risidagi qonunlarning noto‘g‘ri boshqarilishi yoki davlatning keng ko‘lamli korrupsiyasi tufayli nohaq yoki adolatsiz soliq qonunchiligi haqida umumiy taassurot jamiyatda shakllanishi mumkin. Agar soliq qonunchiligi, masalan, soliq to‘lovchilar guruhlariga imtiyozlar berish uchun juda ko‘p ixtiyoriylikni o‘z ichiga olsa, bu teng ravishda adolatsiz yoki adolatsiz soliq qonunchiligi taassurotlariga olib kelishi mumkin.

#### **2.3.8.2. Kamsitmaslik**

Qonun ustuvorligi qonunning hammaga bir xilda qo‘llanilishini talab qiladi. Kamsitishni farqlash kerak. Tabaqalanish alohida jarayon uchun asos sifatida obyektiv va ratsional farqlarni aniqlashni o‘z ichiga oladi. Boshqa tomondan, tengsizlik, obyektiv o‘xshash subyektlarga, ikki subyektning birikmagan o‘ziga xos asoslari yoki xususiyatlariga qarab turlicha munosabatda bo‘ladi. Umuman olganda, aksariyat demokratik davlatlarning qonunlari barcha fuqarolarga bir xil asosda amal qiladi, ya’ni insonning irqi, dini, siyosiy mansubligi yoki ta’siriga bog‘liq bo‘lgan ahamiyatsiz tafovutlar chiqarilmasligi kerak. Qarama qarshi muomala taqiqlangan yoki taqiqlanishi kerak bo‘lgan asoslar qonun ustuvorligi tomonidan to‘liq hisobga olingan. Ushbu taqiq mamlakatning konstitutsiyasi bilan asoslanadi, masalan, inson huquqlari qadriyatlarini o‘z ichiga olgan holda yoki xalqaro huquq majburiyatlari bilan asoslanishi mumkin.

Qonun hujjatlarida davlat rahbarlari yoki amaldorlariga ixtiyoriy qarorlar qabul qilish vakolatlarini berish orqali kamsitishga yo'l qo'yilmasligi kerak.

Tegishli bo'lmagan asoslarga ko'ra qarama-qarshiliklar sud qarorlari bilan qayta ko'rib chiqib bekor qilinishiga olib kelishi mumkin.

Soliq qonunchiligidagi tenglik munosabatlari turli mamlakatlarda sezilarli darajada farq qilishi mumkin bo'lsa-da, turli xil cheklovga qarshi taqiqlarda ifodalangan. Misol uchun, daromad solig'i tizimi turmush qurgan yoki turmush qurmaganiga, erkak yoki ayol va boshqa sababli soliq imtiyozlarini taqiqlash jinsiy yoki oilaviy ahvol asosida kamsitilmaydi.

### **2.3.9. Qonun ustuvorligining boshqa jihatlari.**

#### **2.3.9.1. Nizolarni hal qilish va adolatli sud jarayoni**

Tomonlar kelishuv bilan nizolarni hal qila olmasa, qonun ustuvorligi tizimida, davlat adolatli tartibda xolis sud xodimlari oldida bunday nizolarni taqiqlovchi xarajatlarsiz yoki haddan tashqari kechiktirmasdan avval hal qilish mumkin bo'lgan vositalarning tashkil etilishi majburdir. Davlatning bu majburiyati bir necha jihatdan soliq rejimlariga aylanadi. Masalan, ma'muriy javobgatlilik jarayoni soliq to'lovchilarga, soliq hisobotlariga e'tiroz bildirish uchun taqdim etilishi kerak, bu sud e'tiboriga loyiq bo'lmagan nizolarni aniqlashga xizmat qiladi (masalan, hisoblashdagi xatolari yoki xatolarini tuzatish uchun).

Bundan tashqari, mamlakatlar ko'pincha kichik soliq da'volarini hal qilish uchun maxsus soliq sudlarini (kvazi-sudlar), maxsus sudlarni yoki kamroq rasmiy forumlarni tashkil qiladilar. Ma'muriy sudlov kabi qonuniylik prinsipi har bir mexanizmga singib ketishi kerak. Masalan, soliq sudlarini yoki kichik da'vo forumlarini yaratadigan qonunchilik xolislikni ta'minlashi, yozma sabablar, faktlar va holatlar asosida qarorlar qabul qilish uchun asosli shaklda ratsionallikni talab qilishi, asosiy me'yorlarni ko'rib chiqishi va h.k.

#### **2.3.9.2. Xalqaro huquq**

Qonunning ustuvorligi davlatning xalqaro huquqiy majburiyatlari bajarishini talab qiladi. Xalqaro huquqiy majburiyatlarning manbalari

odatda shartnomalar, odatiy va majburiy normalarni o‘z ichiga oladi. Xalqaro munosabatlar soliq ma‘muriyati kabi sohalarda o‘z ifodasini topadi.

“Daromadlar qoidasi” deb nomlangan qoidalarga ko‘ra, biron-bir davlat boshqa davlatning soliq talablarini bajarishga majbur emas. Bundan tashqari, soliq siyosati va soliq imtiyozlari sharoitida xalqaro bojxona tomonidan qo‘llab-quvvatlanadigan jarayonlarni tamoyillari sifatida aralashmaslik va o‘z taqdirini belgilashni anglatadi. Biroq, ushbu xalqaro huquq tamoyillari soliq qonunchiligiga taalluqli bo‘lib, ko‘p tomonlama va ikki tomonlama soliq shartnomalari munosabatlari ostida o‘zgartirilmoqda. Hatto qonunga asoslangan ko‘rib chiqish mexanizmlari ham o‘z jarayonlarni belgilashga xalaqit berishi mumkin. Masalan, soliq shartnomalari bo‘yicha hukumatlar muntazam ravishda quyidagi munosabatlarni amalga oshirishlari kerak:

- soliqlarni undirishda bir-birlariga amaliy ko‘mak berish;
- ma‘lumot almashish, shu jumladan soliq to‘lovchilar to‘g‘risida;
- o‘zlarining milliy parlamentlaridan tashqari organlar tomonidan yaratilgan namunaviy qonunlarni amalga oshirish uchun soliq qonunchiligidagi islohotlarni muvofiqlashtirish.

## **2.4. Soliq nazariyalarida tamoyillarni shakllanish jarayonlari.**

### **2.4.1. Soliqlarning nazariy asoslari**

Iqtisodiy madaniyat elementlari sifatida soliqlar va soliqqa tortish mavjud bo‘lgan barcha davlat tizimlariga xosdir.

Soliq va soliqqa tortish tarixi davlat bilan parallel ravishda shakllanishi va rivojlanishi, ming yilliklarga borib taqaladi. Har doim har xil yo‘llar bilan hal qilingan soliqlar va soliqqa tortishning asosiy masalasi – bu davlat faoliyati uchun zarur bo‘lgan cheklangan va kam moliyaviy resurslarni safarbar qilish yo‘llari.

Soliqlar moliyaviy kategoriya bo‘lib, tovar ishlab chiqarishining rivojlanishi bilan bir qatorda shakllanganligi haqiqat deb ishoniladi. Davlat doktrinasining rivojlanishi bilan soliq mohiyatini oydinlashtirish uchun yangi imkoniyatlar paydo bo‘ldi. Aholi soliqlar bilan murosaga kelganda va ular davlat daromadlarining asosiy manbayiga aylangandagina soliqlarni asoslash uchun nazariyalar yaratildi.

Soliq mohiyatini tushunishning murakkabligi shundaki, soliq ko'p qirrali hodisa bo'lib, bir vaqtning o'zida jamiyatning ko'plab jihatlariga ta'sir qiladi: iqtisodiy, huquqiy, ijtimoiy, falsafiy va tarixiy tushunchalar. 2002-yilda akademik D. S. Lvov o'zining mashhur «Rivojlanish iqtisodiyoti» monografiyasida: «Iqtisodiyotni yangilashning asosiy omili soliqlar – soliq tizimini isloh qilishdir. Bu odamlarning samarali ishlash va ishlab chiqarishni rivojlantirishga sarmoya kiritish istagiga ta'sir qiladigan hukumat tomonidan qo'yilgan barcha cheklovlarning eng qiyinidir. Faol soliq tizimi odamlarni o'z kapitallarini ishlab chiqarishni rivojlantirishga sarflamaslikka, balki uni chet elga eksport qilishga majburlashingiz mumkinligiga klassik misoldir. Bunday iqtisodiyotda uning rivojlanishi uchun hech qachon etarli resurslar bo'lmaydi».

Rossiyalik huquqshunos, moliya huquqi professori, XIX asrdagi jamoat arbobi M.M. Alekseyenko (1847–1917) «soliq bir tomondan narxning tarkibiy qismlaridan biri, boshqa tomondan belgilash, taqsimlash», soliqlarni yig'ish va ulardan foydalanish davlat funksiyalaridan biridir».

Soliqning iqtisodiy mohiyati, V.M.Pushkarevaning fikriga ko'ra, «ishlab chiqarish va taqsimlash sohasida va soliq mohiyatini o'rganishni davlat to'g'risidagi ta'limot doirasida moliya fani amalga oshirgan».

Soliq muammolari doimo turli davrlarning iqtisodchilari, faylasuflari, davlat arboblarning ongini band qilib kelgan. Shunday qilib, Tomas Akvinskiy (taxminan 1225–1274), italiyalik faylasuf va dinshunos, pravoslav sxolastikaning tizimlashtiruvchisi, cherkov o'qituvchisi, doktor Anjelik, doktor Universalis, «prinseps felseforum» («faylasuflar shahzodasi»). xristianlik g'oyalari va dogmalarining rivojlanishi, soliqlarni «talonchilikning yo'l qo'yilgan shakli» deb ta'riflagan.

Fransuz o'qituvchisi, huquqshunos va faylasuf, «Fors maktublari» romani va «Qonunlar ruhi to'g'risida» asarining muallifi Charlz-Lui Monteske (1689–1755) ishongan: «Hech narsa subyektlar olib ketadigan qismni aniqlash uchun shunchalik donolik va aql talab qilmaydi va ular qoldiradigan narsa».

Hech bir davlat soliqsiz qila olmaydi. K.Marks maqolasida «Tanqidni tanqid qilish va tanqidiy axloq. Nemis madaniyati tarixiga

qarab. Karl Geynzenga qarshi «soliqlar davlatning iqtisodiy jihatdan ifoda etilgan mavjudligini o‘zida mujassam etgan» deb yozgan edi.

Soliqlar – bu moliya fanining kategoriyasi. Moliyaviy munosabatlarning barcha turlari uchun xos bo‘lgan moliyaviy operatsiyalarning asosiy xususiyatlarini nomlaylik.

Birinchi, moliyaviy munosabatlarning predmeti – cheklangan mablag‘larni o‘z vaqtida va noaniqlik sharoitida shakllantirish va ulardan foydalanishning eng oqilona usullari. Ikkinchi, moliyaviy munosabatlarning tashqi ko‘rinishi pul mablag‘larini shakllantirish va ulardan foydalanish jarayonida namoyon bo‘lgan pul oqimlari va kapital harakati bilan bog‘liq.

Zamonaviy iqtisodiy adabiyotlarda moliyaviy munosabatlarning asosiy funksiyalari sohasidagi tadqiqotlar natijalari keltirilgan:

1) pul mablag‘larini shakllantirish va ulardan foydalanish, ya’ni mablag‘larning pul daromadlarini taqsimlash – taqsimlash funksiyasi;

2) pul daromadlarini qayta taqsimlash – qayta taqsimlash funksiyasi;

3) takror ishlab chiqarish jarayonlarining miqdoriy aks etishi moliya uchun paydo bo‘layotgan taqsimot nisbatlarini - boshqarish funksiyasini namoyish etish va boshqarish imkonini beradi;

4) moliyaviy munosabatlarning ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishning murakkab tarmog‘i – tartibga soluvchi (rag‘batlantiruvchi) funksiyasi vazifasini bajarishiga imkon beradi.

Moliya tizimiga ko‘plab moliyaviy munosabatlar jarayonlari kiradi. Soliq munosabatlari moliyaviy munosabatlarning bir qismi bo‘lib, budjet tizimining bir qismi hisoblanadi.

Moliyaviy munosabatlarning bir qismi sifatida soliq munosabatlarining o‘ziga xos xususiyati bu soliq to‘lovchining mol-mulkining bir qismini pul daromadlariga egalik shaklini o‘zgartirish yo‘li bilan davlatning pul fondiga safarbar qilish tushuniladi. Zamonaviy moliyaviy fanlarda o‘rganilgan soliqqa tortishning asosiy muammolari:

– soliqlarning mohiyatini va ularning asosiy elementlarini o‘rganish;

- davlatning moliyaviy ehtiyojlarini doimiy ravishda ta'minlashda yaxlit soliq tizimini shakllantirish;
- soliq yukini jamiyatga to'g'ri taqsimlash;
- soliqqa tortish obyektlarini aniqlashda iqtisodiyotning hozirgi holati va rivojlanish istiqbollari ta'sirini baholash;
- soliq siyosati usullari va vositalarini tanlashga asoslangan yondashuvlarni amalga oshirishga imkon beradigan soliqqa tortish tamoyillarini ishlab chiqish;
- soliq tizimida qo'llanilayotgan stavka turlarini va individual soliqlarga nisbatan stavka turlarini asoslash;
- soliqqa tortish tamoyillari asosida konsepsiyasini ishlab chiqish.

Soliq munosabatlari rivojlangan yoki ishlab chiqarishni kengaytirish uchun investitsion kapitalga taalluqli emas; butun soliq tizimi yangi yaratilgan qiymat doirasida qurilishi kerak.

Soliqni rivojlantirish davomida soliqning roli o'zgarib boradi. Buni tarixda ma'lum bo'lgan soliq shakllari aniq ko'rsatib turibdi:

- 1) fuqarolarning davlatga to'lovlari;
- 2) shartnoma badali;
- 3) fuqarolar tomonidan davlat xizmatlarini sotib olish;
- 4) fuqarolar davlatining bir qismini oldindan to'lash;
- 5) davlat daromad manbai;
- 6) davlatga sug'urta to'lovi;
- 7) fuqarolarning davlat maqsadlari uchun ixtiyoriy badallari;
- 8) davlat xarajatlarini ta'minlash vositasi;
- 9) iqtisodiy jarayonlarni tartibga soluvchi;
- 10) daromadlarni muvozanatlash vositasi;
- 11) bozor iqtisodiyotining o'rnatilgan stabilizatorlari.

Iqtisodiy fikrning rivojlanish tarixida quyidagi soliq nazariyalari ma'lum:

- 1) Birja nazariyasi. Lazzatlanish nazariyasi.
- 2) Sug'urta mukofoti nazariyasi.
- 3) Klassik nazariya.
- 4) Qurbonlik nazariyasi.
- 5) Kollektiv ehtiyojlar nazariyasi.
- 6) Keyns nazariyasi.

- 7) Monetaristik nazariya.
- 8) Ta'minot iqtisodiyoti nazariyasi.
- 9) Neoklassik nazariya.

Soliq nazariyalarida iqtisodiy jarayonlarni davlat tomonidan tartibga solish muammolari yuzasidan tadqiq etiladi. Soliq nazariyalari iqtisodiy fikrlar rivojlanishining yagona zanjiriga birlashtirgan asosiy fundamental tezislar hisoblanadi. Zamonaviy soliq nazariyalariga muvofiq soliq sohasidagi tadqiqotlarning asosiy zamonaviy yo'nalishlari quyidagilar:

1) ayirboshlash nazariyasi va ijtimoiy (ommaviy) shartnoma nazariyasi: soliq solish subyektlarining tengligini ta'minlash;

2) rohatlanish nazariyasi: soliqlar hajmi davlat funksiyalari hajmiga to'liq mos kelishi kerak;

3) klassik nazariya: soliqqa tortishning adolatli miqyosini ishlab chiqish;

4) Keyns nazariyasi: soliqqa tortishning ijtimoiy tengligini ta'minlaydigan soliq solishning rag'batlantiruvchi funksiyasini amalga oshirish;

5) iqtisodiy ta'minot nazariyasi: yuqori soliq tadbirkorlik va investitsiya faoliyatini cheklaydi;

6) neoklassik nazariya: soliq tushumlari ikki omilning samarasi: soliq stavkasi va bazasi;

7) soliqqa tortishning to'g'ridan to'g'ri, hatto federal darajada o'zgarishi;

8) soddalashtirilgan yagona soliq nazariyasi

18-asrning o'rtalariga qadar. Soliq atamasi ishlatilmagan. "Xiroj" atamalari fiskal to'lovlarni nazarda tutishda foydalanilgan, undan keyin "soliq" atamasidan foydalanilgan. Shu sababli, yigirmanchi asr boshlarida moliyaviy qonunchilikka oid ishlarda mamlakatning "soliq siyosati" deb nomlangan.

Rus adabiyotda birinchi marta "soliq" atamasi 1765-yilda tarixchi A.Ya. Polenovning "Rossiyadagi dehqonlar krepostnoyligi to'g'risida" asarida ishlatilgan.

Rossiyaning iqtisodiy fikri soliq nazariyasining rivojlanishiga hissa qo'shdi. 20-asr boshlarida iqtisodchilarning fikrlarini tahlil qilib, ularni ikki guruhga ajratdi. Birinchi guruh olimlari (M.M.

Alekseenko, S.I. Ilovayskiy, L.L. Isayev, A.A.Nikitskiy, M.I.Slutskiy, M.N. Sobolev va boshqalar) asarlarida soliqlarning majburiyligi ta’kidlangan. Ikkinchi guruh – I.I. Yanjul, L.V. Xodskiy va boshqalar soliqni fuqarolarning qonunlar asosida olinadigan davlatning maqsadlari uchun xayr-ehsoni sifatida tadqiq etilgan.

Respublikamiz amaliyotida birinchi bo‘lib “soliq” tushunchasi birinchi marta 1992-yilda O‘zbekiston Respublikasi Konstitutsiya-sining 51-moddasida quyidagicha yoritilgan. Ushbu moddada “Fuqarolar qonun bilan belgilangan soliqlar va mahalliy yig‘imlarni to‘lashga majburdirlar” deb yozilgan. Unga ko‘ra soliq bu majburiyat, qaytarib bo‘lmaslikni anglatadi.

**XX asr boshlaridagi mahalliy iqtisodchilar fikrlarini guruhlash  
(soliq mohiyati to‘g‘risida)**

<b>Guruhlash mezonlari</b>	<b>Muallif</b>	<b>Soliqlarning mohiyati to‘g‘risida muallifning fikri</b>
<b>Soliq majburiydir</b>	M. I. Sluskiy	Soliqlarni “davlat fuqarolardan pul ehtiyojlarini qondirish uchun yig‘adigan majburiy to‘lovlar” deb ta’riflagan.
		U soliqlarni xususiy uy xo‘jaliklaridan olinadigan majburiy pul badallari deb atagan.
	S. I. Ilovayskiy	U “soliq – bu davlatning umumiy xarajatlarini qoplash uchun tashkil etilgan fuqarolardan majburiy yig‘im” ekanligini ta’kidladi.
	A. A. Nikitskiy	Davlat va mahalliy boshqaruv bo‘linmalarining umumiy xarajatlarini qoplashga xizmat qiladigan xususiy uy xo‘jaliklarining majburiy naqd to‘lovlari mohiyati.
	L. L. Isayev	U ta’kidlaganidek, “bir tomondan: soliq taqsimlash elementlaridan biri, narxning tarkibiy qismlaridan biri, boshqa tomondan soliqlarni belgilash,



		taqsimlash, yig‘ish va ulardan foydalanish – bu funksiyalarning biri davlat “.
	M. M. Alekseyenko	Davlat yotoqxonasining eng yuqori maqsadlariga erishish uchun davlatning yuqori huquqlari tufayli olinadigan subyektlarning daromadlari va mol-mulkidan majburiy to‘lovlar (xayr-ehsonlar), qonunchilikda belgilangan miqdordagi aholi tomonidan qondirish uchun davlat ehtiyojlari.
	S. Yu. Vitte	Soliq ... bu davlat xokimiyati tomonidan yakka tartibdagi xo‘jalik yurituvchi shaxslardan yoki fermer xo‘jaliklaridan ularning xarajatlarini qoplash yoki iqtisodiy siyosatning har qanday maqsadlariga erishish uchun to‘lovchilarga maxsus ekvivalenti bermasdan olish uchun olinadigan majburiy yig‘imdir.
	A. A. Sokolov	Soliqlar to‘lovchidan tegishli ekvivalentdagi ma‘lum miqdordagi moddiy ne‘matlarni majburiy ravishda olib qo‘yishni <...> anglatadi.
	A. A. Trivus	Belgilangan soliqlar “davlat yoki uning vakolatli davlat-huquqiy organlari tomonidan qonun ustuvorligi asosida, chiqarilgan qonun asosida davlat tomonidan hech qanday ekvivalentisiz olinadigan va milliy ehtiyojlarni qoplashga qaratilgan majburiy yig‘imlar” deb ta’riflangan.
Soliq – bu fuqarolar tomonidan qonun	M. N. Sobolev	Soliq “bu fuqarolar yoki subyektlarning davlat yoki boshqa ijtimoiy guruhlar, ular jamiyat vakillari ekanliklari sababli, o‘zlarining shaxsiy mulklaridan qonuniy va qonuniy ravishda yig‘adigan zarur

		ijtimoiy ehtiyojlar va ular keltirib chiqaradigan xarajatlarni qoplaydigan bir tomonlama iqtisodiy xayr-ehsonlardir. “
	I. I. Yanjul	Soliqlar ... bu fuqarolarning davlat va mahalliy hokimiyat organlariga jamoaviy ehtiyojlarini qondirish uchun beradigan boylik qismidir.
	F. S. Nitti	U “soliqlar fuqarolar yoki subyektlarning bir tomonlama iqtisodiy xayr-ehsonlari” ekanligini ko‘rsatib, kelishuv pozitsiyasiga sodiq qoldi.

Shuni ta’kidlash kerakki, kodeksning birinchi qismi kiritilgandan so‘ng, Rossiya iqtisodiy adabiyotida soliqlarning mohiyatini aniqlash bo‘yicha ilmiy munozaralar biroz keskinligini yo‘qotdi. Mualliflar soliqni San‘at bo‘yicha belgilashni afzal ko‘rishadi. Rossiya Federatsiyasi Soliq kodeksining 8-moddasi yoki soliqning asosiy ta’rifiga qo‘shimcha xususiyatlarni qo‘shish.

### **Zamonaviy mahalliy iqtisodchilarning soliq mohiyati to‘g‘risida fikrlari doirasi**

<b>Muallif, manbasi</b>	<b>Soliqlarning mohiyati to‘g‘risida muallifning fikri</b>
V. I. Gureyev	Soliq bu davlat tomonidan yuridik va jismoniy shaxslardan tegishli darajadagi budjetga undiriladigan majburiy badaldir.
Ye. V. Pokachalova	Soliqlar davlat budjeti tizimiga (yoki bunday hollarda budjetdan tashqari maqsadli jamg‘armalarga) ro‘yxatdan o‘tish uchun davlat organlari tomonidan tashkil etilgan yuridik va jismoniy shaxslarning qonuniy shaklidagi to‘lovlari majburiy va individual ravishda bepul.
I. G. Denisova	Soliqlar – bu qonuniy ravishda belgilangan tartibda va miqdorlarda soliq to‘lovchilardan undiriladigan budjetlarga va davlat budjetdan tashqari jamg‘armalariga majburiy ravishda individual ravishda qaytarilmaydigan pul to‘lovlari.

A. Z. Dadashev,	Soliq – bu davlat tomonidan jamiyat foydasiga yalpi ichki mahsulotning ma’lum qismini majburiy badal shaklida olib qo’yilishi.
D. G. Chernik	Byudjet jamg’armasi shakllanadigan imperativ pul munosabatlari, subyektga hech qanday ekvivalenti bermasdan.
V. M. Romanovskiy, O. V. Vrublevskaya	Jismoniy va yuridik shaxslarning mol-mulkini davlat hokimiyati organlarining to’lov qobiliyatini ta’minlash maqsadida jazo yoki tovon puli emas, balki majburlash bilan ta’minlangan majburiyat, individual tekinlik asosida begonalashtirishning yagona huquqiy shakli.
Nalogovoye pravo	Davlat yoki mahalliy g’aznaga ro’yxatdan o’tish uchun davlat hokimiyati vakillik organlari yoki mahalliy o’zini o’zi boshqarish organlari tomonidan tashkil etilgan jismoniy va yuridik shaxslarning majburiy individual ravishda bepul to’lovlari, ularning hajmi va to’lov muddatlari belgilanishi bilan.
N. I. Ximicheva	Qonunda belgilangan va to’lovchi tomonidan ma’lum miqdordagi va ma’lum bir vaqtda amalga oshiriladigan majburiy bepul to’lov. Soliqlar tegishli darajadagi budjetga hisobga olinadi va unda shaxsiylashtiriladi.
G. V. Petrova	Davlat va munitsipalitetning faoliyatini moliyaviy qo’llab-quvvatlash maqsadida tashkilotlarga va jismoniy shaxslarga o’zlariga tegishli bo’lgan mablag’larni mulk huquqi, xo’jalik boshqaruvi yoki operativ boshqarish huquqi bilan begonalashtirish shaklida undiriladigan majburiy, individual ravishda bepul to’lov.
Ye. Yu. Gracheva, E. D. Sokolova	Tashkilotlar va jismoniy shaxslardan mulkchilik, xo’jalik boshqaruvi yoki operativ boshqarish asosida ularga tegishli mablag’larni begonalashtirish shaklida olinadigan majburiy, individual ravishda bepul to’lov.

Shunday qilib, soliq munosabatlari orqali biz davlat bilan soliq to’lovchilar o’rtasida budjetdan tushadigan soliq tushumlari fondini shakllantirish bo’yicha davlat oldida to’lovchining burchini bajarishga qaratilgan moliyaviy munosabatlarni tushunamiz.

“Soliq” va “soliqqa tortish” toifalari o‘rtasida farq bo‘lishi kerak. “Soliqqa tortish” toifasi harakatni, jarayonni anglatadi. Ushbu jarayonda “jarayon” ning etimologik ma’nosi shundaki, u “biron-bir hodisaning rivojlanishi, biron-bir narsaning rivojlanishida davlatlarning ketma-ket o‘zgarishi”. “Iqtisodiyotning katta lug‘ati” da soliqa tortish “soliqlarni yig‘ishning qonuniy tartibi” degan ma’noni anglatadi.

### **Soliq belgilari**

Soliq belgilari to‘g‘risida zamonaviy rus iqtisodchilarining fikrlarini o‘rganib chiqib, muallif xulosaga ko‘ra, ularning aksariyati bu haqda gapirmaydi, yoki muhokama paytida muhokama qiladi yoki moliyaviy toifalarga xos bo‘lmagan belgilarni ta’kidlaydi.

Soliqlarning xususiyatlarini ko‘rsatmaslik soliqlarning tartibga soluvchi rolini noto‘g‘ri tushunishga olib keladi va shuning uchun budjet munosabatlari doirasida moliyaviy kategoriya sifatida soliqning asosiy xususiyatlarini ajratib ko‘rsatish kerak:

1) davlat faoliyatini moliyaviy qo‘llab-quvvatlashga e’tibor qaratish;

2) individual bepuldorlik va qaytarib olinmaslik: soliq to‘lovlari shaxsiylashtiriladi va ma’lum bir to‘lovchiga qaytarilmaydi va to‘lovchi to‘langan soliqlar bo‘yicha hech qanday huquqlarga ega emas;

3) mulk egasining o‘zgarishi: soliq orqali xususiy mulk ulushi budjet jamg‘armasini shakllantirgan holda davlat yoki munitsipal mulkka aylanadi. Zamonaviy ommaviy manbalar (“Soliqlar” va “Soliqlar va soliqa tortish” fanlari bo‘yicha darsliklar) soliqlarning quyidagi belgilarini muhokama qiladi va ta’kidlaydi. Mualliflarning eng katta soni quyidagi belgilarni nomlaydi:

1) majburiy (majburiy): davlat tomonidan soliq to‘lovchiga topshiriq, fuqarolik majburiyati sifatida majburiy soliq to‘lovini talab qilish;

2) individual bepuldorlik (ekvivalensizlik): soliqni to‘lash davlat tomonidan soliq to‘lovchiga qarshi har qanday harakatlarni kafolatlamaydi;

3) soliq to‘lovchi tomonidan naqd pulga tegishli bo‘lgan mulkka egalik shaklining o‘zgarishi;

4) yagona maqsad – davlat faoliyatini moddiy qo‘llab-quvvatlash (maqsadli bo‘lmagan);

5) qonuniylik (qonuniylik).

### **2.4.2. Soliqlarning vazifalari**

Soliqning mohiyati, boshqa har qanday iqtisodiy kategoriya singari, funksiyalar orqali namoyon bo‘ladi. Taniqli sovet iqtisodchisi V.P.Dyachenko shunday deb yozgan edi: “U yoki bu iqtisodiy toifaning funksiyalari uning mohiyatining harakatlarda namoyon bo‘lishi, ya’ni ushbu toifaning ijtimoiy maqsadini ifodalashidir”.

Soliqning har bir funksiyasi o‘zining ichki mazmunini namoyon etadi va shu bilan birga soliqning ijtimoiy maqsadini takror ishlab chiqarish jarayonining bir qismi, qiymatni taqsimlash va daromadlarni qayta taqsimlash vositasi sifatida ko‘rsatadi. Izlanishlar olib borilgandan so‘ng, muallif hozirgi kunda iqtisodiy adabiyotlarda soliq funksiyalarini birma-bir izohlash yo‘qligini, soliq funksiyalari soni bo‘yicha yagona nuqtayi nazar mavjud emasligini aniqladi.

Yagona terminologik bazaning yo‘qligi sababli, tadqiqotchilarning aksariyati ikkita terminni asosiy atamalar sifatida qo‘llashadi - soliqlarning funksiyalari va soliqqa tortish funksiyalari. “Soliq funksiyalari” atamasi alohida ajratilmagan, ammo uning ma’nosida tahlil qilingan va qo‘llaniladigan tadqiqotlar mavjud [50].

Soliqning funksiyalari asosan iqtisodiyotni davlat tomonidan tartibga solish sohasida o‘rganiladi. Atamalarni muhokama qilish va ilmiy muomalaga kiritish zarurati davlat va soliq to‘lovchilar manfaatlari kombinatsiyasini “foйда” va “xayr-ehson” pozitsiyalarining kombinatsiyasini asoslash bilan bog‘liq.

Tadqiqotchilar soliqlarning turli funksiyalarini ularning mohiyatining amaldagi namoyon bo‘lishi, ularning xususiyatlarini ifoda etish usuli sifatida belgilaydilar.

Mahalliy va xorijiy funksiyalarning to‘liq ro‘yxati (J. Keynes, J. Lojj, C. Makkonnell, P. Samuelson, S. Fishery va boshqalar) iqtisodchilar tomonidan soliqqlarga taalluqlidir:

- 1) fiskal;
- 2) tartibga soluvchi;
- 3) iqtisodiy;
- 4) nazorat;

- 5) tarqatish;
- 6) rag‘batlantiruvchi (ijtimoiy, rag‘batlantiruvchi);
- 7) siyosiy.

Soliqning asosiy funksiyalari quyidagilarni ko‘rsatishi kerak:

- 1) fiskal;
- 2) tartibga soluvchi;
- 3) nazorat;
- 4) tarqatish.

Ko‘pgina tadqiqotlar natijalariga ko‘ra soliqlarning “funksiyasi” va “vazifasi” tushunchalarining chalkashligi.

Professorlar A.M. Birman, V.P. Dyachenko, G.M. Tochilnikov sotsializm sharoitida moliyaviy munosabatlarni joriy etish zarurligini hisobga olib, moliya “funksiyalari” ushbu toifaning iqtisodiyotda obyektiv zarurligini ko‘rsatishini va “vazifasi” toifaning ishlashining mumkin bo‘lgan natijasini ko‘rsatadi. Soliqlarning “funksiyalari” deganda soliqlarning iqtisodiy mohiyati bilan belgilanadigan o‘z harakatlarini amalga oshirish qobiliyati tushunilishi kerak. “Vazifasi” funksiyalarni soliqlar bo‘yicha ishlatishda erishilgan natijani ko‘rsatadi.

Zamonaviy tadqiqotchilarning kichik bir guruhi soliqlarga taalluqli funksiyalar masalasini soliq munosabatlariga yoki soliqlar funksiyalariga mamlakat moliya tizimi munosabatlarining funksiyalari sifatida qaraydi. Ko‘pgina tadqiqotchilar soliqlarning funksiyalari bilan soliqqa tortish funksiyalarini ajratib ko‘rsatmaydilar.

Ba’zi olimlar soliqning faqat ikkita funksiyasini ajratadilar: fiskal va tartibga solish. Boshqa olimlar yana ikkita yoki uchta funksiyani qo‘shadilar. Boshqalar esa soliqning to‘rtta asosiy funksiyalarining turli xil kombinatsiyalarini ko‘rib chiqadilar.

Soliqlarning fiskal funksiyasi odatda asosiy deb tan olinadi, mohiyati jihatdan aniqlanadi va soliqlarning budjet tizimining barcha darajalarida va turli budjetdan tashqari fondlarida davlat va munitsipal pul fondlarini shakllantirish qobiliyati sifatida tushuniladi. Shunday qilib, fiskal funksiya davlat moliyasi funksiyasining mahsulidir. Soliqning boshqa barcha funksiyalari undan kelib chiqqan deb hisoblanadi.

Soliqlarning tartibga soluvchi 4 funksiyasi davlatning iqtisodiyotga aralashuviga xizmat qiladi. Iqtisodiy o‘sishni (yoki

iqtisodiy cheklovni) rag‘batlantirish uchun davlat mamlakat iqtisodiyotining rivojlanishiga hissa qo‘shadigan turli usullardan foydalanadi. Narxlar solig‘i muvozanati soliq tizimining parametrlari va rivojlanish ko‘rsatkichlariga muvofiqligi darajasida o‘rnatiladi. Soliq tizimini tartibga solish soliq yukining maqbul parametrlarini belgilashga bo‘ysunishi kerak. Iqtisodiyot davlat aralashuvimiz barqaror rivojlana olmaydi, soliqlarni tartibga solish eng samarali va mobil sohalaridan biri hisoblanadi. Soliqni tartibga solishni rivojlantirishning maqsadi iqtisodiyotga obyektiv bozor qonunlari harakatlarini avtomatlashtirishga imkon berishdir. Nega tartibga solish funksiyasi ko‘pincha to‘g‘ridan to‘g‘ri rag‘batlantiruvchi deb nomlanadi yoki tartibga solishning ba‘zi bir nuanslari kelib chiqadi, ular rag‘batlantiruvchi deb nomlanadi yoki tartibga soluvchi va rag‘batlantiruvchi funksiyalar bitta iqtisodiyga birlashtiriladi.

Boshqarish funksiyasi barcha moliyaning umumiy nazorat funksiyasi bilan bog‘liq. Funksiya soliq mexanizmi sifatiga qo‘yiladigan talablarda aniqroq namoyon bo‘ladi. Ko‘pincha soliqlarni nazorat qilish funksiyasining namoyon bo‘lishini soliqlarning o‘ziga emas, balki aniq soliq organlarining harakatlariga bog‘lashadi. Nazorat funksiyasining “soliq” ko‘rinishi – majburiy fiskal to‘lovlar sifatida soliqlarning fiskal mohiyatida yotadi. Ushbu funksiya fiskal va tartibga solish funksiyalariga nisbatan o‘zini namoyon qiladi. Taqsimlash funksiyasi daromadlarni xo‘jalik yurituvchi subyektlar va davlat o‘rtasida taqsimlashda, jamiyatning umumiy daromadlari qismlarini normal takror ishlab chiqarish jarayonlarini ta‘minlash uchun taqsimlashda namoyon bo‘ladi.

Muallif yondashuvlari o‘rtasidagi farq etarli miqdordagi adabiy manbalarni tahlil qilishda namoyon bo‘ladi.

Soliq ham moliyaviy, ham budjet toifasi sifatida moliya va budjetga xos bo‘lgan barcha funksiyalarga ega. Soliq tomonidan bajariladigan funksiyalarning aniq sonini belgilash asosiy ahamiyatga ega emas, balki har xil vaqtda bajariladigan funksiyalar o‘zlarini har xil ko‘rinishda namoyon etishi muhimroqdir. Moliya fanining vazifasi soliq munosabatlarini davlatning har qanday soliq funksiyalaridan voz kechishiga yo‘l qo‘ymaydigan darajada rivojlantirishdir.

### 2.4.3. Soliq tizimi

Soliq tizimining mohiyatini o'rganib chiqib, uning moliya va budjet tizimlarining bir qismi ekanligini tushunish kerak. Adabiy manbalarni tahlil qilib, muallif "moliya tizimi" va "budjet tizimi" tushunchalarini tahlil qilishdan farqli o'laroq, "soliq tizimi" va "soliq tizimi" tushunchalari o'rtasidagi farq bo'yicha fikrlar doirasi ancha keng ekanligini ta'kidladi. Ko'p mualliflar ushbu tushunchalarni chalkashtirib yuborgan deb o'ylaymiz. Ko'pchilik soliq tizimiga juda tor qarashadi. Masalan, "Katta iqtisodiy lug'at"da nashr etilgan. A. N. Azrilian "qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda olinadigan soliqlar, yig'imlar, bojlar va budjetga boshqa majburiy to'lovlar to'plami" dir.

Ushbu masala bo'yicha qarashlarni tahlil qilib, xulosalar quyidagicha aniqlandi degan xulosaga kelishimiz mumkin:

- 1) soliq tizimi va soliq tizimi bir xil tushunchalar;
- 2) federal, mintaqaviy va mahalliy soliqlar tomonidan olinadigan soliqlar yig'indisi;
- 3) soliq elementlari to'plami va uni yig'ish usullari;
- 4) iqtisodiy va huquqiy munosabatlar tizimi va boshqalar.

Bu yerda yana ta'rifning maqsadga muvofiq emasligini ta'kidlaymiz. Iqtisodiy adabiyotlarda ma'no doirasi ancha keng bo'lgan boshqalar orqali soliq atamalari.

Iqtisodiy adabiyotlarda mavjud bo'lgan soliq tizimining ta'riflarini tanqidiy tushunishga asoslanib "soliq" toifasi va "tizim" atamasining etimologik, falsafiy va iqtisodiy ma'nolariga asoslanib, biz quyidagilarni ajratish kerak deb hisoblaymiz: "soliq tizimi" va "soliqqa tortish tizimi" tushunchalari.

Bizning fikrimizcha, "soliq tizimi"ni qonun bilan belgilangan soliqlar va yig'imlarning yig'indisi deb tushunish kerak. Boshqacha qilib aytganda, bu soliqlar ro'yxati. Ular ushbu ro'yxatga soliq yig'ishni tartibga soluvchi subyektga nisbatan birlashtirildi. Rossiyaning federal tuzilishiga asoslanib, uning soliq tizimi federal, mintaqaviy va mahalliy soliqlar hamda yig'imlarni o'z ichiga oladi. "Soliq tizimi" deganda, soliq to'lovchilar tomonidan o'z majburiyatlarini bajarishi orqali bir vaqtning o'zida mamlakatning



barqarorligi va iqtisodiy o‘rishini ta‘minlaydigan sof daromadning bunday qismini olib qo‘yilishini ta‘minlaydigan soliq munosabatlarining yig‘indisi tushunilishi kerak. Boshqa tomondan, aholi jamg‘armalarining o‘rishini va hayot sifatining yaxshilanishini ta‘minlaydi.

Soliqlarni turli asoslarga ko‘ra muntazam ravishda guruhlash soliqni oqilona qo‘llash uchun katta ahamiyatga ega. Soliq masalalari bilan shug‘ullanadigan turli tadqiqotchilar tomonidan asos sifatida foydalaniladigan juda ko‘p miqdordagi soliq tasniflari, guruhlari va xususiyatlari mavjud.

Deyarli barcha mualliflar davlat va soliq subyektlari o‘rtasidagi munosabatlarning mohiyatiga ko‘ra asosiy tasnifni, ya‘ni soliqni to‘g‘ridan to‘g‘ri va bilvosita bo‘linishni tan olishadi. Birinchi marta moliyaviy fanda D. Lokk tomonidan berilgan (17-asr oxiri), bu tasnif A. Smit va J.S.Mill tomonidan ham ko‘rib chiqilgan.

Iqtisodiy adabiyotlarda turli xil mezonlar taklif etiladi.

Soliq tasnifi uchun. Zamonaviy rus iqtisodiy adabiyotlarida mavjud bo‘lgan soliqlar va yig‘imlarni tasniflashga yondashuvlarni umumlashtirish natijasida soliqlar va to‘lovlarni birlashtirish maqsadga muvofiq bo‘lgan quyidagi asosiy tasniflash guruhlarini ajratib ko‘rsatishimiz mumkin:

1) to‘g‘ri va bilvosita soliqlar;

2) haqiqiy (to‘lovchining moliyaviy holatini hisobga olmaslik, mol-mulkka egalik faktlari bo‘yicha soliqqa tortish uchun asos) va shaxsiy (soliq to‘lovchining moliyaviy holatini hisobga olgan holda soliqqa tortish);

3) soliq solish obyektini bo‘yicha: daromad, mol-mulk qiymati va boshqalar;

4) budjet tizimi darajasiga qarab soliqlar: federal, mintaqaviy va mahalliy.

Bugungi kunda soliqlarning aniq tizimli guruhlanishi mavjud emasligiga e‘tibor qaratilmoqda. Rossiyaning Soliq kodeksi faqat bitta tasniflash guruhini, ya‘ni soliqlarni federal, mintaqaviy va mahalliy bo‘linishlarni belgilaydi. Rossiya Federatsiyasi Soliq kodeksining 13–15-boblari: federal soliqlar va yig‘imlarga quyidagilar kiradi:

- 1) qo‘shilgan qiymat solig‘i;
- 2) aksizlar;
- 3) shaxsiy daromad solig‘i;
- 4) yuridik shaxslarning daromad solig‘i;
- 5) foydali qazilmalarni qazib olishga soliq;
- 6) suv solig‘i;
- 7) hayvonot dunyosi obyektlaridan foydalanganlik va suv biologik resurslari obyektlaridan foydalanganlik uchun to‘lovlar;
- 8) davlat boji;

Mintaqaviy soliqlar va yig‘imlarga quyidagilar kiradi:

- 1) tashkilotlarning mol-mulkiga solinadigan soliq;
- 2) qimor biznesiga soliq;
- 3) transport solig‘i.

Ichki iqtisodiy adabiyotlarda mavjud bo‘lgan soliqlar va yig‘imlarni tasniflashga yondashuvlarni tizimlashtirish.

<b>Tasniflash xususiyati</b>	<b>Mualliflar</b>	<b>Eslatma</b>
To‘g‘ridan to‘g‘ri va bilvosita soliqlar	Ye.N. Yevstigneyev N.Ye. Zayas A.Yu. Kazak V.V. Kovalev V.V. Korovin N.V. Milyakov	Bilvosita soliqlar individual, universal, fiskal, urf-odatlariga bo‘linadi.
	S.G. Pepelyayev A.V. Perov, A.V. Tolkushin G.B. Polyak N.N. Selezneva M.V. Romanovskiy D.I. Ryaxovskiy T.F. Yutkina	Sinflarni ajrating: to‘g‘ridan to‘g‘ri, bilvosita, vazifalar va to‘lovlar.
2. Haqiqiy (to‘lovchining moliyaviy ahvolini hisobga olmaslik, mol-mulkka ega bo‘lish faktlari soliqqa tortish uchun asosdir) va shaxsiy (soliq to‘lovchining moliyaviy holatini hisobga	A.V. Brizgalin Ye.N. Grisimova Ye.N. Yevstigneyev S.G. Pepelyayev G.B. Polyak M.V. Romanovskiy	

olgan holda).		
3. Soliq solish obyekti bo'yicha: daromad, mol-mulk, yer va boshqalar.	N.Ye. Zayas V.V. Kovalev V.V. Korovin N.V. Milyakov M.V. Romanovskiy G.B. Polyak T.F. Yutkina	Daromaddan, mol-mulkdan, ba'zi harakatlarni amalga oshirish uchun, resurslar, iste'mol, tovarlarni olib kirish va eksport qilish. Daromad uchun, mulk, resurs, iste'mol, ijtimoiy. Mulk, yer, ijara, kapital, iste'mol vositalari. Foyda, mol-mulk, resurs, tushum va h.k.
4. To'lov manbalari bo'yicha: soliqlar ko'paymoqda narx, narx bo'yicha moliyaviy natijalar uchun mahsulotlar	E. Н. ГРИСИМОВА E. Н. ЕВСТИГНЕЕВ V.V. Kovalev V.V. Korovin M.V. Romanovskiy D.I. Ryaxovskiy N.N. Selezneva D.G. Chernik	Narxni oshirish uchun, tannarx narxiga, moliyaviy natijaga. Narxlarning oshishi, tannarx narxi, moliyaviy natija, sof foydadan moliyalashtiriladi, daromaddan ushlab qolinadi. Narxlar bo'yicha, xarajatlar bo'yicha, natijada, sof foyda hisobiga. Daromaddan, xarajat narxidan, natijadan, daromaddan. Ish haqi, narx, daromad, xarajatlar, natija, foyda.
5. Soliq stavkalarini qurish bo'yicha: teng, mutanosib, progressiv, regressiv.	V.V. Gluxov, I.V. Dolde V.V. Kovalev	Progressiv, regressiv, mutanosib, chiziqli, qattiq, qadamlangan

	V.V. Korovin M.V. Romanovskiy	
6. Soliq to'lovchilar turlari bo'yicha: yuridik shaxslarga soliqlar, jismoniy shaxslarga soliqlar, umumiy (bog'liq) soliqlar.	A.V. Brizgalin Ye.N. Yevstigneyev N.Ye. Zayas V.V. Kovalev V.V. Korovin M.V. Romanovskiy D.I. Ryaxovskiy N.N. Selezneva T.F. Yutkina	
7. Yig'ish usullariga ko'ra soliqlar qatlama va ish haqiga bo'linadi.	Ye.N. Grisimova S.G. Pepelyayev D.I. Ryaxovskiy	Daromaddan oldin, daromaddan keyin, kadastr.
8. To'lov shartlari bo'yicha - shoshilinch va davriy.	Ye.N. Yevstigneyev D.I. Ryaxovskiy	O'n yillik, oylik va boshqalar.
9. Soliqlarni yig'ish uslubiga ko'ra ular kadastr, deklaratsiya, avans, ma'muriy ajratib turadilar.	N.Ye. Zayas M.V. Romanovskiy T.F. Yutkina	Kadastr, deklaratsiya, avans, ma'muriy. Kadastr, deklaratsiya, naqd, naqd pulsiz.
10. To'plash chastotasi bo'yicha – muntazam va vaziyatga qarab.	Ye.N. Grisimova S.G. Pepelyayev A.V. Perov, A.V. Tolkushin	Muntazam va tartibsiz. Bir martalik, muntazam. Muntazam va favqulodda vaziyat.

Mahalliy soliqlar va yig'implarga quyidagilar kiradi:

- 1) yer solig'i;
- 2) jismoniy shaxslarning mol-mulkiga solinadigan soliq;
- 3) savdo to'lovi.

Soliqqa tortish tamoyillari birinchi marta 18-asrda shakllangan. Shotlandiyaning buyuk iqtisodchi va tabiiy huquqshunos tadqiqotchisi A. Smit "Xalq boyligining tabiati va sabablarini tadqiq qilish" da taklif qilingan tamoyillar ko'plab olimlar tomonidan klassik deb tan olingan.

Nemis iqtisodchisi Adolf Vagner (1835–1917) moliya faniga oid darsligida ilgari taklif qilingan tamoyillar ro'yxatini kengaytirib, ularni to'rtta guruhga birlashtirgan to'qqizta asosiy qoidalarda bayon qildi.

**Soliqqa tortishning klassik tamoyillari: A. Smit va  
A. Vagnerning talqini**

<b>Prinsip nomi</b>	<b>Prinsipni talqin qilish</b>
<b>A. Smitning talqini</b>	
<b>Adolat prinsipi</b>	Soliqlar bu soliq to'lovchining mol-mulkining bir qismini umumiy manfaatlar (jamiyat, davlat manfaatlari) uchun foydalanish uchun olib qo'yishning huquqiy shakli. Mulkni har qanday hibsga olish har doim ham uni oluvchi uchun adolatli bo'lgan va aksincha, kim uni olib qo'ygan bo'lsa, bu adolatsiz. Smit soliqqa tortishning universalligini va fuqarolar o'rtasida soliqlarning teng taqsimlanishini "... o'zlarining daromadlariga qarab, ular davlat homiyligida va himoyasida foydalanadigan" tarafdorlari. Shunday qilib, Smitning fikriga ko'ra, soliqqa tortishning adolatliligi har kimning soliq to'lash bo'yicha teng majburiyatidir, ammo fiskal javobgar shaxslarning haqiqiy to'lov qobiliyatiga asoslanadi.
<b>Soliqqa tortishning aniqligi prinsipi</b>	Ushbu tamoyilning mazmuni shundan iboratki, soliqqa tortish to'lovchi uni qachon va qachon to'lash uchun eng qulay bo'lgan bo'lsa, o'shanda (shu bilan birga) amalga oshirilishi kerak.
<b>Iqtisodiyot prinsipi</b>	Bugungi kunda ushbu tamoyil soliq qurilishining sof texnik prinsipi sifatida qaralmoqda. Odatda quyidagicha talqin etiladi: soliqni yig'ish xarajatlari ushbu soliq keltiradigan daromad bilan taqqoslaganda minimal bo'lishi kerak. Smitning fikriga ko'ra, ushbu tamoyilning mazmuni "har bir soliq davlat xazinasiga keltiradigan narsadan tashqari, iloji boricha kamroq odamlarning cho'ntagidan oladigan va ushlab turadigan darajada shunchalik o'ylab ishlab chiqilishi kerak.
<b>A. Vagner talqini</b>	
<b>1. Soliqqa tortishni tashkil etishning moliyaviy</b>	1) soliqqa tortishning yetarliligi. 2) soliqqa tortishning elastikligi (harakatchanligi)

<b>tamoyillari</b>	
<b>2. Iqtisodiy tamoyillar (milliy iqtisodiy tamoyillar)</b>	3) soliq solish manbasini to‘g‘ri tanlash, ya’ni soliq faqat bir kishining yoki umuman aholining daromadlari yoki kapitaliga tushishi kerakmi degan savolni hal qilish 4) tizimdagi turli xil soliqlarni to‘g‘ri shakllantirish va ularning taklifi natijalari va shartlarini hisobga oladi
<b>3. Axloqiy tamoyillar (adolat tamoyillari)</b>	5) soliqqa tortishning keng qamrovligi 6) soliqqa tortishning tengligi
<b>4. Soliq ma’muriyati tamoyillari.</b>	7) soliqqa tortishning aniqligi 8) soliq to‘lashning qulayligi 9) yig‘ish xarajatlarini maksimal darajada kamaytirish

Ushbu soliqqa tortishning klassik prinsiplari soliq to‘lovchilar va davlat manfaatlarini birlashtirgan zamonaviy soliq tizimining tamoyillarini asoslab berdi. 18–19-asrlarning klassik prinsiplarini amalda qo‘llash. Faqat 20-asr boshlarida, Birinchi jahon urushi tugaganidan so‘ng, birinchi marta mamlakatlarning barqaror va xavfsiz rivojlanish g‘oyalari ommalashgan paytdan boshlandi. Ayni paytda zamonaviy soliq nazariyasi faqat klassik prinsiplar bilan chegaralanmaydi. Moliya va soliq tizimlarining rivojlanishi va takomillashtirilishi bilan moliyaviy ilm-fan ham rivojlanib, u soliqning eskisini aniqladi va yangi tamoyillarini ta’kidladi.

Mahalliy tadqiqotchilar orasida soliqqa tortish tamoyillari haqidagi birinchi savolni N.I.Turgenev 1818-yilda “Soliqlar nazariyasi tajribasi” asarida o‘rgangan. U shunday xulosaga keldi: davlat subyektlari oldindan belgilangan qoidalarga (to‘lov shartlari, yig‘ish usuli) muvofiq, har biri iloji bo‘lsa va o‘z daromadlariga mutanosib ravishda jamiyat yoki davlat maqsadlariga erishish uchun vositalarni taqdim etishlari kerak. Tarixiy jihatdan soliqqa tortish tamoyillari dastlab soliq mafkurasining elementi sifatida ta’limot darajasida shakllangan. Keyinchalik, 19-asrning oxiri – 20-asrning boshlarida ular “ilm-fan bo‘yicha” (birinchi navbatda YYevropa davlatlarida) qurilgan birinchi soliq tizimlarining asosini tashkil etdilar va ularning amaliy tatbiqini oldilar. Soliqqa tortish tamoyillarini zamonaviy

tushunchasi, bu soliq munosabatlari amalga oshirilishining boshlanishini belgilaydigan asosiy va yetakchi g'oyalar, yetakchi qoidalar ekanligiga ishonishga moyil. "Soliq prinsiplari" emas, balki "soliq tamoyillari" atamasini ishlatish to'g'riroq bo'ladi, deb hisoblashadi. Biroq, adabiyotda faqat "soliqqa tortish tamoyillari" tushunchasidan foydalanish to'g'risida aniq fikr mavjud, shuning uchun biz ushbu tushunchalarni sinonim deb bilamiz.

Respublikamiz soliq kodeksi quyidagi soliqqa tortish tamoyillarini o'z ichiga oladi. Ular:

1. Majburiylik prinsipi.
2. Soliq solishning aniqligi.
3. Soliq organlarining soliq to'lovchilar bilan hamkorligi prinsipi.
4. Adolatlilik prinsipi.
5. Soliq tizimining yagonaligi prinsipi.
6. Oshkoralik prinsipi.
7. Soliq to'lovchining haqligi prezumpsiyasi prinsipiga asoslanadi.

Soliqqa tortishning iqtisodiy tamoyillari evolutsiyasi turli mualliflar tomonidan ko'rib chiqilgan. E.N. Evstigneyev soliqqa tortish tamoyillarining butun tizimini taklif etadi: iqtisodiy, huquqiy va tashkiliy. A.B. Bryzgalin soliq ta'rifida mavjud bo'lgan soliq xususiyatlarini soliqqa tortish tamoyillari bilan tushunadi. T.F. Yutkina iqtisodiy va funksional va tashkiliy-huquqiy prinsiplarni ajratadi. V.G. Panskovning pozitsiyasi boshqalardan farq qiladi, ular to'g'ridan to'g'ri va bilvosita soliqlarning nisbati prinsiplariga murojaat qiladi. V.V. Gluxov va I.V. Dolde soliqlar prinsiplari haqida emas, balki soliq tizimining prinsiplari haqida gapirishadi.

#### **2.4.4. Soliq tizimida kapitallar tarkibini hisobga olinishi.**

##### **Modigliani-Miller modeli soliqlarni hisobga olmaganda Birinchi model.**

Dastlabki ko'rinish. 1958 yilda taklif qilingan soliqsiz Modigliani-Miller modeli quyidagi jarayonlarga asoslangan edi:

1. Kapital bozori mukammal bo'lishi:
  - tranzaktsion xarajatlar yo'q;
  - emissiya xarajatlari hisobga olinmaydi;

- investorlarning hech biri aktsiyalarning bozor qiymatiga ta'sir qila olmaydi;
- har qanday investor uchun barcha ma'lumotlar tekin bo'ladi;
- qimmatli qog'ozlarni sotish va sotib olish bo'yicha cheklovlar yo'q.

2. Bir yo`nalishdagi barcha kompaniyalar biznes xavfiga teng ta'sir ko'rsatadi.

3. Qarz kapitalining talab qilinadigan rentabelligi ( $k_d$ ) o'zgarmas va o'z kapitalining rentabelligidan past ( $k_e$ ), ya'ni  $k_d < k_e$  tengsizligi bajariladi.

4. Barcha kapitallar har bir kompaniya uchun kutilayotgan daromadni bir xil baholashi kerak.

5. Kompaniyalar barcha daromadlarini dividend to'lashga sarflaydilar.

6. Soliq solinmaydi.

### **Modelning asosiy qoidalari.**

Taklif qilinayotgan nazariyaning asosiy qoidasi kompaniyaning bozor qiymati ( $V$ ) kapital tarkibiga, ya'ni qarz mablag'larining ishlatilgan ulushiga bog'liq emasligi haqidagi bayonot edi, uni quyidagi tenglama bilan ta'riflash mumkin:

$$V_U = V_L$$

bu erda  $V_U$  - moliyaviy dastakni ishlatmaydigan kompaniya kapitalining bozor bahosi,  $V_L$  - moliyaviy dastakni ishlatadigan kompaniya kapitalining bozor bahosi.

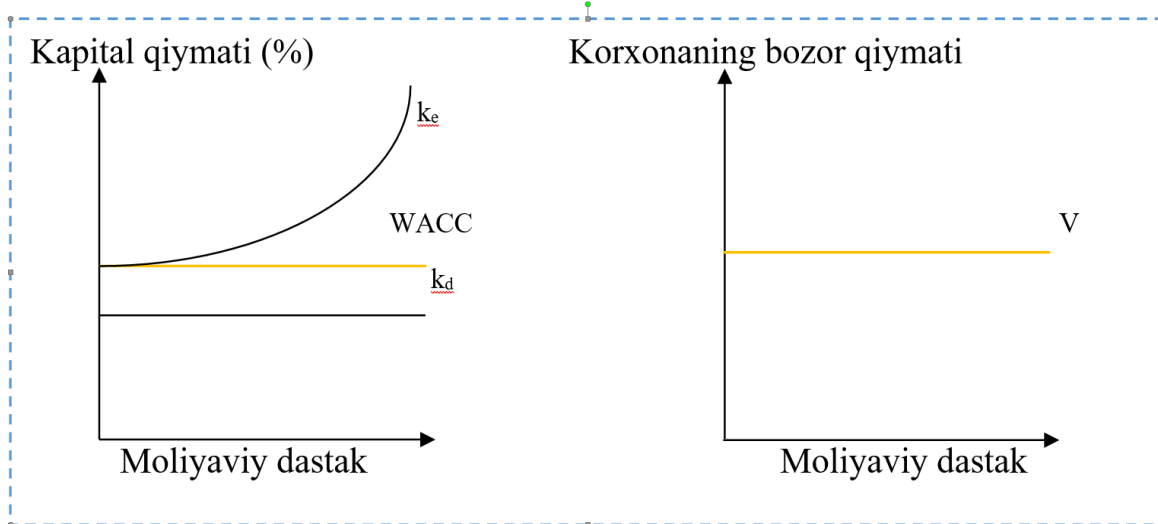
Shunday qilib, kapitalning bozor bahosi uning tuzilishiga bog'liq emas, balki operatsion foyda miqdoriga (foizlar va soliqlar oldidagi daromad, EBIT) va qarz kapitalining nol ulushiga ega bo'lgan o'z mablag'lari uchun zarur bo'lgan daromad darajasiga bog'liq. Shunday qilib, kompaniyaning bozor qiymatini quyidagi formula yordamida hisoblash mumkin:

$$V_U = V_L = \frac{EBIT}{k_{e0}}$$

Modigliani-Miller gipotezasidan kelib chiqadigan navbatdagi bayonot shuni ko'rsatadiki, kapitalning o'rtacha og'irligi (WACC) ishlatilgan leverjer darajasidan qat'i nazar, o'zgarmasdir va kapital talab qilinadigan daromadlilik stavkasiga teng.



Modigliani-Miller modelining soliqlardan tashqari asosiy qoidalarining grafik talqini rasmda ko'rsatilgan.



Grafik tuzilayotganda, qarz mablag'larining ulushi moliyaviy ta'sir sifatida ishlatilgan. Agar qarz mablag'larining o'z sarmoyasiga nisbati moliyaviy manba sifatida ishlatilsa, u holda o'z mablag'larining zarur rentabelligi ( $k_e$ ) va qarz mablag'larining talab qilinadigan rentabelligi ( $k_d$ ) o'rtasidagi bog'liqlik chiziqli bo'ladi.

O'rtacha kapitalning o'rtacha qiymati o'zgarmasligi haqidagi bayonotni qo'llab -quvvatlash uchun, faktor shuni ko'rsatadiki, moliyaviy leverjning oshishi bilan tavakkalchilik kuchayadi va bu o'z kapitalining talab qilinadigan rentabelligini oshiradi. Shunday qilib, arzonroq qarz kapitalini jalb qilish uning o'rtacha og'irlik qiymatining pasayishiga olib kelmaydi, chunki u o'z sarmoyasi qiymatining oshishi bilan qoplanadi. Bu munosabatlar quyidagi tenglama bilan

$$k_{eL} = k_{eU} + \frac{D}{E} (k_{eU} - k_D)$$

tavsiflanadi:

bu erda  $k_{eL}$  - moliyaviy dastakdan foydalanadigan korxonaga uchun o'z kapitalining zarur daromadliligi;

$k_{eU}$  - moliyaviy dastakni ishlatmaydigan kompaniya uchun o'z mablag'lari uchun zarur bo'lgan daromad;

$D$  - qarz kapitalining bozor bahosi;

$E$  - o'z sarmoyasini (o'z sarmoyasini) bozor bahosi;

$k_D$  - qarz kapitalining talab qilinadigan rentabelligi.

Arbitraj jarayonida Modigliani-Miller kapital tuzilishi nazariyasining rasmiy isboti sifatida, ya'ni bir xil darajadagi

tavakkalchilikka ega, lekin boshqa narxdagi aksiyalarni bir vaqtda sotib olish va sotish. Bunday holda, investorlar haddan tashqari baholangan aksiyalarni sotadilar va past baholangan aksiyalarni sotib oladilar. Bunda birinchisining narxi pasaya boshlaydi, ikkinchisining narxi esa ular teng bo'lgunga qadar ko'tariladi, ya'ni bozor muvozanatga keladi. Bozor muvozanatiga erishilgach, arbitraj imkonsiz bo'lib qoladi, shuning uchun kapital tuzilmasidan qat'i nazar, kompaniyalar kapitalining bozor bahosi tenglashadi.

Keling, operatsion foydasi (EBIT) 1200 birlikni tashkil etadigan va bu tavakkalchilik klassi uchun nol leverjer ( $k_e=0$ ) bo'lgan rentabellik darajasi 24% bo'lgan kompaniya misolida bu bog'liqlikni ko'rsataylik.

Moliya-viy dastag	O`z mablag-lai	Qarz mablag-lari	Soliq stavsi	STF	STF-I	Renta-bellik	WACC	V
0,0	5000	0	12%	1200	1200	24%	24%	5000
0,2	4000	1000	12%	1200	1080	27%	24%	5000
0,4	3000	2000	12%	1200	960	32%	24%	5000
0,6	2000	3000	12%	1200	840	42%	24%	5000
0,8	1000	4000	12%	1200	720	72%	24%	5000
1	0	5000	12%	1200	600	-	-	-

Kompaniya kapitalining bozor qiymati (V) quyidagi formula bo'yicha hisoblash mumkin:  $V = E + D$

Kapitalning zarur daromadlilikini ( $k_e$ ) quyidagi formula yordamida hisoblash mumkin:

$$k_e = \frac{EBIT - I}{E}$$

Kapitalning o`rtacha tortilgan qiymatini hisoblash uchun biz quyidagi formuladan foydalanamiz.

$$WACC = k_d \times w_d + k_e \times w_e$$

bu erda:  $w_d$  - qarz kapitalining ulushi, bizning ulushimiz - o'z mablag'imiz.

Bu misol Modigliani-Miller modelining qarz mablag'lari ulushining ko'payishi o'z kapitalining talab qilinadigan

daromadligining oshishiga olib keladi, natijada bozor qiymati va kapitalning o'rtacha tortilgan qiymati o'zgarmay qoladi.

### **Modigliani-Miller modelida soliqlarni hisobga olinganda.**

#### **Ikkinch model.**

Modigliani-Millerning kapital tarkibi nazariyasi 1963 yilda ishlab chiqilgan, modelning dastlabki ko'rinishidan kelib chiqqan holda, foyda solig'i hisobga olingan ko'rinishi.

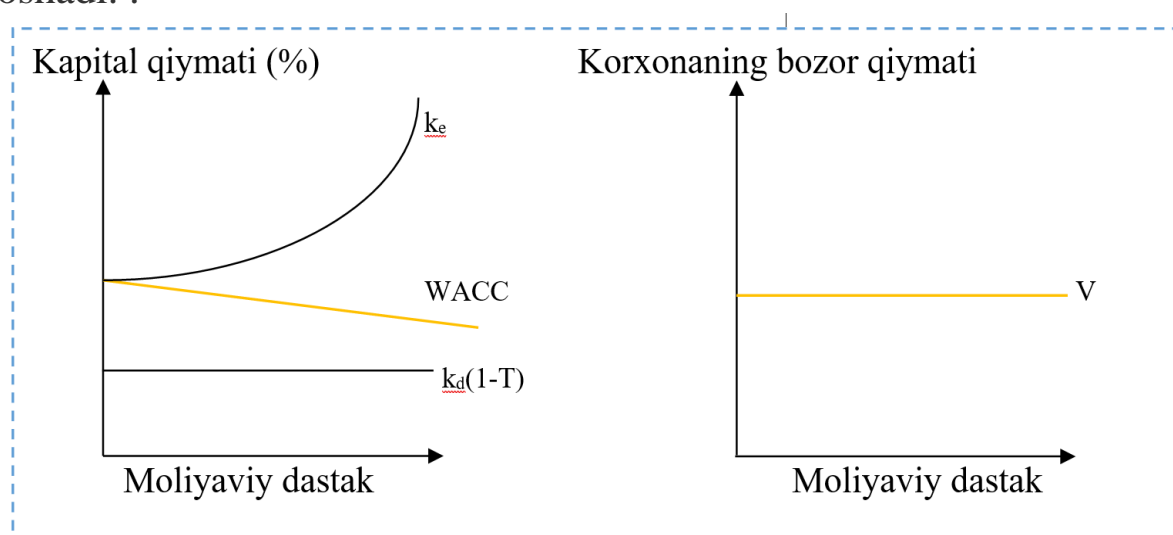
#### **Modelning asosiy qoidalari**

Yangilangan modelning asosiy sharti, moliyaviy dastakni hisobga olganda kompaniya kapitalining bozor qiymati, moliyaviy dastakni hisobga olmaganda kompaniya kapitalining bozor bahosidan yuqori bo'lishi haqidagi faraz edi. Bunday xulosaning asosi qarz mablag'laridan foydalanish bo'yicha foizlarni xarajatlarga bog'lash imkoniyatini beradi, bu esa soliqni tejashga olib keladi. Bu munosabatni quyidagi tenglama bilan ta'riflash mumkin:

$$V_L = V_U + TD$$

bu erda T - daromad solig'i stavkasi, D - qarzga olingan kapital miqdori.

Boshqacha qilib aytadigan bo'lsak, kaldıraçlı kompaniya kapitalining bozor bahosi, natijada soliq tejamkorligi miqdorida, leverder bo'lmagan kompaniyaning kapitalining bozor bahosidan oshadi. .



Grafik tuzilayotganda, qarz mablag'larining ulushi moliyaviy ta'sir sifatida ishlatilgan. Agar biz qarz mablag'larining o'z sarmoyasiga

nisbati moliyaviy manba sifatida foydalansak, u holda o'z mablag'larining zarur rentabelligi ( $k_e$ ) va qarz mablag'larining soliqdan keyingi talab qilinadigan daromadlari ( $k_d (1-T)$ ) o'rtasidagi bog'liqlik chiziqli bo'ladi. Qarzga olingan kapitalning qiymati soliqni tejash miqdoridan past bo'lgani uchun uning ulushining ortishi kapitalning o'rtacha og'irliklangan qiymatining pasayishiga olib keladi. Bu qaramlikni quyidagi tenglama bilan ta'riflash mumkin:

$$k_{eL} = k_{eU} + \frac{D}{E} (k_{eU} - k_D)(1-T)$$

Shu bilan birga, qarz mablag'lari ulushi 100%ga teng bo'lganda, kompaniyaning bozor qiymati maksimal bo'ladi. Bunday vaziyatga hatto nazariy jihatdan ham erishib bo'lmagani uchun, kompaniyalar qarz mablag'lari ulushini maksimal chegaraga ko'tarishlari kerak.

### **Kapital egasining daromad solig'i.**

1978 yilda Modigliani-Miller nazariyasi yanada rivojlantirildi va taklif qilingan model kapital egalarining daromad solig'ini hisobga olishni boshladi. Yangi gipoteza shuni ko'rsatdiki, investorlarning xatti-harakatlariga ularning daromadlariga soliq solish ta'sir qiladi. Bu taklifni qo'llab -quvvatlab, dividend daromadidan olinadigan soliq stavkasi kapital o'sishidan olinadigan soliq stavkasidan farq qilishi mumkinligi, shuningdek foizlar ko'rinishida olingan daromad solig'i stavkasidan farq qilishi mumkinligi ta'kidlandi. Bu shuni anglatadiki, investorning xatti - harakati ko'p jihatdan uning soliq imtiyozlariga bog'liq bo'ladi.

Bunday holda, leveraged kompaniyasi kapitalining bozor qiymati va leveraged bo'lmagan kompaniyaning kapitalining bozor qiymati o'rtasidagi bog'liqlikni quyidagi tenglama bilan ta'riflash mumkin:

$$V_L = V_U + D \left( 1 - \frac{(1-T)(1-t_e)}{(1-t_d)} \right)$$

bu erda  $t_e$  - ustav kapitali egalarining daromadlari bo'yicha soliq stavkasi,  $t_d$  - qarzga olingan kapital egalarining daromadlari bo'yicha soliq stavkasi.

### **Mualliflik tanqidi.**

Modigliani-Millerning kapitallar tarkibi nazariyasini tanqid qilishning asosiy ob'ekti bu kapital bozorining mukammalligi haqidagi

taxmin edi, chunki u umuman real emas. Modigliani-Miller gipotezasining xulq-atvor asosini tashkil etuvchi hakamlik jarayoni ham qattiq tanqid qilindi. Mukammal kapital bozori bo'lmagan taqdirda, arbitraj jarayoni foydasiz bo'ladi, natijada moliyaviy leverjdan foydalanadigan va foydalanmaydigan kompaniyalar uchun bozor qiymatlari har xil bo'ladi.

Quyida arbitraj jarayonining bozorni muvozanatga kelishiga to'sqinlik qiluvchi asosiy omillar keltirilgan.

1. Tranzaksiya xarajatlari. Qimmatli qog'ozlarni sotib olish bitim xarajatlarini (brokerlik komissiyalari) o'z ichiga oladi, bu esa investitsiyalar hajmini oshiradi, lekin rentabellikni oshirmaydi, leveraged kompaniyaning kapitali, xuddi shu kompaniyaning kapitalidan foydalanmagan kapitaliga qaraganda yuqori bo'ladi.

2. Korxonalar va jismoniy shaxslar bir xil foiz stavkasida moliyalashtirilishi yoki olishi mumkinligi haqidagi taxmin. Aslida, turli qarz oluvchilar uchun foiz stavkasi har xil chegaralarda o'zgarishi mumkin, bu esa bozor muvozanatiga yo'l qo'ymaydi.

3. Institutsional cheklov. Institutsional investorlar (masalan, yirik sug'urta kompaniyalari yoki pensiya jamg'armalari) arbitraj jarayonini sekinlashtiradi, chunki ular o'z mijozlarining imkoniyatini cheklaydi.

4. Moliyaviy dastakdan foydalanishning turli xil oqibatlari. Kompaniyalar va jismoniy shaxslarning moliyaviy dastaklardan foydalanishdagi xatti -harakatlariga, birinchisi, qoida tariqasida, mas'uliyati cheklangan, ikkinchisi esa cheksiz javobgarligi ta'sir qiladi.

Ba'zi tanqidchilarning fikriga ko'ra, Modigliani-Miller gipotezasi asoslanadigan dalillar amaliy ahamiyatga ega emas va kapitalning bozor bahosi va uning o'rtacha og'irligi moliyaviy leverj bilan belgilanadi.

### **Muhokama uchun savollar**

1. Soliqqa tortish tamoyillarini.
2. Majburiylik prinsipi.
3. Soliq solishning aniqligi.
4. Soliq organlarining soliq to'lovchilar bilan hamkorligi prinsipi
5. Soliq tizimini loyihalashda soliqlarni ko'paytirish.

6. Adolatlilik prinsipi.
7. Soliq tizimining yagonaligi prinsipi.
8. Oshkoralik prinsipi.
9. Soliqqa tortishning klassik tamoyillari
10. Soliq tizimi.
11. Soliq nazariyalari.
12. Birja nazariyasi.
13. Lazzatlanish nazariyasi.
14. Sug'urta mukofoti nazariyasi.
15. Klassik nazariya.
16. Qurbonlik nazariyasi.
17. Kollektiv ehtiyojlar nazariyasi.
18. Keyns nazariyasi.
19. Monetaristik nazariya.
20. Ta'minot iqtisodiyoti nazariyasi.
21. Neoklassik nazariya.

## **2-BOB BO'YICHA TESTLAR**

1. Soliqqa oid huquqbuzarlikka tarif bering
  - A. Soliq to'lovchining, soliq agentining yoki boshqa shaxsning Soliq Kodeksda javobgarlik belgilangan g'ayriqonuniy aybli qilmishi (harakati yoki harakatsizligi)
  - B. Soliq to'lovchining g'ayriqonuniy aybli qilmishi (harakati yoki harakatsizligi)
  - C. Soliq agentining g'ayriqonuniy aybli qilmishi (harakati yoki harakatsizligi)
  - D. Soliq Kodeksda belgilangan g'ayriqonuniy aybli qilmishi (harakati yoki harakatsizligi)
  
2. Jismoniy shaxs soliqqa oid huquqbuzarliklar sodir etganlik uchun necha yoshdan boshlab javobgarlikka tortilishi mumkin
  - A. 16
  - B. 18
  - C. 15
  - D. 14

3. Soliqqa oid huquqbuzarlik fakti va shaxsning uni sodir etishda aybdorligi to'g'risida dalolat beruvchi holatlarni isbotlash majburiyati kimga yuklatiladi

- A. soliq organlari
- B. Prokuratura organlari
- C. Majburiy ijro organlari
- D. Iqtisodiy sud

ANSWER: A

4. Shaxsiy yoki oilaviy sharoitlar og'ir kechishi oqibatida soliqqa oid huquqbuzarlikni sodir etish

A. Soliqqa oid huquqbuzarlik uchun javobgarlikni yengillashtiruvchi holatlar

B. Soliqqa oid huquqbuzarlik uchun javobgarlikni og'irlashtiruvchi holatlar

C. Soliqqa oid huquqbuzarlik uchun javobgarlikni qisman yengillashtiruvchi holatlar

D. Soliqqa oid huquqbuzarlik uchun javobgarlikni qisman og'irlashtiruvchi holatlar

5. Necha yil o'tgach shaxs soliqqa oid huquqbuzarlik sodir etganlik uchun javobgarlikka tortilishi mumkin emas

- A. 5
- B. 3
- C. 4
- D. 2

6. Soliqqa oid huquqbuzarlik sodir etganlik uchun javobgarlik chorasi bu...

- A. moliyaviy sanksiyalar
- B. penyalar
- C. qayta xisobot
- D. sudga ishni oshirish

7. Javobgarlikni yengillashtiruvchi bitta holat mavjud bo'lgan taqdirda, jarima miqdori qanchaga kamaytiriladi

- A. 2 marta

- B. 3 marta
- C. 50 % ga
- D. 30 % ga

8. Qo‘shilgan qiymat solig‘ining soliq to‘lovchisi sifatida soliq organlarida hisobga qo‘yishning belgilangan tartibi soliq to‘lovchi tomonidan buzilganda

A. soliq to‘g‘risidagi qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hisobga qo‘yish sanasidan haqiqatda hisobga qo‘yilgan sanagacha bo‘lgan davrda olgan daromadining besh foizi miqdorida, lekin besh million so‘mdan kam bo‘lmagan miqdorda jarima solishga sabab bo‘ladi

B. soliq to‘g‘risidagi qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hisobga qo‘yish sanasidan haqiqatda hisobga qo‘yilgan sanagacha bo‘lgan davrda olgan daromadining o‘n foizi miqdorida, lekin besh million so‘mdan kam bo‘lmagan miqdorda jarima solishga sabab bo‘ladi

C. soliq to‘g‘risidagi qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hisobga qo‘yish sanasidan haqiqatda hisobga qo‘yilgan sanagacha bo‘lgan davrda olgan daromadining besh foizi miqdorida, lekin o‘n million so‘mdan kam bo‘lmagan miqdorda jarima solishga sabab bo‘ladi

D. soliq to‘g‘risidagi qonun hujjatlarida nazarda tutilgan hisobga qo‘yish sanasidan haqiqatda hisobga qo‘yilgan sanagacha bo‘lgan davrda olgan daromadining o‘n foizi miqdorida, lekin o‘n million so‘mdan kam bo‘lmagan miqdorda jarima solishga sabab bo‘ladi

10. Tovarlarini sotishdan (xizmat ko‘rsatishdan) olingan tushumni hisobot davridan keyingi davrga o‘tkazish qanday holat

- A. soliq bazasini yashirish
- B. engillashtiruvchi holat
- C. og‘irlashtiruvchi holat
- D. foydani yashirish

11. Tovarlarini sotishdan (xizmat ko‘rsatishdan) olingan tushumni hisobot davridan keyingi davrga o‘tkazish qanday holat

- A. soliq bazasini yashirish
- B. engillashtiruvchi holat
- C. og‘irlashtiruvchi holat
- D. foydani yashirish



12. Soliq hisobotini soliq to'g'risidagi qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda taqdim etmaslik kancha jarima sabab bo'ladi

A. har bir kechiktirilgan kun uchun to'lanishi kerak bo'lgan summani 1%, lekin umumiy soliq qarzini 10% dan oshmagan summa

B. xar bir kechiktirilgan kun uchun to'lanishi kerak bo'lgan summani 2%, lekin umumiy soliq qarzini 10% dan oshmagan summa

C. xar bir kechiktirilgan kun uchun to'lanishi kerak bo'lgan summani 1%, lekin umumiy soliq qarzini 20% dan oshmagan summa

D. xar bir kechiktirilgan kun uchun to'lanishi kerak bo'lgan summani 0.5%, lekin umumiy soliq qarzini 10% dan oshmagan summa

13. Soliq organlarida ro'yxatga olinmagan nazorat-kassa texnikasini qo'llagan yoki sotib oluvchiga kvitansiyalar, talonlar, cheklar yoki ularga tenglashtirilgan hujjatlarni bergan holda savdoni amalga oshirganlik va (yoki) xizmatlar ko'rsatganlik, kancha jarima solishga sabab bo'ladi

A. 7 mln

B. 6 mln

C. 8 mln

D. 5 mln

14. Yakka tartibdagi tadbirkor tomonidan daromadlar va (yoki) xarajatlarni hisobga olish (daromadlar va xarajatlar hisobini yuritish kitobi) qoidalarini buzish qancha jarima solishga sabab bo'ladi

A. besh yuz ming

B. to'rt yuz ming

C. besh yuz ellik ming

D. olti yuz ming

15. Bir shaxs tomonidan ikki va undan ortiq soliqqa oid huquqbuzarlik sodir etilgan taqdirda, moliyaviy sanksiyalar har bir huquqbuzarlik uchun qanday holda undiriladi.

A. alohida tarzda

B. umumiy tarzda

C. bir xil tarzda

D. qaysi holat zarar miqdori ko'p bo'lsa shu miqdorning jarimasi tarzida

## **3-BOB. HUQUQIY TIZIMLAR**

### **3.1. Umumiy huquq.**

#### **3.1.1. Umumiy huquqqa kirish va uning xususiyatlari**

Umumiy huquq deganda XI asrdan beri Angliya bilan bog‘liq bo‘lgan huquqiy tizim va an‘analar tushuniladi. Tarix davomida Angliyaning ko‘plab mamlakatlarga ta‘siri tufayli u butun dunyo bo‘ylab asosiy huquqiy tizimlardan biriga aylandi. Ko‘pgina huquqiy tizimlar ma‘lum darajada boshqa tizimlardan olingan tushunchalar yoki tuzilmalardan foydalanadilar. Ushbu qonuniy transplantatsiya jarayoni bugungi kunda ko‘plab mustaqil mamlakatlarning hanuzgacha odatiy huquq an‘analariga tegishli deb tasniflanishini tushuntiradi.

Umumiy huquq an‘analarining asosiy xususiyatlarini anglash doimo Angliya tarixi bilan, shuningdek, umumiy huquqdan foydalanilgan mamlakatning o‘ziga xos tarixi bilan doimo bog‘liqdir. Shuning uchun umumiy huquqni ta‘riflash qiyin, lekin asosan qonunlar (huquqlar)dan farqli o‘laroq bojxona va sud jarayonlaridan kelib chiqadigan qonunga taalluqlidir.

Inglizlar umumiy huquqining kelib chiqishi o‘ziga xosdir, chunki unga asosan mahalliy amaliyotlar, xususan nizolarni hal qilish to‘g‘risidagi mahalliy qonunlar ta‘sir ko‘rsatgan. G‘arbiy Yevropa huquqiy tizimlari, ayniqsa Rim qonunchiligi, odatdagi huquqning ba‘zi sohalari (masalan, sheriklik to‘g‘risidagi umumiy qonun) mohiyatiga sezilarli ta‘sir ko‘rsatdi. Biroq, Rim qonuni Angliyada hech qachon keng tarqalmagan va nizolarni hal qilishni tartibga soluvchi qonunlardan ham rivojlangan.

O‘rta asr Angliyasida oddiy huquq mahalliy odatiy qonunlar va kanon huquqlari bilan bir qatorda shahar yoki ruhoniy kabi turli xil tarkibiy qismlarga taalluqli qonun manbalarini shakllantirdi. Umumiy qonun Angliyada o‘ziga xos xususiyatga ega bo‘ldi, chunki u monarxning amaldorlari tomonidan boshqarilgan, ular tarkibiga qirol o‘rinbosarlari sifatida o‘z vakolatlariga ega sudyalari kiritilgan. Qirolning amaldorlari tomonidan qo‘llaniladigan qonun mahalliy yoki ma‘lum bir shaxslar bilan bog‘lanmagan, balki kengash bo‘ylab qo‘llanilgan va shuning uchun ingliz monarxining vakolatiga kirganlarning barchasi uchun “umumiy” qonun bo‘lgan.

Tarixiy jihatdan Yevropaning kontinental qismida ham “umumiy qonun” mavjud bo‘lib, bir vaqtlar amalda bo‘lgan va Rim qonunchiligi va kanon qonunchiligi ta’sirida bo‘lgan yoki ularga asoslanib tuzilmagan qonunga ishora deb ataladi. Ushbu tizim qadimgi davrlardan beri ta’sirchan matnlarni o‘rgangan sharhlovchilar orqali rivojlanib, vaqt o‘tishi bilan umumiy ma’lumot nuqtalarini yaratgan ushbu matnlarga yozuvlar yoki nashrlar kiritdi. Biroq, unga 16–18-asrlarda faylasuflar va boshqa mutafakkirlar ham sezilarli ta’sir ko‘rsatgan. XVIII asrning boshlarida ushbu matnlar asosan keng qamrovli manbalar bilan almashtirildi. Bunday keng miqyosda qo‘llanilishi hech qachon Angliyada bo‘lmagan. Ius Commune an’anasi hanuzgacha Janubiy Afrika singari ba’zi aralash huquqiy tartibga solish inglizlarning umumiy huquqi bilan birga yashaydi (3.3-bo‘limga qarang).

Oddiy sud amaliyoti o‘ziga xos xususiyatga ega. Masalan, jinoyat ishlari bo‘yicha faktlar bo‘yicha qarorlar qabul qilish uchun oddiy odamlar hay’atidan foydalanishni, shuningdek, oddiy huquqni rivojlantirishda muhim rol o‘ynaydigan advokatlar kabi kasblarning rolini talab qiladi. Ushbu xususiyatlar uzoq vaqt davomida Angliyaning umumiy sud nizolariga raislik qilish uchun tayinlangan maxsus sudlarida rivojlanib bordi. Mashhur jarayon qoidasi ushbu sud amaliyotidan kelib chiqqan. Umumiy qonun dastlab og‘zaki an’ana bo‘lib, u amaliyot va xotira orqali avlodlarga o‘tib kelgan. XIV asrdan boshlab Angliyada advokatlar sud protsesslari va qarorlari yozuvlarini to‘plashni boshladilar. O‘tmishdagi ishlar haqidagi ushbu eslatmalar sudyalarga o‘zlaridan oldingi ishlarda nima qilish kerakligini ko‘rsatib berish uchun manba sifatida ishlatganlar.

Shu tarzda, pretsedentlarga (ya’ni qonunning asosiy nuqtasi sifatida qaror qilingan narsalarga) tayanish oddiy huquqning asosiy manbalaridan biriga aylandi. Bunda ingliz umumiy huquqining yana bir o‘ziga xos xususiyati yotadi.

Umumiy huquq tizimidagi sudyalarning rivojlanishida muhim rol o‘ynaydilar, chunki ular oldilariga kelgan advokatlar tomonidan ularga berilgan ma’lumotlarga tayanadilar. Sud amaliyotini bilish umumiy huquq tizimida ishlaydigan amaliyotchilar, talabalar va olimlar uchun ajralmas hisoblanadi. Sudyalarning muayyan vaziyatlarga asoslangan vaqtinchalik qarorlari asosida ishlab

chiqiladigan qonun birdamlikka moyil bo‘lib, prinsiplarni distillashda qiyinchiliklarga olib keladi, garchi u juda amaliy va foydali bo‘lishi mumkin bo‘lsada, aniq ishlarga yechimlarni batafsil tasvirlash orqali. Shuning uchun sud ishlarini tanqid qilish odatdagi qonunlarning izchilligi uchun juda muhimdir va fuqarolik huquqi sharhlovchilari tomonidan nufuzli matnlar yoki ma’lumotlarning bir-biriga muvofiqligiga e’tibor qaratiladi. Ikkala tizimning rivojlanishi yozma qonun manbalarini talqin qilish va tanqid qilish bilan juda bog‘liqdir.

### **3.1.2. Ingliz umumiy huquqining hududiy qamrovi**

Dastlab Angliya umumiy huquqining hududiy qamrovi Uels va Irlandiyada kengayib bordi, ammo keyinchalik butun dunyo bo‘ylab Britaniya imperiyasining mustamlakalari va hududlariga ancha uzoqlashdi. Ushbu transplantatsiya jarayoni va ingliz umumiy huquqini qabul qilish juda murakkab edi. Qo‘shib olingan hududlarda qo‘llaniladigan mahalliy qonun ko‘pincha ingliz umumiy qonuni bilan almashtirilmadi, lekin ma’lum bir jihat o‘rnini ingliz qonuni egallamaguncha birga yashab kelmoqda.

19-asrda Angliyadan tashqaridagi hududlarda umumiy huquqning ahamiyati kuchayib ketdi, chunki qirollarning e’lonlari, ustavlari, komissiyalari va biroz o‘tib Vestminster parlamenti tomonidan qabul qilingan qonunchilik kabi qonuniy choralar mahalliy qonunlarni mustamlakalarda mustahkamlashni boshladi.

Angliyadan tashqaridagi ba’zi hududlarda inglizlar ushbu hududlarni bosib olganda Yevropa fuqarolik qonunchiligi qo‘llanilib, bu “aralash” huquqiy tizimlarni keltirib chiqardi (masalan, Janubiy Afrika va Shri-Lanka; 3.3-bo‘limga qarang).

Aralash tizimlar odatda ingliz umumiy huquqi mavjud bo‘lgan va asosan mahalliy qonun bilan almashtirilgan tizimlardan ajralib turadi (masalan, Avstraliya, Kanada va Afrika va Karib dengizining ayrim qismlari).

O‘rnatilgan hududlarda ingliz umumiy huquqi ingliz subyektlarining tug‘ilish huquqi deb hisoblangan va shunchaki amal qilishi kerak edi. Ko‘pgina hududlarda mustamlakachilik qonun chiqaruvchilariga ruxsat berildi va ingliz umumiy qonuni mahalliy qonunlar asosida tanlov asosida qo‘llanildi. Ingliz uslubidagi sudlar tez-tez bosib olingan hududlarda tashkil etilardi, ularning ko‘plari Londonda

Maxfiy Kengash Sudi sud qo‘mitasiga so‘nggi murojaat qilish imkoniyatiga ega edi. Bu hali ham ba’zi mustaqil mamlakatlar uchun mumkin. Bugungi kunda Maxfiy Kengash faqat bir nechta Hamdo‘stlik hududlari, shu jumladan Angliya, Antigua va Barbuda, Bagama orollari, Barbados, Beliz, Bermuda, Britaniya Virjiniya orollari, Kayman orollari, Kuk orollari va Nuue, Dominika, Folklend orollari, Gibraltar, Grenada, Yamayka, Kiribati, Mavrikiy, Monserrat, Pitkarn orollari, Sent-Kristofer va Nevis, Avliyo Xelena va qaramliklar, Sent-Lyusiya, Sent-Vinsent va Grenadinlar, Trinidad va Tobago, Turk va Kaykos orollari hamda Tuvalu.

Garchi ko‘plab sobiq ingliz hududlari Birlashgan Qirollikdan mustaqil yoki avtonom bo‘lsa-da, Angliya umumiy huquqining tizimi va xususan, protsessual tuzilishi saqlanib qoldi va ushbu huquqiy tizimlarning rivojlanishi va mahalliy fikrlarga moslashishining muhim jihati bo‘lib qolmoqda. Ushbu huquqiy tizimlarni Birlashgan Qirollikdan tashqarida o‘rganish shuni ko‘rsatdiki, ular qonuniy plyuralizm bilan ajralib turadi, chunki sudyalardan tomonidan yaratilgan qonunlar mahalliy qonunlarni o‘z ichiga olgan qonun manbalari bilan birgalikda. Angliyadan tashqarida bo‘lgan Buyuk Britaniyaning sobiq va hozirgi hududlaridagi umumiy qonun shu sababli ingliz umumiy qonunlarining uglerod nusxasi deb qabul qilinmaydi.

2019-yilda Hamdo‘stlikning 53 ta a‘zosi bo‘lgan, bu Afrika, Amerika, Osiyo, Karib dengizi, Yevropa va Tinch okeanida tarqalgan mustaqil davlatlarning ixtiyoriy birlashmasi bo‘lib, bu ingliz huquqining global tarqalishining kuchli ko‘rsatkichidir. Hamdo‘stlikka a‘zolik dunyo mamlakatlarining deyarli uchdan bir qismiga va dunyo aholisining to‘rtidan biriga to‘g‘ri keladi. Hamdo‘stlik, masalan, Yevropa Ittifoqi bilan taqqoslanadigan huquqiy tuzilishga ega emas. Umumiy huquq an‘anasi Hamdo‘stlikning taniqli umumiy meroslaridan biridir.

Darhaqiqat, tashkilotning prinsiplar kodeksida ifodalangan uning asosiy qadriyatlaridan biri bu so‘nggi paytlarda inson huquqlari qadriyatlarini targ‘ib qilish va himoya qilishga aylangan Qonun ustuvorligiga sodiqlikdir.

Ammo ingliz umumiy huquqi Hamdo‘stlikka a‘zo mamlakatlarda uchraydigan yagona huquqiy tizim yoki an‘ana emas. Masalan, ingliz umumiy huquqi bilan bir qatorda Janubiy Afrika va Shri-Lankada rim-

golland qonunchiligi, Mauritius va Seyshel orollarida Yevropa fuqarolik qonuni, Pokiston va Malayziyada islom huquqlari hamda Hindistondagi hind huquqlari amal qiladi (3.3-bo'limga qarang).

### **3.1.3. Umumiy huquqqa ega mamlakatlarda tijorat va soliq qonunchiligi**

Juda keng ma'noda aytish mumkinki, ingliz umumiy huquqi an'analari rivojlangan tijorat huquqiy tizimlari ko'proq liberal va kamroq tartibga solingan. Ingliz tijorat huquqiy tizimi jamiytdagi o'zgarishlarga javoban bosqichma-bosqich rivojlanib bordi. XIX asrda sanoatlashtirish va Birlashgan Qirollikning hududlarini kengaytirishga javoban kompaniyalar to'g'risidagi qonunni tartibga solish yaxshi misoldir. Shunga qaramay, katta kodifikatsiyaning yo'qligi davlatning kamroq aralashuvidan dalolat beradi, bu esa, masalan, iste'molchilar huquqlarini himoya qilish kabi alohida sohalardan tashqari, umumiy qonunchilik aralashuvisiz shartnoma erkinligini keng konsepsiya sifatida tushuntiradi va sudlarning shartlarni nazarda tutishni istamasligi shartnoma tuzish (ya'ni shartnomada tomonlar foydalanmagan qo'shimcha so'zlarni taqdim etish).

Ba'zi bir umumiy huquqiy davlatlarda soliq siyosatiga falsafiy yondashuv bir xil asoslar ta'sirida. Birlashgan Qirollikning sobiq mustamlakalarida (xususan, orol rejimlarida) nisbatan erkinroq soliq rejimlari uchraydi va bunday tartibga solinmagan yurisdiksiyalarda soliq stavkalari umuman pastroq bo'lishi kutilmoqda. Buning sababi shundaki, davlatning roli va demak, uni moliyalashtirishga bo'lgan talablar, odatda, cheklangan deb qaraladi, ammo bu borada farqlar mavjud.

Birlashgan Qirollik bilan tarixiy yoki hozirgi aloqasi bo'lgan mamlakatlarda soliq qonunchiligining rivojlanishi bir xil darajada uzoq va murakkab tarixga ega.

Angliya daromad solig'i tuzilishining ba'zi bir asosiy xususiyatlari, masalan, kapital va daromadlar o'rtasidagi bo'linish, yashash joyi va manbalar ikkilamchiligi va qonuniy dizaynga jadval yondashuvi, bularning barchasi tashqarida daromad solig'i to'g'risidagi qonunni ishlab chiqishda alohida ta'sir ko'rsatdi. Shunga qaramay, umumiy huquqqa ega mamlakatlarda daromad solig'i to'g'risidagi qonun hech qachon ingliz daromad solig'i to'g'risidagi

qonunning uglerod nusxasi emas. Majburiy xususiyatlardan biri bu sud amaliyotining sud huquqining soliq qonunchiligining bosqichma-bosqich rivojlanishini harakatlantiruvchisi sifatida mashhurligi. Ko‘pincha Buyuk Britaniyadan tashqarida ingliz umumiy huquqiy an‘analarini birlashtirgan bir qator mamlakatlar yurisprudensiyasida qiyosiy sud amaliyotining aniq darajasi mavjud. Masalan, Janubiy Afrikadagi soliq ishi bo‘yicha ko‘rsatma olish uchun Avstraliya, Kanada, Buyuk Britaniya va / yoki AQSH sud amaliyotiga murojaat qilish odatiy hol emas.

Angliyada qo‘llaniladigan boshqa bir qator soliqlar, masalan, o‘lim bojlari (mol-mulk solig‘i yoki meros solig‘i shaklida), shtamp bojlari (ko‘chmas mulk bilan bog‘liq bo‘lgan bir qator operatsiyalarga tegishli bo‘lishi mumkin), ijara shartnomalari bilan ko‘chirilgan. va / yoki aksiyalarni yoki qimmatli qog‘ozlarni o‘tkazish.

#### **3.1.4. Soliq qonunchiligi manbalari va maxsus qoidalar**

Umumiy huquqqa ega bo‘lgan mamlakatlarda soliq huquqining asosiy manbayi milliy sudlar tomonidan talqin qilingan qonunchilikdir. Fuqarolik qonunchiligidan farqli o‘laroq, doktrina huquqning manbayi emas, lekin sudlar va amaliyotchilar mulohazalarning yozishmalarini mulohazalarning kelishuviga qarab ta‘sir qilishi mumkin. Mamlakat ustun konstitutsiyaga ega bo‘lsa, unda soliq qonunlarini qabul qilish va ularni sharhlash jarayonida qo‘llaniladigan muhim qoidalar ham bo‘lishi mumkin. Bu faqat qonun ustuvorligining qo‘llanilishi bo‘lib, unga binoan parlamentning akti bilan aniq vakolatsiz soliq solinishi mumkin emas (qarang: Qonun ustuvorligi to‘g‘risidagi 3.3-bo‘lim).

Zamonaviy soliq qonunchiligi katta hajmga ega va juda batafsil bayon etilgan. Bu bir necha omillarga bog‘liq. Oddiy huquqli mamlakatlarda soliq qonunchiligi ko‘pincha uzoq vaqt davomida rivojlanib boradi. Statutlar an‘anaviy ravishda odatdagi huquqqa tajovuz sifatida qaraladi. Shuning uchun odatdagi huquq tizimlarida soliq qonunchiligi puxtalik bilan ishlab chiqilgan bo‘lib, bu ularning uzunligi va murakkabligini oshiradi. Qonun loyihasini ishlab chiqish uslubi sudyalardan tomonidan soliq qonunchiligidagi bo‘shliqlarni to‘ldirishni istamasliklari sababli yana ham ilgari surilmoqda, chunki bu rol qonun chiqaruvchi organlarga tegishli. Statutlar odatda vaqti-vaqti bilan tuzatib turiladi, bu murakkablikka yordam beradi, chunki

ular tez-tez qayta yozilmaydi (agar mavjud bo'lsa) va vaqt o'tishi bilan turli xil loyihalar guruhlaridan ishlaydi. Bunga yana bir hissa qo'shadigan omil – soliqlarni to'lashdan bosh tortish borasida tobora ko'proq tashvishlanish, ya'ni soliq qonunchiligi doimiy ravishda batafsilroq va batafsil ishlab chiqilib, maqsadli yangi qonunlarni qabul qilish yo'li bilan qonun chiqaruvchilarning muayyan oldini olish tartib-qoidalariga munosabat bildirishi sababli.

Bundan tashqari, qonunchilikni sharhlashda an'anaviy va hozirgi kunda, aksariyat hollarda tarixiy - umumiy huquqiy sud yondashuvi soliq qonunchiligining tom ma'noda ma'nosini qat'iy ifodalashdan iborat bo'ldi. Pretsedentlik qoidasi tufayli soliq qonunchiligining ma'nosi to'g'risidagi sud qarori hukumatni, soliq to'lovchilarni va quyi sudlarni majburiy ravishda bog'laydi, ya'ni hukumatlar tez-tez natijalarni soliq siyosatiga zid deb hisoblanishi mumkin bo'lgan holatlarga javoban qonunlarni o'zgartiradilar. Soliq qonunchiligining reaksiya o'zgarishi zarurati, izohlashning zamonaviy sud yondashuvi bilan biroz pasayib ketdi, bu esa kontekstual jihatlarni ko'rib chiqishga imkon beradi (3.1.5-bo'limga qarang).

Soliq ishlarida belgilangan sud pretsedentlariga rioya qilish odatdagi sudlarda parlamentdan chiqadigan qonundan tashqari eng katta vaznga ega.

Fuqarolik qonunchiligi bilan taqqoslaganda, soliq bo'yicha olimlarning asarlari sudlarga soliq qonunchiligini talqin qilishda juda kam ta'sir ko'rsatadi; ular shunchaki maslahat berishadi va qonun manbai emas.

Pretsedent yoki qarama-qarshi qarorning qoidasi odatdagi sud tizimiga xos bo'lgan huquqiy fikrlash jarayonini anglatadi. Amalda, u yuqori sudning ilgari qabul qilingan qarorida ko'rsatilgan huquqiy prinsip asosida, quyi sudlar tomonidan alohida ishlarda qonuniy qaror qabul qilishni cheklashi mumkin. U yuqori sudlar uchun umumiy huquqni bosqichma-bosqich rivojlantirish huquqini samarali ravishda o'zida saqlab qoladi.

Sudlar tomonidan ilgari qabul qilingan qarorlarga berilgan vakolat odatiy uslubdagi sud tizimini qabul qilgan mamlakatning qoidalarini va amaliyotiga ko'ra farq qiladi. Biroq, presedensiya qoidalarining ba'zi bir tipik xususiyatlari mavjud. Rasmiy ma'noda, bu haqiqatan ham yozilmagan qonuniy qoida bo'lib, yuqori sudlarning oldingi qarorlari



yoki hattoki bir sudning avvalgi qarorlari yetarlicha o'xshashlikka ega bo'lgan sudlarga keladigan har qanday holatda majburiy vakolatlarga ega. Amaliy ma'noda, olimlar va amaliyotchilar ilgari qabul qilingan qarorlarni yaxshi amaliyot sifatida ko'rib chiqadilar va ularga munozara va bahslarida murojaat qilishadi. Sudyalardan, shuningdek, kasbiy burch va katta hamkasblarga nisbatan avvalgi qarorlarni ko'rib chiqish va hurmat qilish masalasi sifatida kutish mumkin. Pretsedentlik qoidasi sud tizimining ajralmas xususiyati bo'lgan mamlakatlardagi eng yuqori sudlar, shuning uchun tez-tez belgilangan sud amaliyotidan chiqib ketish to'g'risida o'ylash uchun jiddiy yig'ilishlari mumkin.

Oddiy sudlarning qarorlari, masalan, fuqarolik ishlari bo'yicha sudlarning qarorlaridan ko'ra batafsilroq va uzoqroq bo'ladi. Oldingi sud qarorida sud tomonidan yozilganlarning hammasi ham kelgusi ishlar uchun majburiy pretsedent deb hisoblanmaydi. Pretsedentni shakllantiradigan ishning tomoni – sudning ma'lum bir ishda erishilgan natijalar uchun asos bo'lgan qonunlar to'g'risidagi qarori. Shuning uchun suddan oldingi holatni ajratish talab qilinadi, ya'ni qarorning muhim sababini (nisbati dekidendi) yozma hukmda chiqarilgan boshqa bayonotlardan (obiter dicta) ajratish zarurligini anglatadi. Kelajakdagi sudlarni bog'laydigan faqat nisbatlar dekidendi. Biroq, bu obiter dikta ahamiyatsiz bo'lib qoladi degani emas; mulohazalarning muvofiqligiga qarab, bu so'zlar juda ta'sirli bo'lishi mumkin.

Oldingi ishdan, shu jumladan soliq ishidan nisbati dekidendini ifodalash, ishda berilgan bayonot so'zma-so'z takrorlanishini anglatmaydi. Aksincha, ishdan kelib chiqadigan pretsedent, odatda, amal qilish doirasini ko'rsatish uchun qonun prinsipi qo'llaniladigan muhim faktlarning tavsifini o'z ichiga oladi. Masalan, kompaniyaning soliq qarorgohi uning "markaziy boshqaruv va nazorat" joylashgan joyiga qarab belgilanadi degan qoida bir asrdan oshgan sud amaliyotiga asoslanadi va buni pretsedent qoidasi sifatida ifoda etish to'liq bo'lmasligini ta'kidlab o'tmasdan. sudlar ushbu qoidani kompaniya direktorlari markaziy boshqaruv va nazorat funksiyalarini qayerda bajarishini ko'rib chiqib ishlab chiqdilar. Sud qaroriga ko'ra, direktorlardan boshqa shaxslardan, masalan, aksiyadorlardan bunday funksiyalarni bajarishni kutish mumkin, bu qonunni ishlab chiqishni

o'z ichiga oladi va shuning uchun yuqori sud vakolati bo'lmagan taqdirda quyi sudlar buni amalga oshirishda cheklangan bo'ladi.

Sud sud tomonidan ko'rib chiqilgan masala bo'yicha presedent majburiy emas deb hisoblasa, sudya oldingi ishlardan kelib chiqqan presedentni ajrata olaman deb aytishi mumkin. Bu ko'pincha sudga avvalgi ishda majburiy qoida doirasini ko'rsatib, sudga murojaat qilish uchun qoida doirasi nima uchun juda tor bo'lganligini tushuntirish bilan sabab bo'ladi. Shunga qaramay, kompaniyaning soliq qarorgohi misolidan foydalangan holda, presedentdan kelib chiqqan holda "markaziy boshqaruv va nazorat qilish" qoidasi ushbu subyektning xususiyatiga, ya'ni kompaniyaga asoslangan. Boshqa tashkilotlarga, masalan, sheriklik yoki trastga murojaat qilish sudlardan ushbu subyektlarning qoida doirasiga kirishi to'g'risida qaror qabul qilishni talab qiladi.

Chet el soliq qonunchiligi va chet el soliq ishi qonunning majburiy manbalari emas, lekin rahbarlik uchun maslahat olish mumkin. Birlashgan Qirollikning eng yuqori sudlarining sud amaliyoti, ba'zi mamlakatlarning sudlariga ta'sir etishi jihatidan alohida pozitsiyani egallaydi, ammo sud amaliyoti bu borada turlicha.

### **3.1.5. Soliq qonunchiligining talqini**

Oddiy-huquqiy uslubdagi sudlarning soliq qonunchiligini qo'llashda va uning vaqt o'tishi bilan rivojlanishidagi alohida roli shuni anglatadiki, sudlar tomonidan qo'llaniladigan huquqiy talqin nazariyasi har qanday muayyan vaziyatda soliq qonunchiligini konkretlashtirish uchun juda muhimdir. Shuning uchun soliq huquqi talabalari, olimlari va amaliyotchilari uchun ma'lum bir mamlakatda soliq ishlarini huquqiy talqin qilishda mavjud sud yondashuvini tushunish muhimdir. Chunki sud tomonidan tushuntirilgan qonun, presedensiya qoidalari bo'yicha kelgusidagi ishlar uchun majburiy qonun manbasini tashkil qilishi mumkin (3.1.4-bo'limiga qarang).

Bundan tashqari, qonunchilikning soliq qonunchiligining asosiy manbasi sifatida mavqei aniq qo'llanilishini nazarda tutganda murakkablashadi, chunki umumiy huquq tizimlari katta kodlarning yo'qligi bilan ajralib turadi. Huquqshunoslar uchun vazifa qonunni to'liq muayyan vaziyatga tatbiq etishdir. Bu uch bosqichni o'z ichiga olganligi ta'kidlangan: (I) qonunni tuzish; (II) yig'ilgan qonunni talqin

qilish; va (III) uni ma'lum bir ishda qo'llash. Ushbu qonuniy fikrlash jarayoni chiziqli emas, aksariyat hollarda ushbu bosqichlar o'rtasida oldinga va orqaga qarab qadamlarni takrorlashni o'z ichiga oladi.

Soliq qonunchiligi uchun (qonunchilik bilan tartibga solinadigan boshqa sohalar singari) boshlang'ich nuqta turli xil qonun hujjatlarini yig'ishdan iborat. Soliq qonunchiligi ma'lum darajada murakkab bo'lishi mumkin, bunda bir qator tuzatishlar kiritilishi kerak, bunda tarjimon tegishli vaqt ichida nufuzli huquqiy matnga ega bo'lishiga ishonch hosil qilishi mumkin. Bu soliq organlari tomonidan chiqarilgan yo'riqnomalar va hattoki norasmiy ko'rsatma hujjatlari va qo'llanmalar kabi yordamchi qonunchilikni to'plashni o'z ichiga olishi mumkin. Keyingi qadam, qonuniy qoidalarning shu tarzda yig'ilganligini aniqlashni o'z ichiga oladi. Soliq qonunchiligida qo'llaniladigan atamalar aniqlanishi mumkin, ammo ular ko'pincha aniqlanmaydi. Bundan tashqari, aniq ma'noga oid savollar ko'pincha qonun qo'llanilishi kerak bo'lgan aniq faktlar to'plami qonunchilikni qurishda kulrang maydonni yoritganda paydo bo'ladi.

Soliq qonunchiligining ma'nosini belgilashning talqin qilinadigan usullariga yondashuvlar sud munosabatlariga qarab turlicha va o'zgarib turadi. Biroq, bu izohlash jarayoni faqat subyektiv ekanligini anglatmaydi. Haqiqatan ham Qonun ustuvorligi qonunni konkretlashtirish jarayonidagi ixtiyoriylikni olib tashlash va shu bilan yuridik ishonchni aniqlash uchun qonun nazariyasini obyektiv ravishda qo'llashni talab qiladi (3.3.1-bo'limga qarang).

Ba'zi bir umumiy huquqiy mamlakatlarda o'tgan asrda sud qonunchiligida soliq qonunchiligini sharhlashga nisbatan o'zgarishlar yuz berdi. "Oltin qoida" deb nomlanadigan boshlang'ich nuqta (juda yaqin vaqtgacha) qonuniy so'zlarni "so'zma-so'z" yoki "oddiy" ma'nolarini anglatishi kerak edi. Ushbu yondashuv til "aniq" bo'lishi mumkin degan taxminga asoslangan edi. "Qat'iy yondashuv" deb nomlangan an'anaviy qo'shimcha asoslardan biri shundaki, soliq qonunchiligi, jinoyat qonuni singari, davlat subyektlari uchun og'ir edi va shuning uchun Parlament soliq to'lovchisini soliq to'lovi doirasida aniq ravishda jalb qilishi kerak edi. Aks holda, nizomning noaniqligi holatlarida soliq to'lovchi shubhali foydasini olishi kerak edi (kontra-fiskal qoida deb yuritiladi). To'g'ridan to'g'ri yondashuv va unga bog'liq ravishda chiqib ketishni endi Avstraliya, Kanada, Hindiston,

Janubiy Afrika, Buyuk Britaniya va Qo‘shma Shtatlar kabi taniqli Oliy sudlar kuzatib bormaydilar.

Ushbu mamlakatlarning eng yuqori sudlari tomonidan qo‘llaniladigan yondashuvlar o‘rtasida nuanslarda muhim farqlar mavjud bo‘lsa-da, ularning barchasi nizomda ishlatiladigan so‘zlarning oddiy ma‘nosini alohida talqin qilish mumkin emas, lekin ularni ko‘rib chiqish zarurligini tushunishga moyil. Ba‘zi sudlar kontekstni hisobga olgan holda, matnga begona voqealar va ma‘lumotlarni, masalan, qonunchilikning vujudga kelishi holatlari, “buzg‘unchilik” deb atalgan bo‘lishi mumkin, hatto u yo‘naltirilgan bo‘lishi mumkin yoki hatto siyosat buni xabardor qildi. Zamonaviy yondashuv har doim aniq bir harakatning maqsadi va unga erishmoqchi bo‘lgan maqsadni hisobga olishni o‘z ichiga oladi. Ba‘zi sudlar, shuningdek, muayyan vaziyatda qanday natijaga erishish kerakligini tushuntirishga yordam beradigan ichki mantiq mavjudligini aniqlash uchun marginal ishlarda qonunchilikning muvofiqligini hisobga olishadi. Umumiy sudlar an‘anaviy ravishda parlamentdagi munozaralarga qonun loyihalarining mazmuni to‘g‘risida murojaat qilishdan qochishadi, ammo yana ba‘zi sudlarning munosabati, masalan, loyihani tayyorlash uchun mas‘ul bo‘lganlarga ma‘lum bo‘lgan materiallarni ko‘rib chiqishga imkon berib, o‘zgarimoqda. soliq to‘g‘risidagi qonunlar. Milliy sudlarning yondashuvlari, huquqiy sharhlash natijalariga ta‘sir qilishi mumkin bo‘lgan ushbu har xil fikrlarning barchasiga qo‘shiladigan og‘irlik jihatidan farq qiladi.

Sudyalarning bunday matndan tashqari yoki tizimli fikrlardan foydalanishining asoslari shundan iboratki, qonun chiqaruvchi barcha mumkin bo‘lgan holatlarni oldindan ko‘ra olmaydi va sudlarning roli parlamentga qonunlarni mazmunli qilishida yordam berishdan iborat.

Ba‘zi bir umumiy sud sudlari soliq qonunchiligini sharhlashda hanuzgacha muntazam ravishda “parlament”ga murojaat qilishadi. Boshqalar bu konstruksiyadan uzoqlasha boshladilar, bu hech qachon so‘zma-so‘z tushnilmasligi kerak edi, aksincha sudyalarning roli qonunchilikning umumiy maqsadini asl kontekstida izlashda, shuningdek, uni qo‘llash paytida amaldagi qonun. Ushbu tildan uzoqlashayotgan sudlar qonuniy talqin qilishda maqsadli yoki teleologik yondashuvni qo‘llyotganlarini ochiq tushuntirishga moyildirlar. Ushbu yondashuvdagi farq, konstitutsiyaning ma‘lum bir

mamlakatda mavjudligi yoki yoʻqligi bilan bogʻliq boʻlib, mamlakat qonunchilik organidan maqomi boʻyicha ustunroqdir.

Baʼzi mamlakatlarda soliq qonunchiligini talqin qilishga nisbatan sud munosabatlarining oʻzgarishi, 1969-yilgi Shartnomalar qonuni toʻgʻrisidagi Vena konvensiyasining 31–32-moddalarida keltirilgan shartnomani talqin qilish qoidalariga oʻxshaydi. Shartnomani talqin qilish qoidasi koʻp qirrali va unitar jarayonni nazarda tutadi, unda shartnoma matni maʼnosiga “kelish” uchun bir nechta elementlarni hisobga olish kerak. Terminlarning kontekstidagi odatiy maʼnosi va shartnomaning maqsadi va maqsadi nuqtayi nazaridan, tomonlar oʻrtasida tuzilgan har qanday keyingi kelishuv yoki matnning mazmuni boʻyicha tomonlar oʻrtasida kelishuv oʻrnatadigan keyingi amaliyot bilan birgalikda koʻrib chiqilishi kerak. Matnning maʼnosini tasdiqlash uchun begona materiallarni koʻrib chiqishga har doim ruxsat beriladi (masalan, xulosa qilish shartlari yoki tayyorgarlik ishlari) va hattoki natijaning noaniqligi yoki bemaʼni holatlarida maʼnoni almashtirish uchun ishlatilishi mumkin. Barcha sharhlar jarayoni vijdonan bajarilishi kerak.

Umumiy huquq mamlakatlarida soliq qonunchiligida qoʻllanilishi kerak boʻlgan qonuniy talqinning amaldagi nazariyasiga oid savollar koʻpincha soliqlarni toʻlashdan qochish bilan bogʻliq holatlarda paydo boʻladi. Bu yerda ham sud yondashuvlari turlicha. Masalan, baʼzi sudlar soliqlarni toʻlashdan qochish holatlarida izohlashga alohida yondashuvni qoʻllashni taklif qilishadi, bunda soliq qonunchiligi real dunyo operatsiyalari yoki iqtisodiy mohiyat bilan tuzilgan bitimlarga nisbatan qoʻllanilishi kerak deb taxmin qilish kerak. Soliqni toʻlashdan qochish boʻyicha operatsiyalar yoki ularning elementlari koʻpincha haqiqiy emas va shuning uchun imtiyozlar beradigan soliq qonunchiligi doirasidan tashqariga chiqib ketish (soliq imtiyozlari kabi) tushunilishi kerak. Soliqdan qochish holatlari bu qiyinchiliklarni keltirib chiqarishining sababi shundaki, ular tarjimonga normativ savollar bilan qattiq duch kelishlari mumkin. Ushbu holatlarning dalillari, oʻz-oʻzidan, oʻzaro bogʻliq boʻlgan bitimlarning haqiqiylikini baholashni talab qiladi va kengroq qilib, tomonlarning halol oʻyinlari toʻgʻrisida savollar tugʻdirishi mumkin. Shuning uchun soliqlardan qochish ustidan sud nazorati ushbu turdagi ishlarda qoʻllaniladigan qonuniy talqin nazariyasi bilan chambarchas bogʻliqdir.

Va nihoyat, odatdagi qonunning o'zi talqin qilishga yordam beradigan "inkor etiladigan taxminlar" deb nomlangan batafsil sonni o'z ichiga oladi. Masalan, barcha qonun hujjatlarida (shu jumladan soliq to'g'risidagi nizomda) amaldagi qonunchilikka (avvalgi qonun hujjatlaridan va yozilmagan umumiy qonundan iborat) qat'iy talab qilinadigan darajada ko'proq o'zgartirish kiritilmaydi. Bundan tashqari, qonunchilikda ishlatiladigan so'zlar va iboralar izchil ishlatilishi va izchil huquqiy tizimning bir qismini tashkil qilishi taxmin qilinmoqda. Ushbu taxminlar huquqshunoslar uchun tutqich vazifasini bajaradi, chunki ular qonun muayyan vaziyatda tuzilgan paytlarda izchillik va izchillikka erishishga intilishi kerak, ammo ular qattiq qoidalar xususiyatiga ega emas. Bundan tashqari, ushbu jarayonda mantiqiy yordam qoidalari sifatida huquqiy maksimumlar. Masalan, bir xil sinf, turdagi yoki tabiatdagi so'zlarni ejusdem generis o'qish kerak (umumiy atama ma'lum atamalar ro'yxatiga amal qilganda, umumiy atama faqat shu kabi narsalarga tegishli bo'ladi).

Bu qonun hujjatlarida cheklangan ma'noga ega bo'lgan so'zlar yoki sinflar qatoridan oldin umumiy qo'llaniladigan iboradan iborat bo'lgan qoidaga ishora qiladi. So'z tarkibidagi eng katta potensial ma'nosidagi so'zning mumkin bo'lgan ma'nosi keyinchalik torroq, umumiy ma'noda oldingi so'zlar bilan taqsimlanadi. Masalan, "xayr-ehson, kelishuv yoki shunga o'xshash boshqa joylashish" iborasi har qanday turdagi chiqindilarni nazarda tutishi mumkin yoki faqat "xayr-ehsonlar" yoki "hisob-kitoblar" bilan o'xshashligi bo'lgan chiqindilarni nazarda tutishi mumkin. Ushbu ejusdem generisni o'qiyotganda, u faqat saxiylik elementini o'z ichiga olgan yo'q qilishga murojaat qiladi, chunki bu xususiyat xayr-ehson va kelishuv o'rtasida taqsimlanadi.

### **3.1.6. Soliq huquqining umumiy qonunchilik asoslari bilan aloqasi**

Oddiy huquq tizimlarida soliq qonunchiligi keng ma'noda avval mavjud bo'lgan qonundan aniq izoh va ma'no olishga intiladi. Bu qisman aniqliklarning umuman yo'qligi va qonunchilikda aniq huquqiy tizimda faoliyat yuritadigan yuristlar yaxshi biladigan aniqlanmagan atamalardan foydalanish bilan bog'liq. Masalan, agar soliq to'g'risidagi nizomda "sotish", "ijara" yoki "turmush o'rtog'i" nazarda tutilgan bo'lsa, shartnoma qonuni yoki oila qonunchiligi

to'g'risida ma'nosini beradi, agar qonun boshqa ta'rifga ega bo'lmasa yoki kontekstda boshqacha ko'rsatilmagan bo'lsa.

Umumiy soliq kodekslari bunday funksiyani bajaradigan fuqarolik-huquqiy tizimlarida bu boshqacha bo'lishi mumkin. Bundan tashqari, odatdagi qonunlarda soliq qonunchiligiga vaqtincha, lekin doimiy ravishda o'zgartirishlar kiritilishi sababli, umumiy islohotlar kamdan kam uchraydi. Shu sababli, umuman olganda, mamlakatning soliq qonunchiligi ko'pincha aniq qonunchilik tarixi va u rivojlangan tegishli kengroq qonunchilik bazasini tushunishni talab qiladi.

Oddiy huquq tizimlarida, ba'zi fuqarolik huquq tizimlaridan farqli o'laroq, ma'muriy huquq soliq qonunchiligini uning aniq qismiga aylantirmaydigan darajada rivojlanib bordi. Bu ma'muriy qonun soliq qonunchiligiga taalluqli emas degani emas. Ma'muriy huquqning umumiy va ayrim fuqarolik huquqiy tizimlari rivojlanishining turli xil usullari forumga ta'sir qiladi. Oddiy huquq tizimlarida, soliq ma'murlari tomonidan ma'muriy ixtiyoriylikni amalga oshirishga oid huquqiy savollar tug'ilganda, agar qonun hujjatlarida soliq tribunallari yoki soliq sudlari o'ziga xos imkoniyatlarga ega bo'lmasa, bu odatiy hol sifatida, umumiy sudlar tomonidan hal qilinishi kerak. Ba'zi fuqarolik huquqiy tizimlarida, xususan, fransuz qonunchiligi ta'sirida bo'lgan pozitsiyalar juda boshqacha bo'lishi mumkin. Bunga soliq qonunchiligi mansabdor shaxslarga keng ixtiyoriylikni taqdim etadi, ular davlat va fuqarolar o'rtasidagi tengsizlik sababli turli sudlar tomonidan qo'llaniladigan ma'muriy huquqning alohida tizimi tomonidan nazorat qilinishi kerak. Soliq qonunchiligini ma'muriy huquq (yoki yo'q) deb tasniflash fuqarolik sudlari sudlarida ko'rib chiqiladigan soliq ishlarida daliliy yukga ta'sir qilishi mumkin, umumiy qonunlarda esa odatda bunday bo'lmaydi. Masalan, agar soliq hisoboti miqdori soliq ma'muri tomonidan oshirilgan bo'lsa, ma'muriy qonunchilikda qaror qabul qilinishi asosli bo'lishi talab qilinishi mumkin, bu ma'mur tomonidan fuqarolik sudi sudida tasdiqlanishi kerak. Oddiy qonunlar bilan fuqarolik-huquqiy soliq ishlari bo'yicha bundan keyingi farq sudga berilishi mumkin bo'lgan dalillar turiga taalluqlidir. Dalillarning umumiy qonuniy qoidalari guvohlarning yozma va og'zaki bayonotlarini, bunday dalillarni o'zaro tekshiruvdan o'tkazishga, ekspert dalillarini og'zaki va yozma shaklda taqdim etishga va boshqalarga imkon beradi. Ba'zi fuqarolik-huquqiy

tizimlarida soliq ishlari faqat yozma hujjatlar va og‘zaki ko‘rsatmalar asosida hal qilinadi va shu sababli o‘zaro so‘rov o‘tkazish mumkin emas.

## **3.2. Fuqarolik huquqi.**

### **3.2.1. Kirish va xususiyatlari**

Fuqarolik huquqi tizimi G‘arbiy Yevropadan kelib chiqadi. 3.1-bobda tasvirlangan oddiy huquq tizimiga o‘xshab, fuqarolik huquqi tizimi dunyo bo‘ylab tarqalib, Yevropa va Janubiy Amerikada hukmronlik qilib, Osiyo va Afrikada ham ta‘sir ko‘rsatdi. Ushbu tizimni Yevropadan dunyoning boshqa qismlariga eksport qilish asosan tarixiy mustamlakachilik namunalari amal qiladi.

Fuqarolik huquqi tizimining qo‘llanilishi alohida mamlakatlar orasida turlicha bo‘lsa, ushbu bo‘lim fuqarolik huquqi tizimlarining kelib chiqishi va umumiy xususiyatlarini muhokama qilishga qaratilgan.

Fuqarolik huquqi tizimining kelib chiqishini Rim qonunchiligida topish mumkin, keyinchalik u kanon huquqi bilan takomillashtirildi. O‘rta asr Italiyasi ushbu huquqiy matnlarning tarjimonlarini, ya‘ni glossatorlarni olib keldi. Rim huquqshunos mutaxassislaridan (yuqori sinflardan kelgan) farqli o‘laroq, italyan glossatorlari keng jamoatchilikdan huquq o‘qituvchilari bo‘lgan. Glossatorlar yuridik maktablarning rivojlanishiga va huquqni o‘rganishga olib keldi. Glossatorlar davrida Italiyada mamlakat ichkarisida ham, tashqarisida ham tijorat savdosi o‘sgan.

Tijorat amaliyotini qo‘llash sezilarli darajada farq qildi. Biroq, ayniqsa, yuklarni yetkazib berishni ko‘payishi turli xil amaliyotlarni uyg‘unlashtirish uchun dengiz kodeksini ishlab chiqdi. Quruqlikda yirik yarmarkalar uchun tijorat sudlarining rivojlanishi va savdo uchun gildiyalarning ko‘payishi mahalliy tijorat sudlarining rivojlanishiga olib keldi. Oxir-oqibat, ushbu tijorat amaliyotlari faqat tijorat masalalari va protseduralarini ko‘rib chiqadigan maxsus tijorat sudlarining rivojlanishiga olib keldi. Rim huquqi, kanon huquqi, mahalliy urf-odatlar va tijorat huquqining rivojlanishi (birgalikda *ius commune* yoki “umumiy huquq” deb nomlanadi) bugungi kunda fuqarolik-huquqiy kodi sifatida qaraladigan qonunlarni kodifikatsiyalashning kashshofi edi.



XVIII asrda Uygʻonish davridan to maʼrifat davriga qadar intellektual rivojlanish qonunlarning rivojlanishi va qonunlarning kodifikatsiyasiga katta taʼsir koʻrsatdi. Xususan, Fransiya va Germaniyadagi oʻzgarishlar, masalan, cherkovning davlatga taʼsirini kamaytirish va ijtimoiy islohotlar, barcha fuqarolar qonunni tushunishi kerak, ammo qonun qamrab olinishi uchun teng ravishda har tomonlama yozilishi kerak degan tushunchaga olib keldi. 18–19-asrlarni qonunlar majmuasini oqilona tartibga solish davri sifatida tasniflash mumkin. Ushbu oʻzgarishlarning asosiy omili “huquqiy pozitivizm” tushunchasi edi, yaʼni mohiyati shundaki, qonun yozilgan va axloqqa bogʻliq emas. Fransiya va Germaniyadagi oʻzgarishlar fuqarolik kodekslarini ishlab chiqishga olib keldi, turli xil huquqiy mavzularni ushbu mavzularni tartibga soluvchi kitoblarga ajratdi. Ishlab chiqilgan dastlabki kodekslar huquqning har bir jihatini aks ettirmagan (masalan, protsedura, tijorat huquqi va jinoyat qonuni), ammo qonunni kodifikatsiyalashning asosi boʻlgan. Shu nuqtayi nazardan, fuqarolik huquqining tanqidiy xususiyati paydo boʻladi, yaʼni turli xil huquq tarmoqlarini kodifikatsiyasi hali ham huquqiy tizimning asosiy birligi tomonidan qoʻllab-quvvatlanadi. Ushbu keng qamrovli asosda qonunlarning kodifikatsiyasi Ius Commune ahamiyatini pasaytirdi va yozma qonun manbalariga tayanishni taʼkidladi.

Kodlashtirish usuli va uning taʼsiri dunyoning turli burchaklarida turli yoʻnalishlarda rivojlangan. Shu sababli, ushbu yondashuvdan foydalanadigan mamlakatlarni turli xil “qonuniy oilalar” ga ajratish mumkin. Yuridik oilalar boshqa oilalarga qaraganda koʻproq oʻxshashliklarga ega, ammo barchasi fuqarolik huquqining umumiy xususiyatlaridan kelib chiqadi. Qonuniy oilalar oʻrtasida yuzaga keladigan farqlar quyida muhokama qilinadi.

Turli xil huquq tarmoqlarining kodifikatsiyasi, shuningdek, fuqarolik-huquqiy tizimida bir nechta sud tuzilmalarining umumiy huquqiy yurisdiksiyalarda topilgan yagona sud tuzilishiga nisbatan rivojlanishiga olib keldi. Turli mamlakatlarda sud tuzilmalarining rivojlanishi va yaratilishi yuridik oilalar oʻrtasida sud protsessida yuridik ekspertlarning ishi holatini yanada ajratib turdi. Shu nuqtayi nazardan, ushbu bosqichda Fransiya va Germaniyaning sud

jarayonlarida yuridik ekspertlarning rolini ajratish (misol sifatida) maqsadga muvofiqdir.

Kodekslarni qo'llash borasida sud tizimi Germaniyada tezroq o'rnatildi. Natijada sud tizimidagi yuridik ekspertlar (amaliyotchilar) obro'-e'tibor qozondilar. Bundan farqli o'laroq, ius kominuni Germaniyada sud tuzilishi ishlab chiqilguncha va amalga oshirilgunga qadar uzoq vaqt davomida rivojlangan. Bir muncha vaqt oddiy sudyalardan foydalanish muntazam ravishda maslahat olib boriladigan, norasmiy va tayinlanmagan sudya sudyalari bo'lgan huquqshunos professorlarning obro'sining oshishiga olib keldi. Ta'sir shuki, fransuzcha qarorlar umuman qisqaroq bo'lib, odatda faqat kodeksning tegishli qoidalariga ishora qiladi, Germaniya qarorlari esa risolalar va yuridik ekspert xulosalarini hamda qarorga kelishda kodlarni o'rganib, mavzuni chuqurroq o'rganishga moyildir.

Biroq, fuqarolik huquqi tizimining sud tuzilishini rivojlantirishning asosiy omili qarorga kelish uchun kodekslarga va huquqiy xulosalarga tayanishdir. Har bir qaror umumiy huquq sudlari singari ustunlik qiymatini yaratmaydi. Quyi sudlar yuqori sudlarning qarorlariga murojaat qilishlari mumkin yoki murojaat qilmasliklari mumkin, ammo qarorlarni bajarishga majbur emaslar.

Albatta, fuqarolik huquqi tizimining xavfi qonunni haddan tashqari kodifikatsiya qilishdir. Bunday haddan tashqari kodifikatsiya juda tor qonunga olib kelishi mumkin yoki tor bo'lganligi sababli suiiste'mol qilishga ochiq bo'lishi mumkin.

### **3.2.2. Fuqarolik qonunchiligining hududiy qamrovi**

Angliyaning umumiy huquq tizimining boshqa hududlariga kengayish singari, fuqarolik huquqining kengayishi ko'plab Yevropa davlatlarining mustamlakachilik yo'ldan bordi. Fuqarolik huquqi tizimi ko'pincha mahalliy qonunlarga kiritilgan va bugungi kunda topilgan "qonuniy oilalar" ni yaratgan.

Fuqarolik huquqi huquqiy oilalarining mavjud bo'sh tasnifi Fransiya, Lotin Amerikasi, sobiq Sovet Ittifoqi, nizodan keyingi boshqa davlatlar, Shimoliy Yevropa (Germaniya katta ta'sirida),

Janubiy Yevropa (Italiya va Ispaniya ta'sirida), yapon, koreys va nihoyat, Islom ta'sirida bo'lgan turli davlatlar.

### **3.2.3. Fuqarolik huquqi sohasidagi mamlakatlarda tijorat va soliq qonunchiligi**

Fuqarolik huquqi sohasidagi mamlakatlarning asosiy xususiyati davlat va xususiy huquqni ajratishdir. Garchi har bir toifaga kiradigan kodlar bir-biridan farq qilishi mumkin bo'lsa-da, asosiy farq shundaki, xususiy huquq shaxslar o'rtasidagi masalalarni ko'rib chiqadi, ommaviy huquq esa davlat va shaxs o'rtasidagi masalalarga tegishli. Shuning uchun soliq qonunchiligi odatda ommaviy qonun, tijorat huquqi esa xususiy huquq bo'ladi. Quyida aytib o'tilganidek, ushbu qonun sohalari o'rtasidagi qat'iy bo'linish, hatto soliq qonunchiligi doirasida ham muammoli bo'lishi mumkin. Shunga qaramay, ta'kidlash joizki, fuqarolik-huquqiy tizimida fuqarolik-huquqiy kodekslari qonunning asosini kodlarni to'ldirish (ya'ni o'ziga xos xususiyatlarni qo'shish) uchun xizmat qiluvchi alohida qonunlar bilan ta'minlaydi. Bu, ayniqsa, soliq qonunchiligi soliq qonunchiligi tuzilmagan boshqa yurisdiksiyalarga nisbatan (ham mazmunan, ham protsessual jihatdan) boshqariladigan umumiy kod (masalan, Fransiya va Germaniyada) sifatida ishlab chiqilganligiga qarab dolzarbdir. Soliq kodeksiga boshqa umumiy kod tamoyillarini qo'llashga imkon beradigan umumiy kodga.

Shuni ta'kidlash kerakki, fuqarolik huquqining ikkita ma'nosidan foydalanish mumkin. Birinchidan, fuqarolik-huquqiy tizim mavjud bo'lib, asosan qonunlarni kodifikatsiyadan foydalanadigan mamlakatlarni umumiy tizim yoki umumiy qonunlarga asoslanib emas, balki butun tizim bo'yicha kodlashdan foydalanadi. Ikkinchidan, fuqarolik qonunchiligi, shuningdek, shaxslar o'rtasidagi munosabatlarga tegishli bo'lgan huquq sohalariga (ya'ni xususiy huquq) murojaat qilish uchun ham ishlatilishi mumkin. Ushbu bobda fuqarolik huquqiga havola birinchi ma'noga ishora qiladi. Xususiy va jamoat qonunchiligini ajratish ushbu farqni tartibga soluvchi sud tuzilmalariga taalluqlidir. Fuqarolik huquqi tizimida xususiy huquq masalalari umumiy sudlar tomonidan ko'rib chiqilsa, davlat huquqi masalalari ma'muriy sudlar tomonidan ko'rib chiqiladi. Sudlar o'rtasidagi bu farq soliq masalalarida ham muammolar tug'dirishi

mumkin, chunki xususiy sudlar soliq to'lovchilarning huquqlarini baholaydilar, davlat sudlari esa soliq organlarining hujjatlarini bekor qilishi mumkin. Fuqarolik huquqi tizimida davlat huquqining bir qismi sifatida soliq huquqining keng, umumiy tasnifi qabul qilingan bo'lsa-da, soliq qonuni ajratilgan davlat huquqining sohasi mamlakatlar o'rtasida farq qiladi, masalan, soliqni ma'muriy huquqning bir qismi sifatida jamoatchilikka qarshi Moliya. Tasnif qisman mumkin, soliq qonunchiligiga turli yurisdiksiyalarda qanday munosabatda bo'lishini tushuntirib, ba'zilar boshqalarga qaraganda protsessual jihatlarga ko'proq e'tibor qaratadi. Biroq, fuqarolik huquqi tizimining umumiy birligi soliq qonunchiligi boshqa huquq sohalariga zid kelmasligini yoki buzilmasligini talab qiladi (barchasi bir tizimning bir qismi). Soliq qonunchiligining o'zi huquqning ko'plab jihatlari bilan o'zaro ta'sir qiladi, shuning uchun fuqarolik-huquqiy tizimning tizimli yondashuvi va birligi o'zaro aloqada yordam berishi mumkin. Soliq qonunchiligi boshqalar qatori konstitutsiyaviy huquq, ma'muriy huquq, jinoyat huquqi, protsessual huquq va xalqaro huquq bilan o'zaro ta'sir qilishi mumkin.

#### **3.2.4. Soliq qonunchiligining manbalari va pretsedent qoidasi**

Fuqarolik-huquqiy yurisdiksiyasida soliq qonunchiligining asosiy manbai shartnomalar, me'yoriy hujjatlar, sud qarorlari va akademiklarning yozuvlari (doktrinasi) va soliq organlari materiallari bilan to'ldirilgan qonunchilik bo'ladi. Shu bilan birga, sud tomonidan qonun hujjatlarining qo'llanilishi oddiy huquq va fuqarolik huquq tizimlari o'rtasidagi asosiy farqni ta'minlaydi. Fuqarolik-huquqiy tizimida qonunchilikning ustuvorligi – barcha voqeliklarni qamrab olish maqsadida ishlab chiqilgan bo'lib, suddan ishning holatlarini belgilangan qoidalar parametrlari doirasida baholashni talab qiladi. Shu munosabat bilan qonuniylik prinsipi qat'iy qo'llaniladi. Ma'muriy organlar tomonidan berilgan yoki qo'llaniladigan o'z xohish-irodasi yoki keng talqin doirasi qat'iy cheklangan, chunki juda ko'p ixtiyoriylik yoki juda keng doirada qonuniylik prinsipini buzishi mumkin. Agar qoidalar muayyan faktlarni yetarli darajada qamrab olmasa, fuqarolik qonunlarining umumiy tamoyillari qo'llanilishi kerak. Avvalgi sud amaliyoti cheklangan vakolatga ega bo'lishi mumkin, faqat ushbu ishning taraflari uchun majburiy (qonunlar va

qoidalar bo'yicha ma'muriy va konstitutsiyaviy sud qarorlari barcha sudlar va partiyalar uchun majburiy ekanligini ta'kidlab). Huquqshunos olimlarning asarlari odatdagi yurisdiksiyalarga qaraganda ko'proq vaznga ega bo'ladi. Biroq, ko'plab fuqarolik-huquqiy yurisdiksiyalarida sud qarorlarining nisbiy ahamiyati oshdi. Fuqarolik huquqi yurisdiksiyalaridagi konstitutsiyaviy masalalarga kelsak, ayrim davlatlar qonunlarni tegishli konstitutsiya prinsiplariga muvofiq ravishda izohlashda izchillikni ta'minlash uchun vaqtinchalik sudlardan foydalanadilar. Boshqalari qonunlar kiritilishidan oldin konstitutsiyaviy asoslarda sinovdan o'tkazilishini osonlashtiradilar, boshqalari esa hali ham konstitutsiyaviy sudga ega emaslar, lekin inson huquqlari singari yanada universal prinsiplarning qo'llanilishiga ishonadilar.

Fuqarolik sudi sud qarorlarining ustun qiymati umumiy sud sudi qarorlaridan ancha past. Fuqarolik huquqi tizimida sud qarorlarida, ayniqsa yuqori sudlardan quyi sudlarga nisbatan haligacha ustunlik mavjud. Shu bilan birga, u sui generis xususiyatlarini taqdim etadi, chunki quyi sud, qat'iy an aytganda, yuqori sudning pretsedenti bilan bog'liq emas va shunga qaramay, u ko'pincha ushbu pretsedentni o'z talqinida anglatadi. Shu nuqtayi nazardan, shuning uchun sudning ushbu holatda qonunni sharhlashi, ammo pretsedentsial qiymat tamoyilini yaratish vazifasi ham olinmasligi aniq, ya'ni uning qonun ijod qilish funksiyasi yo'q. Fuqarolik ishlari bo'yicha sudga faktlarni aniqlash va qonunlarni qo'llash vazifasi yuklatilgan (ya'ni qonunni sharhlash, uni yaratmaslik yoki aniqroq qilish uchun emas). Sudning barcha harakatlari amaldagi qonunchilik doirasida bo'lib, sud uni shunchaki sharhlaydi. Oddiy qonun singari, soliq qonunchiligini tartibga soluvchi nizomlar ham keng miqyosga ega. Xuddi shu tarzda, soliqlar faqat qonun chiqaruvchi hokimiyat tomonidan (odatda, parlament) qonun chiqarganidek, qonun bilan (qonuniylik prinsipi) o'rnatilganda olinishi kerak. Ushbu tamoyil odatda mamlakat konstitutsiyasida aks ettirilgan.

Konstitutsiyalar har bir mamlakatda bir-biridan farq qilsa-da, unga muvofiq cheklovlar soliq qonunchiligiga bir xil darajada tegishli. Cheklovlarga ko'pincha tenglik (barcha odamlarga bir xil sharoitda teng munosabatda bo'lish) va orqaga qaytmaslik kiradi.

Doktrina huquq manbayi sifatida va sudlarda foydalanish har bir mamlakatda turlicha bo‘lib, undan foydalanish tegishli mamlakatda fuqarolik huquqining dastlabki rivojlanishidan kelib chiqishi mumkin. Germaniya va Fransiya misolidan foydalangan holda 3.2.1., Germaniya tez-tez doktrinaga ishora cheklangan yoki mavjud bo‘lmagan fransuz sudlarining hukmlariga nisbatan doktrinaga havolalar bilan to‘ldirilgan uzoqroq hukmlarni chiqaradi.

### **3.2.5. Soliq qonunchiligining talqini**

Fuqarolik huquqi mamlakatlarida soliq qonunchiligini sharhlash jarayoni turli xil izohlash usullarini talab qiladi. Birinchidan, nizomning matni aniq bo‘lsa, unga rioya qilish kerak. Bu soliq qonunlarini qonuniylik prinsipiga muvofiq talqin qilishda qat’iy va cheklovchi yondashuvga rioya qilishni aks ettiradi.

Biroq, matn har doim ham aniq emas, suddan izohlash uslubini qo‘llashni talab qiladi. Ikkinchidan, sud qonun chiqaruvchining irodasini o‘rnatish uchun turli doktrinalardan foydalanadi. Bunda kontekstli yondashuv qabul qilinadi.

Bu qonun chiqaruvchi tomonidan qoidadan foydalanishga oydinlik kiritadi. Uchinchidan, sud ushbu qarorning ma’nosini bilish uchun tarixiy rivojlanish va tayyorgarlik ishlariga (travaux préparatoires) murojaat qilishi mumkin. Nihoyat, sud qonunni boshqa tegishli manbaga ega bo‘lmagan taqdirda talqin qilishda teleologik (maqsadga muvofiq) yondashuvni qo‘llashi mumkin.

Sud pretsedentlariga havola etishmasligi diqqatga sazovordir. Bu fuqarolik sudlari sudlarining umumiy sudlarga nisbatan yondashuvini ajratib turadigan asosiy xususiyatdir.

Fuqarolik ishlari bo‘yicha sudning vazifasi fuqarolik qonunchiligi tizimida ishlash va qonundan kelib chiqadigan (qonun chiqaruvchilar tomonidan tuzilgan) yuridik fan va ishlab chiqilgan doktrinaga muvofiq huquqiy muammoning bitta to‘g‘ri yechimidan kelib chiqadi. Sud qarori yoki talqini asosan keraksiz bo‘lib qoladi. Shu nuqtayi nazardan, davlatning qonuniylik prinsipini qo‘llashga nisbatan qanchalik qat’iyligi (ya’ni ma’muriy organlarning ixtiyoriga yoki keng talqin qilinishiga yo‘l qo‘yilmasligi) soliq qarorlari soliq organlari tomonidan chiqarilishi mumkinligiga ta’sir qiladi va qonuniy kutishlar prinsipi nuqtayi nazaridan majburiy deb topildi. Albatta, soliq

organlari tomonidan ajrimlar chiqarilganda, soliq to'lovchilar vijdonan bunday qarorlarga ishonishlari mumkin. Fuqarolik sudlari kodeks va umumiy fuqarolik-huquqiy tamoyillari bilan bog'liqdir. Ular sud amaliyotidan prinsipga o'tadigan odatiy qonunga nisbatan prinsipdan haqiqatga o'tadilar. Shuning uchun prinsip aniq faktlarga mos ravishda talqin etiladi. Protsessual ravishda fuqarolik sudlari asosan tortishuv asosida ishlamaydi. Sud qonunni bilishi kutilmoqda va shuning uchun mavjud bo'lgan (ko'pincha hujjatlashtirilgan) dalillarga ko'proq e'tibor qaratiladi.

Sud masalalar va dalillarni aniqlashtirishda faol rol o'ynaydi va dalillarni o'zlari kiritishi mumkin. Bu odatdagi qonunlardan farq qiladi, unda sud amaldagi ishni qo'llab-quvvatlashi yoki ajratib ko'rsatish uchun keltirilgan dalillar va pretsedentlarga asoslanib qaror qabul qiladi.

### **3.2.6. Soliq qonunchiligi va umumiy qonunchilik bazasi o'rtasidagi munosabatlar**

Fuqarolik huquqi tizimlarida huquqiy tizim birligining umumiy sharti soliq qonunchiligi boshqa huquq sohalariga zid kelmasligini yoki buzilmasligini talab qiladi (barchasi bir tizimning bir qismi bo'lib). Soliq qonunchiligidan tashqari huquqning turli jihatlari bilan mustahkam aloqalar mavjud. Soliq qonunchiligi boshqalar qatori konstitutsiyaviy huquq, ma'muriy huquq, jinoyat huquqi, protsessual huquq va xalqaro huquq bilan o'zaro ta'sir qilishi mumkin. Odatda, ma'muriy huquq mamnuniyat bilan ishlaydi, ya'ni soliq qonunchiligida hech qanday qoidalar mavjud bo'lmagan taqdirda, tarjimon ma'muriy qonunchilikda kamchiliklarni to'ldirish uchun murojaat qiladi (soliq to'lovchining nomusiga tegadigan o'xshashlik holatlari bundan mustasno; agar ma'muriy qonun javob bermasa, apletiv huquqning quyidagi manbayi fuqarolik qonuni). Soliq qonunchiligining va (I) federal darajada o'zaro ta'siri bo'lgan federal tizimlar o'rtasida farqni ajratish kerak; va (II) davlat darajasini ham hisobga olish kerak.

### **3.3. Aralash huquqiy tizimlar.**

#### **3.3.1. Kirish va xususiyatlari**

Aralash huquqiy tizimlarning “uchinchi huquqiy oila” deb ataladigan umumiy qabul qilingan ta’rifi hech qachon bo‘lmagan. Ko‘pgina hollarda, klassik yoki fuqarolik-huquqiy tizimga bimalol tushmaydigan mamlakatlar huquqiy tizimlari tomonidan taqsimlanadigan xususiyatlarning tavsiflarini taqdim etish mumkin. Aralash huquqiy tizimlar plyuralistik xususiyatlarni o‘z ichiga olishi mumkin, ammo bu xususiyatlar mavjudligi sababli ular aralash deb tasniflanmaydi.

Chuqur qiyosiy tadqiqotlar shuni ko‘rsatdiki, uchinchi huquqiy oilada mavjud bo‘lgan uchta xususiyat mavjud:

- qonunlar aralashmasining o‘ziga xosligi;
- fuqarolik qonunchiligining xususiy huquq sohasidagi tarkibiy chegarasi;
- huquqiy tizim va uning an’alarining aralash tabiatini miqdoriy va psixologik jihatdan tan olish.

Ushbu tizimlarda mavjud bo‘lgan qonunlarning o‘ziga xos aralashmasini odatda Yevropaning fuqarolik qonuni va ingliz umumiy huquqi sifatida aniq belgilanadigan binoda ko‘rish mumkin. Bu odat huquqi, diniy huquq, kanonik huquq, Rim qonunchiligi yoki davlatdan tashqari huquq kabi boshqa qonun manbalarini (plyuralizm) kiritishga xalaqit bermaydi, ammo ularning hech biri odatda huquqiy tizimning asosiy qurilish bloklarini anglatmaydi. Darhaqiqat, aralash tizimlar ko‘pincha huquqiy plyuralizm bilan ajralib turadi, ammo boshqa huquq elementlariga qaramay, fuqarolik va umumiy huquq asosiy tarkibiy xususiyatlarni taqdim etadi.

Aralash huquqiy tizimlarning ikkinchi xususiyati – bu xususiy huquq bilan chegaralanib, fuqarolik huquqi egallaydigan tarkibiy joy. Doimiy ravishda Angliya-Amerika huquqi va uning institutlari jamoat huquqi sohasida hukmronlik qiladi. Masalan, olimlar Janubiy Afrikaning aralash huquqiy tizimini tavsiflashda foydalangan foydali metafora, bu «javohirda marvarid, bugungi kunda Janubiy Afrikadagi Rim-Gollandiya qonuni ushbu sharoitda porlaydi. (Angliya–Visser). Aralash huquqiy tizimlarda xususiy huquqni shaxslar qonuni, oila qonunchiligi, mulk huquqi, meros huquqi va majburiyatlar qonuni o‘z



ichiga olgan tizimlashtirishga moyil bo‘ladi. Xususiy huquqning ushbu tizimlashtirilishi sof fuqarolik qonunchiligining tashqi ko‘rinishiga ega bo‘lib, ushbu elementlarni o‘z ichiga olgan huquq manbalarining mazmuni, aslida, ko‘pincha fuqarolik huquqiy matnlari bo‘ladi. Masalan, mulk huquqi va egalik huquqi, shuningdek, haqiqiy huquqlar va shaxsiy huquqlar o‘rtasidagi farqni ta’kidlaydi. Xususiy huquq manbalari, odatda, eng nufuzli sharhlovchilarning matnlarida topilgan Yevropaning umumiy qonuni bo‘lishi mumkin, ammo ba’zi hollarda fuqarolik qonuni, ayniqsa, fransuz qonunlari, huquq tizimiga kiritilgan bo‘lishi mumkin. Biroq, fuqarolik huquqi tizimlaridan farqli o‘laroq, aralash yurisdiksiyadagi ommaviy qonun Angliya-Amerika huquqining o‘ziga xos xususiyatlariga ega bo‘ladi. Umuman olganda, hokimiyatni taqsimlash tamoyili konstitutsiyaviy ravishda o‘rnatiladi, hukumat qarorlarini qayta ko‘rib chiqish vakolatiga va tegishli jarayonni tartibga solish uchun ajralmas kuchga ega bo‘lgan mustaqil sud tizimi. Shu sababli, tijorat bitimi bilan bog‘liq bo‘lgan nizo fuqarolik huquqi organlari asosida Angliya sud amaliyotidan kelib chiqadigan oldindan taxmin qilingan qoidalariga asoslangan yuridik mulohaza usullariga rioya qilgan holda advokatlar tomonidan odatiy-huquqiy uslubdagi sud oldida muhokama qilinishini aniqlash mumkin.

Aralash huquqiy tizimlarning uchinchi xususiyati shundaki, tizimda fuqarolik yoki umumiy huquqning paydo bo‘lishi nafaqat chet el huquqlari elementlarini vaqti-vaqti bilan transplantatsiya qilishni o‘z ichiga oladi. Aralash huquqiy tizim tarkibiga fuqarolik va umumiy huquqdan olingan ko‘plab elementlar kiradi, ular tarkibiga huquqiy institutlar (masalan, sud tuzilishi yoki mustaqil professional tashkilotlar va jamoat tashkilotlari konfiguratsiyasi va an’analari) kabi nomoddiy jihatlar kiradi. Bunday tizimdagi intellektual yondashuv shundan iboratki, huquqshunos olimlar, amaliyotchilar va sudyalar tizimning ikkilik xususiyatini tan olishadi. Huquqiy tizimda duragaylikning mavjudligi ahamiyatsiz deb hisoblanadi, chunki aksariyat huquqiy tizimlar gibril elementlarga ega.

### **3.3.2. Tijorat va soliq qonunchiligi**

Aralash huquqiy tizimlarning tijorat qonuni juda tez anglangan bo‘lishga intiladi.

Fuqarolik huquqi tarixiy ravishda tijorat masalalarini tartibga solgan bo'lsa-da, vaqt o'tishi bilan ingliz yoki Shimoliy Amerika iqtisodiy manfaatlarining boshqariladigan hududlarda ustunligi anglo-amerikalik qonunlar yoki ularning versiyalari ko'chirilganligini va tegishli tijorat huquqiy amaliyotlari ushbu tizimlarda qabul qilinganligini anglatardi. Bugungi kunda, aralash huquqiy tizimlarda korporativ huquq, bankrotlik, yuk tashish, sug'urta va qimmatli qog'ozlar kabi sohalar ingliz yoki amerika merkantil qonunlari va tushunchalarini o'zida mujassam etganligini aniqlash mumkin. Xuddi shu holatni soliq qonunchiligi sohasida ham kuzatish mumkin. Angliya daromad solig'i to'g'risidagi qonun tarixiy ravishda ba'zi hududlarda to'g'ridan to'g'ri ko'chirilgan, ammo keyinchalik uning murakkabligi va uni qonunlarning asosiy aralashmasi bilan birlashtirish qiyinligi sababli bekor qilingan. Boshqa holatlarda, ingliz daromad solig'i qonuni mustamlaka soliq qonunchiligini ishlab chiqish uchun asos yoki model sifatida ishlatilgan, ammo bu qonunlar ko'pincha qisqartirilgan versiyalar va boshqarish uchun unchalik murakkab bo'lmagan. Shunga qaramay, Angliya daromad solig'i to'g'risidagi qonunning o'ziga xos xususiyatlari, masalan, kapital va daromadlar bo'linishi, yashash joyi va manbalar ikkilamliligi va qonuniy dizaynga jadval yondashuvi, bugungi kungacha daromad solig'i to'g'risidagi qonunchilikning asosiy xususiyatlariga aralash ta'sirida ta'sir ko'rsatmoqda. Angliyada soliqlarning boshqa turlari, masalan, shtamp boji yoki o'lim boji ham ko'chirilgan yoki olingan. Vaqt o'tishi bilan ushbu qonunlar mahalliy sharoitga mos ravishda rivojlanib bordi, xususan bunday soliqlar asosiy fuqarolik qonunchiligi doirasida qo'llanilishi kerak edi. Shuning uchun ular zamonaviy ingliz tilidagi ekvivalentlaridan ancha farq qilishi mumkin.

### **3.4. Xalqaro huquq va xalqaro institutlar.**

#### **3.4.1. Kirish**

Ushbu bobda dunyoning uchta asosiy huquqiy tizimi va ularning mamlakatning soliq qonunchiligi bilan o'zaro munosabatlari haqida so'z yuritilgan bo'lsa-da, haqiqat shundan iboratki, globallashtirilgan muhitda ba'zan ushbu aniq farqlarni mamlakatlarning amaldagi soliq qonunlarida aniqlash qiyin bo'lishi mumkin. Bularning ba'zilari keyingi boblarda ko'rib chiqiladi.

### **3.4.2. Millatlararo huquq va soliq qonunchiligi.**

Xalqaro huquqdan farq qiladigan va u bilan bir xil bo'lmagan millataro huquq, mamlakat o'zini tez-tez shartnoma yoki konvensiyaga kiritilgan, uning huquqiy tizimiga begona bo'lgan bir qator huquqiy normalar va institutlar majmuasi bilan bog'laydigan vaziyatni anglatadi. Yuqori millat qonuniy majburiyatlari va burchlarining maqsadi ko'pincha umumiy siyosiy, iqtisodiy, ijtimoiy, farovonlik yoki atrof-muhit maqsadlariga erishish uchun mintaqadagi suveren davlatlarni birlashtirishdir. Bu yerda asosiy e'tibor mintaqaviy iqtisodiy integratsiyaga qaratilgan. Milliy davlat qonunchiligi mamlakatga muayyan harakatlardan tiyilish yoki muayyan vazifalarni bajarish majburiyatini yuklashi mumkin. Milliy manfaatlar davlatning iqtisodiy-huquqiy majburiyatlar soliq qonunchiligiga ham ta'sir qilishi mumkin, chunki ular ko'pincha milliy qonunchilikdan ustun bo'lish uchun ishlab chiqilgan.

Yevropa Ittifoqi qonunchiligida millatlararo qonunchilik uning a'zosi bo'lgan davlatlarning soliq qonunlariga qanday ta'sir qilishi mumkinligi, ba'zida juda katta ta'sir ko'rsatadigan ko'plab misollar keltirilgan. Masalan, Yevropa Ittifoqining asos soluvchi huquqiy qadriyatlari qonun oldida tenglikni o'z ichiga oladi, bu fuqarolar yoki fuqaro bo'lmaganlar o'rtasida ish bilan ta'minlash, xizmat ko'rsatish va hokazolarga nisbatan kamsitishni taqiqlashga aylantirildi. Shtatlar sudlar tomonidan erkin harakatlanish huquqini asossiz ravishda buzganligi aniqlandi, masalan, Yevropa Ittifoqi norezidenti bo'lmagan shaxslar uchun shaxsiy soliq imtiyozlari mavjud bo'lmagan cheklovlar joriy etilgan. Natijada, Yevropa Ittifoqiga a'zo davlatlar Yevropa Ittifoqi shartnomalariga rioya qilish uchun soliq qonunlarining bunday jihatlari bekor qilishlari kerak edi.

Yevropa Ittifoqi qonunchilik institutlari, shuningdek, qonun chiqaruvchi vakolatlarga ega va darhol majburiy (qoidalar) yoki mahalliy qonun chiqaruvchilar (direktivalar) tomonidan bajarilishini talab qilishi mumkin bo'lgan qonunchilik hujjatlarini chiqarishi mumkin. Soliq sohasida bu odatda ko'rsatmalar yordamida amalga oshiriladi. Milliy soliq qonunchiligiga ustuvor qonunlarning ta'siri turli xil huquqiy tizimlar va ularning qadriyatlari o'rtasidagi o'zaro bog'liqlikni keltirib chiqaradi.

Hozirda dunyoning deyarli barcha mintaqalari millatlararo huquqiy bilan qamrab olingan iqtisodiy integratsiyaga qaratilgan doiralar va institutlar tuzilgan. Bular Yevropa (Yevropa Ittifoqi va Yevropa iqtisodiy zonasi), Afrikani (Sharqiy Afrika hamjamiyati, Janubiy Afrikaning rivojlanish jamiyati va G'arbiy Afrika iqtisodiy va valyuta ittifoqi), Lotin Amerikasini (Mercosor), Karib havzasini (CARICOM) va Osiyo institutlari ( Janubi-Sharqiy Osiyo xalqlari uyushmasi va Yevroosiyo iqtisodiy ittifoqi).

### **3.4.3. Xalqaro institutlar va soliq qonunchiligi**

20-asrning boshidan boshlab bir nechta xalqaro tashkilotlar soliqqa tortish bilan shug'ullanmoqdalar. Dastlab, ularning ishi majburiy bo'lmagan ko'rsatmalarni yaratish bilan bog'liq edi, xususan, xalqaro ikki tomonlama soliqni bekor qilish kabi transchegaraviy soliqqa tortish masalalarini hal qilish.

Mamlakatlar ushbu ko'rsatmalarni ixtiyoriy ravishda o'zlarining soliq qonunlarida amalga oshirish uchun qabul qildilar yoki moslashtirdilar yoki ushbu masalalar bilan bog'liq bo'lgan shartnomalarni imzolay boshladilar.

Ikkinchi jahon urushidan keyin bir nechta yangi xalqaro tashkilotlar tashkil etildi. Vaqt o'tishi bilan ularning soliqqa tortilishi bilan aloqalari kengayib bordi va mamlakatlar tomonidan farzand asrab olishning ixtiyoriy xususiyati o'zgardi. Bugungi kunda xalqaro institutlar muntazam ravishda mamlakatlarga iqtisodiyotning tarkibiy islohotlari, shu jumladan butun soliq qonunchiligi, ba'zida moliyaviy yordamning dastlabki sharti sifatida maslahat berishadi. Ba'zi xalqaro tashkilotlar, masalan, shaffoflik (ma'lumot almashish) yoki xalqaro soliqlardan qochish kabi masalalarni hal qilish uchun, masalan, mamlakatlar soliq qonunchiligida eng kam standartlarni qanday tatbiq etishlarini baholash orqali soliq qonunlarini global muvofiqlashtirishga erishish uchun siyosiy infratuzilmani yaratdilar. Ushbu "yuqoridan pastga" ta'sirlar mahalliy qonunchilik tizimi va institutlarida tez-tez kelib chiqadigan global, o'ziga xos bo'lmagan namunaviy qonunlarni ichki soliq tizimlariga majburiy tatbiq etishda murakkablik yaratishi mumkin. Namunaviy soliq qonunlari va yo'riqnomalari ishlab chiqilib, ularni amalga oshirish uchun ustuvor ahamiyat berilganida, ko'plab davlatlar xalqaro tashkilotlarning qarorlarni qabul qilish tuzilmalarida

ishtirok etmaydilar (faol ravishda), bu qonuniylik masalalariga olib kelishi va ichki soliq bilan namunaviy normalarni birlashtirish muammolarini kuchaytirishi mumkin.

#### **3.4.4. Uyg'unlik va umumiylikning soliq qonunchiligiga ta'siri**

Globalashuv, mintaqaviy integratsiya, geografik joylashuv va tarixiy rivojlanish kabi turli xil omillarning mavjudligi ko'plab mamlakatlarning madaniy, til va diniy xilma-xilligi bilan ajralib turishini anglatadi. Bunday miqyosdagi xilma-xillik huquqiy tizimga ta'sir qiladi. Aralash huquqiy tizimlar mavjud bo'lgan mamlakatlar tabiatan yanada ochiq va ijodiy bo'ladi. Shu sababli, huquqning muhim sohalari mahalliy odat huquqi, diniy qonunlar, qonunlar to'g'risidagi qonunlar yoki boshqa manbalardan (masalan, sotsialistik qonun yoki qabila qonuni) kelib chiqishi mumkin.

Konstitutsiyaviy ravishda tan olingan huquqiy plyuralizmning Janubiy Afrikaning soliq qonunchiligiga ta'sirining misoli, odatiy uyushmalar nuqtayi nazaridan tuzilgan, ko'pburchak munosabatlarni ta'minlay oladigan shaxslar soliq qonunchiligi uchun o'zaro birligi sifatida tan olinishi va soliq to'lash huquqiga ega bo'lishni anglatadi.

So'nggi paytlarda tijorat qonunlari, xususan bank qonunchiligi, moliyaviy tartibga solish va soliq qonunchiligining uyga hissa qo'shgan yana bir misol shariat qonunlaridir. Shariat qonunlariga ko'ra, sudxo'rlik ayblovlariga (masalan, qarzlarni bo'yicha foizlar yoki shunga o'xshash to'lovlar) yo'l qo'yilmaydi. Qarzlarni to'lashdan olinadigan daromad solig'ini joriy etish – bu soliq rejimlari bilan kurashish kerak bo'lgan eng muhim masalalardan biri hisoblanadi. Ayniqsa, ushbu to'lovlar mamlakat soliq bazasini buzmasligini ta'minlash va investorlar, moliyachilarga soliq majburiyatini kamaytirishga imkon berish o'rtasidagi muvozanatni saqlashda, foizlarni to'lashning maqbul darajaga qadar etkaziladi. Shariat talablariga javob beradigan moliyaviy xizmatlar daromad solig'i tizimida ko'proq qiyinchiliklarni keltirib chiqaradi. Aslida, bunday moliya xizmatlardan foizlar olinadigan bo'lsa, iqtisodiy holatga taqlid qiladigan moliyaviy natijalarni keltirib chiqaradigan shartnomaviy kelishuvlarga asoslanadi. Masalan, Murabaha operatsiyasida moliya muassasasi aktivni sotib olib, uni shariatga muvofiq investitsiya fondiga ustama sifatida sotib yuborishi mumkin. Belgilangan mablag'

moliya muassasasiga kechiktirilgan asosda to‘lanadi. Bitimning huquqiy shakli bu foyda bilan sotib olish va sotish hisoblanadi. Iqtisodiy jihatdan foydani kechiktirib to‘lash bu fondga qarz to‘lashga o‘xshaydi. Soliq tizimida bunday shariat talablariga muvofiq operatsiyani neytral bo‘lishini ta’minlash uchun soliq tizimida maxsus qoidalar ishlab chiqilishi kerakmi degan savol tug‘iladi. Murabaha bitimi misolida, haqiqiy foizlarni to‘lashda qo‘llaniladigan bir xil soliq qoidalari, kechiktirilgan foyda to‘lashda qo‘llanilishi mumkin.

Ichki sohada shariat talablariga javob beradigan moliyaviy mahsulotlarga nisbatan neytral yoki teng munosabatni ta’minlashga qaratilgan soliq qoidalari transhegaraviy sharoitda murakkablikni keltirib chiqarishi mumkin. Masalan, ikki mamlakat o‘rtasida ikki tomonlama soliq shartnomasi amal qilganda va faqat bittasi shariat sohasiga tegishli moliyaviy mahsulotlarga nisbatan soliqqa tortishni tartibga keltiradi. Natijada bitta mamlakat foizlarni to‘lashni ikkinchisi esa shartnomaviy bitimdan faqat tijorat foydasini tan olishini nazarda tutadi. Bu ikki davlat tomonidan soliq solish tartib-qoidalarining nomuvofiqligiga olib kelishi mumkin, chunki soliq shartnomasining qaysi qoidasi qo‘llanilishini belgilashda operatsiya boshqacha tasniflanadi.

Intellektual mulk huquqning yana bir sohasi bo‘lib, unda plyuralizm kelajakda rivojlanishga ta’sir qilishi mumkin. Masalan, G‘arb fuqarolik va oddiy huquq mamlakatlarida mavjud bo‘lmagan intellektual mulkning yangi shakllarini tan olish tijorat va soliq qonunchiligiga ta’sir qilishi mumkin. Bu mulk egaligining qanday tushunilishiga ta’sir qilishi mumkin (masalan, u individualizm o‘rniga jamoatchilik asosida bo‘lishi mumkinmi va haqiqatan ham himoya qilinadigan intellektual mulk sifatida, masalan, madaniy amaliyotlar yoki madaniy buyumlar). Intellektual mulkning yangi shakllarini va unga qanday egalik qilishini tan olish soliq siyosatida yangi muammolarni keltirib chiqaradi, masalan, manba yoki yashash mamlakati mahalliy intellektual mulkning yangi shakllarini soliqqa tortishda asosiy va cheksiz huquqqa ega bo‘lishi kerakmi. Ushbu yangi intellektual mulk shakllariga egalik qilishning yangi tuzilmalari, shuningdek, soliq ma’murchiligi uchun ayniqsa soliqlarni qanday yig‘ish borasida qiyinchiliklarni keltirib chiqaradi.

### **Muhokama uchun savollar**

1. Huquqqa kirish va uning xususiyatlar haqida gapirib bering.
2. O'rta asr Angliyasida oddiy huquq mahalliy odatiy qonunlar.
3. Oddiy sud amaliyotining o'ziga xos xususiyatlari.
4. Umumiy huquq tizimidagi sudyalarning uning rivojlanishida tutgan o'rinlari.
5. Ingliz umumiy huquqining hududiy qamrovi.
6. Umumiy huquqqa ega mamlakatlarda tijorat va soliq qonunchiligi.
7. Angliya daromad solig'i tuzilishining ba'zi bir asosiy xususiyatlari.
8. Angliyada qo'llaniladigan boshqa bir qator soliqlar.
9. Soliq qonunchiligi manbalari va presedent qoidalari.
10. Soliq qonunchiligi va umumiy qonunchilik bazasi o'rtasidagi munosabatlar.
11. Aralash huquqiy tizimlarning uchinchi xususiyati.
12. Xalqaro huquq va xalqaro institutlar.
13. Millatlararo huquq va soliq qonunchiligi.
14. Yevropa Ittifoqi qonunchiligida millatlararo qonunchilik uning a'zosi bo'lgan davlatlarning soliq qonunlariga qanday ta'sir qilishi mumkin.
15. 20-asrning boshidan boshlab bir nechta xalqaro tashkilotlar soliqqa tortish bilan shug'ullanmoqdalar.

### **3-BOB BO'YICHA TESTLAR**

1. Umumiy huquq an'analarining asosiy xususiyatlarini anglash doim qaysi davlat tarixi bilan bo'g'liq bo'lib kelgan ?
  - A) Angliya
  - B) Germaniya
  - C) Italiya
  - D) Fransiya
  
2. Angliyada advokatlar sud protsesslari qarorlarni to'plash nechinchi asrda boshlandi?
  - A) XIV
  - B) XV
  - C) XVI

D) XI

3. Dastlab Angliya umumiy huquqining hududiy qamrovi qaysi mamlakatlarda kengayib bordi?

- A) Uels va Irlandiya
- B) Fransiya va Germaniya
- C) Hindiston va Rossiya
- D) Xitoy va Yaponiya

4. Umumiy huquqqa ega mamlakatlarda daromad solig'i to'g'risidagi qonun ingliz daromad solig'i to'g'risidagi qonunning uglerod nusxasi hisoblanadimi?

- A) Hech qachon hisoblanmaydi
- B) Ha
- C) Yo'q
- D) To'g'ri javob yo'q

5. Janubiy Afrikadagi soliq ishi bo'yicha ko'rsatma olish uchun qaysi mamlakatlar sud amaliyotiga murojat qilinadi?

- A) Avstraliya, Kanada, Buyuk Britaniya va AQSH
- B) Fransiya, Hindiston, Germaniya
- C) Rossiya, Ukraina, Belarusiya
- D) Turkiya, BAA, Koreya

6. Fuqarolik qonunchiligida soliq bo'yicha olimlarning asarlari sudlarga soliq qonunchiligini talqin qilishda qanday tasir ko'rsatadi?

- A) Ular shunchaki maslahat berishadi va qonun manbayi emas
- B) Asosiy soliq manbayi deb hisoblanadi
- C) Hech qanday ta'sir ko'rsatmaydi
- D) To'g'ri javob yo'q

7. Pretsedent yoki qarama-qarshi qarorning qoidasi bu..... .

A) Odatdagi sud tizimiga xos bo'lgan huquqiy fikrlash jarayonini anglatadi

B) Odatdagi sud tizimiga xos bo'lgan umumiy fikrlash jarayonini anglatadi



C) Quyi sud tizimiga xos bo'lgan huquqiy fikrlash jarayonini anglatadi

D) Odatdagi sud tizimiga xos bo'lgan jarayondir

**8.** Sudlar tomonidan ilgari qabul qilingan qarorlarga berilgan vakolat odatiy uslubdagi sud tizimini qabul qilgan mamlakatning nimasi bilan farq qiladi?

A) Qoidalari va amaliyotiga ko'ra farq qiladi

B) Farq qilmaydi

C) To'g'ri javob yo'q

D) Amaliyotiga ko'ra farq qiladi

**9.** Oddiy sudlarning qarorlari fuqarolik ishlari bo'yicha sudlarning qarorlaridan farqi nimada?

A) Batafsilroq va uzoqroq bo'ladi

B) Hech qanday farq qilmaydi

C) Shafof va soddalashtirilgan bo'ladi

D) Hamma javob to'g'ri

**10.** Sudya qachon oldingi ishlardan kelib chiqqan presedentni ajrata olaman deb aytishi mumkin?

A) Sud sud tomonidan ko'rib chiqilgan masala bo'yicha presedent majburiy emas deb hisoblasa

B) Sud sud tomonidan ko'rib chiqilgan masala bo'yicha presedent majburiy emas deb hisoblanmasa

C) Sud sud tomonidan ko'rib chiqilgan masala bo'yicha majburiy emas deb hisoblasa

D) Ko'rib chiqilgan masala bo'yicha presedent majburiy emas deb hisoblasa

**11.** Soliq qonunchiligini aniqlashtirish nimalardan iborat?

A) Sudlar tomonidan qo'llaniladigan huquqiy talqin

B) Sudlar tomonidan ko'riladigan masala

C) A va B

D) To'g'ri javob yo'q

**12.** Cherkovning davlatga ta'sirini kamaytirish va ijtimoiy islohotlar, barcha fuqarolar qonunni tushunishi kerak degan fikr qaysi mamlakatlarda vujudga keldi?

- A) Fransiya va Germaniya
- B) Italiya va Xitoy
- C) Angliya va Italiya
- D) Rossiya va Germaniya

**13.** Turli xil huquq tarmoqlarining kodifikatsiyasi, shuningdek, fuqarolik-huquqiy tizimida bir nechta sud tuzilmalarining umumiy huquqiy yurisdiksiyalarda topilgan yagona sud tuzilishini oqibati nimaga olib keldi?

- A) Rivojlanishiga olib keldi
- B) Rivojlanishdan to'xtadi
- C) Rivojlana olmadi
- D) To'g'ri javob yo'q

**14.** Turli mamlakatlarda sud tuzilmalarining rivojlanishi va yaratilishi sabablari.

- A) Yuridik oilalar o'rtasida sud protsessida yuridik ekspertlarning ishi holatini yanada ajratib turdi
- B) Har xil ziddiyatlarga olib keldi
- C) Umumiy huquqiy yurisdiksiyalarda topilgan yagona sud tuzilishiga nisbatan rivojlanishiga olib keldi
- D) Yuridik ekspertlarning ishi holatini yanada ajratib turdi

**15.** Aralash huquqiy tizimlar plyuralistik xususiyatlarni o'z ichiga olishi mumkin, ammo..... .

- A) Bu xususiyatlar mavjudligi sababli ular aralash deb tasniflanmaydi huquqiy plyuralizm bir nechta qonun yoki huquqiy tizim milliy davlat chegaralarida amal qiladi
- B) Bu xususiyatlar mavjudligi sababli ular aralash deb tasniflanmaydi huquqiy plyuralizm
- C) Bu xususiyatlar mavjudligi sababli ular aralash deb tasniflanmaydi huquqiy plyuralizm bir nechta qonun yoki huquqiy
- D) Huquqiy plyuralizm bir nechta qonun yoki huquqiy tizim milliy davlat chegaralarida amal qiladiga

## **4-BOB. SOLIQ QONUNCHILIGI ASOSI**

### **4.1. Soliq qonunchiligiga kirish**

Ushbu bobning mazmuni soliq qonunchiligi asosiga qaratilgan. Soliq qonunchiligi mamlakatning soliq va iqtisodiy siyosatiga asoslangan holda ishlab chiqishni anglatadi. Ushbu bobda soliq qonunchiligini ijro etishning protsessual jihatlari ko‘rib chiqilmagan. Ushbu bob birinchi navbatda soliq qonunchiligi asosining institutsional loyihalash elementlaridan boshlanadi.

Soliq qonunchiligini ishlab chiqishda ushbu institutsional elementlar va nizolarni yanada muhokama qilish uchun institutsional dizayn bo‘yicha 1 va 2-boblardagi prinsiplarga rioya qilinadi. Soliq to‘g‘risidagi qonunni loyihalashtirishdan farqli o‘laroq, institutsional elementi, siyosiy tuzumlarni bilishni hisobga olgan holda ma‘lum bir yurisdiksiyada huquqiy tizim joylashtirilgan kontekstni o‘rganishga qaratiladi. Ushbu tuzilmalarga qaramay, soliq siyosatining asosiy jihatlari (1 va 2-boblarda ko‘rib chiqilgan) mavjud bo‘lishi lozim.

Soliq tizimi ishlab chiqilgan siyosiy tizim, albatta, soliq undirish uslubiga ta’sir qilishi mumkin. Ushbu bobda ikkita asosiy jihat ko‘rib chiqiladi: birinchidan, umumdavlat va markazlashgan (unitar) siyosiy tizimlar, ikkinchidan, soliq tizimida mavjud bo‘lgan vakolatlarning taqsimlanishi, uning zaruriy tiyib turish va muvozanat bilan samarali ishlashini ta’minlash.

Soliq tizimining asosiy elementlarini loyihalashda aniqlanishi kerak bo‘lgan eng asosiy jihatlari quyidagilar:

- kimga soliq solinishi kerak;
- nimaga soliq solinishi;
- qachon soliq solinishi kerak;
- qanday yig‘ilishi kerak;
- qanday boshqarilishi kerak (protsessual dizaynga kirish 5-bobda ko‘rib chiqilgan);
- soliqlardan qochish va to‘lashdan bo‘yin tovlash bilan qanday kurashish kerak;
- soliq bitimlari imzolangan xalqaro operatsiyalarni ko‘rib chiqish.

## **4.2. Soliq tizimining institutsional tarkibi.**

### **4.2.1. Federal va unitar soliqqa tortish jarayoni.**

#### **4.2.1.1. Mavzuga kirish**

Dunyo bo‘ylab boshqaruv shakllarini asosan ikkita yo‘nalishga ajratish mumkin: 1 – federal davlatlar va 2 – unitar davlatlar. Ushbu turlarning har biri ushbu keng toifalarga ko‘ra sezilarli darajada farq qiladi.

Boshqaruv turlariga turli xil yondashuvlarning sababini ma‘lum bir mamlakat yoki mintaqaning tarixiy konteksti va rivojlanishidan kelib chiqish mumkin. Mamlakatning huquqiy bazasi qo‘llaniladigan hukumat turiga ta‘sir qilishi shart emas; Masalan, Qo‘shma Shtatlar federal hukumat bilan umumiy qonun yurisdiksiyasidir, Buyuk Britaniya ham umumiy yurisdiksiyadir, ammo markaziy hukumatga ega.

#### **4.2.1.2. Federal tizimlar**

Federal hukumat tizimlarining tavsifi boshqaruvning yagona shakliga qaraganda ko‘proq siyosiy tuzilmalarning davomiyligini anglatadi. Ushbu bobda “shtat”, “federal” tuzilmaga ega davlatlarning kichik birligini anglatadi. Federal mintaqa bu o‘z navbatida mamlakatni anglatadi, ammo mintaqaviy federatsiya bu boshqa davlat tuzilmasi.

Hukumatni federal tizim deb tasniflashda odatda bir qator asosiy omillar mavjud. Federal davlatlar uchun eng muhimi – bu hokimiyatning turli darajalari o‘rtasida vakolatlarning taqsimlanishi. Shtatlar odatda muhim muxtoriyat bilan ishlaydi. Hokimiyat taqsimoti odatda federatsiyaga tegishli konstitutsiya bilan tasdiqlanadi. Federal vakolatlar odatda aniq belgilanadi, qolgan barcha vakolatlar federatsiya tarkibidagi shtatlarga beriladi. Federal daraja odatda faqat mamlakatga (yoki mintaqaga) ta‘sir qiladigan masalalar bilan shug‘ullanadi. Bundan tashqari, federal hukumat darajasiga, odatda, federatsiya tarkibiga kiruvchi barcha shtatlarda konstitutsiyaviy himoyalangan huquqlarga rioya qilinishini ta‘minlash bo‘yicha nazorat funksiyasi yuklatilgan.

Fiskal federalizmning aniq shakli bu federatsiyani tashkil etuvchi davlatlar tomonidan to‘liq avtonomiyaga ega bo‘lishdir. To‘liq

avtonomiyani federal davlatdan mustaqil ravishda ishlash uchun yetarli institutsional, protsessual va iqtisodiy (shu jumladan, moliyaviy) tuzilmalar mavjudligi deb ta'riflash mumkin. Bu shuni anglatadiki, federatsiya tarkibidagi davlat federal hukumatdan alohida qarorlar qabul qilish, ma'lum soliq siyosatini qabul qilish va bunday siyosat uchun moliyaviy javobgarlikni o'z zimmasiga olish uchun tuzilmalar va vakolatlarga ega, ya'ni siyosat federal hukumat yoki boshqa davlatlar tomonidan qo'llab-quvvatlanmaydi hamda grantlar yoki subsidiyalar tushuniladi. Klassik misol sifatida Shveysariya bo'lishi mumkin, unda Konstitutsiyada kantonlar birlashib, federatsiyani tashkil qiladi ("konfederatsiya" deb nomlanishiga qaramay). Bo'shashgan federatsiya bilan davlat darajasida yotgan kuchlarning yana bir o'ta keskin namunasi Birlashgan Arab Amirliklari bo'lib, unda har bir amirlik mutlaq monarx ostida ishlaydi va federal rahbar ushbu merosxo'r amirlardan saylanadi. Konfederatsiyalar, federatsiyalardan farqli o'laroq, hukumatlararo asosda ishlaydigan suveren davlatlarning birlashmalaridir. Bunday konfederatsiyalar uchun muvofiqlashtiruvchi yoki markaziy hukumatning markaziy hokimiyati kuchsizdir.

Fiskal jarayonning boshqa uchida federal daraja aksariyat masalalar bo'yicha keng nazoratni amalga oshiradi, cheklangan vakolatlarni davlat egallaydi, ya'ni alohida shtatlar federal darajaga muhim avtonomiyalar huquqini berib yuboradi.

Bunga Avstraliya, Kanada, Germaniya va Nigeriyani misol keltirish mumkin. Ko'pgina federal hukumatlar yuqorida tavsiflangan ikkita jarayonga tushib qolishadi.

Federatsiya ko'lami va shakli odatda federatsiyaning konstitutsiyaviy doirasidan kelib chiqadi. Federal konstitutsiya, odatda, barcha davlatlarni federatsiya fuqarolarining ayrim asosiy huquqlari bilan bog'laydi, qonun ustuvorligiga to'liq mos kelishini ta'minlaydi va odatda, alohida davlatlarning biron-bir chorasi federatsiyani buzmasligini nazorat qilishni ta'minlaydi. Ushbu so'nggi nazorat funksiyasi har xil shakllarda bo'lishi mumkin va individual davlatga berilgan erkinligi darajasiga bog'liq. Barcha federal tizimlar turli masalalar bo'yicha hamkorlik, uyg'unlik va muvofiqlikni ta'minlash uchun asosiy davlatlar ustidan konstitutsiyaviy asoslar orqali muayyan nazoratni amalga oshiradi. Konstitutsiya doiradagi ishlar birlikni

xilma-xillik bilan muvozanatlashtirishi kerak. Ushbu chegarada federatsiya barchaning umumiy manfaati bo'lishi kerakligini hisobga olishi kerak.

Kritik ravishda, federal tizimda mustaqil hokimiyatni shtat uchun ham, federal hukumatlar uchun ham markazsizlashtirish mavjud. Bunday tizimdagi shtatlar, odatda, soliqlarni oshirishda erkindirlar, lekin odatda bunday davlat soliqlari federal ishlarga aralashmasligini ta'minlash uchun federal hukumat tomonidan nazorat qilinadi. Bunday federal shtatlarning klassik namunalariga Braziliya, Nigeriya va AQSH kiradi.

Federal tizimda shtatlarga berilgan muxtoriyat qanchalik katta bo'lsa, davlatlar o'rtasida soliq arbitrajining imkoniyati shunchalik katta bo'ladi. Ushbu ta'sirlarning bir qismiga qarshi turish uchun ba'zi shtatlarda federal shtatga fiskal tenglikni ta'minlash uchun vakolat beruvchi qoidalar kiritilgan. Biroq, shtatlarga berilgan muxtoriyat prinsipi, olingan daromadning tegishli davlat xarajatlari bilan mutanosib bo'lishini ta'minlashdir. Federal hukumat soliq masalalari bo'yicha katta nazoratni (yoki markazlashtirilgan nazoratni) amalga oshiradigan sharoitda, shtatlar zarur daromadga ega bo'lish ehtimoli kamroq. Bu federal davlat va asosiy davlatlar o'rtasidagi vertikal soliq balansini buzish ta'siriga ega.

Soliq raqobati mamlakatlar o'rtasida paydo bo'lishi mumkin bo'lganidek, federal shtatlarda ham (soliqqa tortish vakolatining yetarlicha mustaqilligi mavjud), soliq raqobati davlatlar o'rtasida yuzaga kelishi mumkin va natijalari kuzatilishi mumkin. Bunga misol sifatida nafaqat Shveysariya kantonlari, balki ushbu kantonlar tarkibidagi munitsipalitetlar o'rtasidagi farqlar sezilarli darajada farq qilishi mumkin. Ushbu muhim farqlar turar-joy xatti-harakatlarini rag'batlantirishi yoki o'zgartirishi mumkin. Buda bojxonaning ko'plab mamlakatlar o'rtasidagi muammoga tenglashtirish mumkin, bu yerda fuqaro bir mamlakatda yashaydi, ammo boshqa mamlakatda ishlaydi. Yevropa Ittifoqi kabi "federatsiyalar"ning erkin shakllarida bu masalalar yanada aniqroq namoyon bo'lishi mumkin, chunki alohida davlatlar soliq siyosatining aksariyati ustidan nazoratni saqlab qoladilar. Qisqa masofalar va Yevropa Ittifoqi ichidagi odamlarning erkin harakatlanishi, davlatlar o'rtasida soliq raqobatini, ruxsat etilgan darajada osonlashtiradi. Ushbu harakat jismoniy shaxs qaysi davlatga

soliq to'lashi kerakligi va shunga o'xshash tarzda qaysi shaxs davlat xizmatlaridan yoki imtiyozlaridan foydalanishi haqida savol tug'diradi. Bunday vaziyatlarda daromad va xarajatlar o'rtasidagi bog'liqlik hal qiluvchi ahamiyatga ega.

Soliq arbitrajidan tashqari, fiskal federal tizimda e'tiborga olinadigan yana bir omil – bu davlatlar o'rtasidagi turli xil soliq bazasini shakllantiradi. Shtatlar soliq turi va usuli bo'yicha to'liq mustaqillikkaga ega bo'lganda, soliq bazasi shtatlar o'rtasida sezilarli darajada farq qilishi mumkin. Bu nafaqat murakkablikni oshirishi, balki davlatlar o'rtasida taqqoslanishning oldini olish ham mumkin. Federal va shtatlarning soliq bazalariga mos keladigan ba'zi bir ijobiy tomonlari aniq (masalan, davlatlararo savdoni osonlashtirish, soliq to'lovchilarning kam xarajatlarga rioya qilish xarajatlari, kamroq proteksionizm qoidalari va davlatlar o'rtasida ikki baravar kam soliqqa tortish), bu xilma-xillik muvozanatga erishish federal davlatning maqsadiga ziddir. Kamroq muxtoriyatga ega bo'lgan holda, shtatlar ko'proq federal qonunlarga asoslangan daromadlarning o'zgarishiga va ma'lum bir davlat manfaatlariga mos keladigan siyosatdan chetga chiqishga ta'sir ko'rsatadilar. Soliq bazasidagi muvofiqlik, shuningdek, davlatlar o'zlarining xarajatlarini, masalan, daromad solig'i bazasiga muvofiq emas, balki ushbu davlatda mavjud bo'lgan resurslarga soliq solish orqali moliyalashtirish imkoniyatini e'tiborsiz qoldirishi mumkin. Shtatlar ichidagi va ular o'rtasidagi soliq siyosati 2.1-bo'limdagi prinsiplarni ham hisobga olishi kerakligi muhimdir.

#### **4.2.1.3. Markaziy tizimlar**

Federal tizimlarni markaziy tizimlarga nisbatan asosiy farqi – bu mustaqillikni milliy darajada saqlab qolish va hukumatning quyi bo'g'inlariga ma'lum vakolatlarni amalga oshirishning faqat turli shakllarda ruxsat berilishi. Bu teng ravishda hokimiyatni almashtirishni bekor qilish mumkinligini anglatadi.

Markazlashgan hukumat tomonidan vakolatlarni topshirishning yorqin misoli bu Buyuk Britaniya bo'lib, unda Shotlandiya, Uels va Shimoliy Irlandiyaga avtonomiyalar beriladi. Biroq, avtonomiya federatsiyaga aylanmaydi, chunki suveren hokimiyat Buyuk Britaniya parlamentida saqlanib qoladi, u muxtoriyat devolatsiyasini bir

tomonlarga bekor qilishga qodir. Bu federal darajadagi muxtoriyat konstitutsiya bilan kafolatlangan federal shtatlardan farq qiladi.

Federal tizimlarda bo'lgani kabi, markaziy (yoki unitar) hukumatlarga nisbatan yuqoridagi ikkita o'ta pozitsiyani aniqlash mumkin.

Birinchi demokratik haddan tashqari markaziy hukumat tomonidan soliq siyosati va ijro etilishining barcha jihatlarini nazorat qiluvchi sub-birliklarga bog'liq bo'lmagan holda amalga oshiriladi (masalan, Irlandiya va Norvegiyada). Demokratik haddan tashqari holatni ko'rib chiqish kifoya, ammo mutlaq monarxlar bo'lgan mamlakatlarda ham shunday bo'lishi mumkin.

Bunday qat'iy vakolatlar faqat markaziy darajadagi talablarning submilliy darajasida amalga oshirishga ruxsat berish ta'siriga ega. Bu mumkin bo'lgan kamchilikni anglatadi, chunki bunday nazorat submilliy hukumatni o'z funksiyalarini yetarli darajada bajarish uchun yetarli moliyaviy resurslarni jalb qilishiga to'sqinlik qiladi. Bundan tashqari, bu resurslarning noto'g'ri taqsimlanishiga olib kelishi mumkin (2.1.3-bo'limga qarang). Boshqa favqulodda – bu soliqqa tortish vakolatlarini kichik bo'linmalarga (odatda, mahalliy hokimiyatlarga) beradigan (hali cheklangan) markaziy hukumat bo'ladi. Soliq vakolatlari delegatsiyasi turli shakllarda bo'lishi mumkin. Masalan, soliq undirish huquqi, faqat soliqlarni yig'ish uchun berilishi mumkin; nafaqat soliqlarni yig'ish, balki mahalliy faoliyat uchun yig'ilgan soliqlarning bir qismini saqlab qolish; mahalliy o'zini o'zi boshqarish organlari yoki markaziy qonunlar orqali alohida mahalliy hukumat soliqlari va yig'imlarini yig'ish. Oxirgi holatda, qonun hujjatlari va ijro etilishi federal hokimiyat tomonidan emas, balki davlat tomonidan nazorat qilinadigan federal tizimga nisbatan tanlangan soliqlar va yig'imlarni oshirishga ruxsat berish o'rtasida ajratilishi kerak.

Shuning uchun markaziy hukumat soliq masalalarida tartibga solish siyosatini olib borishda erkindir, shuning uchun resurslarni samarali taqsimlashni hisobga olgan holda ba'zi bir faoliyat yoki ayrim yo'nalishlarni milliy asosda rag'batlantiradi. Biroq, bunday tartibga solish siyosati konstitutsiyaviy asos va shu doiradagi tamoyillar bilan muvofiqlashtirilishi kerak. Masalan, ayrim sohalarni (masalan, maxsus soliq zonalarini yoki iqtisodiy rivojlanish tashabbuslari) qo'llab-



quvvatlaydigan yoki qayta tiklanishni ta'minlaydigan soliq siyosati yoki qayta taqsimlash konstitutsiyaviy asosga ega bo'lishi kerak. Umuman olganda, hukumatlar barqarorlikni ta'minlash uchun mamlakatda iqtisodiy rivojlanishni rivojlantirishga va mamlakatning tabiiy resurslari va atrof-muhitini boshqarishni ta'minlashga intiladi. Ushbu maqsadlar ko'pincha konstitutsiyaviy prinsiplarda mustahkamlangan va olib borilayotgan tartibga solish siyosatiga asoslanishi kerak.

#### **4.2.2. Mintaqaviy integratsiya**

Mintaqaviy boshqaruv organida hukumat elementlari mavjud bo'lganda va majburiy davlatdan tashqari qonunlarni ishlab chiqarishda mintaqaviy integratsiya o'ziga xos muammolarni keltirib chiqaradi. Yevropa Ittifoqi kabi mintaqalar federal tuzilishga eng yaqin tizimda ishlaydi. Ba'zi vakolatlar Yevropa Ittifoqi vakolatiga kiradi, boshqalari esa faqat a'zo davlatlarga berilgan. Boshqa mintaqalar ham shu kabi integratsiyani amalga oshirmoqdalar, masalan, sharqiy Afrika hamjamiyati, suveren a'zo davlatlar bilan federatsiya sifatida ishlashga intilmoqda.

Dunyoda soliqlarga nisbatan mintaqaviy integratsiyaning boshqa shakllari, masalan, bojxona mavjud. Bularga, boshqalar qatori hamjamiyati va Janubiy Afrikaning rivojlanish jamiyati kiradi. Bunday mintaqaviy iqtisodiy integratsiya uchun tartibga solish maqsadida soliqlardan foydalangan holda markazlashtirilgan siyosat shakllari bo'lishi mumkin. Yevropa Ittifoqining maqsadi, federal hukumatlar singari, federal darajada olingan har qanday soliqlar yoki daromadlar faqat tegishli mamlakat faoliyati va loyihalarini ta'minlash uchun yetarli bo'lishi kerak. Hozirgi vaqtda Yevropa Ittifoqi darajasida soliqlarni yig'ish mintaqalarni rivojlantirish siyosatini Yevropa Ittifoqi soliqlari bilan moliyalashtirish uchun yetarli emas. Biroq, Yevropa Ittifoqi ishsizlik darajasi eng past yoki iqtisodiy rivojlanish darajasi past bo'lgan hududlarga sarflash uchun a'zo davlatlarning budjetidan daromad oladi.

Ushbu mintaqaviy integratsiya organlari doirasida huquqiy plyuralizm mavjud, ya'ni mintaqaviy organ qamrab olgan hududda bir nechta huquqiy tizim mavjud (3.3.3-bo'limga qarang). Mintaqaviy organlar barcha a'zo davlatlar tomonidan imzolangan xalqaro

shartnoma yordamida huquqiy plyuralizm mavjudligini milliy suverenitet bilan uyg'unlashtirishga harakat qilmoqdalar. Ushbu mintaqaviy guruhlar ko'pincha mintaqaning katta farovonligi uchun tuziladi, ya'ni bitta suveren davlatda yig'ilgan daromad boshqalarga umumiy maqsadlar yoki umumiy manfaatlarga muvofiq davlat xarajatlari maqsadlarida xarajat qilinadi. Bunga Yevropa Ittifoqi va ancha kichik miqyosda ma'lum bir formuladan so'ng bojxona daromadlarini bo'lishadigan Janubiy Afrika Bojxona ittifoqi misol bo'la oladi.

Mintaqaviy integratsiyaning ushbu shakllari, qanday maqsadda bo'lishidan qat'i nazar (odatda, umumiy maqsadga intilish, bu iqtisodiy yaqinlashish, bojxona to'siqlarini olib tashlash yoki boshqa masalalar bo'lishi mumkin), ma'lum bir tizimning soliq qonunchiligiga bunday integratsiya qilish mumkin bo'lgan chegaralarni namoyish etadi.

### **4.2.3. Konstitutsiyaviy davlatlarda vakolatlar taqsimoti.**

#### **4.2.3.1. Umumiy nuqta**

Konstitutsiyaviy davlat uchun hokimiyatni taqsimlash prinsipi konstitutsiyaviy davlatlarning ko'pchiligining, hatto hammasining asosiy tarkibiy qismlaridan biridir.

Ushbu funksiyalarni bajarishda qonun chiqaruvchi qonun ijod qilish funksiyalarini ijro etuvchi idoralarga topshirmasligi kerak. Qonun chiqaruvchi tomonidan qonun ijod qilish vakolatlarini cheklashning asosiy sababi saylovchilar oldida hisobot berishdir. Qonun chiqaruvchi ijrochilarga nisbatan ijrochilarga to'g'ridan to'g'ri javobgar bo'lgani uchun, qonun chiqaruvchi vakolatni hisobdor organ saqlab qolishi kerak. Bu soliqqa tortish tushunchasiga "vakilliksiz soliq solinmasligi" tushunchasiga mos keladi (2.3-bobga, xususan 2.3.4-bo'limga qarang).

Haqiqiy shakllarda, hech kim ushbu hokimiyat tarmoqlaridan bir nechtasiga a'zo bo'lmasligi kerak. Biroq, amalda vakolatlarning taqsimlanishi kamdan kam hollarda umuman bo'lmaydi. Tez-tez cheklangan o'xshashliklar mavjud; masalan, ijro etuvchi hokimiyatni tashkil etuvchi kabinet vazirlari odatda parlament a'zolari hisoblanadi (qonun chiqaruvchi). Bundan tashqari, parlamentning to'g'ri ishlashiga ko'maklashish uchun ko'pincha bir-birini qo'llab-quvvatlashi zarur.

Biroq, tanqidiy ravishda, har qanday o'xshashlik hukumatning bir tarmog'ining boshqasiga aralashishiga ta'sir etmasligi va rivojlanmasligi kerak.

Zamonaviy hukumatlarda ijro etuvchi va qonun chiqaruvchi organlarning funksiyalari o'rtasidagi o'xshashlik bo'lsa sud hokimiyatining mustaqilligi juda muhimdir. Shaxsiy yurisdiksiyani batafsil o'rganish uchun vakolatlar taqsimotining aniq darajasi, vakolatlarning birxilligi va eng muhimi bunday holga kelishi mumkin bo'lgan vakolatlarni suiiste'mol qilishini aniqlash uchun talab qilinadi.

So'nggi paytlarda soliqlar globallasuv, boshqaruv va siyosatni ishlab chiqish nuqtayi nazaridan, qonuniy jixatdan va parlamentlarning ba'zi vakolatlarini egallab olgani ko'rinib turibdi. Bu, ayniqsa, xalqaro organlarga barcha imzolangan yurisdiksiyalar nomidan imzolangan ko'p yurisdiksiyon bitimlarga bir tomonlama o'zgartirish kiritish huquqini beradigan qonunlar qabul qilinganda yoki imzolanganda aniq ko'rinadi. Yalpi qonunchilik vakolatlarini (potensial ravishda) bunday tarzda topshirish parlamentlarga qonunlarni qabul qilish vakolatiga zid bo'lishi mumkin va bu "vakilliksiz soliq solinmasligi" tamoyiliga zid bo'lishi mumkin. Boshqalar hech qanday eroziya sodir bo'lmaydi, deb ta'kidlashlari mumkin, chunki vakolatlar shartnoma orqali beriladi va yurisdiksiya suveren kuchga ega shartnomadan chiqish vakolatini saqlab qoladi. Agar parlament vakolatlari tashqi manbalar tomonidan yuklansa (yuqoridagi kabi) yoki parlamentlar qonunchilikka o'zgartirish kiritishga yoki global bosim yoki bozor sharoitida shartnomalarni ratifikatsiya qilishga majburlansa, bu tizimning tarkibiy buzilishining vakili hisoblanadi. Saylovchilar tomonidan parlamentga berilgan qonunchilik vakolatlari milliy siyosat va manfaatlarni moliyalashtirish uchun mos va yetarli moliyaviy resurslarni ta'minlash maqsadida beriladi (2.1.3-bo'limga qarang). Soliqni yaxshi boshqarish qonunchilik organidan soliq bazasiga qarshi barcha da'volarni o'zi xizmat ko'rsatadigan jamiyat siyosati va maqsadlariga muvofiq baholashni talab qiladi. Tashqi manbalar bosimi ostida xalqaro me'yorlarni sodda tarzda qabul qilish jamoatchilikni boshqa yo'l bilan ta'minlanadigan yetarli mablag'lardan mahrum qilishi mumkin.

#### **4.2.3.3. Ijro etuvchi hokimiyat**

Qonunchilik qoidalarini yaratish, o'zgartirish yoki bekor qilish to'g'risidagi qonun chiqaruvchi vakolatlaridan kelib chiqib, ijro etuvchi hokimiyat qonunchilikni ijro etish va amalga oshirish vazifasini bajaradi.

Ko'pincha ijro etuvchi hokimiyat parlamentga siyosat va qonunchilikni taklif qiladi.

Ijro etuvchi hokimiyat parlamentdan olingan vakolatlardan parlament tomonidan qabul qilingan qonunlarni qabul qilish yoki ijro etish uchun zarur bo'lgan qonun osti qonunchiligini chiqarish uchun foydalanadi. Bunday vakolat odatda parlament aktlarini amalga oshirish bilan bog'liq amaliy muammolarni bartaraf etish uchun beriladi. Qonunchilik jarayonlari odatda uzoq va og'ir bo'lganligi sababli, qonun chiqaruvchidan parlament aktiga nisbatan har qanday me'yorni chiqarishni talab qilishi maqsadga muvofiq emas.

Ijro etuvchi hokimiyat tomonidan chiqariladigan qonun osti qonunchiligi odatda me'yoriy hujjatlar va shunga o'xshash rasmiy e'lon shaklida bo'ladi. Ushbu vakolatlar qonunchilikni sezilarli darajada o'zgartirishi yoki o'zgartirishi mumkinligi kamdan kam uchraydi, chunki bu ijro etuvchi hokimiyatga keng vakolatlarni beradi. Normativ-huquqiy hujjatlar va shunga o'xshash e'lonlarda, odatda, qonunchilikni qo'llash mexanizmlari amal qiladi yoki ta'minlanadi.

Shu munosabat bilan, qaysi mexanizm orqali hokimiyat ijro hokimiyatiga berilishi mamlakatning huquqiy bazasiga qarab farq qilishi mumkin.

Fuqarolik-huquqiy davlatlarda, ijro etuvchi hokimiyat, odatda, konstitutsiyaga asoslanib, qonunlarning bajarilishi bilan bog'liq qoidalar va buyruqlar chiqarish uchun umumiy vakolatni oladi (garchi bu har bir fuqarolik huquqiy yurisdiksiyasi uchun to'g'ri kelmasa ham). Qonunchilikning mazmunini o'zgartirishga urinayotgan har qanday nizom ustidan shikoyat qilinadi va agar uning ma'nosini o'zgartirishi aniqlansa, sud tomonidan bekor qilinadi. Qoidalar va buyruqlar chiqarish uchun umumiy delegatsiya, shu sababli ushbu nizom chiqarilgan qonun chegaralari bilan cheklangan. Umumiy huquqqa ega bo'lgan mamlakatlarda hokimiyatni taqsimlash har doim ham konstitutsiya tomonidan emas, balki odatda, ushbu vakolatni

ta'minlaydigan alohida hujjatlar bilan berilgan vakolatlar tomonidan beriladi.

Soliq qonunchiligining texnik mohiyati va bu sohadagi tezkor rivojlanish soliq qonuni ma'murlari (ijro etuvchi hokimiyat nomidan) tomonidan turli xil maqomga ega bo'lishi mumkin bo'lgan turli xil hujjatlarni chiqarishni taqozo etadi. Daromad xizmati tomonidan beriladigan ba'zi hujjatlar soliq to'lovchini ham, ma'muriyatni ham majbur qiladi (masalan, avans qarorlari), boshqalari ham majburiy emas.

Odatda, majburiy bo'lmagan holda, daromad organlarining bayonotlari va yozma amaliyoti soliq to'lovchiga soliq qonunchiligini qo'llash bo'yicha qonuniy umidlarni keltirib chiqarishi mumkin. Biroq, sud organlari tomonidan e'tiroz bildirilgan va qonun hujjatlarida noto'g'ri deb topilgan bo'lsa, soliq to'lovchining (yoki ma'muriyatning) bunday bayonotlariga ishonishi yetarli darajada himoyani ta'minlay olmaydi. Ba'zi yurisdiksiyalarda soliq ma'muriyati tomonidan chiqarilgan ba'zi bir bayonotlar yoki ko'rsatmalar soliq ma'muriyati uchun majburiydir, ammo soliq to'lovchiga tegishli emas. Shu nuqtayi nazardan, daromad organlari tomonidan chiqarilgan avans qarorlarining misolidir.

Daromadlar bo'yicha organ tomonidan chiqarilgan umumiy e'lonlardan, me'yoriy hujjatlardan va boshqa ko'rsatma hujjatlardan farqli o'laroq, avans qarorlari daromad organi tomonidan yagona soliq to'lovchiga nisbatan tuzilgan bir tomonlama shartnomalar va taklif qilinayotgan operatsiyalarni aks ettiradi. Shu nuqtayi nazardan, ayniqsa, tenglik tushunchasi bilan bog'liq ko'plab muammolar paydo bo'ladi. Soliq qonuni uning qoidalariga bo'ysunadiganlarning barchasiga teng ravishda qo'llanilishi kerak. Oldindan soliq qarorlari, asosan rivojlanayotgan mamlakatlarda, manipulyatsiya yoki lobbichilik natijasida ko'p millatli korporatsiya kabi kuchli soliq to'lovchining foydasiga natijaga erishish uchun xavf tug'diradi. Bunday tadbirlar ko'pincha turli sabablarga ko'ra e'tibordan chetda qolmoqda, shu jumladan har qanday narxda to'g'ridan to'g'ri xorijiy investitsiyalarni jalb qilish zarurligi, korrupsiya va mintaqadagi soliq raqobati. Hokimiyat taqsimotiga kelsak, qonuniylik prinsipi himoyalanganligi va bunday hokimiyatni

topshirish uchun aniq qonuniy asos mavjud bo'lishi uchun bunday kelishuv uchun juda muhimdir. Shubhasiz, har qanday bunday tizim soliq qonunchiligida ko'zda tutilmagan yoki soliq qonunchiligining qoidalariga zid bo'lgan qarorlarni oldini olish yoki hech bo'lmaganda ularni yo'q qilish imkoniyatiga ega bo'lishi kerak.

Bundan tashqari, ma'murga berilgan bunday o'zboshimchalik vakolatlari sud tomonidan ko'rib chiqilishi kerak. Ijro etuvchi hokimiyat tomonidan haddan ziyod yuqori darajadagi himoyadan himoya qilish odatda sud tomonidan ko'rib chiqilishi mumkin. Xuddi shu tarzda, sud tekshiruvi to'g'risidagi qoidalar har bir mamlakatda farq qiladi va shuning uchun barcha yurisdiksiyalarda teng himoya ta'minlanishi shart emas.

#### **4.2.3.4. Sud vakolatlari**

Parlamentga berilgan qonunchilik vakolatidan va ijro etuvchi hokimiyat tomonidan ushbu qonunlarning bajarilishidan so'ng, sud tizimiga qabul qilingan qonunlardan (konstitutsiyaga zid bo'lsa) yoki qonunlarning o'zaro zidligi bo'yicha nizolarni ko'rib chiqish vakolati beriladi. Ijro etuvchi (va uning vakolatli organlari), shuningdek, qonunni yozma ravishda sharh beriladi.

Hokimiyatni taqsimlash nuqtayi nazaridan aynan shu hokimiyat tarmog'ida eng kichik bir-biriga o'xshashlik bo'lishi kerak. Mustaqil sud hokimiyati vakolatlarni samarali taqsimotining muhim jihati hisoblanadi. Xuddi shu tarzda, sud hokimiyatining mustaqilligi soliq masalalarida ham soliq to'lovchining, ham daromad organining sud tomonidan talqin qilinadigan qonunga bo'ysunishini ta'minlaydi.

Ushbu hokimiyat tarmog'ining asosiy prinsipi shundaki, sud hokimiyati qonunlarni qo'llaydi, ammo qonunni yaratmaydi. Shu bilan birga, amalda, xususan, oddiy huquqshunoslik mamlakatlarida – qonunni sharhlashga nisbatan sud qarorining ta'siri cheklangan ma'noda qonunni ishlab chiqaradi. Umumiy huquqqa ega bo'lgan mamlakatlardagi sud qarorlarida qonunni talqin qilish sudlarni pretsedent qoidalari va sudning maqomi nuqtayi nazaridan bog'laydi. Ushbu qarorlar qonunni talqin qilishda vakolatli deb topilishi mumkin. Bundan tashqari, sharhlar sudlar tomonidan e'lon

qilingan prinsiplarga aylanib borishi bilan sud hukmi qonunga aylanadi.

Sud tomonidan soliq qonunchiligini sharhlash usuli ham uning vakolatlarini qo'llashda rol o'ynashi mumkin. Qaysi izohlash usullari qo'llanilgan bo'lsa, sud qonun hujjatlarida nazarda tutilgan yoki ko'zda tutilganidan ko'proq narsani o'qimasligi kerak. Mustaqil sud tizimi nafaqat ma'murlar tomonidan soliq to'g'risidagi qonunlarning bajarilishi ustidan tanqidiy nazoratni amalga oshiradi, balki parlamentni konstitutsiyaviy vakolatlari uchun teng ravishda javobgar qiladi. Bu ba'zi hollarda qonunlar kuchga kirgunga qadar konstitutsiyaga muvofiqligini tekshirish huquqiga ega bo'lgan va ko'plab mamlakatlarda qonunlarning konstitutsiyaga muvofiqligini qayta ko'rib chiqish huquqiga ega bo'lgan konstitutsiyaviy sudlarni jalb qilish yo'li bilan amalga oshirilishi mumkin. Albatta, shuni ham ta'kidlash kerakki, ayrim mamlakatlarda konstitutsiyaviy sud yo'q, boshqalarda esa yozma konstitutsiya yo'q.

Soliq qonunchiligini amalga oshirish vazifasi yuklatilgan ijro etuvchi hokimiyat birinchi talqinni berishi mumkin (ko'pincha ma'mur tomonidan). Bunday texnik talqinlarning soliq idorasini majburlashi yoki soliq to'lovchiga nisbatan qonuniy taxminlarni yaratishi mumkinligi sudga berilishi mumkin bo'lgan alohida dalillardir. O'z fikrlarini bildirishda sudlar qonuniy aniqlik va qonun ustuvorligini himoya qiladi (3.3-bo'limga qarang). Sud tizimining roli nafaqat soliq organi manfaati, balki soliq to'lovchilar manfaati uchun qonunlarning samarali bajarilishini ta'minlashdan iborat. Bu borada jahon amaliyoti sezilarli darajada farq qiladi va soliq to'lovchiga beriladigan huquqlar darajasiga bevosita ta'sir qilishi mumkin. Shu bilan birga, qonun chiqaruvchi tomonidan qabul qilingan qonunni ijro etuvchi tomonidan izohlanishi sudlar oldida shikoyat qilinishi mumkin. Shu nuqtayi nazardan, sudlarning qonunlarni talqini, asosan, yakuniy talqin hisoblanadi. Agar parlament natijadan norozi bo'lsa, qonunga o'zgartirish kiritishi mumkin (umuman olganda, istiqbolli va retrospektiv emas). Sud hokimiyatining roli o'z oldiga qo'yilgan ishlarning kamligi yoki sud ijro etuvchi hokimiyatni birinchi darajali deb biladigan davlatda chetlab o'tilganligi sababli cheklangan bo'lsa, hokimiyat ustidan

zarur tekshiruvlar va muvozanatlarga katta ta'sir ko'rsatiladi va soliq to'lovchilarning huquqlari buzilishiga nisbatan zaif bo'ladi. Shuning uchun mustaqil va faoliyat yuritadigan sud tizimiga ega bo'lish har qanday yaxshi soliq tizimining asosiy tarkibiy maqsadidir.

Agar qonun chiqaruvchi soliq to'lashdan qochishga intilayotgan bo'lsa, ammo ishlab chiqilgan qonunda soliq to'lashdan bo'yin tovlashning barcha turlarini qidirishni nazarda tutgan bo'lsa, sud tizimi "soliqlarni to'lashdan qochish" tushunchasiga kiritishi mumkin emas, chunki ikkalasi bir-biridan farq qiladi. Muammoni sud emas, qonun chiqaruvchi tuzatishi kerak edi.

#### **4.2.4. Soliq siyosatini shakllantirish**

Soliq siyosatining elementlari 2-bobda qisqacha muhokama qilingan. Ushbu bo'lim ushbu siyosatning tuzilishi va vakolatlarning taqsimlanishiga taalluqli bo'lgan qatnashchilar bilan bog'liq.

Soliq siyosatini belgilash odatda hokimiyatning ijro etuvchi va parlament tarmoqlari tomonidan ishlab chiqiladi va ushbu hokimiyat tarmoqlari o'rtasida turli darajadagi ishtiroki mavjud. Aralashmasligidan qat'i nazar, soliq siyosatini ishlab chiqish, odatda, texnik ekspertlarning ishtirokini o'z ichiga oladi. Soliq siyosatini ishlab chiqishda nafaqat hukumat rejalari va strategiyalari hisobga olinishi, balki soliq siyosati ishlab chiqilishi zarur bo'lgan fanlararo xarakteri ham tan olinishi kerak.

Odatda, ijro etuvchi hokimiyat – g'aznaga mas'ul vaziri – mamlakatning iqtisodiy ehtiyojlari va u ko'rsatishi kerak bo'lgan xizmatlarni hisobga olgan holda soliq siyosatini ishlab chiqish vazifasini bajaradi. Ushbu siyosatni ishlab chiqish natijasi odatda qonunchilik loyihasi bo'lib, ular aralashish va tasdiqlash uchun parlamentga taqdim etilishi kerak. Bu qonuniylik prinsipini saqlab qoladi va "vakilliksiz soliq solinmaydi". Har qanday soliq siyosatining boshlang'ich nuqtasi avval vakili bo'lgan jamiyatning ehtiyojlari va kerakli maqsadlarini hujjatlashtirishdir. Harakatlar va siyosat ushbu asosiy strategiyadan kelib chiqishi kerak.



### **4.3. Soliq tizimini loyihalash.**

#### **4.3.1. Kimdan soliq olinadi?**

Soliq tizimidagi betaraflik har qanday alohida tanlov foydasiga yoki qarshi kamsitishni minimallashtirish paytida soliq tizimining daromadlarini oshirishni ta'minlaydi.

Bunda soliqqa tortishning bir xil tamoyillari biznesning barcha shakllariga tatbiq etilishi, shuningdek, ushbu tamoyillarning teng va neytral qo'llanilishiga putur yetkazishi mumkin bo'lgan o'ziga xos xususiyatlarga murojaat qilishi kerakligi prinsipiga asoslanadi. Daromad oladigan jismoniy shaxslar (jismoniy shaxslar) ushbu daromaddan soliqqa tortilishi mumkin. Boshqa tomondan, yuridik shaxslar qonun bilan yaratilgan vakillardir, ular oxir-oqibat jismoniy shaxslar bo'lgan a'zolari nomidan ish yuritadilar.

Bir qarash shundaki, nafaqat prinsipini qo'llashda korporativ daromad solig'i – bu cheklangan javobgarlikdan foydalanganlik uchun a'zolar (aksiyadorlar) tomonidan to'lanadigan narx yoki korporativ daromad solig'i aksiyadorlarning shaxsiy daromadlaridan ushlab qolingani soliq sifatida ko'rib chiqiladi. Yakuniy javobgarlik faqat daromadni (korporativ daromad solig'idan keyin) aksiyadorlarga taqsimlash bilan belgilanadi. Boshqa nuqtayi nazar shundan iboratki, korporativ shaxs – bu o'z a'zolaridan ajratilgan yuridik shaxs va to'lov qobiliyatiga ega. Shu sababli, yuridik shaxs boshqa joylarda daromad oladigan a'zolaridan alohida soliqqa tortilishi mumkin (yuridik shaxs korporativ daromad solig'i oldida javobgarlikni aniqlash mezonidir).

##### **4.3.1.1. Jismoniy shaxslar**

Gorizontal va vertikal kapitalning asosiy prinsiplari soliq tizimini loyihalashning asosiy elementlari hisoblanadi. Gorizontal tenglik soliq to'lovchilarga o'xshash holatlarda o'xshash soliq yukini ko'tarishini ta'minlash orqali erishiladi. Vertikal tenglik turli yo'llar bilan amalga oshiriladi, ammo umuman kam boylarga nisbatan og'ir soliq yukini yuklashga intiladi (4.3.5-bo'limga qarang). Mamlakatlar qabul qilingan soliqqa tortish va / yoki ko'rib chiqilayotgan daromad turiga qarab norezidentlarga va o'z rezidentlariga soliq solishga intilishlari mumkin. Ba'zi mamlakatlar turmush o'rtoqlarni yagona soliq solinadigan birlik sifatida soliqqa tortishlari mumkin. Jismoniy

shaxslar yakka tartibdagi tadbirkorlik faoliyati bilan shug'ullanadimi, passiv daromad oladimi yoki ishdan daromad oladimi, soliqqa tortiladi. Jismoniy shaxslar, shuningdek, tovarlar va xizmatlarning iste'molchilari hisoblanadi, shuning uchun ham QQS, bojxona to'lovlari va yig'implari va mol-mulk solig'i kabi egri soliqlarni to'laydilar.

#### **4.3.1.2. Korporativ tashkilotlar**

Yuridik shaxslar alohida yuridik shaxslardir va shu sababli to'g'ridan to'g'ri bunday shaxslarga soliq solinishi mumkin (4.3.1-bo'limga qarang). Yuridik shaxsning roli qanday bo'lishidan qat'i nazar, Korporativ daromad solig'i uchun soliq bazasi keng bo'lib, barcha turdagi daromadlarni qamrab oladi. Masalan, kapitalning rentabelligi va operatsiyalardan olingan daromadlar. Korxonalarining subyektlarini ikkita alohida guruhga bo'lish mumkin: keng jamoatchilikka tegishli bo'lgan va korxonada to'g'ridan to'g'ri manfaatlarga ega bo'lgan aloqador shaxslar. Hokimiyat yakka tartibdagi subyektlardan soliqni boshqacha tarzda olishni istashi mumkin, bunda korxonalar faqat aksiyadorlarni anglatadi. Bunday vaziyatlarda soliq subyektlari aksiyadorlar bo'lib, subyekt emas, shuning uchun foyda bo'yicha korporativ daromad solig'i yo'q, chunki korxonalar foydasi to'g'ridan to'g'ri aksiyadorlarga tegishli emas.

Keyinchalik, aksiyadorlar ushbu foyda uchun jismoniy shaxs sifatida soliqqa tortiladi. Kichik va o'rta biznes korxonalar, shuningdek, transmilliy korporatsiyalarga nisbatan raqobatbardosh oshirish maqsadida soliq imtiyozlaridan foydalanishlari mumkin. Ishonchli shaxslar soliqqa tortiladigan subyektlardir, ammo daromadlar, shuningdek, foyda oluvchilar va ishonchni yaratuvchiga tegishli bo'lishi mumkin, ular keyinchalik ushbu daromadga nisbatan soliq solinadigan subyektga aylanadi.

#### **4.3.1.3. Shaffof korxonalar**

Odatda, sheriklik sherik a'zolaridan alohida yuridik shaxsga ega emas. Hokimiyat vakillari ma'lum hollarda sheriklikka soliq solinadigan subyekt sifatida qarashni tanlashi mumkin. Masalan, hamkorlik QQS maqsadlari uchun korxonalar sifatida ko'rib chiqiladi. Bu odatda QQSni amalda qo'llash uchun mo'ljallangan. Umumiy

daromad solig'i maqsadida sheriklik a'zolari foyda yoki zararni taqsimlash stavkalarida soliqqa tortiladigan subyektlardir. Biroq, ayrim mamlakatlar ma'lum sherikliklarni korporativ tashkilotlar sifatida tan olishlari mumkin. Daromadlar to'g'ridan to'g'ri ishonchni oluvchilarga tegishli bo'lganda, ishonchlar shaffof deb qaralishi mumkin va ishonch bu daromad uchun oddiy yo'ldir. Ushbu holatlarda foyda oluvchilar soliq subyektlariga aylanadi.

#### **4.3.1.4. Doimiy muassasalar**

Soliq solinadigan subyekt bo'lishi mumkin bo'lgan subyektning yana bir shakli bu doimiy muassasa. Xo'jalik yurituvchi subyekt biron-bir mamlakat yurisdiksiyasida xorijiy davlat tomonidan o'rnatiladigan rasmiy shaxsga ega bo'lmagan korxonasi, filial, sho'ba korxonasi yoki korxonasi bo'lishi mumkin. Foyda soliqqa tortilgunga qadar, xo'jalik yurituvchi subyektlar korxonasi faoliyati olib boriladigan mamlakat subyektiga bo'lib, manba soliqqa tortish imkonini beradi. Bunday soliqqa tortilishining sababi soliq solishni istagan manba mamlakatida daromadlari va xarajatlari bilan bog'liqligi bo'lishi mumkin. Tadbirkorlik faoliyati faqat xizmatlar bo'lganida, bu yanada qiyinlashadi, chunki aniqlanadigan doimiy ish joyi bo'lmasligi mumkin, masalan, barcha xizmatlar raqamli ravishda taqdim etilsa.

#### **4.3.1.5. Geografik ko'lam**

Dunyo bo'ylab soliq tizimida barcha ichki va tashqi daromadlar rezidentlar uchun soliqqa tortiladi va nerezidentlar uchun manba soliqqa tortishni o'z ichiga olishi mumkin. Hududiy tizimda faqat manba sifatida paydo bo'ladigan daromadlar ham rezidentlar, ham nerezidentlar uchun soliqqa tortiladi. Kapital, shuningdek, davlatlararo kapitalni nazarda tutishi mumkin, bunda har bir mamlakat chegara oldi operatsiyalaridan soliq tushumlarining teng ulushini oladi (2.1.2.5-bo'limga qarang). Bu manba va istiqomat qiluvchi davlatlar o'rtasida soliqqa tortish huquqlarini taqsimlash va soliq suverenitetini saqlash bo'yicha munozaralar uchun muhimdir.

#### **4.3.2. Qanday soliq solinadi?**

Soliq solinadigan obyekt qonuniylik prinsipiga bog'liq bo'lib, soliq solinishi mumkin bo'lgan va olinishi kerak bo'lgan jarayonlarga ishora qiladi (2.2-bo'limga qarang). Soliqlar daromad, operatsiyalar,

resurslardan foydalanish yoki iste'molga asoslangan bo'lishi mumkin. Ularni yana ikkita toifaga ajratish mumkin: daromad va kapitalga soliqlar (to'g'ri soliqlar); iste'mol va foydalanganlik uchun soliqlar (bilvosita soliqlar). To'g'ri soliqlar – biron-bir shaxsga nisbatan (qonuniy yoki tabiiy) o'rnatiladi va to'g'ridan to'g'ri ushbu shaxs tomonidan to'lanadi. Masalan, daromad solig'i, dividend solig'i va ushlab qolinadigan ayrim soliqlar.

Bilvosita soliqlar, yuridik shaxsning xususiyatini hisobga olmagan holda, operatsiyalardan undiriladi. Bilvosita soliqlar odatda ularni yig'ib, soliq organlariga to'laydigan vositachilar tomonidan olinadi. Bunga QQS, transfer soliqlari va bojxona va import bojlari va yig'implari misol bo'la oladi. Aksariyat mamlakatlar daromad va iste'molga soliq soladilar.

#### **4.3.2.1. Daromad**

Daromadlar xilma-xil bo'lishi mumkin va ular asosiy faoliyatdan olingan daromadlar (ishchi kuchi), biznes operatsiyalaridan olinadigan daromadlar (foyda), shuningdek, foizlar, dividendlar, ijara haqi va kapitalning o'sishi kabi passiv daromadlarni o'z ichiga oladi. Daromadga, shuningdek, ma'lum bir imtiyozlar (pul mukofotidan farqli o'laroq) taqdim etiladigan, masalan, agar ish beruvchiga ish beruvchiga xizmat mashinasidan foydalanish huquqi berilsa, hisoblangan summalar ham kiritilishi mumkin. "Daromad" ma'nosining universal ta'rifi mavjud emas (4.3.2.5-bo'limga qarang). Shaxslar turli sabablarga ko'ra aktivlarga egalik qiladi yoki sotib oladi.

Aktiv yoki kapital daromad olish uchun ishlatilishi mumkin, masalan. ijara daromadini olish uchun sotib olingan qayta sotish uchun sotib olingan binolar bo'lishi mumkin. Shuning uchun soliq to'lovchining maqsadi olingan daromadning xususiyatini aniqlashi mumkin. Birinchi holatda, agar bino keyinchalik sotilsa, bu kapitalning ko'payishiga yoki zarariga olib keladi, ikkinchi holatda esa, sotib olingan aktivning xususiyatidan qat'i nazar, barcha daromadlar savdo-sotiqdan olinadi.

#### **4.3.2.2. Boylik**

Boylikka soliq solish keng baxsli masaladir. Ko'rinishicha, boylarga ko'proq soliq solishda vertikal tenglik va to'lov

qobiliyatining yuqori darajalariga javob beradigan qayta taqsimlash shakli yuzaga keladi (2.2-bo'limga qarang). Jismoniy shaxslar uchun oshirilgan soliq stavkalari daromad darajasidagi cheklangan o'sishlarga nisbatan qo'llanilishi mumkin, bu esa ko'proq daromad oluvchilar ko'proq soliq yukini ko'tarishini ta'minlaydi. Asosan mol-mulk huquqi o'zgarganda ham soliq solinishi mumkin, chunki bunday mol-mulkka faqat boy kishilarning egalik qilish huquqi bo'lishi mumkin. Ushbu turdagi soliqlar transfer bojlari (odatda, ko'chmas mulk egalik huquqini o'zgartirganda olinadigan bojlar), ko'chmas mulk yoki merosga oid soliqlar (vafot etgan mulk tomonidan to'lanadigan vafot etgan shaxs yoki mol-mulkni meros qilib olgan shaxs tomonidan vafot etganida olinadigan soliqlar) va sovg'alar uchun soliqlar bo'lishi mumkin (hech kimga inobatga olinmaganligi uchun hadya qilingan yoki sovg'a qilingan mol-mulk uchun to'lanadigan). Siyosat ishlab chiqaruvchilari ushbu soliqlardan tashqari boshqa mahalliy soliqlar bo'lishi mumkin. Masalan, mol-mulk uchun shahar yig'implari va bu boshqa bilvosita soliqlar bilan bir qatorda soliq yuki ortishi mumkin. Bu xatti-harakatlarning o'zgarishiga olib kelishi mumkin, masalan, o'z mamlakatidagi yashash joyini o'zgartirish, yuqori darajadagi tovarlarni sotib olmaslik va hattoki soliq to'lashdan qochishga olib kelishi mumkin. Boylik soliqlaridan olinadigan daromadlar, odatda, umumiy soliq tushumining ozgina qismini tashkil etadi.

#### **4.3.2.3. Tranzaksiyalar**

Tranzaksiyalarga turli usullar bilan soliq solish mumkin. Bu iste'mol yoki foydalanishga bo'lishi mumkin. Ko'chmas yoki ko'char mulkni foydalanishda soliqlar bo'lishi mumkin. Bunga transfer bojlari, QQS, sovg'alar uchun soliqlar, shuningdek qimmatli qog'ozlar operatsiyalaridan soliqlar. Onlayn operatsiyalarda QQS ko'rinishidagi tranzaksiya solig'i yoki yetkazib berish tamoyili asosida shunga o'xshash soliq turi qo'llanilishi mumkin.

#### **4.3.2.4. Iste'mol yoki foydalanish**

Iste'molga soliqlar belgilangan joyga (masalan, import qiluvchi mamlakat yoki oxirgi iste'molchi) olinadi. Iste'mol soliqlari odatda operatsion soliqlar hisoblanadi. Chunki soliq solinadigan hodisa,

tovarlar yoki xizmatlar almashinishidan, soʻnggi foydalanuvchilarga koʻrib chiqish uchun (umumiy savdo soligʻi, chakana savdo soligʻi va QQS) yoki korxonalar oʻrtasidagi oraliq operatsiyalardan olinadi. Import bojlari va bojxona toʻlovlari kabi isteʼmol soligʻi maʼlum tovarlarni yoki xizmatlarni sotib olishda olinadi. Hozirgi kunda QQS kabi soliqlar budjet daromadi tarkibida asosiy manba boʻlib hisoblanadi. Shaxsiy daromad soligʻidan keyin korporativ foyda soligʻiga qaraganda koʻproq daromad keltiradi.

#### **4.3.2.5. Daromadning sof yoki yalpi asosi**

Daromad nima ekanligini universal taʼrifi yoʻq. Ichki soliq qonunchiligi tizimlari daromadlarning ruxsat etilgan chegirmalardan olib tashlangan yalpi daromad ekanligini belgilashi mumkin. Ammo bu universal qarashga mos kelishi shart emas. Daromad haqiqiy yoki hisobga olinishi mumkin, masalan, shaxsiy uy uchun taxminiy ijara haqi (kadastr daromadi) hisoblab chiqilishi va daromadga kiritilishi kerak. Gipotetik ijara mulk tavsifiga va mulkni roʻyxatga olishda roʻyxatga olingan baholashga asoslanadi, unga ijara daromadining faraziga erishish uchun yillik indeks qoʻllaniladi. Odatda, ushbu turdagi daromadlarga soliq solinishi kerak boʻlganda, mol-mulkning ipoteka yukiga nisbatan chegirmalarga yoʻl qoʻyiladi.

Ishbilarmonlik daromadi bilan bogʻliq holda, daromad olish xarajatlar va xarajatlarsiz amalga oshirilmaydi va shu sababli sof daromadga soliq solish oʻrinli boʻladi. Mahalliy soliq qonunchiligi tizimlarining koʻpchiligida chegirmalarga yoʻl qoʻyiladigan qoidalar mavjud. Konchilik, fermer xoʻjaligi va ilmiy-tadqiqot va tajriba-konstruktorlik operatsiyalari kabi aniq sohalarga koʻproq grantlar berilishi mumkin.

Kichik va oʻrta biznes iqtisodiyot uchun muhim boʻlgan mamlakatlarning soliq tizimida yalpi yoki tovar aylanmasidan olinishi mumkin. Bunday soliq stavkasi hayotga tatbiq etilishi uchun past boʻlishi mumkin. Bu murakkablikni yoʻq qilishi va kichik va oʻrta biznes uchun xarajatlarni kamaytirishi mumkin. Bunday soliqlar QQS va daromad soligʻining oʻrnini bosishi mumkin.

Faqatgina ish haqidan daromad oladigan jismoniy shaxslar uchun ularning daromadlariga qarab chegirmalar berilmaydi. Shu nuqtayi nazardan, ichki soliq qonunchiligi tizimlari tibbiy xarajatlar, ijtimoiy

sugʻurta badallari va pensiya jamgʻarmalar imtiyozlar berish orqali qoplanishi mumkin.

#### **4.3.2.6. Buxgalteriya hisobi tamoyillarining soliq qonunchiligiga taʼsiri**

Shuni taʼkidlash kerakki, soliq tizimining maqsadi va moliyaviy hisobotning maqsadi uchun buxgalteriya hisobi tamoyillarining vazifalari turli xil boʻladi. Moliyaviy hisobot maʼlum bir vaqtni hisobga olgan holda va hisobot yilidagi moliyaviy holat, moliyaviy natijalar va pul oqimlarini aks ettirishga asoslangan boʻlsa, soliq tizimi esa moliya yilidagi daromadlarni hisobga oladi.

Maqsadlardagi bu xilma-xillik, soliq organlari soliq solinadigan bazani aniqlashda moliyaviy hisobotlarga tayanolmasligini anglatadi va odatdagidek bunday emas. Barcha korporatsiyalar buxgalteriya tamoyillarini bir xil tarzda talqin qilmasligi mumkin, bu esa kelishmovchiliklarni keltirib chiqaradi. Biroq, sudlar soliqlar boʻyicha majburiyatni tasdiqlash yoki bekor qilish uchun koʻpincha buxgalteriya maʼlumotlariga murojaat qilishadi. Soliq idoralari farqlarning qayerdaligini bilishlari kerak, masalan, kapital yoki daromad sifatida koʻrib chiqiladigan summalar, hududiy chegaralar, baholash usullari, hisoblash va sarflash vaqtlari. Baʼzi ichki soliq tizimlari muayyan sharoitlarda, masalan, savdo zaxiralarini yoki ayrim moliyaviy vositalarni baholashda baholashning buxgalteriya tamoyiliga amal qilishni tanlaydilar. Erkin bozor iqtisodiyoti tamoyillarini tan olgan rivojlangan mamlakatlarning xalqaro iqtisodiy tashkilotining soliqlar toʻlashdan boʻyin tovlash sxemalari aniqlash dasturidan keyin koʻplab mamlakatlar uchun umumiy hisobot standartlari sharti bilan talab qilinadigan mamlakatlar boʻyicha hisobotlarda buxgalteriya maʼlumotlari talab qilinadi. Soliq toʻgʻrisidagi maʼlumotlarning hisoboti buxgalteriya foydasidan boshlanib, keyinchalik soliqqa tortiladigan daromadga erishish uchun tegishli tuzatishlarni koʻrsatishi odatiy hol emas. Bunday hollarda, moliyaviy hisobotlarni tekshirish maqsadida soliq deklaratsiyasini taqdim etish talab etiladi.

### **4.3.3. Qachon soliq solinadi?**

Soliqlar qachon olinishi kerakligi, soliqqa tortishning turiga qarab aniqlanadi.

#### **4.3.3.1. To‘g‘ri soliqlar**

Mehnat, kapital yoki ishbilarmonlik qobiliyatidan olinadigan daromad uchun soliqlar har yili to‘lanadi va soliqni oldindan to‘lash talab qilinishi mumkin bo‘lsa-da, yakuniy soliq majburiyati faqat hisobot yili oxirida aniqlanishi mumkin. Dividend solig‘i dividend e‘lon qilingandan so‘ng olinishi talab qilinishi mumkin. Chet ellik mehmonlarning va sportchilarning daromadlari, chet ellik rezidentlarga to‘lanadigan royalti ijro amalga oshirilgandan yoki to‘lov amalga oshirilgandan so‘ng soliqqa tortiladi. Bu soliqni olishning yagona amaliy imkoniyati bo‘lishi mumkin. Sarmoyadan tushgan soliq mavjud bo‘lgan mamlakatlarda soliq maqsadlari uchun daromadni aniqlash aktivni tasarrufidan chiqarishda amalga oshirilgandan so‘ng soliqqa tortiladi yoki soliqqa tortish tizimga qarab, hisobot yilining oxiriga qoldiriladi.

#### **4.3.3.2. Bilvosita soliqlar**

Bilvosita soliqlar operatsiyalar yoki hodisalardan olinadi. Shuning uchun operatsiya tugagandan so‘ng soliq majburiyati paydo bo‘ladi. Tovarlar yoki xizmatlarni hisobga olishda, misol uchun QQS to‘lovi, boj yoki yig‘imlarni o‘z ichiga oladi. Ko‘chmas mulkni ro‘yxatdan o‘tkazgandan so‘ng, sotib olish uchun o‘tkazish boji undiriladi. Ayrim soliqlar, masalan, mol-mulk bo‘yicha mahalliy soliqlar, har yili hisoblab chiqilganda, har oyda olinishi mumkin.

#### **4.3.3.3. Tranzaksion**

Tranzaksion soliqlarga bilvosita soliqlar, shuningdek, sovg‘alar uchun soliqlar, ba‘zan boylik yoki meros soliqlari kiradi. Ushbu hodisalar voqea sodir bo‘lganidan keyin soliqqa tortiladi.

### **4.3.4. Soliq qanday yig‘iladi?**

Fiskal vazifani bajarish uchun xamda barqaror daromadlar oqimini ta‘minlash uchun soliqlar doimiy ravishda olinishi kerak. Bunda qanday qilib soliqni yig‘ish bo‘yicha daromadning xususiyatiga bog‘liq. Muayyan holatlarda soliqlarni yig‘ish uchun uchinchi shaxslar



tayinlanishi mumkin, ammo soliq uchun yakuniy javobgarlikni baribir soliq to'lovchining zimmasiga yuklaydi va jarimalar, foizlar to'lovlar kechiktirilgan yoki kam hisoblangan taqdirda olinadi (5.2.4.1 bo'limga qarang).

#### **4.3.4.1. Bandlik**

Ish xaqi yoki daromadini olish uchun ish beruvchilar har bir xodimning ish haqidan tegishli soliqni yig'ish, ushlab qolish va uni soliq organlariga to'lash uchun agent sifatida tayinlanadi. Bu odatda oylik ish haqi deyiladi.

Xodimlarga yil oxirida yakuniy hisob-kitobdan so'ng vakolatli organlarga taqdim etish uchun soliq to'langanligini tasdiqlovchi guvohnoma berilishi kerak.

Shuning uchun soliqlar pul kelib tushgandami yoki qachon to'lanadi degan savol tug'ladi. Ish haqi shaklidagi daromad oluvchilar daromad olmaydigan shaxslarga nisbatan, budjetga soliq to'laydilar, chunki ushbu shaxslar daromadlar organlarida alohida ro'yxatdan o'tishlari shart emas. Uchinchi shaxslar ushbu soliqlarni daromad oluvchi hisobidan to'lashga majburdirlar va har qanday qonunbuzarliklar uchun javobgar bo'lishlari mumkin.

#### **4.3.4.2. Biznes yoki boshqa daromadlar**

Umumiy baholash mumkin bo'lgan daromadni faqat baholash yilining oxirida aniqlash mumkin. Soliq tizimlari daromadlarni fiskal tomonidan qabul qilinishini kechiktirishni bartaraf etish uchun soliqni vaqtincha, odatda yiliga ikki marta jismoniy yoki korporatsiya tomonidan to'lashni talab qiladigan tizimni o'z ichiga olishi mumkin. Ushbu avans to'lovi o'tgan yilgi soliqqa tortiladigan daromad yoki hisoblangan summalar asosida amalga oshirilishi mumkin. Mehnat daromadlarini oladigan jismoniy shaxslar, shuningdek, foizlar yoki ijara haqi kabi boshqa daromadlarni olishlari mumkin, shuning uchun ish bilan bog'liq ravishda oldindan tushirilgan soliqni hisobga olgan holda, ularning jami kutilgan soliq majburiyatlari uchun oldindan to'lovlarni to'lashlari kerak.

#### **4.3.4.3. Daromad manbayida ushlab qolish**

Soliqlarni yig'ish va uni budjetga to'lash uchun turli agentlar tayinlanadi. Dividend solig'i aksiyadorga sof dividendni to'lashdan

oldin dividend to'layotgan korporatsiya tomonidan ushlab qolinadi. Royalti to'lovchilari soliqlarni norezidentlarga royalti to'lovidan ushlab qolishlari shart. Xuddi shu jarayon norezident san'atkor va sportchilarga to'lanadigan to'lovlarga ham tegishli. Banklar norezidentlariga foizlar to'lashdan soliqlarni daromad manbayida ushlab qolishadi. Bu soliqlarni samarali yig'ish va bunday daromad oladigan soliq to'lovchilar uchun boshqa javobgarlikni talab qiladi. Ushbu to'lovlarga soliq solishning turli asoslaridan foydalangan holda, norezidentlar har qanday xarajatlarning hujjatlari yoki dalillarini taqdim etishlari shart emasligi bilan tasdiqlanishi mumkin. Shu bilan birga, masalan, sarf-xarajatlarni amalga oshiradigan san'atkorlar va sportchilarning yalpi soliqqa tortilishini investitsiyadan foizli daromad olish bilan taqqoslash mumkin emas, buning uchun xarajatlar ahamiyatsiz bo'lishi mumkin.

Bu mahalliy va xorijiy san'atkorlar hamda sportchilarga nisbatan tengsiz munosabatlarga olib kelishi mumkin. Shuning uchun soliqlarni ushlab qolish stavkalari past bo'lishi kerak.

#### **4.3.4.4. Bilvosita soliqlar**

QQS tizimida soliq tovarlarni yoki xizmatlarni oluvchi shaxs iste'mol qilgani yoki ishlatganligi uchun olinadi. Tovarlarni yoki xizmatlarni taqdim etuvchi shaxs ushbu soliqlarni yig'ish va belgilangan muddatlarda o'z vaqtida to'lash uchun QQS tizimida ro'yxatdan o'tgan shaxs bo'ladi.

#### **4.3.4.5. Chegaradan yordam**

O'z suverenitetini himoya qilish uchun mamlakat o'zga davlatga o'z hududida soliq yig'ish uchun ruxsat bermaydi va o'zi boshqa mamlakatda soliq yig'ish huquqiga ega bo'lmaydi.

Tranzaksiyalarning globallashuvi va soliq to'lovchilar turar joylari harakatining tobora kuchayib borishi bilan ushbu qoida mamlakatlar o'rtasida bir-birlariga yordam berish to'g'risidagi o'zaro kelishuvlar bilan bekor qilinishi mumkin. Axborot almashish to'g'risidagi bitimlar soliq organlari o'rtasida odatiy holga aylangan bo'lsa-da, almashinuv haqiqatan ham soliq yig'ilishiga olib kelmasligi mumkin va axborot almashish tartibini qoniqarli tarzda yakunlash uchun yig'ishda yordam zarur bo'lishi mumkin. Ko'pgina mamlakatlar bunday yordamni

taqdim etmaydilar, ayniqsa foydasizligi juda qimmatga tushganda yoki ularning qonunlari bunday yordamni taqiqlasa.

#### **4.3.5. Soliq yig'iluvchanligini boshqarish**

Soliq yig'iluvchanligini ta'minlash uchun soliq organining samaradorligi juda muhimdir. Deklaratsiyalarni taqdim etish, baholarni berish va onlayn to'lovlarni amalga oshirishga imkon beradigan avtomatlashtirilgan elektron jarayonlar soliqlarni to'lash va to'lash qulayligini sezilarli darajada yaxshilaydi. Bu, shuningdek, xatarlarni boshqarish tizimlari va uchinchi tomon ma'lumotlari bilan birgalikda soliq organi tomonidan talablarga javob bermaydigan soliq to'lovchilarni aniqlashga olib kelishi mumkin. Shu bilan birga, bunday tizimlarda soliq to'lovchilari to'g'risidagi ma'lumotlarning maxfiylikini soliq organlari va ushbu jarayonda ishtirok etayotgan uchinchi shaxslar saqlashi bir xil ahamiyatga ega.

Onlayn deklaratsiyalarni uchinchi shaxslardan, masalan, soliq to'lovchilarning ish beruvchilardan olingan ma'lumotlar bilan oldindan to'ldirish mumkin. Ushbu ma'lumotlar tuzatishni talab qilishi mumkin bo'lgan hollarda imkoniyatlar mavjud bo'lishi kerak. Uchinchi shaxslar, masalan, soliq to'lovchilar nomidan dividendlarni ushlab qolish uchun soliq to'laydigan kompaniyalar, o'z kompaniyalarining onlayn portali orqali ushbu onlayn rejimida ish olib borishlari kerak.

Tovar va xizmatlar uchun soliq yoki QQS tizimida tovar va xizmatlarni yetkazib beruvchi korxonalar iste'molchilardan QQSni undirish va uni soliq organlariga to'lash uchun mas'ul shaxs bo'lib onlayn tizim orqali amalga oshiriladi.

To'langan QQS chiqarilgan QQSdan ushlab qolinadi va sof vakolatxonalariga beriladi. Soliq idoralari har qanday holatlarni aniqlash uchun daromad solig'i to'g'risidagi ma'lumotlarni buxgalteriya yozuvlari bilan QQS bo'yicha obrot ma'lumotlarini o'zaro tekshirishlari mumkin.

#### **4.3.6. Soliq to'lashdan bo'yin tovlash bilan qanday kurashish yo'llari**

Mamlakatlar soliq bazalarini kamayishidan tobora ko'proq tashvishlanmoqdalar, ayniqsa globalashuv davrida, biznes onlayn

rejimida olib borilganda va jismoniy shaxslar, korxonalar ko'proq moslashuvchan bo'lib, soliq yuki qulayroq bo'lgan yurisdiksiyalarga o'tishlari mumkin. Soliqlarni to'lashdan bo'yin tovlash va to'lashdan bosh tortuvchi korxonalariga qarshi davlat tomonidan qabul qilingan turli usullar mavjud. Bular soliq tekshiruvlarini o'tkazishdan tortib, boyin tovlashni oldini olishga qarshi maxsus qoidalarni, oldini olishga qarshi umumiy qoidalarni va oldini olishga qarshi maqsadli qoidalarni joriy etilgan. Bundan tashqari, ichki qonunchilikdagi va soliq shartnomalaridagi ma'lumot almashish qoidalari yashirin daromad manbalarini ochish uchun eng foydali bo'lishi mumkin. Ixtiyoriy ravishda oshkor qilish tizimlari va soliq amnistiyalari, jinoyatchilarga bir martalik toza bo'lishlariga imkon berish uchun ham ishlatilishi mumkin. Soliq to'lovchilari har bir mamlakatning soliq tushumlaridagi ulushi qanchaligini aniqlashdan tashqari, qonuniy yoki noqonuniy ravishda, ayniqsa soliq stavkalari yuqori bo'lgan joyda, imkon qadar kamroq soliq to'lashga intilishadi.

Soliq to'lashdan bo'yin tovlashning asosan to'rt turi mavjud, ya'ni:

- soliqni noto'g'ri rejalashtirish;
- soliqni to'lashdan qochish (fiskal soliq);
- soliq to'lashdan bo'yin tovlash;
- soliq firibgarligi.

Noto'g'ri soliqni rejalashtirish va soliqlardan qochish qonuniy deb hisoblanishi mumkin, chunki turli yurisdiksiyalar qonunlari eng yaxshi foyda bilan foydalaniladi. Soliqlarni to'lashdan bo'yin tovlash va soliqlarni firibgar qilish noqonuniy hisoblanadi va agar kashfiyot aniqlansa, jazo va choralar ko'riladi. Qochishga qarshi qoidalar qonuniy bo'lishi mumkin, ya'ni soliq organi tomonidan chaqirish va amalga oshirish uchun qonuniylashtirilishi mumkin yoki sud prinsiplari sudlar tomonidan ishlab chiqilganligi sababli va nihoyat ikkalasining kombinatsiyasi.

#### **4.3.6.1. SAAR**

SAARlar (Specific avoidance are termed) noto'g'ri soliq rejalashtirishga qarshi turish uchun zarur bo'lib qoldi. Odatda, ushbu ssenariyda GAARlar qo'llanilmaydi, chunki hech qanday qonunchilik suiiste'mol qilinmagan, ammo shunga qaramay, ushbu turdagi

sxemalar soliq bazasini ham buzadi va hukumatlar bunday rejalashtirish tartiblarini cheklashni xohlashlari mumkin.

Shuning uchun SAARlar juda to'g'ri va aniq vaziyatlar bilan bog'liq. Masalan, kapitallashuv past holatlarda foizlar bo'yicha chegirmalar cheklanadi, agar chet el aksiyalari ma'lum chegaradan oshib ketganda va foydani rezident aksiyadorga berish kerak bo'lsa, chet el kompaniyalari tomonidan boshqariladigan qoidalar qo'llanilishi mumkin. Gibril vositalar, shuningdek, foizli daromadni keltirib chiqaradigan qarz dividendlar daromadiga qayta tasniflanganda SAARni talab qilishi mumkin, bu esa ko'proq soliqqa tortilishi mumkin. Shartnomani suiiste'mol qilishni oldini olish uchun imtiyozlarni cheklash qoidalari ikki tomonlama soliq shartnomalariga kiritilishi mumkin.

#### **4.3.6.2. GAAR**

GAAR (soliqdan qochishga qarshi umumiy qoidalar) – soliqlarni to'lamaslikni tekshirish uchun qabul qilingan umumiy qoidalar to'plami. GAARlarning maqsadi bitta, ammo ko'plab mamlakatlarda ko'rinish jihatidan farq qiladi. Bu qonunlarni suiiste'mol qilishning asosiy ta'limotlari, qonunlar, ishbilarmonlik maqsadi yoki asosiy maqsadlar uchun testlar, tijorat sabablari, shaklga bog'liqlik va boshqalar. Sud qoidalari, odatda, qoida yoki soliqning oldini olish maqsadida soliqlarni tejash maqsadlari bilan taqqoslanadigan mazmundagi test yoki asosiy maqsad testini qo'llaydi. GAARni qo'llashda soliq organlari operatsiyani e'tiborsiz qoldirishi, ko'rib chiqish usulini qo'llashi yoki operatsiyani qayta tasniflashi va shu asosda soliq to'lovchini qayta baholashi mumkin. Agar SAAR qo'llanilmasa, GAAR hali ham qo'llanilishi mumkin. Faqatgina qonuniy GAARga ega bo'lish, o'z-o'zidan to'sqinlik qiluvchi omil, degan qarash mavjud, chunki taklif qilingan bitimlar qonunga zid bo'lmasligi uchun kerakli tekshiruv protseduralari amalga oshiriladi.

#### **4.3.6.3. TAAR**

TAAR (Targeted Anti-Avoidance Rules) – maqsadli oldini olishga qarshi qoidalar, TAARlar GAAR va SAAR gibrigidir. Umumiy tatbiq etish bilan TAAR kichikroq bo'ladi, chunki u faqat bitimlar

seriyasining ma'lum bir qismi uchun imtiyozni rad etishga tegishli bo'lishi mumkin.

#### **4.3.6.4. Amnistiya va ixtiyoriy ravishda oshkor qilish sxemalari**

Amnistiya soliq to'lovchilarga ixtiyoriy ravishda kelib, ilgari qayd etilmagan aktivlar va daromadlarni oshkor qilish imkoniyatini beradigan mexanizmlardir.

Odatda, amnistiya faqat cheklangan muddatga beriladi, lekin takrorlanishi yoki qonunning doimiy xususiyati bo'lishi mumkin. Nazariya shuni ko'rsatadiki, o'tmishdagi huquqbuzarliklar e'tiborga olinmaydi (ba'zida kichik jarima uchun), ammo oshkor qilingan kundan boshlab daromadlar deklaratsiya qilinishi va soliqlar odatdagi soliq tizimida to'lanishi kerak.

#### **4.3.7. Shartnomalar**

Transchegaraviy faoliyatga nisbatan soliq to'lovchilarga bir nechta mamlakatda soliq solinishi mumkin. Bu, asosan, mamlakatlar tomonidan qabul qilingan turli xil soliq bazalariga bog'liq, masalan, yashash joyiga asoslangan soliq va manbalarga asoslangan soliq. Xalqaro munosabatlarni soliqqa tortish ikki yoki undan ortiq mamlakatda bir xil soliq to'lovchiga bir xil predmetga nisbatan solishtiriladigan soliqlar qo'yilganda yuzaga keladi. Ikki tomonlama soliqqa tortish masalasini hal qilish uchun mamlakatlar o'rtasida ikki tomonlama soliq shartnomalari tarmog'i tobora kengayib bormoqda. Ushbu shartnomalar yashash joyi va manbalardagi ziddiyatlarni hal qilishga, har xil daromad turlariga nisbatan tomonlarning turli mamlakatlardagi soliq huquqlarini aniqlashga va er-xotin soliqqa yo'l qo'yiladigan soliqlarning minimal darajasini belgilashga yordam beradi. Mamlakatlar o'zlarining ichki qonunlarida ikki tomonlama soliqqa tortishdan bir tomonlama ozod qilishni o'z ichiga olishi mumkin, bu esa ikki tomonlama soliq shartnomasi mavjud bo'lmaganda yordam beradi. Biroq, bir tomonlama yengillik zarar ko'rgan barcha ikki tomonlama soliqni hal qila olmaydi. Ikki tomonlama soliq imtiyozlari imtiyozlar, chegirmalar, to'langan chet el soliqlari uchun chegirma yoki chet el daromadlariga soliqning kamaytirilgan stavkasini belgilash yo'li bilan berilishi mumkin. Ko'pgina er-xotin soliq shartnomalarida, shuningdek, PE foydasiga

soliq solinishi kerak bo'lgan joyni aniqlash uchun, ayniqsa, xususiy tadbirkorlik tushunchasi ko'rib chiqiladi. Ikki tomonlama soliq shartnomalari odatda ma'lum bir modelga asoslanadi, masalan, OECD modeli, BMT modeli yoki AQSH modeli.

BMT modeli rivojlangan va rivojlanayotgan mamlakatlar o'rtasida kelishuvlarni nazarda tutadi, OECD modeli esa rivojlanayotgan mamlakatlarni hisobga oladi.

### **Muhokama uchun savollar**

1. Moddiy soliq qonuni nimani anglatadi?
2. Soliq tizimining moddiy elementlarini loyihalashda berilishi kerak bo'lgan eng asosiysi nimalar hisoblanadi?
3. Federal va unitar soliqqa tortish jarayonlari.
4. Federal tizimlarni markaziy tizimlarga nisbatan asosiy farqini ko'rsating.
5. Dunyoda soliqlarga nisbatan mintaqaviy integratsiya nimani anglatadi?
6. Ijro etuvchi hokimiyat bu... .
7. Soliq tizimini rejalashtirish jarayonlari.
8. Soliq undirish tartiblari.
9. Soliq solinadigan obyekt qonuniylik prinsipiga bog'liq bo'lib, soliq solinishi mumkin bo'lgan va olinishi kerak bo'lgan jarayonlarni aniqlang.
10. Daromadlar xilma-xil bo'lishi mumkinmi?
11. Aktiv yoki kapitalni daromad olish uchun qo'llanilish jarayoni.
12. Boylikka soliq solish masalasi qaysi hududlarda qo'llanilmoqda?
13. Tranzaksiyalarga turli usullar bilan soliq solish mumkin. Ular haqida ma'lumot bering.
14. Daromadning sof yoki yalpi asosi nimalardan iborat?
15. Buxgalteriya hisobi tamoyillarining soliq qonunchiligiga ta'sirini tushuntirib bering.

### **4-BOB BO'YICHA TESTLAR**

1. Moddiy soliq qonunchiligi nima ?

A. mamlakatning soliq va iqtisodiy siyosatiga asoslangan holda ishlab chiqishni anglatadi

B. iqtisodiy siyosatiga asoslangan holda ishlab chiqishni anglatadi

C. soliq siyosatiga asoslangan holda ishlab chiqishni anglatadi

D. to'g'ri javob yoq

2. Soliq tizimining moddiy elementlarini loyihalashda berilishi kerak bo'lgan eng asosiy savollar.

A. kimga soliq solinishi kerak;

B. nimaga soliq solinishi;

C. qachon soliq solinishi kerak;

D. qanday yig'ilishi kerak;

E. qanday boshqarilishi kerak

3. Soliqlardan qochish va to'lashdan bo'yin tovlash bilan qanday kurashish kerak;

A. soliq shartnomalari imzolangan xalqaro operatsiyalarni ko'rib chiqish.

B. qachon soliq solinishi kerak.

C. qanday yig'ilishi kerak, qanday boshqarilishi kerak.

D. kimga soliq solinishi kerak, nimaga soliq solinishi.

E. qachon soliq solinishi kerak, qanday yig'ilishi kerak.

4. Dunyo bo'ylab boshqaruv shakllarini yo'nalishlari nechta ?

A. 2 ta

B. 3 ta

C. 4 ta

D. 5 ta

5. Federal tizimlar bu ?

A. Federal hukumat tizimlarining tavsifi boshqaruvning yagona shakliga qaraganda ko'proq siyosiy tuzilmalarning davomiyligini anglatadi

B. Federal hukumat tizimlarining tavsifi boshqaruvning yagona shakliga qaraganda ko'proq siyosiy tuzilmalarning davomiyligini anglatmaydi



C. bu hokimiyatning turli darajalari o'rtasida vakolatlarning taqsimlanishi

D. to'g'ri javob yo'q

6. Federal daraja odatda nimalar bilan shug'ullanadi

A. Faqat mamlakatga (yoki mintaqaga) ta'sir qiladigan masalalar bilan shug'ullanadi

B. Fiskal nazorat bilan shug'ullanadi

C. Mamlakatga ta'sir qilmaydigan masalalar bilan shug'ullanadi

D. to'g'ri javob yo'q

7. Kritik ravishda, federal tizimda suveren hokimiyatni shtat uchun ham, federal hukumatlar uchun ham markazsizlashtirish mavjud. Bunday tizimdagi shtatlar odatda ...

A. soliqlarni oshirishda erkindirlar, lekin odatda bunday davlat soliqlari federal ishlarga aralashmasligini ta'minlash uchun federal hukumat tomonidan nazorat qilinadi

B. soliqlarni oshirishda erkindirlar, lekin odatda bunday davlat soliqlari federal ishlarga aralashmasligini ta'minlash

C. soliqlarni oshirishda erkindirlar, lekin odatda bunday davlat soliqlari federal ishlarga aralashmasligini ta'minlash uchun federal hukumat tomonidan nazorat qilinmaydi

D. odatda bunday davlat soliqlari federal ishlarga aralashmasligini ta'minlaydi

8. Evropa Ittifoqi kabi "federatsiyalar" ning erkin shakllarida bu masalalar yanada aniqroq namoyon bo'lishi mumkin, chunki

A. alohida davlatlar soliq siyosatining aksariyati ustidan nazoratni saqlab qoladilar

B. soliq siyosatini ustidan nazorat qilmaydila

C. soliq siyosatini barchasini ustidan nazorat qiladilar

D. hamma javob to'g'ri

9. Soliq arbitrajidan tashqari, fiskal federal tizimda e'tiborga olinadigan yana bir omili bu

A. bu davlatlar o'rtasidagi turli xil soliq bazasini shakillantiradi. Shtatlar soliq turi va usuli bo'yicha to'liq mustaqillikkaga ega

bo'lganda, soliq bazasi shtatlar o'rtasida sezilarli darajada farq qilishi mumkin

B. bu davlatlar o'rtasidagi turli xil soliq bazasini shakllantiradi. Shtatlar soliq turi va usuli bo'yicha to'liq mustaqillikkaga ega bo'lganda

C. bu davlatlar o'rtasidagi turli xil soliq bazasini shakllantiradi. soliq bazasi shtatlar o'rtasida sezilarli darajada farq qilishi mumkin

D. bu davlatlar o'rtasidagi turli xil soliq bazasini shakllantiradi

10. Federal tizimlarni markaziy tizimlarga nisbatan asosiy farqi bu?

A. bu suverenitetni milliy darajada saqlab qolish va hukumatning quyi bo'g'inlariga ma'lum vakolatlarni amalga oshirishning faqat turli shakllarda ruxsat berilishi

B. hukumatning quyi bo'g'inlariga ma'lum vakolatlarni amalga oshirishning faqat turli shakllarda ruxsat berilishi

C. bu suverenitetni milliy darajada saqlab qolish

D. to'g'ri javob yo'q

11. Mintaqaviy integratsiya bu ?

A. Mintaqaviy boshqaruv organida hukumat elementlari mavjud bo'lganda va majburiy davlatdan tashqari qonunlarni ishlab chiqarishda mintaqaviy integratsiya o'ziga xos muammolarni keltirib chiqaradi

B. Mintaqaviy boshqaruv organida hukumat elementlari mavjud bo'lganda va majburiy davlatdan tashqari

C. Mintaqaviy boshqaruv organida hukumat elementlari mavjud bo'lganda va majburiy mintaqaviy integratsiya o'ziga xos muammolarni keltirib chiqaradi

D. Majburiy davlatdan tashqari qonunlarni ishlab chiqarishda mintaqaviy integratsiya o'ziga xos muammolarni keltirib chiqaradi

12. Ijro etuvchi hokimiyat bu ?

A. Qonunchilik qoidalarini yaratish, o'zgartirish yoki bekor qilish to'g'risidagi qonun chiqaruvchi vakolatlaridan kelib chiqib, ijro etuvchi hokimiyat qonunchilikni ijro etish va amalga oshirish vazifasini bajaradi

B. Ijro etuvchi hokimiyat parlamentdan olingan vakolatlardan parlament tomonidan qabul qilingan qonunlarni qabul qilish yoki ijro etish uchun zarur bo'lgan qonun osti qonunchiligini chiqarish uchun foydalanadi

C. Ko'pincha ijro etuvchi hokimiyat parlamentga siyosat va qonunchilikni taklif qiladi.

D. barcha javoblar tog'ri

13. Sud vakolatlari bu ?

A. Parlamentga berilgan qonunchilik vakolatidan va ijro etuvchi hokimiyat tomonidan ushbu qonunlarning bajarilishidan so'ng, sud tizimiga qabul qilingan qonunlardan (konstitutsiyaga zid bo'lsa) yoki qonunlarning qonunlar tomonidan amalga oshirilishidan kelib chiqadigan nizolarni ko'rib chiqish vakolati beriladi qilish.

B. Parlamentga berilgan qonunchilik vakolatidan va ijro etuvchi hokimiyat tomonidan ushbu qonunlarning bajarilishidan so'ng, sud tizimiga qabul qilingan qonunlardan (konstitutsiyaga zid bo'lsa) yoki qonunlarning qonunlar tomonidan amalga oshirilishidan kelib chiqadigan nizolarni ko'rib chiqish vakolati beriladi. ijro etuvchi (va uning vakolatli organlari), shuningdek qonunni yozma ravishda talqin qilish.

C. Ijro etuvchi (va uning vakolatli organlari), shuningdek qonunni yozma ravishda talqin qilish.

D. Sud tizimiga qabul qilingan qonunlardan (konstitutsiyaga zid bo'lsa) yoki qonunlarning qonunlar tomonidan amalga oshirilishidan kelib chiqadigan nizolarni ko'rib chiqish vakolati beriladi.

14. Soliq siyosatini belgilash odatda qaysi vakolatli orgin tomonidan ishlab chiqiladi ?

A. Hokimiyatning ijro etuvchi va parlament tarmoqlari tomonidan ishlab chiqiladi va ushbu hokimiyat tarmoqlari o'rtasida turli darajadagi ishtiroki mavjud

B. Vazirliklar tomonidan ishlab chiqiladi

C. Parlament tarmoqlari tomonidan ishlab chiqiladi

D. Hokimiyat tomonidan

15. Kimdan soliq olinadi?

A. Soliq tizimidagi betaraflik har qanday alohida tanlov foydasiga yoki qarshi kamsitishni minimallashtirish paytida soliq tizimining daromadlarini oshirishni ta'minlaydi

B. Bunda soliqqa tortishning bir xil tamoyillari biznesning barcha shakllariga tatbiq etilishi, shuningdek, ushbu tamoyillarning teng va neytral qo'llanilishiga putur etkazishi mumkin bo'lgan o'ziga xos xususiyatlarga murojaat qilishi kerakligi printsiptiga asoslanadi.

C. Daromad oladigan jismoniy shaxslar (jismoniy shaxslar) ushbu daromaddan soliqqa tortilishi mumkin. Boshqa tomondan, yuridik shaxslar (masalan, yuridik shaxslar) qonun bilan yaratilgan vakillardir, ular oxir-oqibat jismoniy shaxslar bo'lgan a'zolari nomidan ish yuritadilar.

D. barcha javoblar to'g'ri

16. Shaffof tashkilotlar bu ?

A. Odatda, sheriklik sherik a'zolaridan alohida yuridik shaxsga ega emas. Hokimiyat vakillari ma'lum hollarda sheriklikka soliq solinadigan sub'ekt sifatida qarashni tanlashi mumkin. Masalan, hamkorlik QQS maqsadlari uchun korxonalar sifatida ko'rib chiqiladi.

B. Odatda, sheriklik sherik a'zolaridan alohida yuridik shaxsga ega emas. Hokimiyat vakillari ma'lum hollarda sheriklikka soliq solinadigan sub'ekt sifatida qarashni tanlashi mumkin

C. Hokimiyat vakillari ma'lum hollarda sheriklikka soliq solinadigan sub'ekt sifatida qarashni tanlashi mumkin. Masalan, hamkorlik QQS maqsadlari uchun korxonalar sifatida ko'rib chiqiladi.

D. tog'ri javob yo'q

## **5-BOB. PROTSESSUAL SOLIQ HUQUQI**

### **5.1. Soliqlarni undirish jarayonining umumiy asoslari.**

#### **5.1.1. Soliqlarni undirish jarayonining tarkibi.**

##### **5.1.1.1. Soliqlarni yig'ish orqali soliq vakolatlarini amalga oshirishda instrumental funktsiya**

#### **Soliqlarni yig'ish vositalari.**

Soliq tizimiga nafaqat soliqlarni kim va qachon to'lashini belgilaydigan qoidalar kerak emas (moddiy qoidalar), shuningdek, soliq organlariga soliqlarni yig'ish va undirishni qonun ustuvorligiga (protsessual qoidalar) muvofiq amalga oshirish huquqini beradigan qoidalar kerak emas.

Qonun ustuvorligini soliqni undirish jarayoniga qo'llash soliq organlariga o'z vakolatlarini qonun chiqaruvchi hokimiyat tomonidan belgilangan talablarga muvofiq amalga oshirishga imkon beradi. Bundan tashqari, u soliq to'lovchilarning qonuniy ishonchni saqlab qolish huquqlarini himoya qiladi va shu nuqtayi nazardan yuzaga kelishi mumkin bo'lgan o'zboshimchaliklarning oldini oladi.

Soliq idoralari nuqtayi nazaridan soliq protseduralarining yakuniy maqsadi soliqlarni yig'ishni ta'minlash, ya'ni davlat tomonidan majburiy moliyaviy to'lovlarni yig'ishdir. Ushbu maqsadga erishish uchun soliq organlarining barcha vakolatlari va soliq tizimidagi qoidalar muhim ahamiyatga ega. Shu bilan birga, bunday vakolatlarni amalga oshirish qonun hujjatlarida belgilangan chegaralar asosida soliq organlarining qonun chiqaruvchi hokimiyat tomonidan belgilangan qoidalarga muvofiq soliqlarni yig'ib olishlarini ta'minlaydi.

Shu sababli, soliq organlari soliq qonunchiligini talqin qilish va qo'llash borasida ma'lum darajada texnik moslashuvchanlikdan foydalanishlari mumkin bo'lsa-da, ular qat'iy belgilangan tartibda o'zlarining ixtiyoriy vakolatlariga ega emaslar, chunki bunday vakolatlar qonunlarga muvofiq soliqlarni yig'ish maqsadiga putur yetkazishi mumkin.

Bu shuni anglatadiki, soliq protseduralari soliq organlarining zaruriy choralarni ko‘rish huquqi va majburiyatini soliq qonunchiligida belgilangan shartlarga mos keladigan holatlarda anglatadi.

Shu bilan birga, soliq yig‘ishning yakuniy maqsadining ustunligi soliq to‘lovchilar qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiq ravishda o‘z vakolatlari va imtiyozlarini amalga oshirmayapti deb hisoblagan paytda soliq to‘lovchilarning huquqiy himoya qilish huquqini qo‘llashlariga to‘sqinlik qilmaydi.

Bundan tashqari, soliq organlari jamoatchilik manfaatlarini ko‘zlab soliqlarni yig‘ish uchun harakat qiladigan holatlar, ushbu foizlarni himoya qilish qonun hujjatlarida belgilanganidan farqli o‘laroq, soliq to‘lovchilarning huquqiy sohasiga salbiy ta‘sir ko‘rsatadigan choralarni qo‘llashni asoslashi mumkin emas.

#### **5.1.1.2. Ma‘muriy va sud soliq protseduralari**

Soliq undirish jarayonlari tartib-taomillariga asosan ikkita asosiy guruhga bo‘linishi mumkin. Birinchi guruhga soliqlarni baholashni va tekshiruvlarni belgilaydigan protsessual qoidalar, shu jumladan ular bilan bog‘liq har qanday qo‘shimcha yoki yordamchi tadbirlar kiradi (masalan, soliq qarorlarida) yoki ularga rioya qilishlari mumkin. (masalan, soliqlarni qaytarish, qoplash holatlarida).

Ushbu bosqich doirasida amalga oshiriladigan faoliyat natijalari odatda soliq to‘lovchilar yoki uchinchi shaxslarning hissasi yoki ishtiroki bilan birga soliq organlari tomonidan dalolatnomalar chiqarilishi hisoblanadi. Shu bilan birga, soliq organlari soliq to‘lovchining yoki uchinchi shaxsning faoliyatiga e‘tirozlari bo‘lmagan taqdirda rasmiy hujjat chiqarilishini ham qoldirishi mumkin. Soliqlarning undirilishini ta‘minlashning yakuniy maqsadiga muvofiq soliq to‘lovchilar va uchinchi shaxslardan soliq organlaridan tegishli soliqlar hisoblangan haqiqiy vaqtgacha tegishli faktlarni yoki soliqlarni to‘lashni ko‘rsatishni so‘rashlari mumkin.

Soliq protseduralarining ushbu birinchi bosqichida soliq organlari tomonidan chiqariladigan eng odatiy xatti-harakatlar “soliq xabarnomasi” deb nomlanadi. Soliq bildirishnomalari:

– soliq to‘lovchi tomonidan taqdim etilgan faktlar va shu asosda to‘langan soliqlar batafsil bayon etilgan;

– ularni soliq organlari tomonidan yoki tekshiruv funksiyalari bilan yordamchi organlar tomonidan aniqlangan hamda mumkin bo‘lgan qo‘shimcha faktlar bilan taqqoslash;

– soliq tekshiruvi natijalari kabi faktlarga mos keladigan soliqning yakuniy miqdorini aniqlash.

Soliq idoralari soliq yig‘ishlarini qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiq ravishda ta‘minlash maqsadida soliq protseduralari doirasida qo‘shimcha hujjatlar ham chiqaradilar.

Soliq to‘lovchi tomonidan oldindan aytilgan, hali yuzaga kelmagan faktlarni ko‘rib chiqishda, soliq organlari amaldagi qoidalarni “avans qarorlari” deb atashlari mumkin. Bunday qarorlar soliq protseduralarining kutilgan boshlanishining ifodasini tashkil etadi va soliq to‘lovchining qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiq soliq to‘lashi va soliq undirilishi bilan bog‘liq bo‘lgan keyingi voqealar bilan uzilishi mumkin emas.

Soliq tekshiruvlari to‘g‘risida xabar berilgandan so‘ng, soliq organlari soliq xabarnomasi ushbu natijani bermasa yoki soliq to‘lovchilar ushbu yo‘nalishda harakat qilmasalar, soliq to‘lovlarini talab qilish uchun soliq organlari qo‘shimcha choralar ko‘rishlari kerak bo‘lishi mumkin. Bunday qo‘shimcha harakatlar to‘g‘ridan to‘g‘ri yoki bilvosita soliq yig‘ilishini majburiy yig‘ib olishga olib keladigan funksiyaga ega bo‘lishi mumkin.

Ba‘zi hollarda soliq idoralari soliqlarni qaytarish va qoplashni osonlashtirish maqsadida soliq protseduralari doirasida aktlar chiqarishi kerak. Soliqni qaytarib berish soliqlarni tasodifan ortiqcha to‘lash holatlarida, agar bunday soliq endi qonunga yoki konstitutsiyaga zid bo‘lganligi sababli yoki sud qarori natijasida kelib chiqmasa. Soliqni qoplash – bu ba‘zi bir soliqlarning normal qo‘llanilishi bilan bog‘liq bo‘lgan soliqlarni qaytarish, masalan, xorijiy soliq imtiyozlari va QQS bo‘yicha chegirmalar.

Ikkinchi guruh protseduralari, asosan, sud organlari tomonidan chiqarilgan soliq hujjatlarini qonun hujjatlarida belgilangan shartlarga muvofiqligini ta‘minlaydigan soliq hujjatlarini ko‘rib chiqishdan iborat. Sud tartibida ko‘rib chiqish huquqi soliq protseduralarining muhim tarkibiy qismidir, chunki u soliq to‘lovchilarni soliq organlarining mumkin bo‘lgan o‘zboshimchaliklaridan himoya qiladi va qonun ustuvorligiga muvofiq qonuniy ishonchni ta‘minlaydi.

Shuningdek, u soliq to'lovchilarning shaxsiy sohasini ularga salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan har qanday choralardan himoya qiladi, ularga sud organlari oldida shikoyat qilish huquqini beradi. Boshqacha qilib aytganda, ular qonun bilan majburiy yurisdiksiyaga ega bo'lgan xolis, doimiy va mustaqil idoraga murojaat qilish huquqiga egadirlar, bu Qoidalarni qo'llaydigan partiyalararo protseduradan so'ng qonun tizimida majburiy kuchga ega bo'lgan qarorlarni qabul qilish huquqiga ega.

Har bir huquqiy tizimda odil sudlovga erishish har bir inson amaldagi qoidalarga muvofiq o'z huquqlarini himoya qilishiga imkon beradigan tarzda, shu bilan Qonun ustuvorligiga muvofiq ta'minlanishi kerak. Soliq to'lovchi odatda sudga to'g'ridan to'g'ri murojaat qilishi mumkin bo'lgan yoki soliq organlari tomonidan o'tkazilgan dastlabki tekshiruv yakunida shikoyat yuborish orqali sudga murojaat qilish huquqidan foydalanadi. Ko'rib chiqish odatda ma'muriy ko'rib chiqish deb ataladi, chunki uni odatda akti chiqargan o'sha organlar yoki ularning iyerarxik rahbarlari amalga oshiradilar. Ma'muriy tekshiruvning maqsadi soliq organlari ushbu hujjatning texnik jihatdan haqiqiy yoki yo'qligini qonuniy va faktlar nuqtayi nazaridan tekshirishdir.

Ba'zi huquqiy tizimlarda ma'muriy tekshiruvdan oldin soliq to'lovchilari tomonidan soliq organlari tomonidan chiqarilgan har qanday da'vo bo'yicha sud tizimiga murojaat qilish uchun qondirish zarur bo'lgan shart hisoblanadi. Boshqa mamlakatlar odil sudlovga to'g'ridan to'g'ri kirish imkoniyatini beradi, shu bilan soliq to'lovchining sud tomonidan soliq organlari tomonidan chiqarilgan akti to'g'ridan to'g'ri bekor qilish huquqini tan oladi va bir vaqtning o'zida bunday soliq to'lovchining huquqi to'g'risida bayonot beradi. Ikkala turdagi tizimlarda ham soliq to'lovchi va soliq organlari sudlar sudlov yurisdiksiyasi chegaralarini belgilaydigan o'z qarashlari va so'rovlarini bayon qilish huquqiga ega.

Adolat talablariga muvofiq, tizim bunday huquqni har bir tomon o'z foydasiga da'vo qilishi va mudofaa huquqidan samarali foydalanishi uchun himoya qilishi kerak. Shu sababli, soliq idoralari sud oldida sud jarayonida, ilgari ushbu soliq protsedurasi doirasida soliq tekshiruvi obyektini bo'lmagan har qanday so'rov yoki dalillarni qo'shishi mumkinligi umuman istisno qilinadi. Xuddi shu sabablarga



ko‘ra, soliq to‘lovchilar soliqni qaytarish yoki qaytarishni talab qilish huquqini amalga oshiradigan barcha holatlarda, soliq organlariga o‘zlarining so‘rovlarini to‘g‘ri taqdim etgandan so‘ng, sud idoralariga murojaat qilishlari kerak.

## **5.1.2. Soliq protseduralarining prinsiplari.**

### **5.1.2.1. Adolat va huquqiy himoya**

Soliq tartib-qoidalarining adolatliligi odatda qonun ustuvorligiga rioya qilishni talab qiladi. Xususan, soliq protseduralari, bir tomondan, soliq idoralari soliqlarni samarali ravishda undirishni davom ettirganda va boshqa tomondan, soliq to‘lovchilar ushbu harakatni sud tizimining nazorati ostida o‘tkazish huquqiga ega bo‘lganda adolatli bo‘ladi.

Soliq protseduralarining pirovard maqsadi soliqlarni samarali yig‘ilishini soliq to‘lovchilarni qonun hujjatlarida belgilangan shartlarga muvofiq ravishda soliq yukini o‘z zimmalariga oladigan tarzda ta‘minlashdir, bu kabi holatlar tegishli faktlarga qanday qo‘llanilishini hisobga olgan holda. Ushbu maqsadga erishish uchun vakolatlarning soliq organlariga berilishi muhim ahamiyatga ega, shu bilan ularning ushbu standartga muvofiqligi huquqi va majburiyati nafaqat harakat soliq yig‘ishni keltirib chiqarganda, balki qarama-qarshi ssenariyda ham, ya‘ni olib kelishi mumkin bo‘lgan holatlarda belgilanadi.

Huquqiy aniqlik soliq organlari va soliq to‘lovchilarining harakatlari huquqiy vaziyatlarning barqarorligini buzmasligini talab qiladi. Shu sababli, soliq protseduralari odatda aniq harakatlarni amalga oshirishning aniq muddatlarini belgilaydi va “eskirish muddati” deb nomlangan qoidalar konsepsiyasiga muvofiq, aktlarning doimiy ravishda tuzatishlar kiritilishini istisno qiladi. Soliq protseduralari doirasida bunday qoidalar soliq organlariga tekshirish va yig‘imlarni o‘tkazish vakolatlarini amalga oshirish muddatini belgilash yo‘li bilan, shuningdek, qaytarib berishni va qaytarib berishni talab qila olmaydigan yoki soliq hisobotlarini o‘zgartira olmaydigan soliq to‘lovchilarga nisbatan qo‘llaniladi (vaqtning ma‘lum bir nuqtasi). Soliq protseduralarida muddatlarning mavjudligi, umuman olganda, soliqlarni samarali yig‘ishni soliq to‘lovchilar va soliq organlari bunday faoliyatni amalga oshirishi mumkin bo‘lgan muayyan

qonunchilik bazasiga ega bo'lish zarurati bilan muvofiqlashtirish zarurligini ham aks ettiradi.

Soliq tartib-qoidalarining Qonun ustuvorligiga muvofiqligi soliq organlaridan o'z faoliyatlarini soliqlarning adolatligini saqlaydigan to'rtta asoslar asosida amalga oshirishni talab qiladi. Bunday tamoyillar ushbu bobda ilgari ko'rsatilgan soliq protseduralarining adolatligining ikkita asosiy xususiyatiga taalluqlidir va ular orasidagi bir-biriga o'xshashliklarni keltirib chiqaradi.

Xususan, mutanosiblik tamoyilining maqsadi (5.1.2.2.1-bo'limga qarang) soliq organlarining harakatlari qonun ustuvorligiga muvofiq soliq yig'ishning yakuniy maqsadiga muvofiqligini tekshirishdan iborat. Qolgan uchta prinsip – soliq to'lovchilar o'zlarining huquqiy sohalarini unga salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan choralardan himoya qiladigan choralarni rag'batlantirishini ta'minlash, soliq organlarining harakatlariga nisbatan haqiqiy va samarali huquqiy vositaga bo'lgan huquqning o'ziga xos ifodasidir. Bunday tamoyillar: (I) ikkilamchi xavfni taqiqlash, shuningdek, idemada bisni taqiqlash deb ham ataladi (5.1.2.2.2 bo'limiga qarang); (II) tinglash huquqi, shuningdek audita altera parte prinsipi deb ham ataladi (5.1.2.2.3 bo'limiga qarang) va (III) o'zini ayblamaslik huquqi, shuningdek, jim turish huquqi sifatida tanilgan (5.1.2.2.4-bo'limiga qarang).

## **5.1.2.2. Odil soliq protseduralarining to'rtta asoslari.**

### **5.1.2.2.1. Mutanosiblik prinsipi**

Proporsionallik prinsipi soliq masalalarida moddiy qoidalar va jazolarga, shuningdek protsessual qoidalarga ta'sir ko'rsatadigan keng ta'sirga ega. Uning asosiy konsepsiyasi huquqiy tizim uchun kerakli natijalar va unga erishish maqsadida bunday tizim o'rnatadigan qoidalar o'rtasidagi munosabatni asoslaydi. Ushbu munosabatlar ushbu qoidalarning ishlashiga, ular belgilab qo'yilgan maqsadga erishish uchun mosligini shubha ostiga qo'yish orqali ta'sir qiladi, shuningdek, soliq organlari protsessual qoidalarni qo'llashda undan tashqariga chiqmasligi mumkin.

Protsessual soliq qoidalari kontekstida mutanosiblik prinsipini qo'llash soliq organlari o'zlarining imtiyozlarini qanday ishlatishi va soliq to'lovchilar o'z huquqlarini qanday himoya qilishi o'rtasidagi dinamikaga bir nechta ta'sir ko'rsatmoqda. Xususan, bu tekshiruvlar

va tekshirishlar bilan bog‘liq holda, shuningdek, soliq yig‘ish paytida ham kuzatilishi mumkin.

Soliq tekshiruvlari paytida mutanosiblik prinsipi soliq organlarining shaxsiy hayoti va soliq to‘lovchilarning ishbilarmonlik faoliyatiga aralashishi mumkin bo‘lgan ikkita muhim chegarani belgilaydi. Birinchidan, bu soliq tekshiruvlaridan foydalanishni qat‘iy cheklaydi, agar soliq idoralari soliqlarni to‘g‘ri hisoblash uchun zarur bo‘lgan aniq ma‘lumotlarni to‘play olmasa, ularni soliq protseduralari doirasida yordamchi vosita sifatida tavsiflaydi. Ikkinchidan, soliq idoralari tomonidan soliqlarni to‘g‘ri hisoblash uchun zarur bo‘lgan faktlarni va qonuniy elementlarni yig‘ish uchun tekshirish muddatini qat‘iy zarur bo‘lgan miqdor bilan cheklashni talab qiladi.

Muvofiqlik prinsipining soliq tekshiruvlariga ta‘siri asosan hujjatlarni talab qilish va potensial daliliy materiallarni olib qo‘yish bilan bog‘liq holda yuzaga keladi. Hujjatlarga kelsak, bu soliq idoralari (I) boshqa usul bilan olishlari mumkin bo‘lgan ma‘lumotni talab qilishiga to‘sqinlik qiladi; (II) allaqachon ularning qo‘lida; yoki (III) ular soliq to‘lovchidan allaqachon talab qilganliklari to‘g‘risida. Bundan tashqari, u soliq idoralari soliq to‘lovchilaridan ma‘lumotlarning ushbu soliq tekshiruvi yoki tekshiruvining aniq maqsadlari uchun oldindan muhimligini talab qilish orqali talab qilishi mumkin bo‘lgan chegarani belgilaydi. Bu shuni anglatadiki, har doim soliq organlari soliq tekshiruvi uchun ahamiyatsiz bo‘lgan hujjatlarni talab qilganda, soliq tizimi soliq to‘lovchilarni mutanosiblik prinsipi buzilishidan huquqiy himoya bilan ta‘minlashi kerak.

Hujjatlarni yoki boshqa daliliy materiallarni olib qo‘yishga kelsak, mutanosiblik prinsipi soliq idoralarning soliq to‘lovchilarni bunday hujjatlardan mahrum qilish vakolatlarini cheklashi kerak, agar bu tekshiruv o‘tkazish uchun qat‘iy zarur bo‘lsa va unga teng keladigan yechim topilmasa. Shunga ko‘ra, soliq organlari shaxsiy kompyuterlarini yoki soliq to‘lovchining odatda o‘z tadbirkorlik faoliyatini amalga oshiradigan boshqa xo‘jalik aktivlarini hibsga olishlari to‘g‘risida qaror qabul qilish to‘g‘risida gap ketganda, mutanosiblik prinsipi shuni anglatadiki, bu faqat bir xil natijaga erishish mumkin bo‘lmagan hollarda mumkin qattiq diskda saqlangan barcha raqamli fayllarning zaxira nusxalari.

Mutanosiblik prinsipi, shuningdek, butun soliq protseduralarida tasdiqlash majburiyati to'g'risidagi qoidalarga ta'sir qiladi. Xususan, inkor etiladigan va inkor etilmaydigan taxminlar soliq protseduralari doirasida normal daliliy dinamikani sezilarli darajada o'zgartirib yuborishini hisobga olgan holda, mutanosiblik prinsipini qo'llash soliqlarni yig'ish uchun foizlar bunday choralarni asosli sabablar bo'lmagan taqdirda oqlashiga yo'l qo'ymaydi. Shunga o'xshash masalalar soliqlarni to'lashdan bo'yin tovlash va to'lashdan bosh tortishga qarshi qaratilgan qoidalarni qo'llash bilan bog'liq.

Soliq yig'ishda prinsipning ta'siri soliq to'lovchining mol-mulkini majburiy ravishda ushlab turish, shuningdek, ushbu aktivlarni vaqtincha olib qo'yish va soliq imtiyozlari, shu jumladan garov va ipoteka kreditlari kafolatlarini to'lash bilan bog'liq holda aniq ravshan. Bunday holatlarning barchasida soliq yig'ilishini himoya qilish zarurati ushbu maqsadlar uchun qat'iy talab qilinadigan narsalardan oshmasligi kerak, shu bilan ushbu faoliyatning mulk huquqiga ta'sirini cheklash kerak.

#### **5.1.2.2.2. Ikki tomonlama xavfni taqiqlash**

Ikki kishilik xavfni taqiqlash asosiy himoya huquqi bilan bog'liq bo'lib, unga ko'ra odamdan ikki marta o'zini himoya qilish qonuniy ravishda so'ralishi mumkin emas. Bu asosan jinoyat qonunchiligida ishlab chiqilgan, ma'muriy va sud bosqichlarini qamrab oladigan soliq protseduralariga katta ta'sir ko'rsatadigan prinsipdir.

Umuman olganda, ma'muriy va sud soliq protseduralari soliq organlarining soliq to'lovchilarning huquqlarini himoya qilish paytida soliq to'lovchilarning haqiqiy holatiga muvofiq soliqlarni hisoblash va yig'ish huquqini ta'minlaydigan yagona choralar to'plami sifatida qaralishi kerak. Shunga ko'ra, ma'muriy protseduraning obyekt bo'lgan sud bosqichida protsessual choralarni takrorlash, aksincha, ushbu choralarni qonuniy tartibda uchinchi xolis shaxs oldida to'xtatish sifatida qaralishi kerak. Ikki protsedura o'rtasidagi bog'liqlik, shuningdek, sud soliq protseduralari soliq organlari tomonidan dalolatnoma chiqarilishini yoki chiqarilmasligini nazarda tutadigan holatlar bilan tasdiqlanadi va shu bilan ushbu harakatga nisbatan odil sudlovni ta'minlashga qaratilgan protseduralarning mohiyatini ko'rsatib beradi.

Shu bilan birga, soliq tartib-qoidalariga nisbatan ikki tomonlama xavflilik muammosi taqiqqa zid bo'lishi mumkin bo'lgan holatlar mavjud. Xususan, bu jinoiy huquqbuzarliklarni keltirib chiqaradigan soliq buzilishlarida yuz berishi mumkin.

Bunday huquqiy tizim, tegishli ravishda tegishli soliq va penyani baholashga va jinoyatni baholashga qaratilgan ikkita sud protsedurasini qabul qilishi sharti bilan, bu holat ikkilamchi xavfni taqiqlash bilan to'qnashishi mumkin, chunki bu soliq to'lovchini ikki marta sudga murojaat qilishga majbur qilishi mumkin (buzilishi mumkin bo'lgan bir xil faktga nisbatan).

Ikki tomonlama xavfni taqiqlash chegaralari huquqiy tizimga ko'ra farq qiladi. Bunday prinsip soliq protseduralari doirasida harakatlarni keraksiz takrorlanishiga yo'l qo'yimaslik uchun qilingan deb o'ylash odatiy holdir.

Shu nuqtayi nazardan, ushbu tamoyil "ne bis in idem", ya'ni "bir xil masalada hech qachon ikki marta" deb tanilgan. Shunga ko'ra, soliq to'lovchilarni bir xil soliqqa va bir yilda soliqqa tortish maqsadida ikki marotaba tekshirilishi oldini olish uchun murojaat qilish mumkin. Shu bilan birga, bu avvalgi o'xshash so'rovning obyekti bo'lgan soliq organlari uchun allaqachon mavjud bo'lgan hujjatlarni talab qilishning oldini olish ham mumkin.

Va nihoyat, bir mamlakat soliq idoralari soliq to'lovchidan boshqa davlat soliq organlarining transchegaraviy o'zaro yordami orqali olingan hujjatlarni taqdim etishni so'raganda, bizda idemning potensial muammosi ham paydo bo'lishi mumkin.

### **5.1.2.2.3. Eshitish huquqi**

Shaxsning huquqiy sohasiga salbiy ta'sir ko'rsatadigan choralar ko'rilishidan oldin tinglash huquqi odil protseduralarning asosiy qadriyatlarini va adolatli sud muhokamasi huquqini ta'minlaydigan prinsiplar doirasida asosiy ahamiyatga ega. Bunday sabablarga ko'ra, sud protsedurasi doirasida zarar ko'rgan shaxsga hech bo'lmaganda uchinchi xolis shaxs oldida faktlar to'g'risida o'z nuqtayi nazarini bildirish imkoniyatini bermasdan, huquqiy tizimda choralarni qo'llash qonuniy himoya huquqining asosiy buzilishini tashkil etadi.

Soliq protseduralarida tinglash huquqining ta'siri yanada murakkabroq. Ular ma'muriy va sud protseduralarining mavjudligini,

ular o'rtasidagi bog'liqlikni va aksariyat zamonaviy soliq tizimlarida soliq to'lovchining odatda soliq organlari oldida o'z dalillarini taqdim etish huquqiga ega ekanligi va amaldagi ma'muriy protsedurani boshlashi mumkin bo'lgan holatni hisobga olishlari kerak. Soliq xabarnomasini chiqarishga olib kelishi mumkin va shu sababli soliq sud jarayoniga olib keladigan qarama-qarshiliklarni keltirib chiqarishi mumkin.

Umuman olganda, sud protseduralari bilan bog'liq aniq muammolarni sud soliq protseduralari doirasida hal qilish osonroq. Buning sababi shundaki, barcha tizimlar tomonlarga teng huquq va majburiyatlarni berishlari, shuningdek, sud barcha tomonlarga ishning faktlari va unga nisbatan qo'llaniladigan huquqiy qoidalar to'g'risida o'z fikrlarini bildirish huquqini berganidan keyin xulosalar chiqarishini ta'minlashi shart.

Eshitish huquqi, shuningdek, hech bo'lmaganda sud protseduralari doirasida tomonlarning aniq fikrlar va dalillarni ko'rib chiqishni talab qilish, shuningdek, hamkasbi tomonidan ilgari surilganlarga e'tiroz bildirish huquqiga ega bo'lishini anglatishi kerak. Bunday qoidalar, hech bo'lmaganda, hakamlik sudi manfaatdor bo'lgan taqdirda ham, transcagaraviy soliq protseduralariga bir xil darajada tatbiq etilishi kerak, chunki ushbu turdagi kelishuv mexanizmi ushbu sharoitda sud protseduralarining tabiiy funksiyasini almashtiradi.

Ma'muriy soliq protseduralari doirasida tinglash huquqini tan olishda yanada murakkab naqsh paydo bo'ladi. Bir tomondan, bunday protseduralarning maqsadi soliq idoralariga ushbu holatga tegishli tegishli faktlar va qonunlar to'g'risida o'zlarining qarashlarini aniqlashga imkon berishdir. Boshqa tomondan, soliq organlari tomonidan chiqarilgan aktlarning oqibatlari soliq to'lovchining huquqiy sohasiga bevosita va bilvosita ta'sir qiladi, shuningdek, sud organlari oldida protsedurani davom ettirish bilan chambarchas bog'liqdir.

Bu holda ikkita alternativa: (I) ma'muriy soliq protseduralari paytida tinglash huquqining zudlik bilan himoyasini ta'minlash; yoki (II) uni sud soliq protseduralari boshlangunga qadar qoldirish. Mualliflarning fikri avvalgi variantni ma'qullaydi, ayniqsa, ilgari ko'rsatilgan ma'muriy soliq protseduralarining uchta ta'sirini hisobga olgan holda.

Shuningdek, mualliflarning fikriga ko'ra, soliq to'lovchi, odatda, tegishli faktlarga nisbatan o'z nuqtayi nazarini bildirgan taqdirda ham, soliqlarni undirish maqsadida ularning soliq organlari bilan o'zaro aloqada bo'lishlari uchun darhol imkoniyat bo'lishi maqsadga muvofiqdir. Bu ularga ilgari taqdim etgan narsalarni e'tiborsiz qoldiradigan yoki o'zlarining huquqiy sohalari uchun to'g'ridan to'g'ri yoki bilvosita oqibatlariga olib keladigan boshqa nuqtayi nazarga ega bo'lgan ba'zi bir haqiqiy va huquqiy qayta qurishlarning to'g'riligini shubha ostiga qo'yishi mumkin.

Ushbu holat boshqa soliq organidan ma'lumot to'plashga qaratilgan o'zaro yordamni o'z ichiga olgan transchegaraviy soliq protseduralarida yanada murakkablashadi. Ushbu holat bir davlatning soliq idoralari bir yoki bir nechta soliq to'lovchilarni jalb qilgan holda ma'muriy soliq tartibini amalga oshirish uchun boshqa shtatdagi hamkasblaridan ma'lumot to'plashlari kerakligini hisobga olish kerak. Prinsipial jihatdan ma'lumot to'plash bo'yicha o'zaro yordam bu faqat soliq organlarini o'z ichiga olgan faoliyatdir, chunki u boshqa hollarda so'rovchi davlatning soliq organlari uchun yetib bo'lmaydigan ma'lumotlarni olishga imkon beradi. Bundan tashqari, ushbu to'plangan ma'lumotlar so'rovchi davlatning ichki ma'muriy soliq protseduralari doirasida ishlatilishi holatlari soliq to'lovchining ushbu doirada tinglash huquqini himoya qilishni osonlashtiradi. Shu bilan birga, transchegaraviy soliq protsedurasining o'zida ham ba'zi muammolar yuzaga kelishi mumkin, chunki zarar ko'rgan soliq to'lovchilar (lar) bundan butunlay chiqarib tashlangan / chetlatilgan. Bu ularning tinglash huquqlarini hurmat qilmaslik yoki aks holda ololmaydigan tegishli hujjatlarni talab qilish deganidir. Binobarin, ular qurol-yarog' tengligi prinsipiga muvofiq mudofaa huquqidan foydalana olmaydilar va so'ralayotgan davlat soliq idoralari tomonidan to'plangan ma'lumotlarning bunday soliq organlari uchun foydali bo'lgan vaqtdagina har doim ishlatilishini ta'minlay olmaydilar.

#### **5.1.2.2.4. O'zini ayblamaslik huquqi**

Huquqiy tizimlar, odatda, barcha shaxslarning aybsizligini e'lon qilish va ularga qo'yilgan ayblovlarni aybdor deb bilmaslik uchun sukut saqlash huquqini himoya qiladi. Bunday huquqni himoya qilish zarurati o'z-o'zini ayblashni qiynoqqa solish bilan tortib olish

amaliyotidan kelib chiqishi mumkin va ayniqsa jinoyat qonunchiligi doirasida rivojlangan bo'lib, bu o'z-o'zini ayblamaslik huquqi sifatida tanilgan. Ushbu huquq soliq to'lovchilarning huquqiy sohasiga salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan soliq organlarining harakatlariga (bu nafaqat jinoiy javobgarlikka nisbatan emas) nisbatan umumiy himoyaning ifodasi sifatida soliq protseduralarida keng qo'llaniladi.

Soliq protseduralarida o'zini ayblamaslik huquqining o'ziga xos oqibatlari, zamonaviy soliq tizimlari odatda soliq to'lovchilarni soliqlarni undirish uchun barcha tegishli faktlar to'g'risida soliq organlariga xabar qilishni talab qiladigan holatlarni hisobga olish kerak. Soliq to'lovchilar tomonidan soliqlarni o'z-o'zini hisoblashi soliq organlari o'zlarining aralashuvlarini faqat soliq tekshiruvi amaldagi qoidalarga rioya qilmaslik holatlarini aniqlaydigan holatlar bilan cheklashlariga imkon beradi.

Ushbu mexanizmga muvofiq, tadbirkorlik subyektlari soliq to'lovchilari buxgalteriya daftarlari barcha ma'lumotlarni yozib olishlari va soliq organlari tomonidan so'rov bo'yicha ularga kirishlari shart. Bunday sharoitda soliq to'lovchilar soliq organlariga bunday ma'lumotlarni taqdim etishdan bosh tortib, o'zlarini ayblamaslik huquqini qonuniy ravishda qo'llashlari mumkin emas, chunki soliqlarni yig'ish tizimi unga asoslanadi va soliq to'lovchilar ularga rioya qilish majburiyatiga ega. Biroq, bu, albatta, soliq organlarini soliq to'lovchilarga ularning huquqiy sohasiga salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan aniq da'volarga javob berishni majbur qilishiga to'sqinlik qiladi. Bunday sharoitda, bu soliq to'lovchilarning soliq organlari bilan hamkorlik qilmaslik huquqini oqlamaydi, faqat sudlarning har bir tomon tomonidan keltirilgan dalillarga asoslanib o'z xulosalarini chiqarishga imkon beradigan aniq ayblovlarga nisbatan sukut saqlashga imkon beradi.

Uchta aniq masala qo'shimcha e'tiborni talab qiladi, ya'ni: (I) o'zini ayblamaslik huquqiga ega bo'lishi mumkin bo'lgan shaxslar; (II) bunday huquqni himoya qilishning boshlang'ich nuqtasi; va (III) soliq protseduralari doirasida bunday huquqni aniq himoya qilish.

Garchi bunday huquqni himoya qilish jinoiy ayblov bilan ayblanayotgan shaxs bosimni his qilishi va o'z aybiga sabab bo'lishi mumkinligini istisno qilish uchun ishlab chiqilgan bo'lsa-da, bunday



huquq soliq protseduralari doirasida barcha shaxslarga nisbatan qo'llanilmasligi uchun hech qanday sabab yo'q.

Bunday huquqni himoya qilish soliq idoralari soliq to'lovchilari tomonidan taqdim etilgan faktlarni shubha ostiga qo'yishga olib kelishi mumkin bo'lgan, shu bilan soliq tekshiruvlarini qamrab oladigan, ammo oldindan soliq qarori doirasida taqdim etilgan ma'lumotlarning aniqlanishiga olib kelishi mumkin bo'lgan so'rovlarni boshlagan paytdan boshlanishi kerak.

Sukut saqlash huquqi ma'muriy va sud soliq protseduralarining muntazam ishlashiga putur yetkazmasligi kerak. Shunga ko'ra, soliq organlari tomonidan to'plangan tegishli dalillar mavjud bo'lganda, sud idoralari ma'muriy va sud soliq protseduralari yoki uning ayrim qismlari davomida sukut saqlashni tanlagan soliq to'lovchiga nisbatan xulosalar chiqarishi mutlaqo qonuniydir. Biroq, bu o'z-o'zidan soliq to'lovchilarga nisbatan har qanday taxminni oqlamasligi mumkin, bu soliq idoralarini soliq protseduralari doirasida soliq to'lovchilar tomonidan qo'shimcha soliq to'lash talabiga olib keladigan soliq dalillari yukidan xalos qiladi. Ushbu xulosa aybsizlik prezumpsiyasini hisobga olgan holda oqlanadi, natijada soliq tartib-qoidalarida vijdonan harakat qiladigan soliq to'lovchilar amaldagi qoidalarga rioya qilishlari kerak, agar boshqacha isbotlanmagan bo'lsa.

## **5.2. Ma'muriy soliq protseduralari.**

### **5.2.1. Soliq qarorlari.**

#### **5.2.1.1. Xususiyatlari, funksiyalari, ta'siri va huquqiy asoslari**

Soliq qarorlari soliq protseduralarining boshlanishini, odatda soliq to'lovchining soliqlarni undirish bilan bog'liq bo'lgan haqiqiy faktlarni keltirib chiqaradigan ma'lumotni taqdim etadigan paytdan oldinroq bo'lishini taxmin qiladi.

Soliq to'g'risidagi qarorlarni chiqarishning huquqiy asoslari soliq organlari tomonidan ma'lum bir vaziyatga (aniq qarorlarga) yoki bir necha bor yuz berishi mumkin bo'lgan vaziyatlar klasteriga (umumiy qarorlar) nisbatan soliq qonunchiligini qanday talqin qilishlari va qo'llashlariga oid qonuniy ishonchni ta'minlashdir. Soliq idoralari qoidalarni talqin qilishda va qo'llashda majburiy ta'sir ko'rsatadigan soliq qarorlari o'z maqsadlarini eng yaxshi tarzda bajaradi. Bu,

shuningdek, mahalliy soliq organlari umumiy yoki maxsus qaror doirasida markaziy organlar tomonidan berilgan ko'rsatmalarni bajarishi shartligini anglatadi. Muayyan qarorlarda, bu soliq to'lovchilar birinchi navbatda dalillarni aniq rekonstruksiya qilishlarini, ular bo'yicha soliq organlari tomonidan qonunlarning izohlanishi va qo'llanilishini izlashlarini, keyin esa ular ilgari taqdim etgan faktlarga qat'iy muvofiq harakat qilishlarini taxmin qiladi. Umumiy qarorlarda, bu aniq bir vaziyatning qarorning obyekti bo'lgan holatga mos kelishini tekshirish zarurligini anglatadi.

Odatda, umumiy qarorning obyekti bo'lgan faktlar aniq bir qarorga muvofiq kelmaydi, chunki bu holda soliq idoralari amaldagi qoidalarni o'zlarining sharhlari bilan allaqachon berishgan bo'lar edi. Shu bilan birga, ushbu sharhning muayyan vaziyat faktlariga taalluqli ekanligi to'g'risida yuridik noaniqlikning mavjudligi, shunga qaramay, aniq bir qaror chiqarilishini asoslash uchun yetarli sabab bo'lishi mumkin. Bunday sharoitda soliq organlari qoidalarni talqin qilishda izchillikni ta'minlashi kerak, aks holda bu qonuniy ishonchga zid keladi, bu esa soliq protseduralarining ushbu qo'shimcha dastlabki bosqichini asoslashning asosiy sababi hisoblanadi.

Muvofiqlikni ta'minlash va qonuniy ishonchni ta'minlash zarurati soliq organlarini vaqt o'tishi bilan o'zlarining sharhlarini o'zgartirish huquqidan mahrum qilmaydi. Biroq, bunday sharoitda soliq organlari bir nechta soliq qarorlarining mavjudligi aslida ushbu turdagi protsedura vositasi mavjud bo'lgan holatga qarama-qarshi natija beradigan mumkin bo'lgan holatlarni cheklashi muhimdir.

Shuning uchun yaxshi amaliyot shundan iboratki, bunday sharoitda soliq idoralari bunday qarorlar o'rtasidagi munosabatni aniqlab beradi.

Mahalliy soliq organlari soliq qarorlarini chiqarish huquqiga ega bo'lgan darajada, turli mintaqalar soliq idoralari bir xil soliq qoidalarini, hattoki bir xil haqiqat namunasiga nisbatan boshqacha talqin qilishlari mumkinligini istisno qilmaslik mumkin. Ushbu turdagi muammolar markaziy va mahalliy qarorlar o'rtasidagi munosabatlarga ta'sir qilmasligi kerak, chunki birinchisi butun mamlakat bo'ylab qoidalarining bir xil talqin qilinishi va qo'llanilishini ta'minlash uchun ustun bo'lishi kerak.

Maqsadi va maqsadi nuqtayi nazaridan soliq qarorlari soliq to'lovchilarga qonunchilik asosida qo'llaniladiganidan boshqacha munosabatda bo'lish vositasi sifatida ishlamasligi mumkin. Ular, aksincha, kelgusi vaziyatlarda uning talqini va qo'llanilishida shubha tug'dirmasligiga amin bo'lishlari kerak. Bu majburiy ravishda ommaviy ravishda mavjud bo'lmagan aniq qarorlar uchun, bu soliq qarorini chiqarishda soliq organlari soliqni yashirin yoki oshkora bo'lmagan shaklda rag'batlantirish shaklini tashkil etadigan imtiyozli imtiyozlardan voz kechishlari kerakligini anglatadi. Barcha soliq qarorlari uchun, bu shuningdek, soliq organlari qonunni o'z foydalariga talqin qilish bilan shug'ullanmasligi, aksincha tegishli faoliyatga nisbatan texnik jihatdan to'g'ri deb hisoblagan narsalarga yo'naltirilishi kerakligini anglatadi.

#### **5.2.1.2. Soliq qarorlarining ta'siri va ularning boshqa soliq protseduralari bilan aloqasi**

Soliq qarorlarining ta'siri turli xil omillarga ko'ra farq qiladi. Soliq to'lovchining ushbu soliq chorasini qo'llash huquqini tan oladigan soliq qarori soliq idoralarining qonunni bunday qarorga muvofiq ravishda izohlashi va tatbiq etishi to'g'risida qonuniy taxminni vujudga keltiradi, shubhasiz, bu haqiqatni va haqiqatni moslashtirishga bog'liq.

Tafsirdagi mumkin bo'lgan o'zgarishlar turli xil oqibatlariga olib kelishi mumkin, chunki bunday o'zgarishlar qo'shimcha soliq to'lashga olib keladi.

Bunday sharoitda soliq to'lovchi qo'shimcha soliqlarni to'lamaganligi uchun umumiy soliq qarori va hech bo'lmaganda soliq jarimalarini to'lash majburiyatidan ozod qilinganligi to'g'risidagi umumiy qarorning majburiy qiymatini talab qilishi mumkin. Ayniqsa, korporativ soliq to'lovchilarga nisbatan bu katta ahamiyatga ega bo'lishi mumkin, chunki ushbu biznes-reja soliq qoidalarida soliq qarori bilan talqin qilinishi va qo'llanilishi haqidagi taxmin asosida tuzilganligi haqida gap ketishi mumkin.

Shuning uchun yaxshi amaliyot shundan iboratki, bunday sharoitda soliq idoralari bunday qarorlar o'rtasidagi munosabatni aniqlab beradi.

Mahalliy soliq organlari soliq qarorlarini chiqarish huquqiga ega bo'lgan darajada, turli mintaqalar soliq idoralari bir xil soliq qoidalarini, hattoki bir xil haqiqat namunasiga nisbatan boshqacha talqin qilishlari mumkinligini istisno qilmaslik mumkin. Ushbu turdagi muammolar markaziy va mahalliy qarorlar o'rtasidagi munosabatlarga ta'sir qilmasligi kerak, chunki birinchisi butun mamlakat bo'ylab qoidalarining bir xil talqin qilinishi va qo'llanilishini ta'minlash uchun ustun bo'lishi kerak.

Qarama-qarshi ssenariyda, ya'ni keyingi paytlarda yanada qulayroq talqin qo'llanilganda (masalan, umumiy qaror bilan bog'liq holda), aniq soliq qarorini olgan soliq to'lovchining o'zi ham qulayroq soliq imtiyozlaridan foydalanishi mumkin. Buning asosiy argumenti shundaki, soliq imtiyozlari yanada qulayroq bo'lsa, xuddi shunday holatlarda boshqa barcha soliq to'lovchilarga nisbatan qo'llaniladi.

Soliq idoralari soliq to'lovchi tomonidan ma'lum bir soliq qarori doirasida berilgan sharhni rad etganda, majburiy ta'sirlar yuzaga kelmaydi. Tafsir obyekti sifatida soliq to'lovi uchun noqulay oqibatlarga olib keladigan soliq qoidalarini (masalan, muayyan oldini olish yoki oldini olishning oldini olish choralari) chetga surib qo'yilganligi sababli, soliq organlari ushbu izohdan foydalanishi mumkin.

## **5.2.2. Soliqni hisoblash.**

### **5.2.2.1. Soliq idoralari tomonidan soliqni hisoblash bilan solishtirganda o'z-o'zini baholash: xususiyatlari, funksiyalari, ta'siri va qonuniy asoslari soliq qoidalari**

Dastlab, ushbu faoliyat soliq organlarining eksklyuziv vakolati bo'lib, ular har bir soliq to'lovchiga tegishli dalillarni baholashdi (shuningdek, ular taqdim etgan ma'lumotlarga asoslanib) va keyinchalik ulardan hisoblangan soliq summalarini to'lashlarini so'rashdi.

Bunday sharoitda soliq to'lovchilar to'lovni amalga oshirishdan oldin va keyin bunday hisob-kitobni qayta ko'rib chiqishni talab qilish huquqiga ega edilar.

Yaqinda soliq tizimlari birinchi navbatda soliq to'lovchi uchun soliqni hisoblashni zaxiralashga kirishdi va bunday faoliyatga uchinchi shaxslarni cheklangan darajada jalb qilmoqda. Umuman olganda, soliq

to'lovchilar (I) barcha tegishli faktlarni soliq organlariga xabar qilishlari shart; (II) ularni soliq maqsadlarida qonunda belgilangan toifalarga muvofiq soliq deklaratsiyasida tashkil etadi; (III) amaldagi qoidalarga muvofiq tegishli soliqni belgilaydi; va (IV) soliq deklaratsiyasini rasmiy ravishda topshirgandan keyin uni bir yoki bir nechta qismlarda to'lash. Soliq deklaratsiyalarini uchinchi shaxslar tomonidan taqdim etilishi soliq to'lovchiga tegishli ma'lumotlar oqimini to'ldiradi.

Bugungi kunda bir qator soliq tizimlari soliq deklaratsiyasini elektron shaklda to'ldirishni o'z ichiga oladi, bu soliqni baholashni yaxshilaydi va quyidagi soliq protseduralarini osonlashtiradi. Shunga qaramay, soliq tizimlari hanuzgacha soliq idoralari tomonidan olib boriladigan soliqni hisoblashning ayrim shakllarini, ayniqsa, ayrim soliq turlari yoki soliqni hisoblash murakkabroq bo'lgan holatlarda saqlab kelmoqda.

Yaqinda soliq tizimlari soliq organlari tomonidan olib boriladigan soliqni hisoblashning ba'zi shakllarini qayta tikladilar, masalan, soliq to'lovchilar uchun oldindan to'ldirilgan soliq deklaratsiyalari, ular soliq to'lovchidan olingan ma'lumotlar asosida, shuningdek, uchinchi shaxslarning yordami bilan, masalan, ish beruvchi. Oldindan to'ldirilgan soliq deklaratsiyalari bo'yicha soliqni to'lash soliq organlari tomonidan hisoblangan summalarga to'g'ri keladi. Bunday sharoitda soliq to'lovchilar soliqlarni soliq organlari tomonidan taxmin qilingan holatga emas, balki ularning aniq o'ziga xos holatiga mos kelishiga ishonch hosil qilish uchun ushbu ma'lumotni tuzatishni talab qilish huquqiga ega.

Bundan tashqari, ba'zi soliq tizimlari tegishli faktlarni birgalikda aniqlash shakllarini o'z ichiga oladi, masalan, tadbirkorlik soliq to'lovchilari soliq idoralarga "kooperativ muvofiqligi" deb nomlangan tartibda o'zlarining kitoblariga kirish huquqini berishganda. Bunday sharoitda soliq organlari va soliq to'lovchilar soliqni hisoblashni birgalikda aniqlash shakliga o'tishlari mumkin.

O'z-o'zini hisoblab chiqilgan soliqlarga nisbatan soliq organlari soliq to'lovchining hisobotidagi faktlarni o'zlariga tegishli bo'lgan dalillarni o'zlarining tan olishlari deb hisoblashlari mumkin. Biroq, bu odatda soliq to'lovchilarga qonuniy ishonchni saqlash va huquqiy munosabatlarning barqarorligini ta'minlash uchun qonun hujjatlarida

belgilangan chegaralarni hisobga olgan holda tegishli holatlar mavjud bo'lgan taqdirda yuzaga kelishi mumkin bo'lgan xatolarni tuzatishga yoki soliq deklaratsiyalariga o'zgartirish kiritishga to'sqinlik qilmaydi.

Hatto soliq deklaratsiyalariga tayanadigan soliq tizimlarida ham soliq organlari soliq to'lovchilar o'z majburiyatlarini qisman yoki to'liq bajarmaganda soliqlarni hisoblash huquqiga ega. Bunday sharoitda soliq idoralari soliqlarni uchinchi shaxslardan yoki boshqa mavjud manbalardan to'plangan eng yaxshi ma'lumotlarga asoslanib belgilaydilar. Hisobot majburiyatini bajarmaslik soliq to'lovchilarning tegishli faktlarni tan olish huquqini cheklaydi va bir martalik soliqqa tortishning ayrim shakllariga olib kelishi mumkin. Biroq, bu soliq organlarining haqiqiy faktlardan sezilarli darajada uzoqlashishiga yo'l qo'ymasligi mumkin, chunki bu aks holda ularning qonuniy vakolatlarini buzadi, bu esa soliq tizimining qonuniy tizim tomonidan belgilangan talablarga muvofiq yig'ilishining yakuniy maqsadi bo'lishi kerak.

#### **5.2.2.2. Boshqa soliq protseduralari bilan aloqasi**

Soliqni hisoblash soliq protseduralariga kirish eshigi sifatida qaralishi kerak, chunki u ushbu protseduralar doirasidagi barcha keyingi harakatlarga ta'sir qiladi. Bunday funksiyaga muvofiq, ikkalasi o'rtasidagi munosabatlar soliq to'lovchilar ushbu sharoitda yuzaga keladigan majburiyatlarni qanday va qanday bajarayotganiga qarab farqlanadi. Xususan, uchta vaziyatni yaqindan tahlil qilish kerak.

Birinchidan, soliq to'lovchilar soliqlarni to'g'ri tavsiflaganda, hisoblaganda va to'lashda, o'z-o'zini hisoblash mexanizmi soliq organlari tomonidan qo'shimcha harakatlarni talab qilmaydi. Bunday sharoitda soliq protsedurasi boshlangan joyidan tugaydi, chunki soliq organlari jim turishlari va o'zlarining aralashuvlarini soliq to'lovchining soliq hisoboti natijalarini jimgina tasdiqlashlari bilan cheklashlari mumkin.

Bundan farqli o'laroq, soliq deklaratsiyasida keltirilgan har qanday to'liqsiz, noto'g'ri yoki yolg'on bayonot soliq idoralarni ish bo'yicha haqiqiy dalillarning soliqqa muvofiqligini qonun hujjatlariga muvofiqligini qayta tiklaydigan ma'lumot to'plash uchun soliq tekshiruvini o'tkazishga majbur qilishi kerak.

Bunday sharoitda, soliq organlari tomonidan soliq deklaratsiyalarida to'liq bo'lmagan, noto'g'ri yoki yolg'on bayonotlar mavjudligini qanday aniqlashda birinchi muammo yuzaga keladi.

Agar soliq organlari barcha soliq deklaratsiyalarini tekshirishga va ularning mazmunini baholashga qodir bo'lmасalar, qo'shimcha tahlilga muhtoj bo'lgan soliq deklaratsiyalarini ajratib ko'rsatish uchun tekshirishning dastlabki bosqichlarida ba'zi mexanizmlar qo'llaniladi. Bunday mexanizmlar, masalan, g'ayritabiiy vaziyatlarni ajratib ko'rsatadigan soliq to'lovchilarning turmush darajasi bilan bog'liq taxminlarga asoslanishi mumkin.

Bunday mexanizmlarning qo'llanilishi to'liqsiz, noto'g'ri yoki noto'g'ri bayonotlarning yuzaga kelishi ehtimolini ko'rsatganda, soliq organlari soliq deklaratsiyasida soliq to'lovchilar tomonidan ilgari surilgan faktlarni e'tiborsiz qoldirish yoki bekor qilishga olib keladigan tartiblarni faollashtirishi va soliqni mos ravishda qayta hisoblab chiqishi mumkin. Bunday sharoitda soliq organlari taxminiy chora-tadbirlarning turli shakllariga ishonishlari mumkin, ular odatda ishonchli ko'rsatkichlar mavjud bo'lganda dalil yukini qaytaradi yoki aks holda ular mavjud bo'lgan eng yaxshi ma'lumotlarga asoslanib soliqni soddalashtirilgan baholashni amalga oshiradilar.

Bu, ayniqsa, soliq to'lovchilar buxgalteriya yozuvlaridagi barcha tegishli ma'lumotlarni kuzatib bo'lmaganda yoki bunday yozuvlarga kiritilgan ma'lumotlar yolg'on bo'lganda yuz berishi mumkin. Bunday holatlarning barchasida soliq protseduralari soliq to'lovchining amaldagi qoidalarni buzganligi sababli jarimalarni to'lash majburiyatini ham keltirib chiqaradi. Shunga qaramay, aksariyat soliq tizimlari soliq to'lovchilarga o'z xatolarini yoki hatto qasddan qilingan xatti-harakatlarini tan olish imkoniyatini beradi, bu soliq organlari tomonidan ilgari surilgan faktlarni tan olishni jarimalarni qisqartirish bilan bog'laydi.

Ikkinchi ssenariyda, soliq tizimlari ba'zan soliq amnistiylari doirasida maxsus shartlarni qo'llaydi, bu soliq to'lovchilarga soliq deklaratsiyalaridagi to'liq bo'lmagan, noto'g'ri yoki noto'g'ri hisobotlarni to'ldiradigan yoki hatto ularni to'liq topshirmaganligi uchun kechiktirilgan deklaratsiyalarni taqdim etishlariga imkon beradi, soliq organlari hali bunday holatlarni aniqlamagan ekan. Bunday sharoitda soliq to'lovchi soliqni ular qonunga va e'tirof etilgan

dalillarga mos keladigan tarzda hisoblab chiqadigan va amaldagi jarimani boshqacha tartibda qo'llaniladiganidan pastroq stavka bo'yicha belgilaydigan maxsus deklaratsiyani taqdim etishi mumkin.

Uchinchi ssenariy yuqorida ko'rsatilgan ikkinchisiga qarama-qarshi. Bunday ssenariyda soliq deklaratsiyalari soliq protseduralari bilan boshqacha munosabatda bo'lib, soliq to'lovchiga tegishli bo'lgan qaytarib berish va qaytarish sonini aniqlashi kerak. Ham qaytarib berish, ham qaytarish soliq to'lovchiga qaytarilishi kerak bo'lgan summalarga ishonchni taxmin qiladi. Qaytarilgan taqdirda, soliq protseduralari, qaytarish majburiyatining shartlari bajarilishini aniqlab olishlari kerak. Qabul qilingan taqdirda, ular soliqlar noto'g'ri to'langanligini yoki sud qaroriga yoki amaldagi qonunlarning o'zgarishiga qarab endi to'lanmaganligini tekshirishlari kerak. Soliq tizimlari ikkala protsedura ham soliq to'lovchining arizasi asosida amalga oshirilishini talab qilishi mumkin yoki ular avtomatik ravishda boshlanishi mumkin. Oxirgi holat soliq organlari tomonidan bunday qaytarib berish yoki qoplashni amalga oshirish majburiyati to'g'risida darhol dalillar mavjud bo'lganda tez-tez uchraydi. Shu bilan birga, soliq organlari tomonidan qonuniy tengliklarga muvofiq soliq tartibida ishlash majburiyati soliq to'lovchilarni soliqlarni qaytarib berish va qaytarish uchun zarur bo'lgan barcha harakatlarni soliqlarni qonuniy ravishda yig'ib olinmasligi mumkin bo'lgan boshqa barcha holatlarda bajarishga undashi kerak.

Ikkinchi va uchinchi ssenariylarda, soliq idoralari va soliq to'lovchilarining tegishli faktlar va amaldagi qonunchilikka nisbatan turli xil qarashlari mavjud bo'lishi, ehtimol soliq organlari tomonidan chiqarilgan aktlar va reaksiyalar bilan bog'liq ravishda soliq protseduralarining davom etishiga sabab bo'lishi mumkin. soliq to'lovchilarning.

### **5.2.3. Soliq tekshiruvlari.**

#### **5.2.3.1. Tuzilishi va maqsadlari**

Soliq tekshiruvlari – bu soliq organlari tomonidan soliqlar undirilishining qonuniy talablarga muvofiq amalga oshirilishini ta'minlash va har bir vaziyatning haqiqiy faktlarini aks ettirish maqsadida amalga oshiradigan faktlar va qonunlarni aniqlash faoliyatining natijasidir.



Soliq tekshiruvi odatda soliq deklaratsiyasida keltirilgan ma'lumotlarni, soliqlarni undirish va ulardan kelib chiqadigan soliqlarni hisobga olish uchun faktlarni tavsiflashni hisobga olgan holda soliq to'lovchining soliqlarni hisoblashni nazarda tutadi. Shunga ko'ra, soliq organlari tomonidan amalga oshirilgan faktlar va qonun hujjatlari soliq to'lovchi tomonidan ilgari surilgan ma'lumotni bekor qilishi yoki shunchaki tasdiqlashi mumkin.

Shu bilan birga, soliq tekshiruvi soliq to'lovchining soliqlarni hisoblab chiqmaganligi, soliq deklaratsiyasini topshirmaganligi va tegishli soliqlarni to'lamaganligi yoki jiddiy kamchiliklar soliq to'lovchining taqdim etgan haqiqiy holatini qayta tiklashga ta'sir etganda va uning ishonchliligini pasaytirganda ham amalga oshirilishi mumkin. Bunday sharoitda soliq tekshiruvi odatda ishning haqiqiy faktlarini aniqroq qayta tiklashga emas, balki mavjud bo'lgan eng yaxshi ma'lumotlarga asoslanib soliqlarni baholashga olib keladi.

Tarkibiy nuqtayi nazardan soliq tekshiruvlarini ikkita asosiy bosqichga bo'lish mumkin. Dastlabki bosqichda soliq organlari ushbu faktlarni soliq to'lovchi tomonidan ilgari surilgan ma'lumotlar bilan taqqoslash maqsadida tekshiruvlar va qo'shimcha faktlarni aniqlash tadbirlarini amalga oshiradilar. Soliq tekshiruvlarining asosiy bosqichida soliq idoralari amaldagi qonunchilikni hisobga olgan holda, soliq xabarnomasini berish, boshqa choralarni ko'rish yoki umuman hech narsa qilmaslik to'g'risida qaror qabul qilish maqsadida bunday materiallarni ishlab chiqadi.

#### **5.2.3.2. Dastlabki bosqich**

Soliq tekshiruvining dastlabki bosqichi asosan soliq organlari tomonidan soliq to'lovchilar tomonidan taqdim etilganlarni to'ldirish va qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiq soliqlarni to'lash-to'lamasligini aniqlash uchun faktlarni yig'ish bilan bog'liq bo'lgan faktlarni aniqlashga qaratilgan.

Soliq idoralari har qanday vaziyatni soliqqa tortish maqsadida tekshira olmasliklari sababli, ushbu soliq to'lovchilarning muayyan vaziyatlarini ajratib ko'rsatish uchun texnik ixtiyoriy vakolat doirasida ushbu ishni tekshirish tashabbusiga nima undashi mumkinligini tushunish muhimdir.

Birinchidan, soliq organlari potensial soliq buzilishi mavjudligini ko'rsatadigan maqsadli ma'lumotlarni olishlari mumkin. Bunday holatda, ushbu qoidabuzarlikning yuqori ehtimoli odatda soliq organlarini soliq tekshiruvining dastlabki bosqichini boshlashga undaydi. Bu soliq firibgarligi yoki boshqa jinoyatlarda, shuningdek, soliq idoralari boshqa davlatning o'zaro yordami doirasida ma'lumot olganda ham sodir bo'ladi.

Ikkinchidan, soliq idoralari soliq to'lovchilar va ularning turmush darajalariga oid statistik ma'lumotlar asosida g'ayritabiiy yoki asoslanishi qiyin bo'lgan ba'zi vaziyatlarni tekshirish bo'yicha tashabbus ko'rsatishi mumkin. Mumkin bo'lgan soliq buzilishining haqiqiy dalillarini keltirib chiqarmagan bo'lishiga qaramay, ushbu ko'rsatkichlar ko'pincha soliq solish uchun tekshirishga loyiq bo'lgan holatlarni ajratib turadigan ishonchli elementlardir. Bunday maqsadlar uchun soliq organlari odatda barcha mumkin bo'lgan manbalardan, shu jumladan banklardan va boshqa moliya institutlaridan ma'lumot to'plashadi.

Uchinchidan, soliq organlari o'zlarining soliq deklaratsiyalarida soliq to'lovchilar tomonidan taqdim etilgan hujjatlardagi qonunchilikka muvofiqligini dastlabki sinovlaridan, shuningdek, uchinchi shaxslar tomonidan taqdim etilgan ma'lumotlarga muvofiqligini o'zaro tekshirish natijasida kelib chiqadigan ba'zi bir tegishli ma'lumotlarga ega bo'lishi mumkin (soliqni ushlab qolish bilan bog'liq hisobot majburiyatlari). Hisobot majburiyatlariga ega bo'lgan uchinchi shaxslarga, odatda, ish beruvchilarga o'z xodimlariga to'lanadigan daromad uchun va banklardan jamg'armalardan olingan daromadlar kiradi. Umuman olganda, bunday ma'lumotlar o'rtasidagi har qanday muvaffaqiyatsiz o'yin soliq organlari tomonidan tekshirishni davom ettirish uchun yaxshi ko'rsatkichdir, faqat ular ushbu nomuvofiqlik uchun hujjat asoslarini topishga muvaffaq bo'lgan holatlar bundan mustasno, masalan, hisoblash xatolari yoki xatolar paytida. Bunday ma'lumotlar soliq to'lovchining taqdim etgan ma'lumotlariga mos kelishiga qarab qo'shimcha qo'shimcha muammolar paydo bo'lishi mumkin.

To'rtinchidan, soliq idoralari maqsadli auditorlik kampaniyalarini o'tkazish huquqiga ega, bunda e'tiborni muayyan soliq to'lovchilarga yoki nomuvofiqlik potensialini ko'rsatadigan soliq to'lovchilar

guruhlariga qaratadi yoki ular shunchaki tasodifiy tekshiruv o'tkazishlari mumkin.

Soliq idoralari ushbu soliq to'lovchini soliqqa tortish maqsadida tekshirishga qaror qilgandan so'ng, soliq tekshiruvining dastlabki bosqichi joyida va hujjat tekshiruvlaridan iborat bo'lishi mumkin bo'lgan faktlarni yig'ish bilan davom etadi.

Hujjatli tekshiruvlar soliq idoralari va soliq to'lovchilar o'rtasidagi hamkorlikning umumiy vazifalari doirasida amalga oshirilishi mumkin bo'lsa-da, joylarda tekshirishlar soliq to'lovchilarning hayoti va ishbilarmonlik faoliyatiga ko'proq ta'sir qiladi va shuning uchun qat'iy muvofiq ravishda amalga oshirilishi kerak.

Faktlarni aniqlash soliq idoralari tekshirilgan soliq to'lovchilar bilan aloqani to'liq uzib qo'yadigan faoliyatni tashkil etmasligi kerak. Soliq protseduralari doirasida mudofaa huquqini samarali himoya qilish uchun asoslarni belgilash nuqtayi nazaridan, soliq idoralari tomonidan bunday sharoitda tekshirilgan soliq to'lovchilar bilan konstruktiv muloqot o'rnatish yaxshi tajriba hisoblanadi. Soliq to'lovchilarning har qanday eslatmalari soliq organlariga, aks holda tushinishi qiyin bo'lgan faktlarni bartaraf etish uchun foydali ma'lumotlarni taqdim etishi mumkin. Soliq to'lovchilar bilan o'zaro hamkorlik qo'shimcha tushuntirishlar zarurligini yoki to'plangan ma'lumotlar rasmiy dalolatnoma chiqarmasdan tekshiruvni yopishga imkon berishini tushinishda ham foydali bo'lishi mumkin.

Ushbu dastlabki bosqichning natijalari soliq organlari uchun qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiq soliqlar undirilishini ta'minlash uchun qanday ishlashni belgilash uchun juda muhimdir. Ushbu bosqich asosan ikkita mumkin bo'lgan vaziyatlarni keltirib chiqarishi mumkin. Birinchidan, soliq organlari soliq tekshiruvini dastlabki bosqichdan tashqari davom ettirmaslik to'g'risida qaror qabul qilishi mumkin. Bunday vaziyatda ular rasmiy dalolatnoma berishdan bosh tortishi, soliq to'lovchidan avvalgi hisob-kitob natijasida kelib chiqadigan summa bilan solishtirganda qo'shimcha soliq to'lashni rasmiy ravishda so'rashi yoki soliq to'lovchining ma'lum miqdordagi soliqni qoplashni olish huquqini olish to'g'risida rasmiy hujjat chiqarishi mumkin. Ikkinchi va uchinchi variant faqat soliq organlari tomonidan qo'shimcha soliq summasini tekshirishni talab qilmasdan yoki ularni to'lashni tasarruf etish majburiyatini

olmasdan talab qilish huquqini tasdiqlovchi hujjatli shubhasiz dalillar mavjud bo'lganda mumkin.

Ikkinchidan, soliq organlari soliq tekshiruvini davom ettirish to'g'risida qaror qabul qilishi mumkin.

Bunday sharoitda ular o'zlarining dalillarini soliq tekshiruvining asosiy qismi uchun asos bo'lgan hujjatda umumlashtiradilar, unda ular ushbu ma'lumotlarni ishlab chiqadilar va soliq to'lovchining ma'lumotlari bilan, shuningdek, belgilangan talablar bilan yanada taqqoslaydilar. qonun bilan. Bunday sharoitda, ular soliq tekshiruvining asosiy qismi odatdagi standart bo'yicha o'tishi kerakmi yoki tekshirishning yanada intensiv shaklini talab qiladimi yoki yo'qmi, qaror qabul qilishlari kerak.

### **5.2.3.3. Asosiy turlari**

Soliq tekshiruvlarining mohiyatan ikkita asosiy turi mavjud, ya'ni ushbu faoliyat turi uchun odatiy standartni tashkil etadigan va intensivroq bo'lganlar. Soliq idoralari odatda soliq tekshiruvining dastlabki bosqichi natijalariga ko'ra yanada intensiv tekshiruv o'tkazishni afzal ko'rishadi. Chuqurroq tahlil qilish zarurligi sababli, soliq organlari qo'shimcha hujjat va joyida tekshirishlar bilan qo'shimcha tekshiruvlar o'tkazishni maqsadga muvofiq deb bilishi mumkin.

Strukturaviy nuqtayi nazardan, soliq tekshiruvining asosiy bosqichida ikki tur o'rtasida dinamikalar sezilarli darajada farq qilmaydi. Ikkalasi ham soliq organlaridan aniq dalillarni ko'rsatgan holda va soliq to'lovchining va / yoki uchinchi shaxslarning tegishli eslatmalarini inobatga olgan holda amaldagi qonunchilikka asoslanib, o'zlarini qayta tiklashlarini va o'z pozitsiyalarini rag'batlantirishni talab qiladi. Ikkalasi ham soliqlarni potensial aniq tarzda baholash vakolatini beradigan, soliq to'lovchilarni uning mazmuniga muvofiqligini majburlaydigan va ma'muriy tekshiruv va sud nazorati ostida bo'lgan rasmiy akti chiqarishga olib kelishi mumkin.

Shu bilan birga, yanada intensiv tekshirishlar soliq organlariga tegishli faktlarni chuqurroq tekshirishni amalga oshirishga imkon beradi, ularga kuchliroq vakolatlar beradi va amaldagi soliq qoidalarini buzishning potensial jiddiy muammolariga duch kelishi mumkin bo'lgan metodologiyalarni tan oladi. Proportionallik prinsipiga

muvofig, soliq organlarining soliq to'lovchilar hayoti va faoliyatiga yanada kuchliroq kirib borishi, soliq tekshiruvining dastlabki bosqichida to'plangan daliliy elementlar tomonidan belgilangan tartibda tasdiqlangan haqiqiy tavakkalchiliklar bilan tasdiqlanishi kerak.

Bunday sharoitda soliq to'lovchilarni himoya qilish nuqtayi nazaridan ikkita asosiy masala kelib chiqadi. Birinchidan, soliq organlari yanada intensiv tekshiruv o'tkazishga qaror qilgan paytdan boshlab, soliq to'lovchining huquqlarini himoya qilish mos ravishda kuchaytirilishi kerak.

Shunga ko'ra, soliq to'lovchilarga dastlabki bosqichda to'plangan ma'lumotlar soliq organlarini yanada kuchli soliq tekshiruvini o'tkazishga undaganligi to'g'risida xabar berish kerak. Ikkinchidan, soliq to'lovchilar soliq organlarining yanada intensiv tekshiruv o'tkazish to'g'risida qaroridan shubha qilish huquqiga ega bo'lishlari kerak. Biroq, bunday huquqni samarali huquqiy himoya qilish zarurati soliq tekshiruvlarining uzluksiz ishlashiga putur yetkazmasligi kerak. Shu sababli, ushbu huquqni himoya qilishni soliq tekshiruvi oxir-oqibat rasmiy dalolatnoma chiqarilishiga olib keladigan paytga qoldirish asossiz emas. Shu sababli, soliq to'lovchi nafaqat ushbu dalolatnomaning haqiqiylikini, balki soliq organlari soliq tekshiruvining yanada intensiv shaklini o'tkazishga qaror qilgan sabablarini ham shubha ostiga qo'yishga haqli.

#### **5.2.3.4. Asosiy faza**

Soliq idoralari tekshirishning asosiy bosqichini o'tkazish uchun turli metodologiyalardan foydalanishi mumkin. Bunday bosqich soliq organlarini dastlabki bosqichda to'plangan faktlar asosida soliqlarni yangi baholashni shakllantirishga olib keladi. Xususan, ular amaldagi soliq tartibini analitik tarzda belgilashi yoki umuman qayta qurishni boshlashi mumkin. Keyingi vaziyatda ular haqiqiy dalillardan uzoqlashadilar va soliqlarni soliq to'lovchilar tomonidan ularning soliq to'lovlarining adolatli miqdori bo'lishi kerak bo'lgan miqdorga yaqinlashishini taxmin qiladilar.

Prinsipial jihatdan har bir tizim soliq to'lovchilarga soliq organlari tomonidan soliqning muhim elementlarini analitik ravishda aniqlash huquqini beradi. Soliq to'lovchilar o'zlarining soliqlarini o'zlari

hisoblab chiqishga va bunday majburiyatni bajarishga majbur bo'lsalar, analitik qaror qabul qilish huquqi soliq organlari tomonidan soliq to'lovi tomonidan amalga oshirilgan barcha tadbirlarni mohiyatan takrorlashi va qo'shimcha soliqlarni talab qilish uchun tegishli faktlardan foydalangan holda asoslanishini anglatadi (soliq to'lovchi tomonidan belgilangan miqdorlardan chetga chiqish uchun qonuniy dalillar). Ba'zi hollarda soliq to'lovchilar o'zlarining buxgalteriya yozuvlarida, masalan, tadbirkorlik daromadlarini aniqlashda bunday dalillarni saqlashlari shart. Bunday sharoitda, soliq to'lovchining hisobga olish daftarlarini yaxshi tartibda saqlashi va ularning mazmuni ishonchli ma'lumotlarni o'z ichiga olgan holda, analitik rekonstruktsiya qilish huquqi soliq organlari tomonidan soliq to'lovchilar tomonidan e'lon qilingan dalillarni bekor qilish va so'rovlarni bekor qilish uchun har bir yozuv va buyumlarni baholashga majbur qiladi.

Umuman olganda, soliqni analitik ravishda aniqlash huquqi qonun bilan belgilanadi, bu soliq deklaratsiyalarida ko'rsatilishi kerak bo'lgan haqiqiy ma'lumotlarni va soliq maqsadlarida ularning tavsifini ko'rsatadi. Shuning uchun, agar qonun soliq organlari tomonidan taxminiy hisobot shakllariga ruxsat berganda, chunki bu ko'chmas mulkdan olinadigan daromadlarga nisbatan tez-tez uchraydi, bu ham organlar tomonidan soliqni analitik ravishda aniqlash huquqiga ta'sir qiladi. Bu shuni ko'rsatadiki, soliq tekshiruvi bilan bog'liq soliqni aniqlashda soliq idoralari tomonidan qo'llaniladigan metodologiyalar, asosan, soliq to'lovchining foydalanishi mumkin bo'lgan usullar bilan simmetrikdir. Bunday majburiyatlarni bajarmaganlik ushbu simmetriyani buzadi va soliq organlari tomonidan taxminlarga va mavjud bo'lgan eng yaxshi ma'lumotlarga tayanadigan soliq to'lovchining ahvolini qayta tiklashga olib keladigan metodologiyalarni qabul qilish imkoniyatini ochadi. Soliq idoralari so'nggi metodologiyalarga faqat ma'lum bir ishning qonun hujjatlarida belgilangan talablarga javob berishining haqiqiy dalillarini taqdim etishlari sharti bilan kirishlari mumkin.

#### **5.2.3.5. Soliq to'g'risidagi xabarnoma**

Soliq idoralari rasmiy dalolatnoma tuzish bilan soliq tekshiruvlarini o'tkazishga majbur emaslar. Biroq, bunday majburiyat

ular faktlar yoki amaldagi qonunlar bo'yicha soliqni belgilashga rozi bo'lmaganda va natijada qo'shimcha soliq to'lashni talab qilganda yoki soliq to'lovchining soliqni qaytarish yoki qoplashni olish huquqini tasarruf etganda mavjud bo'ladi.

Tekshiruv yakunida, odatda soliq organlari tomonidan qo'shimcha soliq to'lashni talab qilish to'g'risidagi rasmiy hujjat soliq xabarnomasi hisoblanadi. Soliq to'g'risidagi bildirishnomalarda soliqning aniq belgilanishi bo'lishi va soliq organlari tomonidan soliq deklaratsiyasida soliq to'lash bo'yicha soliq deklaratsiyasida keltirilgan xulosalardan farq qiladigan xulosalar chiqarishlari uchun tegishli faktlar va qonuniy dalillar ko'rsatilishi kerak. Ushbu tarkib majburiydir va soliq to'lovchining huquqlarini samarali himoya qilish uchun talab qilinadigan turtki, aniqlik, to'liqlik va ravshanlik me'yorlariga javob bermaslik ma'muriy va sud organlarining tegishli asosli talab asosida xabarnomaning bekorligini e'lon qilishiga asos bo'lishi mumkin.

Soliq to'g'risidagi bildirishnomalar soliq to'lovchilarning huquqiy sohasiga ta'sir qilishi mumkin bo'lganligi sababli, soliq tizimlari odatda ularni o'z ta'sirini ko'rsatishi uchun zarur shart sifatida soliq to'lovchiga xabar qilishni talab qiladi. Bu amalda jiddiy muammolarni keltirib chiqarishi mumkin, ayniqsa soliq to'lovchilar ularga nisbatan soliq xabarnomasi berilganligini bilmasliklari va shuning uchun ular har qanday vositani faollashtirishi mumkin bo'lmagan holatlarda. Bunday muammolar, shuningdek, soliq protseduralari (I) soliq to'lovchilar uchun ma'muriy tekshiruvni talab qilish muddatini belgilaydigan holatlar tufayli yuzaga keladi; va / yoki (II) soliq xabarnomasiga nisbatan sud shikoyatini targ'ib qilish. Shu sababli, soliq organlari soliq xabarnomasini rasmiylashtirishdan oldin yoki soliqni majburan undirish bo'yicha soliq tartibiga o'tishdan oldin to'g'ri xabarnomaning aniq dalillarini taqdim etishlari shart. Bu shuni anglatadiki, bildirishnoma hech qachon taxmin qilinmasligi mumkin. Bundan tashqari, soliq to'lovchining bildirishnomadan qochishga urinishi holatlarida, soliq organlari muqobil protseduralarni qo'llashdan oldin soliq to'lovchining javob bermaganligi to'g'risida dalillar keltirishi kerak.

Soliq xabarnomalarining ta'siri soliq tizimiga ko'ra farq qiladi. Ba'zi hollarda, ular nafaqat aniq qo'shimcha soliq to'lashni talab

qilishning haqiqiy va huquqiy asoslarini aniqlabgina qolmay, balki ushbu so'rovni hech qanday ehtiyoj sezmasdan bajarish uchun qonuniy asos bo'lib xizmat qiladi.

Ba'zan, ushbu qo'shimcha ta'sir faqat ma'lum bir muddat o'tganidan keyin hosil bo'ladi.

Boshqa hollarda, effektlar yoki soliq to'g'risidagi bildirishnomalar soliq organlari tomonidan talab qilingan qo'shimcha soliqni aniqlash bilan cheklanadi. Bunday vaziyatlarda soliq organlari dastlabki soliq xabarnomasining mazmuni asosida o'z da'volarini bajarish uchun qo'shimcha hujjatlar chiqarishi shart. Soliq tekshiruvi bilan bog'liq bir qator aktlarning mavjudligi soliq protseduralarining murakkabligini oshirishi mumkin. Biroq, ba'zida bu soliq to'lovchilarga o'zlarining mudofaa huquqlarini amalga oshirish uchun yetarli vaqtga ega bo'lishlari uchun protsedurani ishlab chiqilish sifatida qabul qilinadi.

Bunday hujjatlarga qo'shimcha ravishda soliq tekshiruvini yakunlash, soliq to'lovchilarning soliqlarni qaytarish va qaytarish orqali qaytarilishini olish huquqini tasarruf etuvchi dalolatnomalarni chiqarishda ham aks ettirilishi mumkin. Bunday sharoitda ushbu aktning chiqarilishi to'lovni to'lash huquqining tan olinganligini tasdiqlaydi. Shuning uchun, bu soliqni to'lashni amalga oshirishning zaruriy shartini tashkil etadi, buning uchun soliq tizimlari ko'pincha soliq to'lovchilardan maxsus talabnoma berishlarini so'rashadi, unda soliq to'lovchining ularning so'rovini oqlaydigan aniq haqiqiy va huquqiy sabablari ko'rsatilgan.

Soliq tizimlari odatda ma'lum bir muddat ichida soliq tekshiruvini yakunlashni talab qiladi. Bunday muddat tekshiruvning umumiy davomiyligi va tegishli faktlar yuzaga kelgan yil bilan soliq idoralari tekshiruv o'tkazgan yil o'rtasida o'tgan vaqtga nisbatan qo'llanilishi mumkin. Ikkala choralar ham soliq to'lovchining soliq tekshiruvi muddatsiz ta'sirlanishiga yo'l qo'ymaslik maqsadida odatda oqlanadi va odatda soliq to'lovchiga xabarnomani o'z ichiga oladi. Soliq tekshiruvi va bildirishnomalari uchun vaqt chegaralari mavjud bo'lganda, har qanday qoidalarning buzilishi, odatda, soliq protsedurasi doirasida chiqarilgan har qanday hujjatning bekorligini e'lon qilishga olib keladi.

Asosan, ikki tomonlama xavfni taqiqlash soliq to'lovchilarni har yili kamida biron bir soliq turiga nisbatan bir nechta soliq



xabarnomalarini olishdan himoya qilishi kerak. Biroq, ba’zida soliq tizimlari ushbu prinsipdan istisnolarni o‘z ichiga oladi, ayniqsa, soliq organlari birinchi soliq xabarnomasini berish paytida qo‘shimcha faktlar noma’lum bo‘lganligini isbotlagan va shu bilan kamsitishni oqlaydigan holatlarda. Ba’zi muammolar, shuningdek, soliq idoralari tomonidan soliq xabarnomasi berilganda, tegishli soliq to‘lovchilarga muntazam ravishda xabar berib turilgandan so‘ng, uning mazmuni yoki shakli bo‘yicha uning haqiqiylikiga putur yetkazishi mumkin bo‘lgan yetishmovchilikni anglab yetgandan so‘ng uni qaytarib olganda paydo bo‘ladi. Bunday sharoitda, ayniqsa, soliq to‘lovchi ma’muriy tekshirishni talab qilgan yoki sud tomonidan shikoyatni ilgari surgan bo‘lsa va soliq organlari hali ham yangi soliq xabarnomasini xabardor qilishlari kerak bo‘lsa, ikkilamchi xavfni taqiqlash bilan ziddiyat aniq ko‘rinib turibdi, chunki soliq to‘lovchi, aslida, o‘zini ikki marta himoya qilishga majbur.

#### **5.2.4. Soliq yig‘ish.**

##### **5.2.4.1. Uchinchi shaxslar orqali yig‘ish**

Zamonaviy soliq tizimlarida uchinchi shaxslarning soliq yig‘ishda ishtirok etishi juda tez-tez uchraydi. Prinsipial jihatdan har bir soliq tizimi uchinchi shaxslarni bunday faoliyatga jalb qilish qoidalarini belgilashda erkindir. Ammo amalda uchinchi shaxsning soliq yig‘ishdagi ishtiroki ularning soliq to‘lovchiga bo‘lgan munosabatlari soliq to‘lash majburiyatini vujudga keltiradigan tegishli faktlar bilan bog‘liq ravishda summalarni to‘lashni nazarda tutganda, uchinchi shaxsga soliqni ushlab qolishga imkon berganda soliq to‘lovchi davlatga qarzdor bo‘lgan soliqning bir qismi yoki to‘liq qismi. Bunday sharoitda uchinchi shaxslar orqali soliq yig‘ish mumkin bo‘lgan soliq to‘lashdan bo‘yin tovlashning oldini oladi, chunki uchinchi shaxs soliqni to‘lash muddatidan kam miqdorda to‘lashga qiziqmaydi va umuman soddalashtirishga erishadi, chunki bitta uchinchi shaxs bir nechta soliq to‘lovchilar tomonidan olinadigan soliqni olishi mumkin. Uchinchi shaxslar ko‘pincha soliq organlari uchun daromad solig‘i va QQS bo‘yicha yig‘ish agentlari sifatida faoliyat yuritadilar. Ularning soliqlarni ushlab qolish, hisobot berish va to‘lash majburiyati soliq yig‘ish samaradorligini himoya qilish uchun asoslanadi va umuman to‘lanmaydi. “Ishlab topganingda to‘lash” (PAYE) mexanizmi

daromadi to'lashning haqiqiy momenti va soliq yig'ishni boshlash vaqtini moslashtirishga yordam beradi.

Ba'zi hollarda, masalan, ishdan olinadigan daromadlarga nisbatan (ayniqsa, ishchining boshqa qo'shimcha daromad manbalari bo'lmagan taqdirda), PAYE mexanizmi uchinchi shaxslarni to'lashlari kerak bo'lgan soliqning to'liq miqdorini majburlashi mumkin. Bunday sharoitda uchinchi shaxs soliq yig'ish bilan bog'liq barcha rasmiy va moddiy majburiyatlarni tugatadi, bu haqiqiy soliq to'lovchini soliq organlari bilan bevosita aloqada bo'lishidan xalos qiladi. Bu, bank yoki shunga o'xshash moliya instituti tomonidan to'lanadigan kapitaldan olinadigan daromadga yoki norezidentlarga to'lanadigan daromadlarga nisbatan, odatda, mamlakat hududi bilan juda kuchli aloqaga ega bo'lmagan shaxslarning soliq majburiyatlarini bajarishini osonlashtirishi mumkin. Boshqa hollarda, uchinchi shaxs soliq to'lovchi tomonidan olinadigan daromad solig'ining bir qismini ushlab qoladi, keyinchalik soliq to'lovchining soliq deklaratsiyasiga asosan hisoblagan daromadidan uni ushlab qolish huquqiga ega bo'ladi. Keyingi holatlarda, ba'zi soliq tizimlari soliq to'lovchiga o'z daromadlarini yoki boshqa soliqlarni butunlay uchinchi shaxslar tomonidan undirilishini tanlashga imkon beradi.

QQS sohasida uchinchi shaxslar tomonidan undirish yanada kengroq mazmunga ega bo'lishi mumkin, chunki u ko'pincha tovar va xizmatlarni yetkazib beruvchini iste'mol qilinadigan tovarlar va xizmatlarga tegishli soliqni to'lash majburiyati bo'lgan yagona va yagona shaxsga aylantiradi. Oluvchi tomonidan soliq undirilishini oqlaydi.

Soliqlarni ushlab qolmaslik, hisobot berish yoki to'lamaslik har qanday uchinchi shaxsning davlatga nisbatan huquqbuzarlik uchun alohida javobgarligini belgilaydi. Uchinchi shaxs tomonidan soliqlarni ushlab qolish va soliq organlariga to'lash majburiyatlarini bajarmaganligi, odatda soliq to'lovchini soliq yig'ish tartibiga o'tishga chaqirgandan ozod qilmaydi. Ammo, uchinchi shaxs soliq to'lovchidan soliqni ushlab qolganda va soliq organlariga to'lamaganida, soliq tizimlari odatda vijdonan ish yuritadigan soliq to'lovchilarning soliq yukini ko'tarishlariga yo'l qo'ymaslik mexanizmlarini faollashtiradi.

#### **5.2.4.2. Soliq to'lovchining ixtiyoriy to'lovlari**

Zamonaviy soliq tizimlarining aksariyati soliq to'lovchilarning o'zlarini hisoblab chiqarish majburiyatini soliq deklaratsiyalarida belgilangan soliqlarni ixtiyoriy ravishda to'lash bilan birlashtiradi. Shuning uchun soliq to'lovchining har qanday to'lovi soliq organlari tekshirishi mumkin bo'lgan soliq deklaratsiyasida ko'rsatilgan soliq summalariga mos kelishi kerak.

Daromad solig'i sohasida uchinchi shaxslar tomonidan har qanday ilgari soliq to'lash, o'tgan yillardan kelib chiqqan soliq hisobotlari yoki soliq imtiyozlari huquqi (shuningdek, boshqa mamlakatga qilingan to'lovlardan olinadigan soliqlar) ortiqcha soliq to'lovchiga tegishli soliqni to'lash huquqini berishi mumkin. Soliqni ortiqcha to'lashga yo'l qo'ymaslik uchun umumiy soliqdan ushlab qolish. Agar baribir ortiqcha to'lov yuzaga kelsa, soliq to'lovchi bunday soliqni qaytarib olishga haqlidir. Xuddi shu tarzda, soliq to'lovchilar soliq barqarorligi ta'minlash maqsadida soliq tizimida belgilangan cheklovlar muddati bilan soliq deklaratsiyalarida ko'rsatilgan va to'langan soliq summalarini tuzatishga haqlidirlar.

Xuddi shu tarzda, QQS sohasida tovarlarni yoki xizmatlarni etkazib beruvchining soliqni yig'ishi va to'lashi ularga yetkazib berish bilan bevosita bog'liq bo'lgan tovarlar yoki xizmatlar bilan bog'liq holda olinadigan soliqni ushlab qolish huquqini beradi.

Soliq tizimlari tez-tez soliq to'lovchiga soliq deklaratsiyasi bilan bog'liq ravishda soliqlarni ixtiyoriy ravishda to'lash imkoniyatini beradi. Ba'zida soliq tizimlari kelgusi yilga kelib tushadigan soliqlar uchun avans to'lovini ham talab qiladilar. Ushbu talab ko'pincha soliq to'lovchining tegishli voqealar sodir bo'lgan yilidan keyin deklaratsiyani taqdim etishi, shu sababli ular allaqachon o'tgan yilga tegishli ba'zi faktlarni taxmin qilish imkoniga ega bo'lgan bir paytda aniqlanadi.

Soliq tizimlari, shuningdek, ixtiyoriy soliq to'lovlarini kechiktirishga yoki qismlarga bo'lib to'lashga imkon berishi mumkin, bu har ikkalasiga ham kechiktirilgan qo'shimcha foizlar va ba'zan kafolat to'lash kerak. Kechiktirilgan ixtiyoriy soliq to'lovlari soliq deklaratsiyasining kechiktirilishi yoki uni belgilangan sanadan keyin o'zgartirish bilan bog'liq bo'lsa, soliq tizimlari odatda jarima to'lashni

talab qiladi. Soliq idoralari soliq tekshiruvi doirasida soliqlarni to‘lash majburiyatini aniqlagandan so‘ng, bunday jarima miqdori odatda, ko‘payadi. Biroq, bunday sharoitda ham soliq tizimlarida soliq to‘lovchini zudlik bilan ixtiyoriy ravishda soliq to‘lashni rag‘batlantirish uchun bunday jarima miqdorini kamaytiradigan mexanizmlar mavjud bo‘lishi mumkin.

#### **5.2.4.3. Majburiy yig‘ish**

Majburiy yig‘ish – bu soliq to‘lovchi soliq deklaratsiyasida ko‘rsatmagan yoki ixtiyoriy ravishda to‘lagan soliqlarni undirishni majburiy bajarishdir. Bu soliq tekshiruvining muntazam ravishda yakunlanishini va soliq to‘lovchining shu doirada soliq organlari tomonidan belgilangan soliq to‘lovini bajarmaganligini nazarda tutadi. Buning natijasi soliq to‘lovchilarning har qanday qarshiliklariga qarshi soliqlarni yig‘ish, shuningdek soliq organlari tomonidan belgilangan soliqlarni hisoblashni amalga oshirish uchun ularning mol-mulkini tortib olishga qadar.

Ushbu soliqni ijro etish usuli odatda soliq organlari tomonidan majburiy ravishda yig‘ib olish huquqi va qonuniyligini aks ettiruvchi rasmiy hujjatni talab qiladi va undan oldin rasmiy eslatmalar bo‘lishi mumkin. Shu maqsadda, ba‘zi soliq tizimlari ma’lum bir necha kun o‘tganidan keyin soliq tekshiruvi natijalari soliq majburiyatini keltirib chiqarishi mumkin degan fikrga asoslanib soliq xabarnomasidan foydalanishlari mumkin.

Majburiy ijro, shuningdek, majburiy yig‘ish agentlari kabi uchinchi shaxslarga topshirilishi yoki hatto uchinchi shaxslarning, masalan, banklarning soliq to‘lovchining hisobvarag‘idan to‘g‘ridan to‘g‘ri soliq organlariga o‘tkazmalarini o‘tkazish majburiyati bilan rasmiylashtirilishi mumkin. Soliq ijrosi doirasida soliq organlari nafaqat soliqni qaytarish va qoplashni to‘xtatish, balki soliq to‘lovchiga tegishli soliq miqdorini undirish uchun soliq to‘lovchining mol-mulki va mol-mulkini hibsga olish va sotish huquqiga ham ega. Majburiy soliq yig‘ish mol-mulknini hibsga olishga olib keladigan bo‘lsa, u odatda bir qator rasmiy qadamlarni bajaradi, bu esa soliq to‘lovchiga undan qochish imkoniyatini beradi.

## **5.2.5. Soliqni qaytarish.**

### **5.2.5.1. Asosiy xususiyatlar**

Odatda, soliq to'lovchilar soliq qarzdorlari bo'lib, soliq organlari uni olish huquqiga ega. Biroq, ba'zi hollarda, qarama-qarshi ssenariy yuzaga keladi, soliq idoralari to'lovni amalga oshirishi shart va soliq to'lovchilar uni olish huquqiga ega.

Soliq qonunchiligida faqat soliqlarni undirish bilan bog'liq bo'lgan vaziyatlar ko'rib chiqilganligi sababli, vaziyatning oxirgi turi asosan ikki guruh ishlarida uchraydi. Birinchidan, soliq to'lovchi ushbu soliqni ortiqcha yoki xato bilan to'laganida, soliq organlari bunday summani ushlab turishga asoslari yo'q. Shuning uchun soliq to'lovchi tegishli soliq miqdorini qaytarishni talab qilishga haqlidir. Ushbu holat, shuningdek, soliqni qaytarish deb ham ataladi, agar soliq undirilishi qonun yoki konstitutsiyaga zid deb topilsa yoki sud qarori soliq to'lovchining murojaatini qabul qilsa va ushbu soliqni endi muddati kelmagan deb e'lon qilsa ham sodir bo'lishi mumkin.

Ikkinchidan, soliqlarni yig'ish mexanizmi soliq to'lovchilarni soliq organlariga nisbatan soliq kreditorlari holatiga keltirishi va shu bilan soliqni qoplash huquqini yaratishi mumkin. Bu, masalan, soliq solinadigan chegirmalarga yoki to'g'ridan to'g'ri soliqlar sohasida yig'ish agentlari yoki boshqa davlatlar tomonidan ushlab qolingani soliqlar miqdorida QQS bilan yuzaga kelishi mumkin.

Soliqni to'lashning asosiy majburiyati bilan tarkibiy bog'liqlik, uni to'lashga katta ta'sir ko'rsatmoqda, shuning uchun odatda uni soliq to'lashning asosiy majburiyatiga bo'ysundiradi. Masalan, soliq to'lovchilar soliq imtiyozlari va boshqa soliqlar o'rtasida chegirma talab qilishlari mumkin. Bundan tashqari, soliq qarzlari mavjud bo'lganda, soliq organlari soliq to'lovchini soliq to'lovini olish huquqidan mahrum etishgacha bo'lgan holda, o'zlarining kreditlarini majburiy ravishda undirish bilan bir tomonlama ravishda davom etishi mumkin.

### **5.2.5.2. Protsessual jihatlar.**

#### **5.2.5.2.1. Soliqni qaytarish**

Soliqni qaytarib berishning barcha holatlari soliqni to'lanmagan to'lash bilan bog'liq bo'lsa-da, ba'zi hollarda ular avtomatik ravishda

ishlaydi, boshqalarda esa ularni bajarish huquqini beruvchi soliq to'lovchining arizasini topshirishi mumkin.

Soliqni qaytarib berishni avtomatik ravishda qo'llash sud qarorlari ma'lum miqdordagi soliqni to'lamaganligi yoki soliq to'lovchining ortiqcha yoki ortiqcha soliqlarni to'laganligi to'g'risida ishonch hosil qilganda sodir bo'ladi. Zarur bo'lganda, bunday qarorlar, shuningdek, soliq organlari tomonidan ushbu soliqni to'lash majburiyatini bekor qiladi. Shu bilan birga, soliq to'lovchilar qonun hujjatlarida belgilangan muddatlarda ma'lum bir shaklni to'ldirib, soliq organlaridan soliq munosabatlarining barqarorligini ta'minlash uchun ushbu soliqni to'lashni iltimos qilishda faol bo'lishlari mumkin. Bunday hollarda, protsessual qoidalar, odatda, soliq to'lovchilardan ularning so'rovlari uchun rag'batlantirishni talab qiladi va dalil yukini o'z zimmasiga oladi. Agar soliq idoralari soliqni to'lashdan jimgina yoki aniq ravishda rad etsalar, soliq to'lovchilar sud tartibida himoya qilish huquqiga egalar, bunda tomonlar qo'shimcha to'lovlarni ta'minlashga qaratilgan holda, odatda bunday tartibni tavsiflaydigan tomonlarga qarama-qarshi rol va majburiyatlarga ega bo'ladilar.

#### **5.2.5.2.2. Soliqni qoplash**

Soliqni to'lash, odatda, soliq to'lovchilarning iltimosiga binoan amalga oshiriladi, ular soliqni kreditga talab qilish huquqini amalga oshirish uchun zarur bo'lgan barcha shakllarni to'ldirish majburiyatini oladi. Bunday talablarni topshirmaslik ularni soliq imtiyozini olish huquqidan mahrum qilishi mumkin.

Soliq idoralari so'ralgan mablag'ni qoplash bilan rozi bo'lmasligi mumkin. Bunday hollarda, soliq to'lovchining dalil va dalillarni taqdim etish bo'yicha majburiyatlarini sidqidildan bajarishi sharti bilan, soliq protseduralari soliq organlarini o'zlarining pozitsiyalarini bir necha usullar bilan tasdiqlashlarini majbur qiladi. QQS bo'yicha ular, masalan, kirish solig'i to'lanmaganligini va uni chegirib tashlashni talab qilgan soliq to'lovchining bunday holatlardan xabardor ekanligini va shu bilan vijdonan harakat qilmasligini isbotlashlari mumkin. To'g'ridan to'g'ri soliqlar bilan har xil vaziyatlar yuzaga kelishi mumkin. Masalan, ular yig'ish agenti soliqni ushlab turmaganligini yoki to'lamaganligini ko'rsatishi mumkin. Bundan tashqari, ular soliq to'lovchi soliqning ortiqcha miqdorini o'tkazgan

yili soliqni qo‘shimcha to‘lashni talab qilishi mumkin, shu bilan to‘langan ortiqcha soliqni qoplashni talab qilish huquqining avtomatik oqibatlarini aniqlaydi. Bundan tashqari, ular soliq manbayi bo‘lgan mamlakatda soliq miqdori yoki hatto haqiqiy to‘lashiga shubha tug‘diradigan ma‘lumotni taqdim etish orqali chet el soliq imtiyozlarini olish huquqini taqiqlashlari mumkin. Ushbu turtki va dalillarning dinamikasi sud protseduralari ta‘sirini keltirib chiqaradi, aks holda bu standart namunadan sezilarli farqlarni keltirib chiqarmaydi.

### **5.3. Ko‘rib chiqish va murojaat.**

#### **5.3.1. Ma‘muriy sharhlar.**

##### **5.3.1.1. O‘z-o‘zini tuzatish va ma‘muriy sharhlar**

Soliq idoralari o‘z vakolatlarini qonun hujjatlarida belgilangan talablarga rioya qilgan holda amalga oshirishi shart. Bunday majburiyat nafaqat rasmiy aktlar chiqarilishi bilan bog‘liq, balki butun soliq protsedurasi davomida paydo bo‘ladi. Shu maqsadda soliq organlari qonuniy talablarga muvofiqligini ta‘minlaydigan va yuzaga kelishi mumkin bo‘lgan buzilishlar ta‘sirini olib tashlaydigan o‘z-o‘zini nazorat qilish mexanizmlarini joriy etadi. Bunday mexanizmlarni keng ma‘noda “ma‘muriy sharhlar” deb ta‘riflash mumkin.

Ma‘muriy tekshiruvlar aktini chiqargan yoki chiqarmagan o‘sha soliq organining tashabbusi bilan o‘z-o‘zidan ishlashi mumkin (bu ish odatda pulni qaytarib berishda yuzaga keladi), lekin uning yuqori darajadagi ierarxik organining qarorining natijasi ham bo‘lishi mumkin. Bunday holatlarning barchasida ushbu o‘z-o‘zini tuzatish tartibi soliq idoralariga ma‘muriy xatti-harakatlarni qonunda belgilangan talablarga muvofiqlashtirishga imkon beradigan vosita hisoblanadi.

Qonunda belgilangan shartlarga muvofiq soliqlarni yig‘ish zarurati odatda soliq organlarining soliq vakolatlarini amalga oshirishni cheklab qo‘yganligi sababli, ma‘muriy tekshiruvlar (I) motivatsiyaga tegishli; (II) soliq organlari tomonidan chiqarilgan hujjatlarning rasmiy talablariga rioya qilish; yoki (III) ish qoidalariga soliq qoidalarini izchil qo‘llash.

Soliq idoralari bunday har qanday qonunbuzarlikni aniqlaganlaricha (i) soliq xabarnomasi kabi har qanday harakatni bekor va bekor deb e'lon qilish huquqiga va majburiyatiga ega; (ii) pulni qaytarib berish; yoki (iii) qonuniy talablarga muvofiqligi bilan bog'liq har qanday yordamchi choralarni ko'rish. Bu ularni sud tizimining aralashuviga ehtiyoj sezmasdan akti qaytarib olishga olib keladi. Bunday akti yangisini chiqarish bilan almashtirish soliq protseduralari paytida idem prinsipida ne bisning buzilishi hisoblanadi.

#### **5.3.1.2. Soliq to'lovchi va ma'muriy tekshiruvlar**

Ma'muriy tekshiruvga nisbatan soliq to'lovchilarning pozitsiyasi soliq tizimiga ko'ra sezilarli darajada farq qilishi mumkin. Umuman olganda, soliq to'lovchilar ma'muriy tekshirishni talab qilish huquqiga ega bo'lib, soliq idoralarining soliq boshqaruvi va ularning faoliyatini amalga oshirish uchun qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiqligini ta'minlash uchun. Ular, shuningdek, soliq organlari o'z-o'zidan ishlamagan soliqni qaytarib berishni talab qilish yoki o'zaro kelishuv protsedurasini faollashtirishni chegaraoldi sharoitida soliq idoralari tomonidan ko'rib chiqish uchun shunday huquqdan foydalanishi mumkin.

Tekshirishni talab qilish huquqi soliq organlari tomonidan soliq to'lovchining talabiga binoan akti tuzatish majburiyatini anglatmaydi. Nazariy jihatdan, bu muammo yuzaga kelmasligi kerak, chunki soliq idoralari o'z vakolatlarini qonuniy talablarga muvofiq bajarishlari shart. Biroq, soliq organlari, odatda, oxirgi maqsadni o'zlarining imtiyozlari deb bilishadi, ular uchun ular faqat sud oldida javob berishadi. Shuning uchun soliq to'lovchilarning har qanday turli qarashlari ma'muriy protseduralar doirasida deyarli yarashmaydi va odatda sud tizimining aralashuvini talab qiladi.

#### **5.3.1.3. Ma'muriy ko'rib chiqish va sud murojaatlari o'rtasidagi munosabatlar**

Soliq idoralari soliq protseduralarining butun muddati davomida ma'muriy tekshiruvlarni amalga oshirish huquqiga ega. Nazariy jihatdan, bunday majburiyat, sud tomonidan qabul qilingan yakuniy qarorlar mavjud bo'lganda ham bo'lishi mumkin, agar faktlar bunday tuzatishni asoslasa. Amalda, qonuniy barqarorlikni himoya qilish,



bunga yo‘l qo‘ymaydi, ayniqsa, bu qonun ustuvorligi asosida qonuniy kutishlarga ega bo‘lgan soliq to‘lovchilarga zarar yetkazishi mumkin bo‘lsa, sudning yakuniy qaroriga ishonish kerak. Ma‘muriy tekshiruvlar va soliq to‘lovchilarning sud tizimiga shikoyat qilish huquqi o‘rtasidagi munosabatlar to‘g‘risida yanada murakkab masala paydo bo‘ladi. Aslida, agar ularning maqsadlari qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiqligini ta‘minlash va soliq to‘lovchilarning huquqlarini samarali himoya qilish deb hisoblasa, ikkalasi butunlay mustaqil bo‘lishi mumkin. Shunga ko‘ra, soliq protsedurasi doirasida soliq organlari tomonidan chiqarilgan har bir hujjat bo‘yicha ma‘muriy ko‘rib chiqish va sud shikoyati bo‘lishi mumkin, bunda sud qarori, qonun bilan belgilangan xolis organ tomonidan berilgan baho, odatda ustun bo‘ladi. Shunga qaramay, dunyodagi bir nechta soliq tizimlari soliq to‘lovchining sud organlariga shikoyat qilishlari uchun ma‘muriy tekshiruvni avvalgi muddatgacha yakunlashni talab qiladi. Ushbu mexanizm ma‘muriy tekshirishni huquqlarning samarali himoyasini olishning zaruriy sharti sifatida belgilaydi va odil sudlov muddatini uzaytirishga hissa qo‘shishi mumkin, ayniqsa, agar ma‘muriy tekshiruvlar uzoq bo‘lishi mumkin va ba‘zida bir nechta ko‘rib chiqishni o‘z ichiga oladi deb hisoblasa. Ma‘muriy tekshirishni oldindan yakunlash zarurligini asoslash soliqqa tortishning texnik jihatdan murakkabligi va uning milliy suverenitetini amalga oshirish bilan chambarchas bog‘liqligi bilan bog‘liq bo‘lgan tarixiy ildizlarga ega bo‘lib, soliq to‘lovchilarning huquqlarini samarali himoya qilishni avvalgi davlatga bo‘ysunuvchi deb bilishi mumkin.

### **5.3.2. Sud murojaatlari.**

#### **5.3.2.1. Sud murojaatlari tizimi va vazifasi**

Sud murojaatlarining maqsadi soliqni undirish bilan bog‘liq holda qonun ustuvorligini himoya qilish, soliq to‘lovchilarga soliq organlari tomonidan yuzaga kelishi mumkin bo‘lgan qonunbuzarliklarga qarshi soliq protseduralarida samarali vositani berishdir. Soliq masalalari bo‘yicha sud shikoyatlari tizimi majburiy yurisdiksiyaga ega bo‘lgan qonunda belgilangan xolis organga soliq to‘lovchilar va soliq organlari ishtirokida bo‘ladigan protseduradan so‘ng qonun tizimida majburiy kuchga ega bo‘lgan qarorlarni qabul qilish vakolatini beradi. Soliq

masalalari bo'yicha sud shikoyatlarida da'vogar har doim soliq to'lovchilari yoki soliqlarni yig'ish bilan bog'liq ravishda o'zlarining huquqlari va majburiyatlari to'g'risida bayonot berishni talab qilishdan manfaatdor bo'lgan har qanday soliq to'lovchidir yoki soliq organlari tomonidan chiqarilgan dalolatnoma yoki ularni chiqarmasliklari. Soliq to'lovchi sudga sudga murojaat qilgandan so'ng, soliq organlari o'zlarining qarashlarini himoya qiladilar, javobgar sifatida harakat qilishadi.

Ba'zi tizimlar soliq protseduralari paytida soliq idoralari tomonidan chiqarilgan hujjatlarni ma'muriy ko'rib chiqishni oldindan yakunlashni talab qiladi. Bunday hollarda, soliq protseduralaridagi sud shikoyatlari bunday vaziyatda soliqlarni qanday talqin qilish va qanday qo'llashni belgilashdan tashqari, odatdagidek harakatlarga ta'sir qilmaydi.

Soliq masalalari bo'yicha sud shikoyatlari tizimi odatda bir nechta sud instansiyasini o'z ichiga oladi, shu bilan sud qarorini bir yoki bir nechta sud tomonidan qayta ko'rib chiqishga imkon beradi. Shu bilan birga, soliq tizimlari, masalan, (I) sud qarorini chiqargan suddan shikoyat qilish uchun ta'til so'rab, yuqori sud tekshiruviga kirish huquqini cheklashi mumkin; (II) miqdoriy chegaralarni qo'llash; yoki (III) yagona huquqiy masalalar bo'yicha apellyatsiya shikoyati to'g'risidagi qarorni sud tomonidan qayta ko'rib chiqish huquqi.

### **5.3.2.2. Soliq masalalari bo'yicha sud harakatlari**

Soliq masalalari bo'yicha sud harakatlarining kamida uchta turi, shu jumladan, (I) soliq organlari tomonidan chiqarilgan akti bekor qilishga qaratilgan harakatlar; (II) soliqni to'lash to'g'risidagi aktlarni chiqarishni talab qiladigan harakatlar; va (III) sud idoralaridan soliq miqdorini taxmin qilishni talab qiladigan harakatlar.

Bundan tashqari, soliq tizimlari, odatda, soliq aktlari bajarilishini vaqtincha to'xtatib turish va soliq qarorlarining ijro etilishini ta'minlashga qaratilgan qo'shimcha harakatlarga ruxsat beradi. Ba'zi soliq tizimlari ma'muriy tekshiruvlar, soliqni oldindan belgilash to'g'risidagi qarorlar yoki shunga o'xshash harakatlarga nisbatan sud muhofazasini ham o'z ichiga olishi mumkin, ular sud tizimidan ma'lum vaziyatlarda qanday qilib soliq qonunchiligini talqin qilish va qo'llash to'g'risida deklarativ bayonotlar olish maqsadiga erishish

mumkin. Sud protseduralarining dinamikasi harakatga qarab o'zgarib turadi. Shunga ko'ra, soliq to'lovchi birinchi instansiya sudiga soliq organlari tomonidan chiqarilgan dalolatnomaga qarshi da'vo qo'zg'atganda, soliq to'lovchi o'z fikrlari va dalillarini dalil bilan tasdiqlangan holda taqdim etishi kerak. Shu nuqtayi nazardan, ular soliq idoralari tomonidan ushbu sud protsedurasi obyektini bo'lgan soliqni haqiqiy va huquqiy baholashni yengib o'tish uchun ular odatda dalil yukini o'z zimmlariga olishadi. Soliq idoralari e'tiroz bildirish huquqiga ega, ammo protsedura obyektini bo'lgan dalolatnomaga kiritilganlardan tashqari, sud organlari oldida qo'shimcha masalalar, motivatsiya yoki dalillarni ko'tarmaslik.

Soliqlarni to'lash majburiyatini bajaradigan harakatlar uchun soliq to'lovchining sud qarori, sud qarori bilan sudga murojaat qilish huquqini olish sharti bo'lgan taqdirda, qoplashni oldindan so'rab taqdim etgan talablari, dalillari va dalillariga muvofiq ravishda ishlab chiqishi kerak. Boshqa turdagi harakatlar uchun dinamikalar ko'zlangan maqsadga qarab farqlanadi, lekin odatda soliq to'lovchiga o'z pozitsiyasi va ularning so'rovini asoslaydigan faktlar uchun motivatsiya berish majburiyatini yuklaydi. Shunga ko'ra, agar ular sud ishlarini yuritish paytida soliqni bajarilishini vaqtincha to'xtatib turishni talab qilsalar, ular to'xtatib turish uchun qonunda belgilangan talablarga javob beradigan dalillarni taqdim etishlari kerak. Oldindan soliq to'g'risidagi qarorlarni sud tomonidan ko'rib chiqilgan taqdirda, ular ilgari soliq qarori berish to'g'risida ariza berishda ilgari surganlardan farqli dalillar va dalillarni keltirmasligi mumkin, ammo ular, albatta, soliq organlari bergan dalillarga munosabat bildirishlari mumkin.

Soliq to'lovchilarining huquqiy sohasiga salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan soliq organlarining har qanday yagona aktiga nisbatan himoya qilish huquqi mavjud bo'lganligi sababli, xuddi shu ma'muriy protsedura va bitta soliq to'lovchiga nisbatan bir nechta sud murojaatlari mavjudligini istisno etilishi mumkin emas.

### **5.3.2.3. Bir nechta soliq to'lovchilar ishtirokidagi sud murojaatlari**

Prinsipial jihatdan soliq organlari har bir soliq to'lovchi uchun alohida dalolatnoma chiqaradi. Shu bilan birga, soliq organlari tomonidan chiqarilgan bir yoki bir nechta aktlar bir nechta soliq

to'lovchilarga ta'sir ko'rsatadigan holatlar bo'lishi mumkin. Bunday sharoitda soliq tizimlari odatda soliq to'lovchilarning huquqlarini birgalikda yoki alohida sud tomonidan baholanishiga ko'mak berish to'g'risida qaror qabul qilish huquqiga imkon beradi. Muayyan muammolar ikkala holatda ham yuzaga keladi va ushbu bo'limda chuqurroq ko'rib chiqiladi.

Soliq to'lovchilar o'z huquqlarini baholash bo'yicha birgalikdagi harakatlarni ilgari surishni niyat qilganlarida, asosiy masalalar: (I) tizim bunga yo'l qo'yadimi; va (II) agar shunday bo'lsa, ular sudning yakuniy qarori chiqarilgunga qadar qo'shma sud protsedurasini davom ettirishga majburmi yoki yo'qmi.

Oxirgi savolga javob odatda ijobiy, oldingi savolga javob esa ancha murakkab. Boshlang'ich nuqta shundaki, tizim faqat soliq organlari tomonidan chiqarilgan alohida aktlarning mazmuni bo'yicha samimiy va samarali aloqa mavjud bo'lganda birgalikdagi harakatlarni amalga oshirishi kerak. Rasmiy ravishda alohida harakatlar bilan bog'liq har bir soliq to'lovchi uchun yuzaga kelishi mumkin bo'lgan muayyan muammolarning xilma-xilligini hisobga olgan holda, bunday holatni cheklovchi talqin qilish odatda maqsadga muvofiqdir. Shu bilan birga, soliq tizimlari bir xil muammoga duch kelgan bir nechta soliq to'lovchilarning hamkorlik qilishlariga imkon berish uchun sud jarayonlarini guruhlash yoki sinf tartibida o'tkazishga imkon berishi mumkin. Ushbu turdagi choralar sud xarajatlarini cheklaydi, shuningdek, soliqlarni undirish bilan bog'liq aniq muhim masalalar bo'yicha sud sharhlarini to'plashning afzalliklariga ega bo'lishi mumkin. Shu bilan birga, ushbu yechim mos ravishda faktlar sxemasining murakkabligini oshiradi, chunki bir xil o'lchov ta'siriga tushgan barcha soliq to'lovchilar ham xuddi shunday vaziyatga tushib qolishlari mumkin emas.

Soliq to'lovchilar bitta akt bo'yicha o'zlarining huquqlarini alohida sud baholashlarida, soliq tizimlari har bir soliq to'lovchining tashqi ta'sirisiz o'zlarining huquqiy sohalariga salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan choralardan himoya qilish uchun samarali huquqiy vositaga ega bo'lishini ta'minlash uchun odatda bunday huquqni hurmat qilishlari kerak. Shu bilan birga, bunday huquqning chegarasi, agar soliq organlari tomonidan berilgan ushbu soliq akti barcha soliq to'lovchilar ishtirok etmasa, uning foydali ta'sirini keltirib chiqarishi

mumkin emas. Bu inkassatsiya agentlari va soliq to'lovchini jalb qilgan sud jarayoni yoki ba'zi bir ko'chmas mulk qiymatining begonalashtiruvchidan xaridorga o'tishi bilan bog'liq holda, shuningdek, ba'zi hollarda QQSga tegishli va tovar va xizmatlarni yetkazib berish bilan bog'liq holda sodir bo'lishi mumkin.

Qo'shimcha masalalar, xuddi shu choradan ta'sirlangan boshqa soliq to'lovchining bunday alohida harakatlarini ilgari surmaganligi sababli, soliq to'lovchining sud tomonidan ilgari surilgan alohida sud ishi bo'yicha. Avvalgi soliq to'lovchining sud qarorini qabul qilishi sharti bilan, ikkinchisiga ushbu qarordan yakuniy ma'muriy hujjat mavjud bo'lganda ham foydalanishga ruxsat berilishi kerak. Agar bunday bo'lmasa, soliq organlari soliq tizimidagi amaldagi qoidalarni buzgan holda soliq undirishi xavfi mavjud. Sud qarorini yanada maqbulroq deb topish huquqi, agar bunday qaror shikoyat qilgan soliq to'lovchining shaxsiy holatlariga asoslansa, amal qilmasligi kerak. Boshqacha qilib aytganda, ikkita alohida sud shikoyati ikki xil qaror chiqarganida, prinsipial ravishda ikkala protsedura boshqasiga ta'sir qilmasligi kerak.

Bunday xulosalar, shuningdek, soliq idoralari tomonidan umumiy mohiyatga ega bo'lgan alohida hujjatlar ta'sir ko'rsatadigan soliq to'lovchilarga nisbatan ham qo'llanilishi kerak. Biroq, bunday sharoitda ushbu harakatlarning har biriga ta'sir ko'rsatadigan rasmiy talablar bilan bog'liq holda turli xil natijalarga erishish mumkin.

#### **5.3.2.4. Soliq masalalari bo'yicha sudlarning vakolat doirasi va sud murojaatlari dinamikasi**

Sud shikoyati va uning mazmuni odatda sud protsedurasi doirasini va uni hal qilish uchun sudning vakolatini belgilaydi. Bu shuni anglatadiki, sud soliq organi tomonidan ilgari surilgan dalillarni va dalillarni hisobga olish majburiyatini hisobga olmaganda, soliq to'lovchining talabidan tashqariga chiqa olmaydi. Shu bilan birga, sud protseduralari doirasida soliq organlari ma'muriy protsedura davomida kiritilgan narsalardan tashqariga chiqa olmaydi, faqat soliq to'lovchining dalillariga nisbatan o'zini himoya qilish uchun talab qilinishi mumkin bo'lgan har qanday nuqta bundan mustasno.

Sudlar taraflardan ular keltirgan har qanday asos yoki dalillar bilan bog'liq holda aniqlik kiritishni yoki qo'shimcha tushuntirish

berishni talab qilishi mumkin. Biroq, amaldagi sharhni va qonunni belgilashda, ular odatda ko'proq erkinlik darajasidan foydalanadilar, chunki ular aslida soliqlarning qonun ustuvorligi va huquqiy tizim tomonidan belgilangan talablarga muvofiqligini ta'minlashi kerak.

Sud shikoyati va soliq organlarining javobi kiritilgandan so'ng, tomonlar yozma va og'zaki dalillar bilan tasdiqlangan o'zlarining fikrlarini taqdim etishlari mumkin, sudlar ommaviy sud majlisi doirasida baholashlari mumkin. to'g'ridan to'g'ri savollar berish, shuningdek, guvohlarning dalillarini yoki qo'shimcha texnik ekspert xulosalarini so'rash.

Xabarnoma talablarini taqdim etish muddati bilan kombinatsiyasi taraflarning barcha sud aktlariga nisbatan, apellyatsiya shikoyati berilishidan tortib, sudning yakuniy qarorigacha qo'llaniladi. Bu sudlarning murojaatlari dinamikasi tomonlarga o'zlarining himoya qilish huquqlarini amalga oshirishlari va sud tomonidan talab qilinadigan barcha faoliyatlarini amalga oshirish uchun oqilona vaqt berishiga imkon beradi.

Sud murojaatlari doirasida belgilangan muddat bajarilmasligi tomonlar uchun salbiy oqibatlariga olib keladi. Biroq, bu bunday sharoitda mudofaa huquqining buzilishini keltirib chiqarmaydi, aksincha har qanday tomonning harakatsizligi sud protsedurasi obykti bo'lgan vaziyatlarda tezkor huquqiy barqarorlikka erishish huquqiga putur yetkazishi mumkin.

#### **5.3.2.5. Sud qarori**

Sud qarori sud majlisidagi protsessning yakuniy nuqtasini tashkil etadi, faqat tizim yuqori sudga shikoyat qilish imkoniyatini beradigan holatlar bundan mustasno. Uning mazmuni da'vogar tomonidan taqdim etilgan odil sudlov to'g'risidagi so'rov va soliq idoralari tomonidan berilgan e'tirozlarni ko'rib chiqish, protsedura davomida ko'tarilgan barcha tegishli fikrlarni hisobga olgan holda, keyin sudning faktlarga o'z nuqtayi nazarini va amaldagi qoidalarni izohlashini qo'llashni nazarda tutishi kerak. Qaror tomonlar uchun majburiy kuchga ega bo'lib, ularni qaror to'g'risida bildirishnoma olgan paytdan boshlab o'z mazmuniga muvofiqlashtirishga majbur qiladi.

### **5.3.2.6. Yuqori sudlarga murojaat qilish**

Sud qarorlarini boshqa sud tomonidan qayta ko'rib chiqishga imkon beradigan barcha tizimlarda sud protsedurasi taraflari o'zlarining lavozimlarini tan olish uchun boshqa sudga qo'shimcha shikoyat berish huquqiga ega. Oldingi qarorni sud tomonidan qayta ko'rib chiqish funksiyasi ushbu sudning vakolatlarini birinchi instansiya sudi oldida sud muhokamasi chegaralaridan oshib ketmaydigan darajada cheklaydi. Biroq, haqiqiy yurisdiksiya tomonlarning harakatlari bilan belgilanadi. Birinchi instansiya sudining hal qiluv qarori ustidan sud shikoyatining dinamikasi, ushbu sud soliq to'lovchining yoki soliq organlarining pozitsiyasini qabul qilganiga qarab farq qiladi.

Aksiya sud qarorini to'liq yoki qisman bekor qilishga qaratilgan. Ikkinchi holatda, soliq to'lovchi va soliq organlari bir xil hukmning har biri uchun noqulay bo'lgan turli qismlarining haqiqiylikini shubha ostiga qo'yib, ikkita alohida murojaat qilishlari mumkin. Bunday holatlarning barchasida sud tekshiruvlari apellyatsiya shikoyatini bergan shaxs sud qarorini bekor qilish sabablarini isbotlash yukini ko'tarishi bilan bir xil prinsipga amal qiladi.

### **5.3.3. Muqobil soliq nizolarini hal qilish protseduralari.**

#### **5.3.3.1. Soliq nizolarini hal qilish mexanizmlari**

Soliq organlari faoliyatini qonun hujjatlarida belgilangan talablarga muvofiq boshqarish va soliq to'lovchilarga sud murojaatlari doirasida amalga oshiriladigan huquqiy vositalarni taqdim etishga qaratilgan ma'muriy tekshiruvlarni ta'minlashdan tashqari, soliq protseduralari, odatda, nizolarni hal qilishga imkon beruvchi qo'shimcha mexanizmlarni ham o'z ichiga oladi.

Soliq idoralari va soliq to'lovchilar turli lavozimlarda bo'lishadi va soliqlarni undirish bo'yicha har xil huquq va majburiyatlarga ega. Shu bilan birga, ularning hech biri soliq nizolarini hal qilishning muqobil mexanizmlaridan foydalanish huquqiga yoki majburiyatiga ega emas, bu qonunlar ustunligiga muvofiq soliqlarni yig'ish uchun soliq tizimi tomonidan belgilangan tartibni rad etadi va shuning uchun ularni talab qiladi.

### 5.3.3.2. Yarashtirish

Yarashtirish soliq organlarining o'z vakolatlarini amalga oshirish uslubiga ta'sir qilmaydi, balki soliq to'lovchilar bilan o'zlarining iltimoslariga binoan yoki soliq organlari taklifiga binoan konstruktiv muloqot doirasida yuzaga kelishi mumkin bo'lgan kelishuvning mohiyatini muhokama qilish imkoniyatini beradi.

U amal qilayotgan soliq protseduralarining turli bosqichiga ko'ra yarashirish bilan bog'liq turli xil muhim muammolar paydo bo'lishi mumkin. Soliq to'g'risidagi xabarnoma yoki avans soliq qarori chiqarilishidan oldin o'tkazilganda, faktlarni baholash to'g'risidagi bitim va amaldagi qonun nizoning asosiy qismlarini oldini olish nuqtayi nazaridan har ikki tomon uchun samarali bo'lishi mumkin. Biroq, bu soliq to'lovchilarni himoya qilish uchun juda yomon sharoitlarni taklif etadi, ular soliq organlari tomonidan ilgari surilgan takliflarni qabul qilish yoki qoldirish imkoniyatiga duch kelishlari kerak, agar soliq protsedurasi davom etsa, ular qanday oqibatlarga olib kelishi mumkinligini aniq bilmasdan va bilvosita bo'lsa ham sud tizimini jalb qilish.

Soliq to'g'risidagi bildirishnoma chiqarilgandan so'ng, soliq to'lovchilar soliq organlari bilan kelishmovchilikni yoki yarashirish yo'li bilan yoki ma'muriy tekshiruvni talab qilish va oxir-oqibat sud tomonidan shikoyat qilishni tanlash imkoniyatiga ega. Oxirgi elementlar, odatda, avans soliq qarori chiqarilgandan so'ng yarashirishga nisbatan qo'llaniladi. Bunday sharoitda soliq to'lovchining yarashirish varianti soliq idoralarining faktlar va amaldagi qonunchilik haqidagi fikridagi haqiqiy farqni to'liq anglashiga asoslanishi mumkin.

Yarashtirishni ma'muriy ko'rib chiqish yoki sud shikoyati mavjudligi bilan oldini olish kerak emas, balki soliq to'lovchi va soliq idoralari faktlar va amaldagi qonunchilikka nisbatan turli xil fikrlarni bildirgan paytgacha imkon bo'lishi kerak. Prinsipial jihatdan yarashirish obyekti muzokaralar obyekti bo'lmasligi kerakligi sababli, soliq organlari soliq protseduralarining yanada rivojlangan bosqichlarida og'irroq shartlarni qo'ymasligi kerak. Yarashirish obyekti soliq organlari tomonidan ma'muriy harakatlarni amalga oshirish bilan bog'liq. Shu sababli, ularning mavqei va majburiyatlari



jalb qilingan soliq to'lovchidan farq qiladi, chunki ular har qanday yarashuv soliqlarni undirish shartlarini buzmasligini ta'minlashi kerak.

Shunga qaramay, agar soliq to'lovchi uni talab qilsa va soliq organlari ularning taklifini rad etsa, ikkinchisi o'z pozitsiyasining sabablarini aniq tushuntirishi kerak. Garchi rad etish bag'ishlangan huquqiy himoya vositasi obyekti bo'lmasligi kerak bo'lsa-da, soliq idoralarning har qanday asossiz rad etilishi ma'muriy tekshiruvlar va sud shikoyatlari doirasida tegishli ravishda hisobga olinishi kerak.

### **5.3.3.3. Mediatsiya**

Soliq idoralari va soliq to'lovchilar umumiy kelishuvga binoan, soliq nizosini hal qilish uchun o'zlarining tegishli pozitsiyalarini taxminiy aniqlashda yordam beradigan uchinchi tomonni, masalan, professional vositachining ishtirokini so'rashlari mumkin. Ushbu mexanizm soliq nizolarini hal qilishni uchinchi shaxsning qo'lga topshirganligi sababli, soliq tizimlari har doim ham bunga yo'l qo'ymaydi. Xuddi shu kabi barcha boshqa protseduralarda bo'lgani kabi, vositachi ham mustaqil bo'lishi kerak va nizoni hal etishga ko'maklashish uchun aralashishi mumkin, ammo boshqa tomonlarning tegishli pozitsiyasiga xalaqit bermasligi kerak.

Boshqa nizolardan farqli o'laroq, soliq masalalarida soliq vakolatlarini amalga oshirish bilan bog'liqligi, soliqlarni yig'ish uchun huquqiy tizim tomonidan belgilangan shartlarga rioya qilingan holda, vositachining nizoni hal qilish uchun keng vakolatlarga ega bo'lishiga to'sqinlik qiladi. Shuning uchun, vositachi nizoni tomonlarning o'zaro imtiyozlari bilan emas, balki faktlar va / yoki amaldagi qonunchilikning umumiy ko'rinishiga erishish yo'lini o'rganish orqali hal qilishi mumkin.

Soliq ombudsmanlari soliq qonunchiligining to'g'ri bajarilishini nazorat qilish bo'yicha institutsional vazifalarni bajaradilar. Rasmiy ravishda soliq organlarining bir qismi bo'lgan taqdirda ham, ular soliq protseduralari Qonun ustuvorligini buzmasligiga ishonch hosil qilishadi. Shu sababli, ular soliq nizolari vositachiligini amalga oshirish uchun juda yaxshi sharoitga ega. Soliq idoralari bilan yuzaga kelishi mumkin bo'lgan har qanday institutsional munosabatlar soliq ombudsmanlariga ma'muriy ko'rib chiqish doirasida paydo bo'ladigan vakolatlarga o'xshash majburiy vakolatlarni amalga oshirishga imkon

beradi va shu bilan nizolarni hal qilish jarayonida soliq to'lovchilar boshqa yo'l bilan foydalana olmaydigan samarali yordamni qo'shadilar.

Mediatsiyaning keyingi misollari sud protseduralarining boshlanish nuqtasi bilan bog'liq bo'lib, qonunda yoki taraflarning umumiy roziligida talab qilingan bo'ladimi-yo'qmi va agar qonun ruxsat bergan bo'lsa, professional mediatorlarni jalb qilgan holda. Uchinchi tomon nizoni hal qilganligi sababli, mediatsiyani amalga oshirish tarafdorlarning faol yondashuvini talab qiladi va uni vijdonan bajarishi shart. Nizolarni ko'rib chiqish uchun yurisdiksiyaga ega bo'lgan ombudsmanlar va sudlar tomonidan ko'rib chiqiladigan holatlar bundan mustasno, har ikkala tomon ham vositachilikni amalga oshirishdan bosh tortganda, boshqasi sudning ijro tartibiga murojaat qilishi kerak.

#### **5.3.3.4. Arbitraj**

Soliqqa oid nizolarni hal qilishning boshqa mexanizmlaridan farqli o'laroq, hakamlik sudlarning huquqlariga asosan o'xshash uchinchi shaxslarga to'liq vakolatlarni berishni nazarda tutadi. Shu sababli, hakamlik sudlarini qo'llash soliq masalalarida ko'p tortishuvlarga sabab bo'ladi, chunki bu sudlarning milliy suverenitet sohasi va har bir soliq to'lovchining o'z hissasini qo'shish majburiyati bilan bog'liq bo'lgan nizolarni ko'rib chiqish uchun sud tomonidan belgilangan eng muhim yurisdiksiyasidan chiqib ketishini anglatadi.

Hakamlik sudning afzalliklari hakamlarning ilg'or texnik ekspertizasi va tezkor protseduralari bilan bog'liq. Biroq, xuddi mediatsiya singari, hakamlik sudlarining qarorlarini ijro etish, agar tomonlar uni vijdonan ijro qilmasa, qiyin bo'lishi mumkin va shu bilan milliy sud sudlarining qo'shimcha ishtirokini talab qiladi.

### **5.4. Transchegaraviy soliq nizolarini hal qilish tartibi.**

#### **5.4.1. O'zaro kelishuv tartibi**

Bitta huquqiy tizimdagi soliq nizolari odatda quyidagilarni o'z ichiga oladi: soliq qarzdor bo'lgan bir yoki bir nechta shaxs (umuman, soliq to'lovchi (lar)); va bunday soliqni to'lash huquqiga ega bo'lgan jamoat tashkiloti (masalan, davlatning o'zi yoki uning siyosiy yoki mahalliy bo'linmalaridan biri).

Aksincha, transchegaraviy soliq nizolari xalqaro ommaviy soliq qonuniga bo‘ysunadigan subyektlar (ya’ni davlatlar) o‘rtasida kelib chiqadi va bunday davlatlarning soliq vakolatlarini amalga oshirishda xalqaro soliq shartnomalari orqali kelishilgan shartlariga muvofiqligini anglatadi. Transchegaraviy soliq nizolariga nisbatan ushbu an’anaviy qarash soliq to‘lovchilarni haqiqiy huquq egalari sifatida emas, balki bunday nizolardan ta’sirlangan shaxslar (yoki obyektlari) deb biladi.

Bunday huquqlarning ziddiyatli xususiyati soliq to‘lovchilarni har bir milliy qonunchilik tizimidagi himoya huquqidan mahrum qilmaydi, balki ularni transchegaraviy vaziyatlarda amalga oshirishni yanada qiyinlashtiradi, ayniqsa, davlatlar o‘rtasidagi ziddiyatlarni boshlagan muammoni ularning biriga aniq bog‘lab bo‘lmasligi mumkin. Bunday sharoitda, ikkita milliy sud oldida adolatli bo‘lish yetarli bo‘lmasligi mumkin, chunki bunday qarorlar bir-biriga zid bo‘lishi mumkin va shu sababli soliq to‘lovchini himoyasiz qoldiradi.

Shu sababli, soliq shartnomalari bosqichma-bosqich transchegaraviy soliq nizolarini hal qilishni osonlashtiradigan ma’muriy va yarim sud mexanizmlarini, xususan o‘zaro kelishuv protsedurasini va yaqinda hakamlik sudlarini va shunga o‘xshash protseduralarni o‘z ichiga oldi.

#### **5.4.2. Arbitraj**

Xalqaro soliqqa tortishning dastlabki kunlarida, hatto soliq shartnomasi mavjud bo‘lgan taqdirda ham, soliq organlarida bunday shartnomani talqin qilish va qo‘llash bilan bog‘liq muammolarni hal qilishga qaratilgan to‘g‘ridan to‘g‘ri aloqalarni o‘rnatish uchun vositalar mavjud emas edi, lekin ular diplomatik protseduralar orqali aloqa o‘rnatishga majbur edilar.

OECD 1963-yilgi Konvensiyasining 25-moddasida o‘zaro kelishuv tartibini joriy etish ushbu tarkibiy qiyinchiliklarni bartaraf etish maqsadida amalga oshirildi. O‘zaro kelishuv tartibida qo‘shma forum tashkil etiladi, unda soliq organlari soliq shartnomasini talqin qilish va qo‘llash bilan bog‘liq masalalarni muhokama qiladilar. Bu mohiyatan har ikkala Ahdlashuvchi davlatning soliq organlari uchun ichki protseduralar faoliyatini qo‘llab-quvvatlaydigan va OECD Ko‘p tomonlama vositasi talablariga binoan soliq shartnomalari uchun minimal standart sifatida kiritilgan ma’muriy protseduralardir.

O‘zaro kelishuv tartibiga kelsak, soliq idoralari odatda o‘zlarining mazmunini oshkor qilishni xohlamaydilar. Darhaqiqat, bunday tartib-qoidalar soliq to‘lovchiga qaraganda ko‘proq o‘zaro manfaatdorlik bilan ishlaydi, chunki ular bunday sharoitda transchegaraviy soliq nizolarini hal qilishdan foyda ko‘rishlari mumkin. Bunday sharoitda soliq to‘lovchilar o‘zaro kelishuv protsedurasini soliq organlari tomonidan chiqarilgan har qanday dalolatnomani faqat ichki sharoitda bajarish huquqlarini tavsiflovchi bir xil yo‘nalish bo‘yicha amalga oshirishda qonuniy kutishlarga ega bo‘lishi mumkin. Bunday protseduralarning texnik jihatdan murakkabligi ularni har bir mamlakatda milliy darajadagi vakolatli organlar tomonidan ko‘rib chiqilishini talab qiladi, ular uchun rivojlanayotgan mamlakatlar ko‘pincha tegishli imkoniyatlarga ega emaslar.

O‘zaro kelishuv protseduralarining asosan ikki turi mavjud: soliq to‘lovchining talabiga binoan; va soliq idoralari o‘z-o‘zidan soliq shartnomasini talqin qilishning shu kabi takrorlanadigan masalalarini keltirib chiqaradigan takrorlanadigan holatlar bo‘yicha o‘zaro maslahatlashishga qaror qilgan qaror.

O‘zaro kelishuv protsedurasining birinchi turida soliq to‘lovchi konvensiyaga muvofiq bo‘lmagan holda soliqqa tortish masalasi bor yoki bo‘lishi mumkin deb hisoblasa, ularning yashash joyi yoki fuqarosi bo‘lgan davlat soliq xizmati organlariga ma’lum bir ishni yetkazadi. Ushbu turdagi o‘zaro kelishuv protsedurasi ikki bosqichda ishlaydi. Dastlabki bosqichda ish qo‘zg‘atilgan soliq organi bunday so‘rovning asoslilikini baholaydi va o‘zi bu muammoni qoniqarli hal qila oladimi yoki yo‘qligini hal qiladi. Agar buning iloji bo‘lmasa, ishni o‘zaro kelishuv asosida hal qilish maqsadida boshqa Ahdlashuvchi davlatning soliq organiga murojaat qilishga qaror qilishi mumkin. Jarayonning funksiyasi va ishni o‘zaro kelishuv asosida hal qilish bo‘yicha haqiqiy majburiyatning yo‘qligi, o‘zaro kelishuv protsedurasining transchegaraviy soliq holatlarida soliq to‘lovchilar uchun haqiqiy huquqiy vositani tashkil etishiga to‘sqinlik qiladi; aksincha, bu soliq organlariga shartnoma mavjud bo‘lganda va ularning hamkasbi tomonidan bildirilgan pozitsiyani hisobga olgan holda faktlarni to‘g‘ri baholashda va qonunni aniqlashda yordam berish vositasi hisoblanadi.

O‘zaro kelishuv protsedurasining ikkinchi turi tez-tez Ahdlashuvchi davlatlarning soliq organlari tomonidan chiqariladigan umumiy qo‘shma bayonotlarga olib keladi, bu soliq to‘lovchilar konvensiyani talqin qilish va qo‘llashda yuzaga kelishi mumkin bo‘lgan muammolarning oldini olish uchun vijdonan ishonishlari mumkin.

Soliq shartnomalarini talqin qilish va qo‘llash bo‘yicha soliq organlari o‘rtasida yordam vositasi sifatida ishlab chiqilganligiga qaramay, yaqinda aniq holatlar bo‘yicha o‘zaro kelishuv protseduralari chegaraoldi soliq nizolarini kvazi-sud umumiyliigi bo‘yicha birgalikda hal qilishning dastlabki bosqichini tashkil etdi. soliq to‘lovchini hakamluk sud tartibida jalb qilish tartibi.

### **5.4.3. Ularning o‘zaro munosabatlari**

Chet el soliq nizolarini hal qilish vositasi sifatida arbitrajning tarqalishi juda yaqinda. Shtatlar qonunda belgilangan sudyadan boshqa shaxs soliq suvereniteti bilan bog‘liq nizolarni hal qila olmasligiga uzoq vaqtdan beri e‘tiroz bildirgan. Ushbu “tabiiy sudya” deb nomlangan nazariya sof ichki soliq nizolarida katta ahamiyatga ega bo‘lsa-da, transchegaraviy soliq nizolarida tanqid qilinishi mumkin, bu ko‘pincha bir nechta huquqiy tizimda muammolarni ko‘taradi va shu sababli ularni hal qilish uchun yurisdiksiyaga ega bitta sudya yetishmaydi.

Arbitraj - bu qonuniy va faktlararo transchegaraviy soliq nizolarini hal qilishning samarali vositasi, ammo u bunday sharoitda yuzaga keladigan barcha muammolarni, ayniqsa, uning ishlashiga bog‘liq bo‘lgan yuqori xarajatlarni hisobga olgan holda, talab qilinadigan soliq-texnik imkoniyatlarni va ba‘zi hollarda yechimini topmaydi. Uning ba‘zi afzalliklari, shuningdek, vositachilik va yarashuvni o‘z ichiga olgan nizolarni hal qilishning muqobil protseduralari orqali ta‘minlanishi mumkin.

Xalqaro shartnomalar soliq masalalari bo‘yicha arbitrajni asosan uchta huquqiy hujjat orqali yetkazadi. Birinchidan, 2008-yildagi yangilanishdan beri OECD Model Konvensiyasi 25 (5)-moddasida majburiy hakamluk bandini o‘z ichiga oladi. OECDga a‘zo davlatlarning tobora ko‘payib borayotgani ushbu bandni qabul qilmoqda, bu aslida o‘zaro kelishuv protsedurasini kengaytirish

sifatida faoliyat yuritadi, bu soliqlar bo'yicha transchegaraviy nizolarni hal etish samaradorligini ta'minlashdir. Ushbu band soliq to'lovchining iltimosiga binoan, ushbu davlatlarning vakolatli organlari ishni taqdim etgan kundan boshlab 2 yil ichida o'zaro kelishuv protsedurasi doirasida ishni hal qilmasa, Ahdlashuvchi davlatlarni jalb qilgan holda ishlaydi. Shu bilan birga, nizolarni hakamlik sudiga yuborish huquqi har qanday bitim tuzuvchi davlatning sud organlari qarorlari mavjud bo'lganda amal qilmaydi. Soliq to'lovchi nizolarni hal qilish tartibida bevosita ishtirok etmaydi.

Ikkinchidan, ikki tomonlama investitsiya va boshqa soliqqa oid bo'lmagan bitimlarga ikkala Ahdlashuvchi davlat investorlarini shartnoma qoidalarini davlatlardan biri tomonidan buzilishidan himoya qiladigan hakamlik qoidalari kiradi. Bunday bandlar soliq nizolariga ham taalluqlidir, faqat soliq masalalari uchun ma'lum bir o'ymakorlik kiritilmasa. Ushbu turdagi arbitrajda soliq to'lovchi nizolarni hal qilishda bevosita ishtirok etadi.

Uchinchidan, OECD Ko'p tomonlama vositasi o'zaro kelishuv protsedurasi doirasida soliq idoralari biron qarorga kelmasa, chegaralararo soliq nizolarini hakamlik sudiga yuborish huquqini o'z ichiga oladi. Hakamlik sudyasining asosiy xususiyatlari birinchi turdagi hakamlik xususiyatlariga o'xshaydi, ammo OECD Ko'p tomonlama vositasining VI qismida aniqroq tartibga solish obyekti hisoblanadi. Shu bilan birga, hakamlik sudlari tarkibiga "beysbol hakamligi" deb nomlangan, ya'ni hakamlik sudlari taraflar tomonidan ilgari surilgan mumkin bo'lgan yechimlardan birini tanlashi kerak bo'lgan cheklangan motivatsiya talablari bilan soddalashtirilgan protseduradan foydalanish imkoniyati ham kiradi. Bundan tashqari, vositachilik va yarashtirish kabi qo'shimcha arbitraj vositalari mavjud. Soliq to'lovchi nizolarni hal qilishda bevosita ishtirok etmaydi, lekin har qanday davlatning ichki qonunlariga murojaat qilish orqali o'z huquqlarini amalga oshirish uchun qonuniy vositalarga ega.

Soliq arbitrajining qo'shimcha shakllari keyingi xalqaro shartnomalarda yoki mintaqaviy sharoitlarda mavjud, masalan, 1990-yilgi Yevropa Ittifoqining ko'p tomonlama soliq arbitraj konvensiyasi va 2017-yilgi Yevropa Ittifoqi soliq arbitrajining direktivasi. Oxirgi hujjat Yevropa Ittifoqining millatlararo

qonunchiligini tashkil etadi va soliq to'lovchilarga nizoning zarar ko'rgan shaxslari sifatida ba'zi huquqlarni beradi.

#### **5.4.4. Mahalliy ma'muriy va sud protseduralari bilan aloqalar**

Ichki ma'muriy va sud protseduralari o'zaro ta'sirni keltirib chiqaradigan transchegaraviy soliq nizolarini o'z ichiga olgan xalqaro protseduralar bilan chambarchas bog'liqdir. Xususan, o'zaro kelishuv protseduralari va hakamlik sudlari o'z samaralarini berish uchun milliy qonunchilikka kiritilishini talab qiladi. Shunga ko'ra, ular odatda xalqaro soliq protseduralarida qatnashmasa ham, soliq to'lovchi amaldagi ichki huquqiy vositalar bo'yicha da'vo arizasi bilan murojaat qilishi va shu tariqa o'zaro kelishuvlar va hakamlik sudlarining ta'sirini to'sib qo'yishi mumkin. Bundan tashqari, sud protseduralari xalqaro soliq arbitrajiga kirishni to'xtatishi mumkin. Bu, odatda, har qanday davlatning milliy sudi zarar ko'rgan shaxs ishni hakamlik sudiga yuborishni rejalashtirishi mumkin bo'lgan qarorni chiqarganda sodir bo'ladi.

#### **Muhokama uchun savollar**

1. Soliq protseduralarining pirovard maqsadi nimalardan iborat?
2. Proporsionallik prinsipining mohiyati.
3. Muvofiqlik prinsipining mohiyati.
4. Soliq protseduralarida o'zini ayblamaslik huquqining o'ziga xos oqibatlari nimada ko'rinadi?
5. Soliq deklaratsiyasi nima?
6. Soliq tekshiruvlari bu...
7. Zamonaviy soliq tizimlarida uchinchi shaxslarning soliq yig'ishda ishtirok etishi qanday jarayon?
8. Majburiy yig'ish bu... .
9. Sud murojaatlarining maqsadi nimalardan iborat?
10. Soliq ombudsmanlarining vazifalari.
11. Transchegaraviy soliq nizolariga nimalar kiradi?
12. Arbitraj – bu...

## 5-BOB BO‘YICHA TESTLAR

1. ....soliqlarni samarali yig‘ilishini soliq to‘lovchilarni qonun hujjatlarida belgilangan shartlarga muvofiq ravishda soliq yukini o‘z zimmalariga oladigan tarzda ta‘minlashdir.

- A. Soliq protseduralarining pirovard maqsadi
- B. Davlat budjeti
- C. Soliq kansepsiyasi
- D. Soliq statistikasi

2. Muvofiqlik prinsipining soliq tekshiruvlariga ta‘siri asosan nimalarga bog‘liq?

- A. Hujjatlarni talab qilish va potensial daliliy materiallarni olib qo‘yish bilan bog‘liq
- B. Hujjatlarni bekor qilish.
- C. Qayta hujjatli tekshiruv
- D. Hujjatlarni to‘g‘rilash

3. Hisobot majburiyatini bajarmaslik soliq to‘lovchilarning tegishli faktlarni tan olish huquqini cheklaydimi?

- A. Cheklaydi
- B. Cheklamaydi
- C. Mumkin emas
- D. Huquq mavjud emas

4. .... – bu soliq organlari tomonidan soliqlar undirilishining qonuniy talablarga muvofiq amalga oshirilishini ta‘minlash va har bir vaziyatning haqiqiy faktlarini aks ettirish maqsadida amalga oshiradigan faktlar va qonunlarni aniqlash faoliyatining natijasidir.

- A. Soliq tekshiruvlari
- B. Soliq munosabati
- C. Soliq xizmati



D. Soliq ma'murchiligi

5. Uchinchi shaxslar ko'pincha soliq organlari uchun qaysi soliq bo'yicha yig'ish agentlari sifatida faoliyat yuritadilar.

A. Daromad solig'i va QQS

B. Foyda

C. Aksiz

D. Barcha soliqlarni

6. – .... bu soliq to'lovchi soliq deklaratsiyasida ko'rsatmagan yoki ixtiyoriy ravishda to'lagan soliqlarni undirishni majburiy bajarishdir.

A. Majburiy yig'ish

B. Soliq

C. Aksiya

D. Veksel

7. Soliq idoralari o'z vakolatlarini qonun hujjatlarida belgilangan talablarga rioya qilgan holda amalga oshirishi shartmi?

A. Ha

B. Yo'q

C. Jarayonga qarab

D. Munosabatga ko'ra

8. .... soliqni undirish bilan bog'liq holda qonun ustuvorligini himoya qilish, soliq to'lovchilarga soliq organlari tomonidan yuzaga kelishi mumkin bo'lgan qonunbuzarliklarga qarshi soliq protseduralarida samarali vositani berishdir.

A. Sud murojaatlarining maqsadi

B. Soliq konsepsiyasi

C. Soliq taktikasi

D. Soliq sudi

**9.** Sud qarori sud majlisidagi protsessning yakuniy nuqtasini tashkil etadimi?

A. Yakuni hisoblanadi

B. Yakun emas

C. Davom etishi mumkin

D. Protsessning tugashi

**10.** ..... soliq qonunchiligining to'g'ri bajarilishini nazorat qilish bo'yicha institutsional vazifalarni bajaradilar.

A. Soliq ombudsmanlari

B. Soliqchi

C. Rahbar

D. Tijorat ombudsmanlari

**11.** .....bu qonuniy va faktlararo transcargaraviy soliq nizolarini hal qilishning samarali vositasi.

A. Arbitraj

B. Xalqaro soliq

C. Soliq ma'murchiligi

D. Sud

## **6-BOB. SANKSIYALAR**

### **6.1. Mavzuga kirish**

Bu kabi soliq majburiyatlari ixtiyoriy emas. Ixtiyoriy ravishda bajarilishini targ'ib qilish va soliq yig'ishni optimallashtirish maqsadida soliq tizimlari soliq qoidalariga rioya qilmaslik uchun jarimalar qo'llashlari kerak. Ular soliqni to'lamasligi (asosiy soliq majburiyati), shuningdek, boshqa har qanday yordamchi soliq majburiyatlarini bajarmaslik bilan bog'liq. Sanksiyalar:

- biror narsani ta'minlay olmaslik;
- taqiqlangan ishni bajarish;
- talab qilinadigan narsani qilmaslik (o'z navbatida jur'at, yuzmayuz va noaniq).

Sanksiyalarning asosiy maqsadi ham profilaktik, ham repressiv funksiyaga ega bo'lgan muvofiqlikni targ'ib qilish va buzilishlarni oldini olishdir. Ular har qanday asosiy muhofaza qilinadigan qadriyatlarga (masalan, soliq tushumining yaxlitligi yoki soliq tizimining to'g'ri ishlashi kabi) samarali ta'sir etishdan saqlanishni, shuningdek, kelajakda buzilishlarni oldini olishni maqsad qilganliklari sababli profilaktika hisoblanadi. Ular soliq qoidalarining haqiqiy buzilishini jazolashni maqsad qilganliklari sababli repressivdirlar.

Biroq, ogohlantirish nafaqat sanksiyalarga (yoki ularning zo'ravonligiga), balki jinoyatchining qo'lga olinish ehtimoliga ham bog'liq. Aynan shu sababli shunchaki kuchaytirilgan sanksiyalar ehtiyotkorlikning mutanosib o'sishiga olib kelmaydi.

Sanksiyalar bilan bir qatorda e'tiborga olinadigan muhim elementlar quyidagilardir:

- protseduralarni modernizatsiya qilish, shuningdek, soliq organlari faoliyati;
- soliq to'lovchilar bilan munosabatlarni yaxshilash;
- boshqa organlar bilan ma'lumot almashish mexanizmlari (ichki yoki transchegaraviy, soliq yoki soliqqa oid);
- soliq tekshiruvlarini modernizatsiya qilish va chastotasi;
- sud tizimining to'g'ri ishlashi.

Sanksiyalar muvofiqlikni rag'batlantirishning hal qiluvchi elementi hisoblanadi, ammo faqatgina ular ushbu maqsadga erisha olmaydilar.

Ko‘p yillar davomida ko‘plab yurisdiksiyalarning sud amaliyoti soliq to‘lovchilarning soliq majburiyatini kamaytirish maqsadida o‘zlarining xatti-harakatlarini tashkil etish huquqini tan oldi. Bu qonun va uning obyekti va maqsadiga rioya qilingan holda amalga oshirilgunga qadar (qonunchilik ichidagi yurish-turish yoki soliqni rejalashtirish) hech qanday sanksiyalar qo‘llanilmaydi. Xuddi shu narsa, odatda soliq to‘lovchi o‘z harakatlarini qonunning rasmiy talablariga javob beradigan tarzda qayta tiklaganida, lekin uning maqsadi va maqsadidan tashqariga chiqqanda (preter legem xulq-atvori yoki soliqdan qochish) qo‘llaniladi. Bunday hollarda, soliq tizimlari ko‘pincha soliq to‘lovchining izlagan foydasini zararsizlantirishga qaratilgan oldini olishga qarshi qoidalar bilan ta’sir ko‘rsatadi. Sanksiyalar odatda qoidani qasddan buzish (qonunga xilof harakatlar yoki soliq to‘lashdan bo‘yin tovlash) holatlarida qo‘zg‘atiladi. Ushbu bobning maqsadi ushbu sanksiyalarning barchasini har tomonlama o‘rganishdir.

Soliq tizimining to‘g‘ri ishlashi uchun yaxshi sanksiyalar tizimi juda muhimdir. Bu xato yoki ayb bilan yoki beparvolik bilan, qoidalarga rioya qilmaslik va boshqalarni defoltlardan xalos qilish uchun javob beradi. Shuningdek, u qoidalar va soliq tizimining amal qilishini kuchaytiradi. Sanksiyalar qat’iy muvozanatni ta’minlashi kerak: ular eng yuqori darajadan o‘tib, mos keladigan xatti-harakatlarni keltirib chiqarishi kerak, ammo ular shunchaki nomutanosib bo‘lib, oddiy odamlarni iqtisodiy faoliyatini normal rivojlanishiga to‘sqinlik qiladigan darajada qattiq qila olmaydi. Kelajakda ogohlantirishni kuchaytirishga qaratilgan sa’y-harakatlar ko‘proq soliq tizimining to‘g‘ri ishlashiga va sanksiyalarning qattiqligiga kamroq e’tibor berishga qaratilgan (bu ko‘p hollarda zamonaviy jamiyatlarda qonuniy bo‘lgan narsadan oshib ketgan).

## **6.2. Prinsiplar va xulosalar.**

### **6.2.1. Kirish**

Soliq sanksiyalari soliq to‘lovchining mulk huquqi soliq tizimining eng qattiq hujumini tashkil etadi. Ushbu aniq sohada bir nechta qonun tamoyillari qo‘llaniladi va qoidalarda nazarda tutilgan normativ-huquqiy bazani to‘ldirish va tuzatishga yordam beradi.

Ba'zi yurisdiksiyalar va olimlar jinoiy qoidabuzarliklarga nisbatan qo'llaniladigan prinsiplar va qoidalarni ma'muriy huquqbuzarliklarga taalluqlidir. Ba'zi hollarda soliqqa oid huquqbuzarliklar o'xshash ma'muriy yoki jinoiy buzilishlarning umumiy metodologiyasiga amal qiladi. Boshqa hollarda, soliq qonunbuzarliklari uchun prinsiplar va metodikalarni belgilovchi maxsus qonun mavjud.

Ushbu sohadagi juda xilma-xillikni hisobga olgan holda va ushbu sohadagi so'nggi o'zgarishlarni hisobga olgan holda (ya'ni har bir toifaga taalluqli bo'lgan metodologiyaning birlashib borishi), mualliflar umumiy tushunchalarni jinoiy va ma'muriy huquqbuzarliklarni ajratmasdan muhokama qiladilar.

Ushbu bobning maqsadlari uchun qonuniylik (6.2.2-bo'lim), mutanosiblik (6.2.3-bo'lim), ikkilamchi xavfni taqiqlash (6.2.4.), Individual aybdorlik (bo'lim) tamoyillariga e'tibor qaratiladi. Va tegishli sud jarayoni (6.2.6-bo'lim).

### **6.2.2. Qonuniylik**

Har qanday sanksiyalar tizimi uchun qonuniylik juda muhimdir. Darhaqiqat, har qanday xulq-atvor, uning tabiati yoki ta'siri tufayli, o'ziga xos huquqbuzarlik sifatida ko'rib chiqilishi mumkin emas. Huquqbuzarlik faqat qonun tomonidan ko'rib chiqilgan harakat yoki harakatsizlikka tegishli (nulla poena sine lege).

Qonuniylikning ba'zi bir talablari bor, masalan: *lex scripta*, ya'ni sanksiyalar parlament qonunchiligida (yoki konstitutsiyada *ius puniendi* ni tartibga solish vakolatiga ega deb tan olingan organ tomonidan) qabul qilinishi to'g'risidagi talab; *lex certa*, ya'ni sanksiyalarni faqat qonunda o'ziga xos va to'liq tavsiflangan xulq-atvorga nisbatan qo'llanilishi mumkin bo'lgan talab, odamga o'z xatti-harakatlarining mumkin bo'lgan oqibatlarini to'liq anglashiga imkon beradigan tarzda – sanksiyani o'xshashlik bilan qo'llash mumkin emas qonunda nazarda tutilgan boshqasiga; va *lex praevia*, xatti-harakatlar sodir bo'lgunga qadar sanksiyani qabul qilish kerakligini, ya'ni noqulay orqaga qaytishni taqiqlash; ammo, agar yangi qonun huquqbuzar uchun qulayroq bo'lsa, ular haqiqatdan keyin qabul qilingan taqdirda ham ushbu qoidaga ishonishlari mumkin.

### **6.2.3. Proportsionallik**

Jazolarga xususiy mulk va erkinlikka aralashish kiradi. Natijada, davlatning har qanday harakati mutanosib bo'lishi kerak. Sanksiyaning ko'lami va intensivligi buzilishning og'irligi bilan bog'liq bo'lishi kerak. Huquqbuzarlik va sanksiya o'rtasidagi ushbu munosabatlar har bir soliq tizimining standartlari va huquqbuzarning asosiy himoyalangan qiymatga zarar yetkazish xatti-harakatining intensivligi bilan ta'minlanadi. Shunga asosan, yuqori darajadagi asosiy himoyalangan qadriyatlarga ta'sir qiladigan huquqbuzarliklar, past darajalarga nisbatan ko'proq jazo olishi kerak. Shuningdek, ushbu muhofaza qilinadigan qadriyatlarga nisbatan qo'polroq buzilishlar kam haqoratli yoki shunchaki beparvolikdan ko'ra jiddiyroq jazolanishi kerak. Proportsionallik buzilish va sanksiya o'rtasidagi matematik munosabatlarni talab qilmaydi, aksincha oqilona nisbatni talab qiladi. Bunda asosiy himoyalangan (konstitutsiyaviy) qadriyatlar ierarxiyasi, jamiyat himoyaga loyiq deb topgan manfaatlari, xatti-harakatlarning asosiy himoyalangan qadriyatlari va manfaatlari yetkazgan zarari va huquqbuzarning aybdorligi hisobga olinadi.

### **6.2.4. Ikki tomonlama xavfni taqiqlash**

Bir xil xatti-harakatlar uchun hech kimga ikki marta jazo qo'llanilishi mumkin emas. Bu universal prinsipga teng. Bu ma'muriy va jinoiy jazolarni uzluksiz ravishda aniqlashtirishni talab qiladi, chunki bir xil xatti-harakatlar ma'muriy va jinoiy jazoni bir vaqtning o'zida qo'zg'atishi mumkin emas (ikkilamchi xavfni moddani taqiqlash) va xuddi shu xatti-harakatlar bir martadan ko'proq javobgarlikka tortilishi mumkin emas (ikkilamchi xavfni protsessual taqiqlash).

Agar qonunda aniq bir soliq buzilishi nazarda tutilgan bo'lsa, ushbu maxsus qoida amal qiladi (*lex specialis derogat lex generalis*) va huquqbuzar soliq qoidalarining avtonom ravishda buzilganligiga muvofiq jazolanishi kerakligiga qaramay, sanksiya huquqbuzar uchun ozmi-ko'pmi ma'qul (ixtisoslashish qoidasi).

Biror harakat (yoki birlashtirilgan harakatlar to'plami), shu bilan birga, shaxs tomonidan buzilganligi va ular vakili bo'lgan kompaniyaning huquqbuzarligini aniqlaydigan holatlar mavjud. Ikki xil shaxsni jalb qilganligi sababli, bu ikki kishilik xavfni taqiqlashni

buzmaydi. Shu bilan birga, agar bitta harakat (bir nechta harakatlarni o‘z ichiga olishi mumkin) bir nechta asosiy himoyalangan qiymatni buzsa, bir nechta jazo qo‘llanilishi ikkilamchi xavf (ko‘p hujum) taqiqini buzmaydi.

### **6.2.5. Shaxsiy aybdorlik**

Hech kimga o‘z ixtiyori bilan qilmagan huquqbuzarlik uchun javobgarlikka tortish mumkin emas. Bundan tashqari, boshqa shaxsga nisbatan qo‘llanilgan sanksiyaning oqibatlarini hech kim ko‘tara olmaydi. Ayrim jazo choralari, shaxsning soliq majburiyatini bajarmaganligi sababli soliq idoralari tomonidan qilingan ortiqcha xarajatlar uchun to‘lanadigan kompensatsiya sifatida qaraladigan ayrim tizimlarda istisno sifatida, jarimalar ushbu muddatga o‘tishi mumkin meros orqali shaxsning merosxo‘rlari. Ushbu eskirgan tushunchalar bekor qilingan taqdirda, sanksiyalar huquqbuzar uchun og‘ir bo‘lib qolishi kerak va uning merosiga yo‘l qo‘yilmasligi kerak.

### **6.2.6. Qonunning tegishli jarayoni va uning natijalari**

Asosiy tamoyillardan yana biri – bu tegishli vakolatli sud jarayoni bo‘lib, u hokimiyatdan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda yoki tartibda harakat qilishni talab qiladi. U nafaqat protsessual, balki shaxsning moddiy huquqlarini ham o‘z ichiga oladi.

Ushbu umumiy prinsipdan, sanksiyalarni qo‘llaydigan protseduralar va protseduralar uchun bir nechta o‘lchovlarni (va tegishli huquqlar va kafolatlarni) ajratish mumkin:

- ularga qo‘yilgan ayblovlar jarayoni boshlanganda xabar berish huquqi;
- o‘z vaqtida ish yuritish / protsedura huquqi va sanksiyani belgilash (asossiz kechiktirishni taqiqlash);
- tinglash va qatnashish huquqi (yozma yoki og‘zaki);
- taklif yoki qaror loyihasi to‘g‘risida xabar berish huquqi (ilgari aytib o‘tilgan huquqni tinglashga yordam beradi) va qarorning o‘zi;
- shikoyat qilingan qarorni bekor qilish uchun to‘liq yurisdiksiyaga va samarali imkoniyatga ega bo‘lgan sud organiga murojaat qilish huquqi;
- aybsizlik prezumpsiyasi huquqi;

– dalillarni taqdim etish, so‘rash, tekshirish va da‘vo qilish huquqi;

– dalil yukiga oid qoidalarga hurmat;

– probatio diabolica-ni taqiqlash, ya‘ni jinoyat protsessi uchun ahamiyatli bo‘lishi mumkin bo‘lgan harakatlar yoki isbotlash ayniqsa qiyin yoki imkonsiz bo‘lgan harakatlar yo‘qligi to‘g‘risida dalil so‘rash;

– malam partemdagi analogiyani taqiqlash, ya‘ni shaxs uchun noqulay bo‘lgan qonuniy o‘xshashliklarni taqiqlash;

– o‘z-o‘zini ayblamaslik huquqi (va o‘z aybiga sabab bo‘lishi mumkin bo‘lgan savollarga nisbatan sukut saqlash);

– qonunni noqulay orqaga qaytarishni qo‘llashni taqiqlash (agar ma’noda, agar qonun ishning yakuniy qarori qabul qilinishidan oldin (stare decisis) o‘zgartirilsa, shaxsning mavqeini yomonlashtiradigan har qanday o‘zgarish qo‘llanilmaydi);

– bir xil xatti-harakatlar uchun va bir xil asosda bir kishiga ikki marta jazo qo‘llanilishi mumkin emas degan ma’noda (protsessual) ikkilamchi xavfni (ne bis in idem) taqiqlash (va shuning uchun odatda ma‘muriy va jinoiy jazolarning yig‘ilishi mumkin emas).

To‘g‘ri mustaqil sud tekshiruvining muhimligini ta’kidlash kerak. Shaxs (soliq to‘lovchi bo‘lishi mumkin yoki bo‘lmasligi mumkin, chunki soliq majburiyatlari soliq to‘lovchilarga ham yuklatilgan), bu sanksiyani rad etish imkoniyatiga ega bo‘lishi kerak va bu shaxs uchun soliq orqali asossiz javobgarlikka tortilish kafolati sifatida ishlaydi. hokimiyat yoki hukumat. Aynan shu:

– jazoni qo‘llagan organ o‘ta xavfli ta’sir qilmagan bo‘lsa;

– jazoni qo‘llashdagi aql-idrok oqilona tarzda amalga oshirildi;

– sanksiyani qo‘llash uchun muddatlarga rioya qilinganligi;

– muayyan qulay holatlar hisobga olinmagan; va

– sanksiya boshqacha nomutanosib bo‘lmasa.

Samarali sud nazorati mustaqil sudning sanksiyani bekor qilish yoki o‘zgartirish huquqiga ega bo‘lishini talab qiladi. Apellyatsiya shikoyati nafaqat sanksiyani (asosiy yoki yordamchi), balki jazoni to‘xtatib turish yoki rad etishdan bosh tortishni ham qamrab oladi. Ba’zi tizimlar sanksiyalarning bajarilishini to‘xtatib qo‘yishni barcha murojaatlarning tugashigacha belgilaydi (oxir-oqibat ba’zi bank yoki boshqa moliyaviy kafolatlar berish sharti bilan).



Yuqorida aytib o‘tilganidek, yuqorida sanab o‘tilgan ma‘muriy jazo choralarning barchasini tan olmaydigan yurisdiksiyalar mavjud. Bu munozarali bo‘lishdan tashqari, huquqiy ziddiyatlarni keltirib chiqarishi mumkin. Masalan, agar o‘zini ayblamaslik huquqi jinoiy jazo choralari uchun saqlanib qolsa, u kishi hamkorlik qilishga va ularning xatti-harakatlari to‘g‘risidagi ma‘lumotlarni dastlabki bosqichda oshkor qilishga majbur bo‘lishi mumkin. Ushbu ma‘lumotlar jinoyatning jinoiy xususiyatga ega ekanligini ko‘rsatishi mumkin. Bunday holda, shu tarzda olingan dalillardan endi foydalanish mumkin emas, chunki u o‘z-o‘zini ayblamaslik huquqini (faqat jinoiy) buzadi.

### **6.3. Umumiy asos.**

#### **6.3.1. Kirish**

Ushbu bo‘lim soliq qonunchiligi buzilishi va tegishli sanksiyalarni loyihalashtirishning umumiy asoslarini tavsiflashga qaratilgan. Ushbu ramkada huquqbuzarlikni o‘rnatish uchun qondirilishi kerak bo‘lgan elementlar, qaysi shaxs aybdor bo‘lishi mumkinligi, aniq va aniq qonunda buzilish va jazoning ifodasi va soliq qonunchiligining odatdagi buzilishlari ko‘rib chiqiladi.

Xulq-atvor odatiy, noqonuniy va aybdorlik bilan qilingan bo‘lsa, sanksiya bilan jazolanishi mumkin. Bu qonun bilan tavsiflangan xulq-atvor turlariga (obyektiv tipifikatsiya) tegishli bo‘lganligi yoki ayb bilan yoki ayb bilan yoki beparvolik bilan amalga oshirilganligi sababli, ya‘ni qonun bilan ta‘riflangan huquqbuzarlik sodir bo‘lishini kutgan yoki kutgan shaxs tomonidan amalga oshirilganligi sababli odatiy bo‘lishi kerak. Bu qonuniy tartibni buzishi va tizimning asosiy muhofaza qilinadigan qadriyatlariga (bu holda soliq tizimiga) zarar yetkazishi ma‘nosida noqonuniy bo‘lishi kerak. Jazo shuningdek, aybdorlikni talab qiladi, ya‘ni xatti-harakatlar odatdagi sharoitlarda bajarilgan xatti-harakatlarning noqonuniyligini to‘liq biladigan qobiliyatli shaxs tomonidan amalga oshirildi. Ushbu talablardan birortasining etishmasligi jazoga tortilmaydigan xatti-harakatlarga mos keladi.

Keyingi bo‘limlarda mualliflar jazo har doim odatiy, noqonuniy va aybdorlik bilan bajariladigan xatti-harakatlarga bog‘liq bo‘lishini

yodda tutgan holda, huquqbuzarliklar va sanksiyalarning ba'zi umumiy xususiyatlarini baholaydi.

### **6.3.2. Obyektiv va subyektiv element**

Xatti-harakatlar faqat obyektiv (harakat yoki harakatsizlik) va subyektiv (qasddan) element mavjud bo'lganda sanksiya obyekt bo'lishi mumkin. Ba'zi tizimlarda faqat obyektiv elementni tekshirish yetarli bo'lishi mumkin. Biroq, tegishli tizim har doim ushbu ikki element mavjudligiga tayanishi kerak (ular tegishli qonuniy qoidalar tarkibida bo'lishi kerak).

Obyektiv element (*actus reus*) agentning harakati yoki harakatsizligidan iborat (ya'ni 6.3.1-bandda aytib o'tilganidek obyektiv tipizatsiya va noqonuniylik). U kamchiliklar, yashirish, noaniqliklar, hujjatlarni yo'q qilish, dalillarni simulyatsiya qilish (tabiat, miqdor yoki shaxslarga tegishli bo'lgan narsalar) va boshqalardan iborat bo'lishi mumkin.

Subyektiv element (*mens rea*) ma'lum bir foyda olish niyatidan iborat, masalan, soliq majburiyatini kamaytirish yoki qoplash. Bunday hollarda, obyektiv elementlardan, shaxs ma'lum bir foyda olishni maqsad qilganligi to'g'risida dalillarni taqdim etish imkoniyati bo'lishi kerak.

Keyingi bo'limlarda mualliflar faqat huquqbuzarliklarning obyektiv elementini tasvirlab berishadi, chunki ko'p hollarda buzilish sodir etilishi uchun niyat ham zarur.

### **6.3.3. Yuridik shaxslar uchun sanksiyalar uchun korporativ xodimlarning javobgarligi**

Umumiy ma'muriy yoki jinoiy qonunchilikda bo'lgani kabi, huquqbuzarliklar jismoniy shaxslardan tashqari boshqa shaxslar tomonidan ham sodir etilishi mumkin. Barcha holatlarda, huquqiy tizimlar ushbu javobgarlikni va uni baholash uchun qo'llaniladigan standartlarni aniq ta'minlashi kerak. Sanksiyalar faqat pulga tegishli va aksariyat hollarda jismoniy shaxslarga nisbatan qo'llaniladigan sanksiyalardan yuqori. Bunday hollarda, cheklangan miqdordagi qo'shimcha sanksiyalar qo'llaniladi.

Agar jismoniy shaxslardan boshqa tashkilotlar sanksiyani (ixtiyoriy ravishda yoki bankrotlik sababli) to'lamagan bo'lsa,

qonunda ushbu kompaniyalar (xususan, ijroiya va kuzatuv kengashlari) xodimlarining ushbu sanksiyalar uchun javobgarligi, asosan ularning e'tiborsizligi sababli belgilanishi mumkin. kompaniyaning soliq to'lashini nazorat qilishda ehtiyotkorlik vazifasi (culpa in eligendo yoki culpa in vigilando). Ushbu ikkinchi darajali javobgarlik zobitlarni ular buzilish sodir etilgan yoki sanksiya to'lanmagan paytda bajargan vazifalarida qamrab olishi mumkin.

#### **6.3.4. Kodifikatsiya**

Qonun chiqaruvchi uchun qonunbuzarliklar va ularga tegishli reaksiyalarni ro'yxatlash uchun uchta asosiy model mavjud. Ulardan biri ularni soliq qonunchiligida / kodeksida qoidalar bilan bir qatorda ro'yxatlash (majburiyatni ro'yxatlashda qonun ham majburiyatlarni bajarmaslik holatlariga javob choralarni belgilaydi) yoki muqobil ravishda sanksiyalar soliq qonunchiligi / kodekslarining alohida bobida paydo bo'lishi mumkin. Ikkinchi modelda soliq qoidalarini buzganlik uchun sanksiyalar umumiy ma'muriy yoki jinoiy qonunlarga / kodekslarga kiritilgan. Uchinchi modelda soliq sanksiyalari sanksiya (ma'muriy yoki jinoiy) xususiyatidan yoki xavf ostida bo'lgan soliqdan qat'i nazar, ma'lum bir qonunda / kodda to'planadi (ushbu qonunlar keng miqdordagi badallarni o'z ichiga olishi mumkin, ya'ni ijtimoiy sug'urta va bojxona to'lovlari). Uch model elementlarini birlashtirgan aralash tizimlarga ega bo'lish ham mumkin.

Qaysi modeldan qat'i nazar, soliqqa oid huquqbuzarliklar ma'muriy huquqbuzarliklar yoki jinoyatlarning bir qismidir. Odatda bunday huquqbuzarliklar uchun belgilangan tartib va metodologiya to'g'ridan to'g'ri yoki sheriklik asosida amal qilishni davom ettiradi.

### **6.4. Tasnifi.**

#### **6.4.1. Kirish**

Qoidabuzarliklar ishlatilgan mezonlarga qarab turli xil usullar bilan tasniflanishi mumkin. Ushbu bo'lim penaltilar dizayni asosida tuzilmani tushuntirishga qaratilgan. Ushbu bo'limning maqsadlari uchun mualliflar bir nechta amaldagi mezonlarni hisobga olishadi va ushbu tasnifdan kelib chiqqan asosiy xususiyatlarga murojaat qilishadi.

#### 6.4.2. Tabiatga ko'ra

Soliq huquqbuzarliklari ikki guruhga bo'linishi mumkin: ma'muriy va jinoiy. Ko'pgina yurisdiksiyalarda har biri boshqacha metodologiyani kuzatadi. Amaldagi me'yoriy bazada (qoidalar, tamoyillar va protseduralar) farqlar bo'lishi mumkin.

Birinchi guruhga kichik huquqbuzarliklar kiradi va soliq tizimining to'g'ri ishlashini ta'minlashga qaratilgan. Ushbu huquqbuzarliklar ko'pincha ma'muriy qonunlar bilan tartibga solinadi, ularni qo'llash soliq organlariga yuklanadi. Ular asosan ixtiyoriy muvofiqlikni rag'batlantirishga intilishadi, garchi to'xtatuvchi element har doim ham mavjud bo'lsa. Ba'zi yurisdiksiyalarda aniq repressiv funksiyalarga ega bo'lgan ma'muriy jazolarning "o'rtasida" turi mavjud.

Ikkinchi guruh, jinoiy jazo choralari, asosiy jinoyatlarni qamrab oladi (davlatga yoki umuman jamiyatga qarshi). Ba'zan ular jinoiy qonunchilikda tartibsiz tartibga solinadi va jinoiy idoralar tomonidan javobgarlikka tortiladi. Ular odatda o'ziga xos tiyilish, umumiy tiyilish va qoidaning amal qilishini kuchaytirishga qaratilgan. Shaxsiy to'siqqa sanksiya shaxsni harakatni sodir etishdan yoki kelajakda uni takrorlashdan qaytarganda erishiladi. Umumiy tiyilishga, aholining aksariyati harakatni amalga oshirishdan tushkunlikka tushganda erishiladi. Va nihoyat, sanksiyani qo'llash, shuningdek, ma'lum bir qoidaning buzilishiga bog'liq bo'lgan haqiqiy va samarali salbiy oqibatlarga olib keladigan dalillarni taqdim etish orqali qoidalarning haqiqiylikini kuchaytiradi. Oxir-oqibat, ushbu guruhlariga qaysi harakatlar tushishi va ularning har biriga tegishli bo'lgan metodologiya va me'yoriy asoslarni aniqlash har bir yurisdiksiyaga bog'liq. Ba'zi kafolatlar yoki maxsus protseduralar faqat jinoyatlar uchun saqlanishi mumkin.

Ushbu sanksiyalar turlarini ajratish uchun mumkin bo'lgan millatlararo mezonlardan biri Yevropa sudi tomonidan qo'llaniladigan yoki "Engel" mezonidir, unga muvofiq sanksiya jinoiy xususiyatga ega bo'ladi:

- ichki qonunchilikka muvofiq u shunday tasniflanadi;
- huquqbuzarlik jinoiy xususiyatga ega bo'lsa; yoki
- jazo jinoiy jazo bilan bir xil og'irlik darajasiga ega.

Jazo, agar u endi zararni qoplamasa, balki kelajakdagi jinoyatchilarni jazolash va oldini olishga qaratilgan bo'lsa, jinoiy xarakterga ega bo'ladi. Shuning uchun Yevropa Ittifoqining Asosiy Huquqlar Xartiyasida jinoiy jazo choralarini ko'rish kafolatlari, ichki qonunchilikka muvofiq tasniflanishiga qaramay, ushbu sanksiyalarga tatbiq etiladi.

### **6.4.3. Moddiy natijaga bo'lgan ehtiyojga ko'ra**

Qonunda belgilangan huquqbuzarlik natijasida soliqni to'lamaslik kabi natija (zarar yetkazilishiga olib keladigan huquqbuzarlik) paydo bo'lishi talab qilinishi mumkin. Biroq, boshqa hollarda, huquqbuzarlikni sodir etilgan deb hisoblash uchun (masalan, buzilishga olib kelmaydigan huquqbuzarliklar), masalan, noaniq informatsion qaytishni ta'minlash uchun shaxsning shunchaki harakati, hatto mumkin bo'lgan natijaga ega bo'lmasdan ham kifoya qiladi. Ikkala vaziyatni farqlash har doim ham qonunbuzarlikni keltirib chiqaradigan soliq tushumlariga zarar yetkazish uchun kerak emas. Albatta, ushbu zararning yo'qligi dolzarb bo'lishi mumkin va bu sanksiyani qo'llashni to'xtatib turish yoki hatto undan voz kechish uchun sabab bo'lishi mumkin (agar ushbu huquqiy tizim bunga yo'l qo'ysa).

Hech qanday moliyaviy afzalliklarga olib kelmaydigan noto'g'ri ma'lumotlar bilan deklaratsiyani taqdim etish ham natijani buzishni anglatishi mumkin. Daromadga ta'sir ko'rsatmasa ham, tizimning yana bir asosiy qiymatiga ta'sir qiladi, bu soliq ma'muriyati tizimining to'g'ri ishlashi. Masalan, aftidan zararsiz deklaratsiya soliq organlari tomonidan boshqa soliq to'lovchining ma'lumotlarini to'g'ri tekshirishga to'sqinlik qilishi va ushbu soliq to'lovchining majburiyatini to'g'ri belgilashda soliq idoralarining yukini ko'paytirishi mumkin.

### **6.4.4. Shaxsga nisbatan**

Soliq qonunchiligida soliq tenglamasining ikkala tomoni (soliq to'lovchi va soliq organlari) uchun majburiyatlar belgilab qo'yilganligi sababli, ikkalasiga ham tegishli sanksiyalar mavjud.

Bir tomondan, harakatni soliq to'lovchining o'zi, ularning qonuniy vakillari (fuqarolik vakillari, soliq buxgalterlari, maslahatchilar yoki

advokatlar) amalga oshirishi mumkin. Shuningdek, uni soliq to'lovchiga, masalan, ish beruvchiga, banklarga va boshqa moliya institutlariga yoki pensiya jamg'armalariga ega bo'lgan ushlab qolish agenti bilan alohida munosabatda bo'lgan uchinchi shaxslar amalga oshirishi mumkin.

Boshqa tomondan, harakat soliq organlari agentlari yoki soliq protseduralarida yoki protseduralarida ishtirok etadigan boshqa (davlat) agentlari tomonidan sodir etilishi mumkin. Bu davlat xizmatchisi (qasddan yoki e'tiborsiz qoldirgan holda) soliq to'lovchining shaxsiy ma'lumotlarini (masalan, uning yillik daromadi yoki sog'lig'i uchun xarajatlarni) oshkor qilganda sodir bo'ladi.

#### **6.4.5. Asosiy himoyalangan qiymatga nisbatan**

Soliq tizimi turli xil asosiy manfaatlarni himoya qilishga qaratilgan qoidalardan iborat. Soliq tushumini himoya qilishga yo'naltirilganlardan tashqari, boshqalar bir nechta boshqa manfaatlarni, ya'ni soliq to'lovchining (yoki boshqa qarindosh shaxslarning) soliq organlari bilan hamkorligini yoki tegishli baholash uchun zarur bo'lgan hujjatlarning to'g'riligi va yaxlitligini himoya qilishga qaratilgan.

Hozirgi kunda soliq to'lovchilarning o'zlari tomonidan amalga oshirilayotgan soliq protseduralari soni ko'payib bormoqda (yoki qarzdor shaxs o'z-o'zini baholash to'g'risidagi deklaratsiyalar, soliq organlari so'rovlari asosida ma'lumotlarning taqdim etilishi, soliqlarni ushlab qolish va vakillik kabi). Shu nuqtayi nazardan, agar xususiy tomonlar tomonidan ko'rib chiqiladigan sanksiyalar ushbu hamkorliksiz yuzaga kelsa, tizim shunchaki qulaydi. Umuman olganda, soliq tizimi xususiy shaxslar quyidagilarni bajarishini ta'minlashni istaydi: soliq majburiyatlarining barcha holatlari to'g'risida ma'muriyatni belgilangan tartibda xabardor qilish va ushbu majburiyatni keltirib chiqaradigan faoliyat (shu jumladan, offshor daromadlarni oshkor qilish) to'g'risida va soliq to'lovlarini to'xtatish to'g'risida aniq ma'lumot berish. aytilgan faoliyat; buxgalteriya hisobi va tegishli hujjatlarni to'g'ri yuritishi; o'z vaqtida va aniq daromadlarni taqdim etish; belgilangan miqdorlarni o'z vaqtida yetkazib berish; soliqni hisoblashda (shu jumladan, tekshiruvlar va tekshiruvlar) hamkorlik qilish; soliq yig'ish tartibida hamkorlik qilish.

## **6.5. Qonunbuzarliklar.**

### **6.5.1. Kirish**

Qonunbuzarliklar qonun bilan tavsiflanishi kerak. Huquqbuzarlikning oqibati (ya'ni qonun chiqaruvchi tomonidan qabul qilingan aniq buyruq yoki taqiqni buzgan shaxsning harakati) sanksiya hisoblanadi. Qonuniylik prinsipiga rioya qilgan holda, ushbu xatti-harakatlar qonunda tavsiflanishi kerak. Ushbu bo'limda qoidabuzarlik sifatida ko'rsatilgan eng keng tarqalgan xatti-harakatlar tasvirlangan.

Ma'muriy yoki jinoiy jazolarga olib keladigan xatti-harakatlar o'rtasida, asosan, ikkita sababga ko'ra farq bo'lmaydi. Birinchisi, har bir yurisdiksiya o'z siyosatiga ega va ushbu toifalarning har birida buzilish deb tasniflangan narsa sezilarli darajada farq qiladi (bundan tashqari, ushbu masalalarni muvofiqlashtiruvchi xalqaro hujjat yo'q). Ikkinchi sabab shundaki, bitta yurisdiksiya doirasida xuddi shu xatti-harakatlar muayyan omillarga qarab ma'muriy yoki jinoiy jazoga tortilishi mumkin (masalan, ma'muriy, agar soliq tejash ma'lum chegaradan past bo'lgan bo'lsa va boshqa holatlarda jinoiy javobgarlikka tortilsa).

“Soliq firibgarligi” iborasi ishlatilmaydi, chunki uning ma'nosi mamlakatlar orasida farq qiladi. Ba'zi yurisdiksiyalarda u har qanday defoltni tavsiflash uchun, boshqalarda esa jinoiy buzilishlarni tavsiflash uchun ishlatiladi. Boshqa yurisdiksiyalarda firibgarlik soliq jinoyatlarining o'ziga xos turini tavsiflash uchun ishlatiladi (odatda, soliq majburiyatlarini kamaytirishga qaratilgan soliq organlariga nisbatan ma'lum bir operatsiya yoki biznesning iqtisodiy haqiqatini ixtiyoriy ravishda noto'g'ri ko'rsatadigan xatti-harakatlar).

Va nihoyat, yuqorida aytib o'tilganidek, faqat soliq masalalariga xos yoki odatiy bo'lgan xatti-harakatlar qamrab olinadi. Soliqlarni normal boshqarish jarayonida (passiv va faol korrupsiya hamda jinoiy birlashma kabi) sodir bo'lishi mumkin bo'lgan boshqa sanksiyalar turlariga havola qilinmaydi. Ba'zi bir umumlashtirish muhim elementlarni muhokama qilishda amalga oshiriladi.

### **6.5.2. O'z vaqtida soliqlarni to'lamaslik**

Belgilangan to'lov muddati tugashi kerak bo'lgan soliqning to'g'ri miqdorini to'lamaslik buzilish hisoblanadi. Ushbu xarakterdagi xatti-

harakatlar bir nechta qonunbuzarliklarni o'z ichiga olishi mumkin, ya'ni quyidagilarga nisbatan:

- o'z-o'zidan hisoblangan soliq summasi;
- hokimiyat tomonidan hisoblangan soliq miqdori;
- foizlar va sanksiyasiz qo'shimcha to'lovlar kabi soliq bilan bog'liq summalar;
- belgilangan miqdordagi soliqni biron bir qismini to'lamaslik (qismlarga bo'lib to'lash mumkin bo'lganda).

Ushbu qoidabuzarliklar qisman to'lovni to'lamagan yoki kechiktirib to'lagan holatlarda ham (biroz kechiktirilgan hollarda ham) sodir etilishi mumkin. Biroq, ushbu holatlar sanksiyaning o'ziga xos kvantini aniqlashda hisobga olinishi mumkin.

Ushbu huquqbuzarliklar soliq to'lovchi yoki qarzni ushlab qoluvchi agentlar kabi qarindosh shaxslar tomonidan sodir etilishi mumkin. Keyingi vaziyatda, ba'zida qonunda soliqni ushlab qoluvchi agent soliq to'lovchidan undirib olgan soliq miqdorini o'tkazib yubormagan holatlar va ushbu summa soliq to'lovchiga to'langan daromad miqdoridan undirilmagan holatlar o'rtasida ajratib ko'rsatiladi.

### **6.5.3. Hisobot berish va boshqa rasmiy majburiyatlar bo'yicha majburiyatlar.**

#### **6.5.3.1. Umuman**

Belgilangan soliq miqdorini to'lash hisob-kitobni talab qiladi. Soliqni to'g'ri hisoblay olmaganlik yoki deklaratsiyalarda, buxgalteriya yozuvlarida, transfert narxlari ma'lumotnomalarida yoki boshqa tegishli hujjatlarda qasddan noaniqliklar mavjudligini buzganlik buzilish hisoblanadi. Umuman olganda, hujjat tegishli bo'lgan hisoblanadi, chunki soliq idoralari agentlarning mavqeini baholash uchun unga (qo'shimcha so'rov bilan yoki so'roqsiz) ishonishi mumkin.

Agar hujjatda bir nechta noaniqliklar bo'lsa, ularning har biri har bir noto'g'ri uchun alohida qasddan qilingan harakatlarning dalillari mavjud bo'lgan taqdirda, huquqbuzarlikni tashkil qilishi mumkin. Odatda, bir nechta qonunbuzarlik holatlarida sanksiyani guruhlash va belgilash uchun maxsus qoidalar mavjud. Soliqni kam ko'rsatishga (va kam to'lashga) olib keladigan noaniqlik ortiqcha to'lov bilan bekor



qilinishi yoki qoplanishi mumkin emas (masalan, shaxs ma'lum bir nafaqani talab qilmagan yoki ma'lum xarajatlarni ushlab qolmagan o'sha yoki boshqa deklaratsiyada).

### **6.5.3.2. Soliq deklaratsiyalari**

Deklaratsiyalar soliqlarni boshqarishda hal qiluvchi element hisoblanadi. Deklaratsiyani topshirmaslik yoki deklaratsiyani kech topshirish huquqbuzarlik deb hisoblanadi. Xuddi shu narsa, quyidagilarga olib keladigan daromadlarning noaniqligi uchun ham amal qiladi:

- soliq bo'yicha majburiyatning kamligi (soliq bazasini, soliq stavkasini yoki boshqa tegishli elementlarni noto'g'ri talqin qilish);
- soxta yoki oshirilgan zararlar;
- soliqni to'lash bo'yicha soxta yoki oshirilgan da'volar (ya'ni ma'lum bir imtiyoz uchun shartlar bajarilgan bo'lsa).

Buxgalteriya hisobi yoki boshqa hujjatlardagi to'g'ri summalarni deklaratsiya qilishda (ya'ni kam daromad, foyda yoki daromadni deklaratsiya qilish yoki ajratmalar va kreditlarni oshirib ko'rsatishda) har qanday xatolar buzilish deb hisoblanadi. Soliqni to'lash mumkinligi to'g'risida xabar bermaslik ham buzilish hisoblanadi.

### **6.5.4. Hujjatlar va hisob-kitoblarga oid majburiyatlar.**

#### **6.5.4.1. Buxgalteriya hisobi va hisob-fakturalar**

Amaldagi qonuniy qoidalar yoki buxgalteriya hisobi standartlashtirish qoidalari bo'yicha hisob-kitoblarni va soliqqa oid boshqa yozuvlarni tashkil qilmaslik buzilish deb hisoblanadi. Xuddi shu narsa buxgalteriya hisobini yuritishda foydalaniladigan tizimlar yoki tizimlarni (shu jumladan, buxgalteriya dasturini) manipulyatsiya qilishda, shuningdek, buxgalteriya hisobi uchun zarur bo'lgan hujjatlarni saqlash yoki yo'q qilishda noaniqliklar, noto'g'ri ma'lumotlarga yoki oqilona e'tiborning etishmasligiga nisbatan qo'llaniladi.

Ko'pgina yurisdiksiyalarda hisob-fakturalar bilan bog'liq qoidabuzarliklar quyidagicha ko'rsatilgan:

- qonun hujjatlariga muvofiq hisob-fakturani rasmiylashtirmaslik yoki berishni kechiktirish;

- barcha majburiy ma'lumotlarsiz hisob-fakturalarni rasmiylashtirish (masalan, tomonlarni identifikatsiyalash yoki bitim va uning miqdori);
- iqtisodiy haqiqatga mos kelmaydigan hisob-fakturalarni rasmiylashtirish;
- mavjud bo'lmagan yoki bankrot bo'lgan kompaniyalar tomonidan taqdim etilgan hisobvaraqlarni hisobga olish;
- mavjud yoki mavjud bo'lmagan kompaniyalarning hisob-fakturalarini qalbakilashtirish.

Ba'zi mamlakatlarda, yetkazib beruvchining uni rasmiylashtirishi kerak bo'lgan hollarda hisob-fakturani so'ramaslik buzilgan. Bu fakturalarni rasmiylashtirishda, hatto oluvchining ushbu hisob-fakturada o'ziga xos qiziqishi bo'lmagan holatlarda ham (ya'ni ularning soliq majburiyatini belgilashda ahamiyati yo'qligi sababli) muvofiqlikni rag'batlantirish mexanizmi bo'lib xizmat qiladi. Ushbu maqsad kamroq cheklangan choralar bilan qo'llab-quvvatlanishi mumkin, masalan, yig'ilgan har bir schyot-fakturada yoki soliqlarning keng tarqalib ketganligi ma'lum bo'lgan joylardan yig'ilgan schyotlarda kichik daromad solig'ini kamaytirishga imkon berish.

#### **6.5.4.2. Narx hujjatlarini o'tkazish**

Bog'liq kompaniyalar o'rtasidagi operatsiyalar keskin oshdi. Transfer narxlari ma'lum bir operatsiyaga tegishli bo'lishi kerak bo'lgan qo'lning narxini aniqlash uchun juda muhimdir. Uzunlik standartiga muvofiq narxlarni belgilash majburiyati ichki qonunchilikka muvofiq yoki xalqaro qonunlarga muvofiq ichki qonunchilik remissiyasi bilan amalga oshirilishi mumkin. Huquqiy tizimlar ko'pincha soliq to'lovchidan narxlar qanday aniqlanganligini ko'rsatishni talab qiladi. Standartlarga rioya qilinganligi to'g'risida dalillarni taqdim qilmaslik buzilish deb hisoblanadi.

Agar xalqaro standartlarga remissiya mavjud bo'lsa, ichki qonunchilikda hisobga olinishi kerak bo'lgan standartlarning aniq ko'rsatmasi bo'lishi kerak, chunki shunchaki remissiya qonuniylikni buzadi. Standartlar to'liq bo'lmagan, tushunarsiz yoki yurisdiksiyaning rasmiy tillaridan biri bo'lmagan tilda yozilgan bo'lsa, qo'shimcha muammolar yuzaga keladi, chunki soliq to'lovchining ularning xatti-

harakatlari buzilishini taxmin qilishi mumkinligi to'g'risida dalillarni taqdim etish qiyin bo'lishi mumkin.

#### **6.5.4.3. Yo'qotishlar yoki soxta hujjatlar / deklaratsiyalar**

Deklaratsiyalardan tashqari, soliq organlariga topshirilishi kerak bo'lgan yana bir nechta hujjatlar mavjud. Ushbu hujjatlardagi kamchiliklar va noaniqliklar buzilish deb hisoblanadi. Har qanday soxta deklaratsiyalar (yozma yoki og'zaki) ham buzilish deb hisoblanadi. Bu soliq organlari tomonidan so'ralgan hamkorlik doirasida sodir bo'lishi mumkin. Yozma yoki og'zaki ravishda amalga oshirilishi mumkin bo'lgan hamkorlik doirasida noto'g'ri ma'lumotlarni taqdim etish buzilishi ham bo'lishi mumkin. Bunday hollarda, agar og'zaki deklaratsiyalar yozma shaklda tuzilgan va shaxs tomonidan imzolangan bo'lsa, buni isbotlash osonroq.

#### **6.5.4.4. Tasdiqlangan shakllardan yoki boshqa hujjatlardan foydalanmaslik**

Deklaratsiyalar, buxgalteriya daftarlari, hisob-fakturalar yoki qonun hujjatlarida ruxsat etilmagan boshqa hujjatlardan foydalanish huquqbuzarlik hisoblanadi. Bunday holat ular ma'lum bir shaklga rioya qilishlari kerak bo'lganda yoki agent soliq organlari tomonidan taqdim etilgan va sotiladigan shakllardan foydalanishi kerak. Shuningdek, vakolatli bo'lmagan shaxslar tomonidan rasmiy shakllarni rasmiylashtirish, chop etish yoki sotish buzilishi bo'ladi. Boshqa hollarda, (rasmiy bo'lmagan) rasmiy hujjatlar ularni ishlatishdan oldin davlat organi tomonidan tasdiqlanishi kerak. Bunday qilmaslik huquqbuzarlik hisoblanadi. Ushbu kitoblar yoki hujjatlarning umuman yo'qligi, agar majburiy bo'lsa, bu ham buzilish deb hisoblanadi.

#### **6.5.4.5. Soliqlarni to'lash to'g'risidagi guvohnomalarni ko'rsatmaslik**

Soliqlarning ayrim turlari uchun, masalan, yo'l aylanmasi solig'i, iste'mol solig'i va shtamp bojlari, soliq to'lash to'g'risidagi guvohnoma taqdim etilishi kerak. Bajarmaslik yoki ushbu sertifikatning noto'g'ri saqlanishi qonunbuzarlik hisoblanadi.

#### **6.5.4.6. Buxgalteriya dasturlari**

Soliq maqsadida ishlatilsa, soliq organlari tomonidan tasdiqlanmagan dasturiy ta'minotni yaratish, ijaraga berish yoki tranzaksiya qilish huquqbuzarlik hisoblanadi. Bu aksariyat buxgalteriya raqamli ravishda amalga oshiriladigan ko'plab mamlakatlarda uchraydi. Agar dasturiy ta'minotdan foydalanish sertifikatlangan dasturiy ta'minotning normal ishlashini oldini olishga yoki raqamli ma'lumotlarga asoslangan auditorlik tekshiruviga to'sqinlik qilishga yoki to'siq bo'lishga qaratilgan bo'lsa, u ham xuddi shunday jazolanishi mumkin.

#### **6.5.5. Tegishli hamkorlikka oid majburiyatlar**

Soliq to'lovchilar va ularga xizmat ko'rsatuvchi provayderlar soliqlarni boshqarish bilan bog'liq ko'proq vazifalarni bajarganligi sababli, hamkorlikni ta'minlashga ehtiyoj ortib bormoqda. Aksariyat yurisdiksiyalar soliq organlari bilan o'z vaqtida hamkorlik qilmaslik huquqni buzish deb hisoblashadi. Ushbu hamkorlik soliq to'lovchilarning xatti-harakatlari yoki soliq to'lovchi bilan munosabatda bo'lgan shaxslarning xatti-harakatlari to'g'risidagi ma'lumotlarga tegishli bo'lishi mumkin (masalan, boshqa soliq to'lovchining hisobvarag'idan topilgan hisob-fakturani ushbu so'rovni yuborgan kompaniya tomonidan samarali ravishda rasmiylashtirilganligini tasdiqlash uchun foydalaniladigan ma'lumotlar). Hamkorlik qilmaslik soxta deklaratsiyalardan ajralib turishi kerak (6.5.4.3-bo'limga qarang).

Hamkorlik turli xil daqiqalarda, masalan, tekshiruv yoki tekshiruv yoki soliqni hisoblash va yig'ish uchun talab qilinishi mumkin. Soliq idoralari bilan hamkorlik qilmaslik buzilishiga olib keladigan holatlar qonun hujjatlarida aniq belgilanishi kerak. Bu, ayniqsa, soliq to'lovchilarning o'zini ayblamaslik uchun asosiy huquqini ko'rib chiqishda dolzarbdir. Shuningdek, ultra viruslar yoki hamkorlik uchun nomutanosib talablar buzilish deb hisoblanmaydi.

So'nggi paytlarda ba'zi tizimlar xususiy shaxslar (masalan, soliq to'lovchi, soliq maslahatchilari yoki maslahatchilari) soliq organlariga ular jalb qilingan har qanday (tajovuzkor) soliq rejalashtirish sxemalarini oshkor qilishi kerakligini belgilab qo'ydi. Boshqa hollarda, qonun soliq to'lovchi tomonidan qonuniy ravishda

foydalanilayotgan soliq tizimidagi bo'shliqlar yoki boshqa xatolarni oshkor qilishni talab qiladi.

### **6.5.6. Boshqa qonunbuzarliklar.**

#### **6.5.6.1. Bank hisob raqamlaridan majburiy foydalanish**

Ba'zida qonun soliq to'lovchiga bank hisobvarag'iga egalik qilishni va undan foydalanishni talab qiladi. Shuningdek, ma'lum miqdordan yuqori bo'lgan operatsiyalar bo'yicha kompensatsiya bank o'tkazmasi bilan to'lanishi kerak. Huquqbuzarlik ushbu yurisdiksiyada joylashgan moliya muassasasida bank hisobvarag'ining yo'qligi; yoki ushbu bank hisobvarag'idan foydalanib ba'zi operatsiyalarni amalga oshirmaslik. Bank hisobidan qat'i nazar, to'lovlarni qonunda nazarda tutilganidan farqli vositalar orqali amalga oshirish (masalan, kripto valutasini) ham buzilishi bo'lishi mumkin.

#### **6.5.6.2. Qonuniy vakillarni tayinlash**

Tegishli muddat davomida chet elga ko'chib o'tgan norezidentlar yoki rezidentlar yurisdiksiyadagi qonuniy vakilni tayinlashlari mumkin. Bunday qilmaslik huquqbuzarlik hisoblanadi.

#### **6.5.6.3. To'lovni ushlab qolish agentlari yoki boshqa tegishli tomonlar**

Ko'pgina hollarda inkasso tizimi ma'lum bir daromadni to'lashdan oldin (ish haqi, dividendlar, foizlar, royalti va boshqalar) soliq to'lashga majbur bo'lgan yoki to'lashi kerak bo'lgan ma'lum miqdorni ushlab turishi kerak bo'lgan xususiy tomonlarga tayanadi. Oluvchi tomonidan. Quyidagi holatlardan biri aniq bo'lsa, odatda, bu buzilish deb hisoblanadi:

– daromad oluvchini to'g'ri aniqlay olmaganligi (undan mablag' ushlab qolingani);

– ushbu imtiyoz uchun belgilangan shartlarning bajarilishini tekshirmasdan yoki to'lov vaqtida shartlar bajarilmagan / tasdiqlanmagan bo'lsa, qonuniy qoidalarga asoslanib, undan kam miqdorni ushlab qolish;

– ushlab qolingani soliq to'lamaslik. Ko'pgina yurisdiksiyalarda huquqbuzarlikdan tashqari, ushlab qolingani agent ushlab qolinishi kerak bo'lgan summalar uchun birinchi navbatda yoki

birgalikda javobgar bo‘ladi. Xuddi shu narsa, ularni ish bilan ta’minlash kerak bo‘lganda qonuniy vakillarga nisbatan qo‘llaniladi.

#### **6.5.6.4. Chet elga pul o‘tkazish**

Qonunda, shuningdek, agar ushbu transfer ma’lum bir soliqni to‘lashga turtki beradigan bo‘lsa va ushbu soliq to‘lashdan oldin amalga oshirilsa, shunchaki mablag‘ni (agar kerak bo‘lsa ham) avtonom huquqbuzarlik sifatida ko‘rib chiqish mumkin. Bu odatda soliqni ushlab qoladigan passiv daromadni to‘lashga nisbatan sodir bo‘ladi.

#### **6.5.7. Soliq organlari yoki boshqa davlat xizmatchilari tomonidan buzilishlar**

Soliq idoralari, shuningdek, soliq tizimini ma’muriyatida yoki tegishli sud ishlarida qonunbuzarliklarga yo‘l qo‘yishi mumkin. Ushbu qonunbuzarliklar amaldagi soliq to‘lovchilarning huquqlarini buzish, masalan, shaxsiy ma’lumotlarni oshkor qilish yoki qonunda belgilangan hollarda soliq to‘lovchini eshitmaslik natijasida kelib chiqadi. Bu, shuningdek, soliq to‘lovchiga ma’qul bo‘lgan harakat bo‘lishi mumkin (masalan, protsedura oxirida bildirishnomaning o‘tkazib yuborilishi yoki talablar bajarilmaganda yoki kerakli hujjatlar mavjud bo‘lmaganda ma’lum bir imtiyozni tan olish). Bundan tashqari, ko‘pincha soliq to‘lovchilar ustidan kutilmagan tekshiruvlar olib borish va ularning shaxsiy ma’lumotlarini yoki mol-mulkini talab qilinadigan roziligisiz, ko‘pincha sudya tomonidan musodara qilish huquqbuzarlik hisoblanadi. Qonun, odatda, ma’lum bir soliq to‘lovchini tekshirmaslik yoki baholamaslik uchun har qanday rohatlanishni (masalan, pora) olishni taqiqlaydi. Albatta, har qanday passiv yoki faol korrupsiya odatda sanksiyani keltirib chiqaradi.

Soliq idoralaridan tashqari, huquqbuzarliklar boshqa insofsiz agentlar tomonidan ham sodir etilishi mumkin, masalan, davlat xizmatchilari yoki soliqlarni boshqarish jarayonida qatnashuvchilar. Masalan, ko‘chmas mulkni sotib olish shartnomasini tuzishdan oldin notarius ko‘chmas mulk solig‘i to‘langanligini tekshirishni talab qilishi mumkin.

Shaxsiy ma’lumotlarga osonlikcha kirish imkoni paydo bo‘lganligi sababli, ulardan qanday foydalanish, soliq masalalarida

ham tashvish kuchaymoqda. (Katta) ma'lumotlarning nomutanosib yoki qonuniylikdan tashqarida ishlatilishi ham buzilish hisoblanadi.

## **6.6. Sanksiyalar.**

### **6.6.1. Asosiy sanksiyalar**

Soliq sanksiyalari konstitutsiyada muhofaza qilinadigan ikkita qadriyatlardan biriga ta'sir qiladi. Ulardan biri mulkdir va tegishli sanksiya pul jazosi yoki qo'shimcha to'lov shaklini oladi. Ikkinchisi ozodlikdir va tegishli sanksiya qamoq jazosini oladi. Ikkinchisini so'nggi chora sifatida ko'rish kerak (sanksiya tizimining ultima nisbati).

Barcha sanksiyalar, oxir-oqibat, jazolash xususiyatiga ega (garchi ba'zi yurisdiksiyalarda bu faqat jinoiy sanksiyalarga nisbatan aytilgan bo'lsa). Aynan shu sababli sanksiyalarni hech qachon yengib bo'lmaydi, ya'ni erkinlikka qarshi sanksiyalarni boshqalar ko'tara olmaydi va mol-mulkka nisbatan sanksiyalarni xarajatlar bilan qoplash va soliq bazasidan ushlab qolish mumkin emas. Pul sanksiyalari huquqbuzar tomonidan barcha tegishli daromadlarni yoki shunga o'xshash soliqlarni to'lashdan keyin qolgan miqdoridan (iste'mol qilish yoki tejash uchun) qoplanishi kerak.

Jinoyatlar uchun sanksiyalar erkinlikka ham, mulkka ham ta'sir qilishi mumkin. Odatda ozodlikdan mahrum qilish oz miqdordagi yillarga to'g'ri keladi, garchi ba'zi yurisdiksiyalarda u 10 yilgacha cho'zilishi mumkin. Monetar sanksiyalar past foizdan yuqori foizgacha o'zgarib turadi va to'lanmagan soliqning 600 foiziga yetadi; bu haqiqiy soliq pozitsiyasi va shaxs tomonidan e'lon qilingan lavozim o'rtasidagi farqga mos keladi. Sanksiyalar, shuningdek, ma'lum bir mavhum pul bazasi sifatida belgilanishi mumkin va minimal miqdordan 150 000 AQSH dollarigacha o'zgarishi mumkin.

Ma'muriy jazo choralari uchun birlamchi sanksiyalar faqat pulga tegishli bo'lib, ular soliq yoki soliq solinadigan bazaning foizlari yoki muayyan pul bazasi sifatida belgilanishi mumkin. Bu miqdorlar ham turlicha, ammo jinoyatlarga nisbatan sezilarli darajada past.

Agar sanksiyalar mavhum doiraga asoslanib belgilanadigan bo'lsa (masalan, 1 oydan 2 yilgacha ozodlikdan mahrum qilish yoki to'lanmagan soliqning 1% dan 10% gacha), ularni qo'llagan organ,

odatda, ushbu tartibni qoʻllagan holda, ularning aniq miqdorlarini aniqlashi kerak (6.7-boʻlimda tushuntirilgan).

Baʼzi mamlakatlarda jarimalar vaqt oʻtishi bilan koʻpayadi (masalan, kechiktirilgan arizaning oyiga yoki yiliga), boshqalarda esa jarima hisoblangan paytdan boshlab foizlar undirila boshlaydi.

### **6.6.2. Yordamchi sanksiyalar**

Pul jazo choralari va qamoq jazosidan tashqari, koʻplab yurisdiksiyalar sodir etilgan aniq huquqbuzarlik bilan bogʻliq yordamchi sanksiyalarni qabul qilishga imkon beradi. Bunga quyidagilar kiradi:

– ayrim faoliyat turlari yoki kasblarni amalga oshirishga vaqtincha taqiq qoʻyish (yoki ushbu faoliyat yoki kasblarni amalga oshirish uchun litsenziyani yoki ruxsatnomani vaqtincha yoʻqotish), masalan, soliq buxgalteri yoki charterli buxgalter boʻlish;

– davlat organlari tomonidan beriladigan ayrim subsidiyalarni olish huquqidan vaqtincha mahrum boʻlish (masalan, yangi ish oʻrinlarini yaratish uchun soliq imtiyozlari);

– davlat subyektlari bilan shartnoma tuzish huquqini vaqtincha taqiqlash;

– davlat organlari tomonidan tashkil etiladigan yarmarkalarda, kim oshdi savdolarida yoki shunga oʻxshash tadbirlarda qatnashish huquqiga vaqtinchalik taqiqlar;

– soliq imtiyozlari yoki imtiyozlarini olish huquqini vaqtincha yoʻqotish;

– yuridik shaxslarning tugatilishi yoki ushbu tashkilotlarning ayrim muassasalari, omborlari yoki shunga oʻxshash binolarining yopilishi;

– bajarilmaganlik va tegishli sanksiyalarning oshkoraligi (yaʼni ommaviy eʼlonlarda va gazetalarda, koʻpincha jinoyatchining hisobiga). Ushbu “nomlash va sharmanda qilish” texnikasi taʼsiridan ayniqsa ehtiyot boʻlish kerak, bu juda ogʻir holatlar uchun saqlanishi kerak;

– jinoyat sodir etishda foydalaniladigan vositalar (yaʼni jihozlar, transport vositalari va binolar) mol-mulkinging yoʻqolishi.

Qonunda ushbu sanksiyalar qoʻllanilishi mumkin boʻlgan holatlar har tomonlama koʻzda tutilishi kerak. Bundan tashqari, qoʻshimcha



sanksiya va huquqbuzarning xatti-harakatlari o'rtasida oqilona bog'liqlik yoki bog'liqlik bo'lishi kerak.

### **6.6.3. Sanksiyalar va foizlar**

To'lovni kechiktirish, arizani kechiktirish yoki ba'zi talablarni o'z vaqtida bajarmaslik holatlarida foizlar ham olinadi. Garchi bu asosiy summa ustiga to'langan bo'lsa ham, uni jarima deb hisoblash kerak emas. Darhaqiqat, foizlarni talab qilishning maqsadi asosiy qarzni to'lash kechikishini qoplashdir.

Shuni ta'kidlash kerakki, soliq oldidan ortiqcha to'lovlar yoki (sud tomonidan e'lon qilingan) noo'rin soliq hisob-kitoblarida soliq foizlari soliq organlari tomonidan ham olinishi mumkin. Ushbu qiziqish sanksiya xususiyatiga ega emas.

## **6.7. Sanksiyani aniqlash.**

### **6.7.1. Mavzuga kirish**

Ba'zi tizimlar ba'zi bir sanksiyalarga nisbatan qo'llaniladigan soddalashtirilgan protseduralarni, ya'ni ma'muriy jazolarni qo'llagan. Vakolatli organ defoltni baholagan taqdirda, jarima boshqa holatlarni hisobga olmasdan qo'llaniladi (masalan, deklaratsiyani kechiktirish uchun 100 AQSH dollari yoki kech qaytarilgan taqdirda soliqlarning belgilangan miqdoridan 10%). Ushbu "avtomatik" jarimalar ba'zi mutaxassilar tomonidan ularni mutanosiblikni buzish deb hisoblaydigan xavotirlarni kuchaytiradi.

Aksariyat sanksiyalar organning muayyan ixtiyoriga imkon beradi. Sanksiya maksimal va minimal miqdor (mavhum doiralar) o'rtasida o'rnatiladi va bir nechta holatlarni hisobga olgan holda yakuniy sanksiyani organ belgilaydi. Sanksiyani aniqlash odatda uchta bosqichdan iborat bo'ladi: mavhum qonunchilik bazasini aniqlash; muayyan qonunchilik bazasini aniqlash; sanksiyaning ma'lum miqdorini belgilash.

### **6.7.2. Mavhum ramka**

Qamoqqa olish odatda qavs ichida, eng kam va maksimal miqdordagi oylar yoki yillar orasida belgilanadi. Monetar sanksiyalar soliq solinadigan soliq solinadigan foizlar yoki hisobot berilmagan

soliq bazasi sifatida va / yoki minimal va maksimal summa o'rtasida belgilanadi. Ba'zi hollarda qonun faqat maksimal darajani belgilaydi. Bu shuni anglatadiki, qonun chiqaruvchi ushbu maksimal darajadagi har qanday echimga, shu jumladan, sanksiyadan voz kechishga imkon beradi.

Sanksiyalar ma'lum miqdorda belgilanadigan bo'lsa, to'xtatuvchi ta'sir inflyatsiyaga mos kelmasligi uchun ushbu miqdorlarni avtomatik ravishda yangilash mexanizmlarini amalga oshirish foydalidir. Ba'zi bir olimlarning ta'kidlashicha, ushbu avtomatik yangilanish nullum crimen, nulla poena sine lege praevia, certa et stricta ("oldingi, rasmiy va aniq qonunlarsiz jinoyat sodir etilmaydi") va mutanosiblik prinsiplarini buzgan bo'lishi mumkin.

Shuni ta'kidlash kerakki, soliq idorasi a'zolari, davlat xizmatchilari va soliq ma'muriyati tizimiga aloqador boshqa mansabdor shaxslarga nisbatan qo'llaniladigan sanksiyalar, odatda soliq to'lovchilarga nisbatan qo'llaniladigan jazo choralaridan ko'ra qattiqroqdir. Aslida, ushbu agentlar davlatni vakili bo'lganligi sababli, ushbu darajadagi buzilishlar barcha manfaatdor tomonlarning soliq ma'muriyati tizimiga bo'lgan ishonchini susaytirishi mumkin.

### **6.7.3. Ramkani sozlash**

Abstrakt soliq asoslari shaxsning aybdorligi va huquqbuzarlik bilan bog'liq boshqa holatlarni hisobga olgan holda tuzatilishi kerak. Har qanday qoidabuzarlik sukut bo'yicha aybdor bo'lishi kerak. Isbotlanishi kerak bo'lgan aybdorlik darajasi qoidabuzarlik xususiyatiga va pirovardida, qoidaning ta'rifiga bog'liq. Soliq idoralari shaxsning harakatni qasddan yoki beparvolik bilan amalga oshirganligi to'g'risida dalillarni taqdim etishi kerak, garchi ba'zi yurisdiksiyalarda buzilish umuman sodir bo'lganligi to'g'risida dalillarni taqdim etish kifoya.

Aybdorlik darajasiga qarab, qonun abstrakt ramkaning tuzatilishini (yuqoriga yoki pastga, uning yuqori yoki pastki chegarasida) talab qilishi mumkin. Oddiy beparvolik, odatda, abstrakt ramkaning maksimal yoki minimal chegarasini (yoki ikkalasini) kamaytirishga imkon beradi.

Umuman olganda, huquqbuzarlik ataylab (ayb yoki aybdorlik, ya'ni shaxs o'z harakatlarining salbiy oqibatlarini bilgan va

hanuzgacha harakat qilishga qaror qilgan) yoki ehtiyotsizlik tufayli (ya'ni shaxs o'z harakatlarining salbiy oqibatlarini bilmagan) sodir etilishi mumkin.

Shaxs, agar ular o'z harakatlarining davlat yoki soliq organlari uchun salbiy oqibatlarini kutgan bo'lsalar-da, ushbu oqibatlarga erishish uchun qasddan harakat qilsalar, ular qo'pol aybdorlik (qasddan qilingan xatti-harakatlar) bilan harakat qilgan deb hisoblanadi. Agar ular qonun buzilishi ularning harakatlarining salbiy oqibati bo'lishini kutgan bo'lsalar-da, bu harakat to'g'ridan to'g'ri qonunni buzishga qaratilgan bo'lmasa ham, harakat qilishga qaror qilsalar, ular o'rtacha darajada aybdorlik bilan harakat qilishgan deb hisoblanadi. Agar shaxs qonun buzilishini o'z harakatlarining mumkin bo'lgan salbiy oqibatlaridan biri deb bilgan bo'lsa-da, lekin baribir ushbu harakatni amalga oshirishga qaror qilgan bo'lsa, lekin u asosan huquqbuzarlikni amalga oshirishga qaratilgan emas.

E'tiborsizlikni qo'pol beparvolik (shaxs o'z harakatlarining oqibatlari to'g'risida bilmagan bo'lishi kerak edi) va mayda beparvolik (shaxs o'z harakatlarining oqibatlarini oldindan ko'rishga qodir emas edi) deb ajratish mumkin.

Yashirish ham ushbu doirada rol o'ynashi mumkin. Shaxs shunchaki beparvolik qilgan holatlarni ajratish kerak; huquqbuzarlikni sodir etish uchun ataylab harakat qilgan, lekin uni yashirmagan; va qasddan harakat qilgan va huquqbuzarlikni yashirgan.

Xulq-atvorning og'irligini aniqlash uchun harakat ayb yoki beparvolik bilan qilinganligini tekshirish kerak. Nosozlikning ikki turi mavjud, ya'ni to'g'ridan to'g'ri va bilvosita. E'tiborsizlik to'g'risida, shuningdek, ikkita tur mavjud, ya'ni oddiy beparvolik va odatdagidan yuqori beparvolik.

#### **6.7.4. Muayyan miqdorni aniqlash**

Uchinchi qadam (mavhum ramkadan va ramkani sozlashdan keyin) sanksiyaning o'ziga xos kvantini aniqlashdan iborat. Bunda quyidagilar hisobga olinadi: shaxs o'zini tutishi natijasida olgan foydasi (to'lanmagan soliqlar miqdori yoki hisobot berilmagan soliq solinadigan baza); huquqbuzarlik bilan bog'liq barcha kontekstni hisobga olgan holda, aybdorlik darajasi; qasddan qilingan xatti-harakatlar beparvo qilingan xatolardan ko'ra ko'proq jazolanadi;

oqilona bahona yoki yumshatuvchi holatlarning mavjudligi; shaxsning iqtisodiy va ijtimoiy holati (sanksiya belgilangan deb baholanadi); shaxsning bilimi va tajribasi; huquqbuzarlikni sodir etish yoki yashirish uchun ishlatiladigan murakkab vositalar; shaxsning har qanday oldingi jinoyat tarixi; buzilishdan keyin shaxsning xatti-harakatlari va ularning hokimiyat bilan hamkorligi; shaxs tomonidan ularning harakatlarini oshkor qilishi mumkin; va buzilgan huquqbuzarlik, ya'ni shaxs tomonidan sodir etilgan huquqbuzarlik uchinchi shaxsga tegishli bo'lgan xato tufayli sodir bo'lgan, bu shaxsga tegishli ma'lumotlarni yolg'on ma'lumot bergan yoki ularni tayyor ravishda yashirgan, masalan, agentda ishlamaydigan buxgalter, qasddan soxta hisob-kitoblarni tayyorlaydi, shu asosda agent to'ldiradi va soliq organlariga deklaratsiyani topshiradi.

Ushbu omillarning barchasiga asoslanib, sanksiyani qo'llagan organ sanksiyaning yakuniy va bir ovozli miqdoriga erishadi.

## **6.8. Sanksiyani bekor qilish yoki qisqartirish.**

### **6.8.1. Jazoni istisno qilish**

Sanksiya faqat qonunda nazarda tutilgan xatti-harakatlar sodir etilgan taqdirda qo'llanilishi mumkin. Biroq, moddiy harakat yoki harakatsizlik sodir bo'lgan taqdirda ham jazoni istisno qiladigan ba'zi holatlar mavjud, shu jumladan faktlarga oid xatolar; qonunchilikdagi xatolar; noaniqlik; uchinchi shaxsning harakati; va asosiy kuch.

Agar ular aybsiz yoki beparvo bo'lmasdan, ularning harakati yoki harakatsizligi qonun buzilishini anglatishini bilmagan bo'lsa, shaxs jazolanmaydi. Xuddi shu narsa, agar ularning harakati qonunni buzganligini bilmagan bo'lsa. Agar shaxs o'z harakatlari qonunni buzishini taxmin qila olmasa yoki ularning soliq majburiyatlarini oqilona tushunolmasa, noaniqlik ham o'z rolini o'ynashi mumkin, bu holda ular jazodan chetlashtiriladi. Agar ular huquqbuzarlik uchinchi tomonning xatti-harakatlari bilan bog'liq bo'lsa (masalan, agar agent o'z hisobchisidan soliqni talab qilib, unga kerakli miqdorlarni taqdim qilsa va buxgalter buni bajarmasa, soxta to'lov kvitansiyasi bo'lgan shaxs), shuningdek, fors-major holatlari jazoni istisno qiladi.

Muayyan yurisdiksiyalarda soliq majburiyatiga yoki soliq tizimining faoliyatiga ta'sir ko'rsatmaydigan rasmiy rasmiy noaniqliklar jazoni istisno qilishi mumkin.

### **6.8.2. Sanksiyadan voz kechish**

Cheklangan miqdordagi holatlarda, sanksiyalar butunlay bekor qilinishi mumkin. Ushbu voz kechish turli xil shartlarga bog'liq bo'lishi mumkin, ya'ni quyidagilar:

- past darajadagi nosozlik yoki e'tiborsizlik;
- buzilishning asosiy himoyalangan qiymatga ozgina ta'siri (daromadlarga kam yoki umuman ta'sir qilmaydi);
- shaxs tomonidan huquqbuzarlikni tan olish;
- huquqni buzish sodir bo'lmagandek, vaziyatni to'liq miqdorda to'lash yoki barcha imtiyozlarni qaytarish bilan tiklash;
- sanksiyaning mavhum doirasi mutlaq chegaradan oshmaydigan holatlarga cheklov.

Umuman olganda, imtiyozlar, agar barcha boshqa shartlar bajarilgan bo'lsa ham, buzilgan qoidaning haqiqiyliги haqidagi fikrni – jamoatchilikni yoki shaxsni buzadigan holatlarda berilmasligi kerak.

### **6.8.3. O'z-o'zini oshkor qilish sxemalari**

Agar agent qonunda ko'rsatilgan ma'lumotlarni oshkor qilish sxemalaridan biriga kirsa, sanksiya yumshatilishi yoki kamaytirilishi mumkin. Shaxsning hokimiyat bilan hamkorlik qilish va buzilish sodir bo'lmagandek vaziyatni tiklashning afzalliklarini tushunishini ta'minlash uchun imtiyozlarni tavsiflash juda muhimdir. Bu afsuslanish holatlarida (agent sodir etilganda huquqbuzarlik uchun aybdor bo'lgan) va keyinchalik noaniqlikni aniqlagan holatlarda (agent beparvolik yoki qasddan harakat qilmagan, ammo keyinchalik xato yoki noaniqlikni topgan) hollarda qo'llanilishi mumkin.

Ushbu sxemalar shaxsga, shuningdek, sanksiyani qo'llaydigan subyektga ham afzalliklarni taqdim etadi. Shaxs uchun bu umumiy sanksiyani kamaytiradi va protsedura oxirida yuqori sanksiyani qo'llashning oldini oladi. Ariza beruvchi agent uchun bu sarflangan vaqtni va protseduraning umumiy xarajatlarini kamaytiradi. Bir necha hollarda, ixtiyoriy ravishda oshkor qilish – bu hokimiyat uchun yolg'iz

shaxs tomonidan yoki boshqalar bilan hamkorlikda sodir etilgan huquqbuzarliklarni aniqlash va jazolash uchun yagona imkoniyatdir.

Oshkor qilish bir necha daqiqada sodir bo'lishi mumkin va oshkor qilish vaqti (va u so'ralganmi yoki so'ralmaganmi) yumshatish uchun ahamiyatli bo'ladi. Birinchidan, hokimiyat tomonidan biron-bir choralar ko'rilishidan oldin oshkor qilish (va ular buzilmasdan paydo bo'ladigan faktlarni qayta tiklash) mumkin. Ikkinchidan, bildirishnomadan keyin yoki boshqa biron bir harakat sodir bo'lganidan keyin oshkor qilish mumkin (masalan, nazorat yoki audit). Uchinchidan, soliq tekshiruvi yoki tekshiruvi jarayonida agent tomonidan oshkor qilinishi mumkin, ammo taklif / qaror loyihasi ma'lum bo'lguncha (masalan, agent soliq inspektori bilan hamkorlik qilganda). To'rtinchidan, qarorning taklifi / loyihasi ma'lum bo'lgandan keyin, lekin yakuniy qaror qabul qilinishidan oldin oshkor qilish ham mumkin.

Shaxsiy ma'lumotni oshkor qilish uchun chegirma yoki pasayish odatda ushbu daqiqalarni hisobga olgan holda baholanadi. U belgilangan miqdor sifatida, mavhum ramkaning pastki miqdori foizini kamaytirish yoki yangi mavhum ramka (umuman kichikroq oraliq bilan) sifatida belgilanishi mumkin. Odatda bu vaziyatni qayta tiklashga bog'liq, chunki u buzilishlarsiz paydo bo'lishi mumkin (masalan, shaxs to'lash kerak bo'lgan miqdorni to'lashi, aniq va o'z vaqtida qaytarib berishi yoki yetishmayotgan ma'lumotlarni taqdim etishi kerak; qiziqish ham talab qilinishi mumkin). Shaxs, shuningdek, rekonstruksiya ishlari yetarli darajada amalga oshirilganligini tasdiqlash uchun har qanday tegishli hujjatlarga kirishga ruxsat berishi kerak.

Ba'zi tizimlarda chegirma jismoniy shaxslar va kompaniyalar uchun farq qiladi. Va nihoyat, aniq bir daqiqagacha o'z-o'zini oshkor qilish jinoyatni ta'qib qilishni istisno qilishi mumkin, bu huquqbuzarlikni kichik ma'muriy jazoga aylantiradi.

O'zini tanishtirish sxemalarini bir martalik amnistiya bilan aralashtirmaslik kerak. Ushbu rejimlar turli xil qoidalarga amal qiladi va amaldagi jazoning ma'lum darajada kamaytirilishiga yoki voz kechishiga olib kelishi mumkin yoki bo'lmasligi mumkin.

#### **6.8.4. Hisob-kitoblar**

Cheklangan miqdordagi tizimlarda, shuningdek, soliq miqdori va sanksiya bo'yicha hisob-kitob qilish mumkin. Bunday hollarda ham, tenglik va adolatning keraksiz siqilishidan saqlanish uchun, qonun ushbu hisob-kitoblarga erishish uchun shartlar va chegaralarni aniq belgilashi kerak.

#### **6.9. To'xtatish.**

##### **6.9.1. Sanksiyani tayinlashni to'xtatib turish**

Mavhum yoki aniq asoslarni aniqlash soliqning (potensial yo'qolgan daromadning) miqdori yoki hisobot berilmagan soliq bazasiga bog'liq bo'lgan hollarda, ma'muriy yoki jinoiy ishlar soliq organlari ushbu summani hisoblash paytigacha to'xtatib turilishi mumkin. Yakuniy qaror qabul qilingandan so'ng (apellyatsiya shikoyati tugashi mumkin), ish qayta tiklanadi. Bunday hollarda, buzilish dalillarini yig'ish va saqlashga alohida e'tibor berilishi kerak, chunki bu miqdorlarni yakuniy aniqlash uchun katta vaqt talab qilinishi mumkin.

##### **6.9.2. Sanksiyani qo'llashni to'xtatib turish**

Sanksiyani belgilangan muddatga to'xtatib turish, mayda yoki birinchi marta (ma'muriy yoki jinoiy) huquqbuzarliklar uchun mumkin. Ba'zan bu ehtiyotkorlik bilan qilingan, ammo qasddan qilinmagan harakatlar uchun mavjud. Ushbu to'xtatib turish ko'pincha vaziyatni tiklash bilan bog'liq, chunki u sanksiyasiz bo'ladi va belgilangan muddatga (masalan, 2 yil) davom etadi. Agar agent to'xtatib turish paytida bir xil qonunbuzarlik holatiga murojaat qilsa, yangi sanksiyani belgilashda ikkita huquqbuzarlik hisobga olinadi va ko'pincha to'xtatib turish mavjud bo'lmaydi. To'xtatib turish, agar buzilish sodir etilmagan bo'lsa, vaziyatni tiklash bilan ham bog'liq bo'lishi mumkin.

#### **6.10. Sanksiyalarni tugatishi**

Sanksiyalar to'liq to'langanda yoki qamoq muddati tugagandan so'ng, ya'ni shaxs qonunda nazarda tutilgan jazo choralarini ko'rganida so'ng tugatilgan deb hisoblanadi. Shu bilan birga,

sanksiyani o'chiradigan boshqa sabablar ham mavjud. Jismoniy shaxslarga nisbatan, bu odamning o'limi bilan bog'liq (agar tizim sanksiyani merosxo'rlarga yetkazish uchun maxsus ruxsat bermasa, ma'muriy jazo choralari bilan cheklanishi kerak bo'lgan va umuman olganda, bekor qilinishi kerak).

Barcha holatlarda, sanksiya muddati o'tganligi sababli, ya'ni buzilish va sanksiyani qo'llash o'rtasida ma'lum bir vaqt o'tishi sababli yoki sanksiyani qo'llash va uni bajarish o'rtasida o'tgan vaqt tufayli yo'q bo'lib ketishi mumkin. Da'vo muddati uchun zarur bo'lgan vaqtni belgilash ichki qonunchilikka bog'liq bo'lib, u odatda ushbu yurisdiksiyaga tegishli bo'lgan boshqa masalalar bo'yicha amaldagi da'vo muddatiga murojaat qilish orqali amalga oshiriladi. Ba'zi holatlar davrni hisoblashni to'xtatib qo'yishi yoki to'xtatishi mumkin.

### **Muhokama uchun savollar**

1. Soliq munosabatlarida printsiplar.
2. Soliqqa tortish jarayonini qonuniylik belgilari.
3. Soliqqa tortish munosabatlarida ikki tomonlama xavfni taqiqlash.
4. Soliqqa tortish munosabatlarida qonuniylik.
5. Soliq tizimida proportionallik.
6. Soliq qonunchiligi buzilganda shaxsiy aybdorlik.
7. Qonunning tegishli jarayoni va uning natijalari.
8. Soliq qonunchiligida ob'ektiv va sub'ektiv element.
9. Yuridik shaxslar uchun sanksiyalar uchun korporativ xodimlarning javobgarligi.
10. O'z vaqtida soliqlarni to'lamaslik.
11. Hisobot berish va boshqa rasmiy majburiyatlar bo'yicha majburiyatlar.
12. Soliq deklaratsiyalari.
13. Hujjatlar va hisob-kitoblarga oid majburiyatlar.
14. Bank hisob raqamlaridan majburiy foydalanish.
15. Sanksiyalar.



## 6-BOB BO'YICHA TESTLAR

1. Sanktsiyalarning asosiy maqsadi qanday funktsiyalarga ega?
  - A. ham profilaktik, ham repressiv
  - B. ham regresiv, ham repressiv
  - C. investitsional funksiya
  - D. ham ommaviy ham proporsional
  
2. Sanktsiyalar bilan bir qatorda e'tiborga olinadigan muhim elementlar qaysilar hisoblanadi.
  - A. Barcha javoblar to'g'ri
  - B. protseduralarni modernizatsiya qilish, soliq organlari faoliyati va soliq to'lovchilar bilan munosabatlarni yaxshilash
  - C. boshqa organlar bilan ma'lumot almashish mexanizmlari
  - D. soliq tekshiruvlarini modernizatsiya qilish va chastotasi va sud tizimining to'g'ri ishlashi.
  
3. Soliq tizimining to'g'ri ishlashi uchun muhim omil sifatida qaraladigan tizim bu....
  - A. foydali sanktsiyalar tizimi
  - B. qat'iy sanktsiyalar tizimi
  - C. muqobil imtiyozlar tizimi
  - D. soliq islohotlari
  
4. Qonuniylikning qanday talablari mavjud ?
  - A. ikkinchi va uchinchi javoblar to'g'ri
  - B. lex scripta, ya'ni sanktsiyalar parlament qonunchiligida qabul qilinishi to'g'risidagi talab
  - C. lex certa, ya'ni sanksiyalarni faqat qonunda o'ziga xos va to'liq tavsiflangan xulq-atvorga nisbatan qo'llanilishi mumkin bo'lgan talab
  - D. to'g'ri javob mavjud emas
  
5. Ikki tomonlama xavfni taqiqlash jarayonida bir xil xatti-harakatlar uchun kimga birinchi ikki marta jazo qo'llanilishi mumkinmi.
  - A. mumkin emas
  - B. mumkin
  - C. qonun doirasida ko'rib chiqiladi

D. jarayondan kelib chiqib qaraladi

6. Shaxsiy aybdorlik jarayonida o'z ixtiyori bilan qilmagan huquqbuzarlik uchun javobgarlikka tortish mumkinmi.

- A. mumkin emas
- B. qonun doirasida ko'rib chiqiladi
- C. jarayondan kelib chiqib qaraladi
- D. qonun doirasida ko'rib chiqiladi

7. Asosiy tamoyillardan biri hisoblanuvchi sud jarayoni nimalarni talab qiladi.

- A. hokimiyatdan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda yoki aniq tartibda harakat qilishni talab qiladi
- B. shaxsga nisbatan qo'llanilgan sanksiyaning oqibatlarini hech kim ko'tara olmasligini talab qiladi
- C. jarayondan kelib chiqib qaraladi
- D. ikkinchi va uchunchi javoblar to'g'ri.

8. Obyektiv element (actus reus) nimadan iborat

- A. agentning harakati yoki harakatsizligidan iborat
- B. muqobil imtiyozlar tizimidan iborat
- C. boshqa organlar bilan ma'lumot almashish mexanizmlaridan iborat
- D. foydali sanksiyalar tizimidan iborat

9. Umumiy ma'muriy yoki jinoiy qonunchilikda bo'lgani kabi, huquqbuzarliklar jismoniy shaxslardan tashqari yuridik shaxslarga nisbatdan ham qollanilishi mumkinmi

- A. Mumkin.
- B. Mumkin emas.
- C. Jarayondan kelib chiqib qaraladi.
- D. hokimiyatdan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda yoki aniq tartibda harakat qilishni talab qiladi.

10. Uch model elementlarini birlashtirgan qanday tizimlarga ega bo'lish mumkin.

- A. Aralash tizimlarga.

- B. Muqobil imtiyozlar tizimlarga.
- C. Foydali sanksiyalar tizimlarga.
- D. Barcha javoblar to'g'ri.

11. Qonun chiqaruvchi uchun qonunbuzarliklar va ularga tegishli reaksiyalarni ro'yxatlash uchun asosiy modellar nimalardan iborat

- A. Barcha javoblar to'g'ri
- B. Ulardan biri ularni soliq qonunchiligida / kodeksida qoidalar bilan bir qatorda ro'yxatga olinishi.
- C. Soliq qoidalarini buzganlik uchun sanksiyalar umumiy ma'muriy yoki jinoiy qonunlarga / kodekslarga kiritilganligi.
- D. Uchinchi modelda soliq sanksiyalari sanksiya (ma'muriy yoki jinoiy) xususiyatidan yoki xavf ostida bo'lgan soliqdan qat'i nazar, ma'lum bir qonunda to'planganligi.

12. Soliq huquqbuzarliklari nech guruhga bo'linishi mumkin

- A. Ma'muriy va jinoiy
- B. Jinoiy va iqtisodiy
- C. Ma'muriy va qisman jinoiy
- D. Barcha javoblar to'g'ri

13. Soliq qonunchiligida soliq tenglamasining ikkala tomoni uchun majburiyatlar belgilab qo'yilganligi sababli, ikkalasiga ham tegishli sanksiyalar mavjudmi.

- A. Mavjud
- B. Hokimiyatdan qonun hujjatlarida belgilangan tartibda yoki aniq tartibda harakat qilishni talab qiladi
- C. Mavjud emas
- D. To'liq javob keltirilmagan

14. O'z vaqtida soliqlarni to'lamaslik (buzulish) jarayoni qaysi

- A. Belgilangan to'lov muddatida tolanishi kerak bo'lgan soliqning to'g'ri miqdorini to'lamaslik buzilish hisoblanadi
- B. Hisobot davrida to'lanmagan soliq tolovlatining barcha summalarini to'lamaslik bilan bog'liq buzilish holati
- C. To'liq javob keltirilmagan
- D. Birinchi va ikkinchi javoblar to'g'ri.

15. Federal daraja odatda nimalar bilan shug'ullanadi
- A. Faqat mamlakatga (yoki mintaqaga) ta'sir qiladigan masalalar bilan shug'ullanadi
  - B. Fiskal nazorat bilan shug'ullanadi
  - C. Mamlakatga ta'sir qilmaydigan masalalar bilan shug'ullanadi
  - D. To'g'ri javob yo'q

## Foydalanilgan adabiyotlar

1. J. Avery Jones va F. Potgens, Niderlandiya va Buyuk Britaniya o'rtasidagi soliq sud ishlarini to'rtta taqqoslash (IBFD kelgusi 2019).
2. J.H. Beyker, ingliz huquq tarixiga kirish, 4-nashr. (Oxford University Press 2007).
3. C.F. Bastable, Public. Finance (Iqtisodiyot va Ozodlik Kutubxonasi 1917), <http://www.econlib.org/library/Bastable/bastbPF20.html> saytida mavjud (1-mart, 2018-yil).
4. B. Beinart. Qonun ustuvorligi. (Acta Juridica 1962).
5. J. Bell, presedent, qonunchilikni sharhlovchi. New Oxford Companion to Law (Oxford University Press 2008).
6. F.A.R. Bennion. Bennion qonuniy talqin bo'yicha, 6-nashr. (LexisNexis 2013).
7. G. Bizioli va C. Sachetto (tahr.), Fiskal federalizmning soliq aspektlari: qiyosiy tahlil (IBFD 2011), IBFD Books.
8. R.F. van Brederod va R. Krever, Soliq qonunchiligining huquqiy talqini, 2-nashr, Xalqaro soliqlar seriyasi, jild. 46 (Kluwer Law International 2016).
9. B. Brys va boshq. Inklyuziv iqtisodiy o'sish uchun soliq tizimi, kirish. 6-mart, 2018-yil.
10. Bxandari (tahr.), Soliq huquqining falsafiy asoslari (Oksford University Press 2017). Christians, Sovereignty, Taxation and Social Contract, 18 Minnesota Journal of International Law 1, (2009).
11. Christians, Introduction to Tax Policy Theory (2018).
12. R.K. Gardiner, Treaty Interpretation, 2nd ed. (Oxford University Press 2015).

**Raxmatullayev Botirjon Abdulxamidovich**

# **SOLIQQA TORTISH TAMOYILLARI**

**Toshkent – «INNOVATSION RIVOJLANISH  
NASHRIYOT-MATBAA UYI» – 2021**

Muharrir:	X.Zakirova
Tex. muharrir:	A.Moydinov
Musavvir:	A.Shushunov
Musahhih:	L.Ibragimov
Kompyuterda sahifalovchi:	M.Zoyirova

**E-mail: nashr2019@inbox.ru Tel: +99899920-90-35**  
**Nashr.lits. № 3226-275f-3128-7d30-5c28-4094-7907, 10.08.2020.**  
**Bosishga ruxsat etildi 20.06.2021.**  
**Bichimi 60x84 <sup>1</sup>/<sub>16</sub>. «Timez Uz» garniturasida.**  
**Ofset bosma usulida bosildi.**  
**Shartli bosma tabog‘i 16,0. Nashriyot bosma tabog‘i 15,25.**  
**Tiraji 100. Buyurtma № 90.**

**«INNOVATSION RIVOJLANISH NASHRIYOT-MATBAA  
UYI» bosmaxonasida chop etildi.**  
**100174, Toshkent sh, Olmazor tumani,**  
**Universitet ko‘chasi, 7-uy.**