

«СБХ» газетаси кутубхонаси» туркумида китобларни харид қилиш масалалари бўйича ахборотни тел./факси (99871) 144-44-29, 144-44-46 орқали олиш мумкин.

ИҚТИСОДИЁТ ВА ҲУҚУҚ ДУНЁСИ НАШРИЁТ УЙИ

СОЛИҚЛАР ва БОЖХОНА ХАБАРЛАРИ

15-98

ҚЎШИЛГАН ҚИЙМАТ СОЛИҒИ

1 · 2004

«СОЛИҚЛАР ВА БОЖХОНА ХАБАРЛАРИ»
ГАЗЕТАСИ КУТУБХОНАСИ

65.26
15-98

«СОЛИҚЛАР ВА БОЖХОНА ХАБАРЛАРИ»
ГАЗЕТАСИ КУТУБХОНАСИ

ҚЎШИЛГАН ҚИЙМАТ СОЛИҒИ

«Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» нашриёт уйи
Тошкент — 2004

БИБЛИОТЕКА
Бух. ТИП и ЛП
№ 74077

65.261.4
Қ 98

ТОШМАТОВ Шуҳрат Амонович
КОМИЛОВ Мирзохид Мирсобитович

Тақризчилар:

Э.А.Акрамов, иқтисод фанлари доктори, профессор
Э.Ф.Гадоев, иқтисод фанлари номзоди, доцент
А.Усанов, иқтисод фанлари номзоди, доцент

Қ 98 **Қўшилган қиймат солиғи** / Муаллифлар: Ш.А.Тошматов, М.М.Комилов ва бошқ. — Тошкент: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» нашриёт уйи, 2004 й. — 184-бет («Солиқлар ва божхона хабарлари» газетаси кутубхонаси туркуми, 1-чиқарилиш).

Ушбу монография жами солиқлар тушуми ҳажмининг чорак қисмидан ортиғини ташкил этадиган қўшилган қиймат солиғининг назарий ва амалий жиҳатларини очишга бағишланган. Ундан солиқлар, жумладан қўшилган қиймат солиғи бўйича илмий тадқиқот ишларини амалга ошириш ва чуқурлаштиришда; қонун ва йўриқномалар ишлаб чиқишда; иқтисодий йўналишдаги олий ўқув юртларида солиқлар бўйича фанларни ўқитишда фойдаланиш мумкин.

Монографиянинг кириш, I боб ва II бобнинг биринчи, иккинчи, тўртинчи бўлимлари ҳамда III бобнинг биринчи, тўртинчи бўлимлари и.ф.н. Ш.А.Тошматов томонидан тайёрланган, II бобнинг учинчи ва III бобнинг иккинчи, учинчи бўлимлари М.М.Комилов томонидан тайёрланган.

ББК 65.261.4

© «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» нашриёт уйи, 2004 й.

КИРИШ

Ижтимоий йўналтирилган, очиқ иқтисодий сиёсатга ва давлат томонидан тартибга солиб туриладиган бозор иқтисодиётига ўтиш шароитида иқтисодий ислоҳотларни янада чуқурлаштириш жараёнида солиқ муносабатларини такомиллаштириш, жумладан, қўшилган қиймат солиғи ва унинг амал қилиш механизмини илмий таҳлил қилиш ўта муҳим зарурият ҳамда мураккаб муаммолардан бири бўлиб ҳисобланади.

Солиқлар пайдо бўлганидан бошлаб, давлат ва солиқ тўловчилар манфаатларини уйғунликда олиб боришга қодир солиқ тизимини яратиш муаммосини ҳал қилиш биринчи галдаги вазифалардан бири ҳисобланиб келмоқда. «Муҳими, солиқлар асосли, барқарор, мослашувчан бўлиши, маҳсулот ишлаб чиқарувчининг қўлини боғлаб қўймаслиги, чўчитиб юбормаслиги, аксинча, уни рағбатлантириши зарур. Солиқлар корхоналарнинг тадбиркорлиги ва ташаббускорлигини ҳар томонлама рағбатлантириши лозим»*, — деб таъкидлайди Президент И.А.Каримов 2001 йилда республикани ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари, иқтисодий ислоҳотларни боришини баҳолаш ҳамда 2002 йилги вазифаларга бағишланган Вазирлар Маҳкамаси йиғилишида сўзлаган нутқида. Демак ҳозирда мамлакатимиз солиқ тизими олдида бозор муносабатларини тўлақонли шакллантириш учун шарт-шароит яратиш билан бир қаторда давлат бюджетини маблағлар билан таъминлаш ҳамда устувор йўналишдаги иқтисодий фаолиятни солиқлар воситасида қўллаб-қувватлаш талаб этилади. Хўжалик юритувчи субъектларнинг иқтисодий фаолиятини солиқлар воситасида, айниқса унинг энг катта тури бўлган қўшилган қиймат солиғини ундириш тартибини такомиллаштириш орқали рағбатлантириш катта аҳамият касб этади. Чунки деярли барча товарлар ишлаб чиқаришдан то истеъмолчига етиб боргунча бўлган жараёнда ҳеч бўлмаса бир марта қўшилган

---

* Каримов И.А. «Иқтисодиётни эркинлаштириш, ресурслардан тежамкорлик билан фойдаланиш — бош йўлимиз». — Солиқлар ва божхона хабарлари, 2002 й., 22 февраль.

қиймат солиғига тортилиши шубҳасиздир. Тарихий далиллар солиқлар тўғрисидаги тушунчалар милоддан олдин ҳам мавжуд бўлганлигини тасдиқлайди. Солиқ тушунчаси пайдо бўлгандан бошлаб, уни жорий қилиш ва ривожлантириш билан мунтазам шуғулланиб келинган. Бу ҳақда давлатчилик тарихи ва ҳатто буюк аждодимиз, давлат арбоби Амир Темурнинг «Тузуклар»и ҳам гувоҳлик беради. Шу билан бирга мазкур мавзу мумтоз иқтисодчи олимлардан Т.Гоббс, А.Смит, Д.Рикардо, У.Петти, Н.Тургенев, Д.Юм, А.Лаффер, Лоренц ҳамда ҳозирги замон иқтисодчи олимларидан Р.Кэмпбелл, К.Макконнел, Г.Менкью, В.Твердохлебов, С.Фишер, А.Вознесенский, В.Глухов, Э.Тейт, А.Шенк, Е.Глазова, Д.Черникларнинг илмий изланишлари ва асарларида бевосита ёки билвосита ёритилган. Бундан ташқари Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримовнинг асарлари ҳамда мамлакатимизда солиқлар назарияси ва амалиётини ривожлантиришда ўзининг муайян ҳиссасини қўшиб келаётган олим ҳамда амалиётчи мутахассислардан В.Аношкина, Х.Собиров, Қ.Яҳёев, Т.Маликов, Э.Гадоев, О.Олимжонов, М.Шарифхўжаев, Ё.Абдуллаев, М.Йўлдошев, Ш.Гатаулин, Ж.Абдуллаев, А.Абдуқодиров, В.Галкин, В.Беганов, М.Рихсиева, Д.Шаулов кабиларни келтириш мумкин.

Ушбу Монографияда ўзбекистонлик ва хорижлик олимларнинг ишлари, Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси қабул қилган Солиқ кодекси ва бошқа қонунчилик ҳужжатлари, Ўзбекситон Республикаси Президентининг Фармонлари, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари, Ўзбекистон Республикаси Адлия, Молия вазирлиги ва Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси томонидан тасдиқланган меъёрий ҳужжатлар, оммавий ахборот воситалари ва турли матбуот органларида эълон қилинган материаллар ҳамда интернет тармоғи маълумотларидан, шунингдек Давлат солиқ қўмитаси ва унинг қуйи идоралари ҳамда корхона, ташкилотларнинг ҳисобот материалларидан фойдаланилди. Албатта, монография айрим камчиликлардан ҳоли эмас, шунинг учун китобхонларнинг бу борада билдирган фикрларига муаллифлар олдиндан ўз миннатдорчиликларини изҳор этадилар.

I боб. ҚЎШИЛГАН ҚИЙМАТ СОЛИҒИНИНГ ИҚТИСОДИЙ МОҲИЯТИ ВА НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ

1.1. Қўшилган қиймат солиғининг иқтисодий моҳияти

Солиққа тортиш тамойиллари, солиқ юкини солиқ тўловчилар ўртасида, шунингдек солиқ тушумларини адолатли тақсимлаш, солиқ муносабатлари субъектлари бўлган солиқ тўловчи билан солиқ ундирувчи ўртасида солиқни ундириш хусусида алоқалар бўлиши объектив ҳақиқатдир. Ушбу алоқаларнинг негизи дастлаб солиқларнинг пайдо бўлишига бориб тақалади. «Солиқлар ҳақидаги дастлабки маълумотлар эрамиздан олдинги III-II асрларда пайдо бўлган»*. Демак, кўп асрлардан буён бу алоқалар нафақат солиқ тўловчи ёки солиқ ундирувчини айни пайтда бутун иқтисодчилар дунёсини қизиқтирган асосий масалалардан бири бўлиб келмоқда.

Солиқ назарияси солиққа тортиш хусусидаги иқтисодий муносабатлар ва бу муносабатлар туфайли келиб чиқадиган объектив ва субъектив зиддиятларни, зарурий, муҳим боғлиқлик ва алоқадорликни очиб беради, зарур ҳолларда солиқ ундириш жараёнидаги ҳодисаларни категориялар воситасида изоҳлаб беради. У ёки бу солиқ тури, унга хос бўлган тушунчаларни тўғри ифодалай олиш солиқлар тўғрисидаги билимларни ойдинлаштиради.

Ҳар бир иқтисодий категориянинг моҳияти унга берилган таърифлар ёрдамида очиб берилади. Шу туфайли қўшилган қийматнинг иқтисодий моҳиятини ёритишда, унга мумтоз ва ҳозирги замон иқтисодчи олимларининг берган таърифлар муҳим аҳамиятга эгадир.

Америкалик иқтисодчилар С.Фишер, Р.Дорнбуш, Р.Шмалензиларнинг фикрига кўра, «қўшилган қиймат — бу фирманинг сотув ҳажмидан маҳсулотни ишлаб чиқариш учун сотиб олинган материалларнинг қиймати чеги-

---

* Собиров Ҳ. Ўзбекистон давлат молияси тарихи. — Тошкент: М.Ч. «Таълим манбаи» жамияти, 2002. — 20-б.

риб ташлангандан кейинги қолган қисмидир»*. Кейинги ўринларда бу олимлар қўшилган қийматни кенгроқ тушунтира бориб, автомобил ишлаб чиқарувчи корхонани мисол келтиради ва унинг сотув ҳажмини 10,0 млрд доллар деб олиб, автомобилни ишлаб чиқариш учун олинган материалларнинг (ойна, шиналар, электр жиҳозлари) қиймати 4,0 млрд долларга тенг бўлса, қолган 6,0 млрд доллари қўшилган қийматни ташкил қилади дейди. Ялпи миллий маҳсулот ҳақида сўз юритиб, унда «ялпи миллий маҳсулотни ҳисоблаш учун биз барча фирмалар томонидан қўшилган жами қийматни қўшиб чиқишимиз керак»** деб уқтиради муаллифлар. Лекин ялпи миллий маҳсулот билан қўшилган қийматни бир-бирига бундай боглаш ўринли эмас. Чунки ялпи миллий маҳсулот — мамлакат ички ресурсларидан фойдаланиш эвазига ишлаб чиқарилган пировард товарларнинг бозор баҳосини англатади. Бошқача айтганда, ялпи миллий маҳсулотга чет эл фирмаси эгалари томонидан бу мамлакатдан олиб кетадиган даромадлари кирмайди ва аксинча, бу мамлакат фирмалари томонидан четдан олиб келадиган даромадлари киради. Агар юқоридаги муаллифлар келтирганидек фирмалар томонидан қўшилган жами қийматни қўшиб чиқсак, у ҳолда чет эл фирмаси эгаларининг даромадлари ҳам бунга кириб кетади. Бу ялпи миллий маҳсулотни бермай қолади. Бу ҳолатда бизнингча фирмаларнинг қўшилган қийматини қўшиб чиқиш кўпроқ ялпи ички маҳсулотга яқин туради. Чунки мамлакат ичида ишлаб чиқарилган пировард товарларнинг бозор баҳоси ялпи ички маҳсулотни беради. Лекин бунда муаммоли томон шундан иборатки, айрим ижтимоий аҳамиятга эга товарларни паст нархларда сотилганлиги учун давлат томонидан бериладиган дотация ва субсидиялар миқдорига ялпи ички маҳсулотни ҳисоблашда тузатиш киритиш лозим бўлади, чунки фирма қўшилган қийматида бу дотациялар ўтиради.

Америкалик олим Жефри Сакс ва чилилик олим Фелипе Ларренлар қўшилган қиймат ҳақида сўз юритиб, «фирманинг жами (йиғма) даромадидан бошқа фирма-

---

* Фишер С., Дорнбуш Р., Шмалензи Р. Economics. — М.: «Дело», 1997. — 435-б.

** Шу ерда, 436-б.

лардан келиб тушганлар (материаллар) чегириб ташланса, фирманинг қўшилган қийматига тенг бўлади»* деган таърифни келтиради ва буни қуйидаги тенглик билан изоҳлайди:

Охирги талаб = Қўшилган қиймат =
= Меҳнат ҳақи + Капитал даромади

Ёпиқ иқтисодиёт моделига хос бўлган бу тенглик мамлакат миқёсида охирги талаб фирмаларнинг қўшилган қийматлари йиғиндисига тенг. Мисол учун, охирги истеъмол учун бир баррель бензин 24 долларга тенг, у нефт ҳолатида нефтни қазиб олувчи корхонадан нефтни қайта ишловчи корхонага 20 долларга келиб тушади ва бу корхонада нефт қайта ишланиб, бензин ҳолида 24 долларга сотилади. Демак нефтни қазиб олувчи корхонада қўшилган қиймат 20 долларга, нефтни қайта ишловчи корхонада қўшилган қиймат 4 долларга, жами қўшилган қиймат 24 долларга тенг, охирги истеъмол учун бир баррель бензиннинг нархи ҳам 24 долларга тенгдир.

К.Р.Макконнелл ва С.Л.Брюлар ўзларининг машҳур «Economics» асарида «Қўшилган қиймат (value added) фирма томонидан ишлаб чиқарилган маҳсулот ҳажмининг бозор баҳосидан мол етказиб берувчилардан сотиб олинган ва шу маҳсулотни ишлаб чиқариш учун истеъмол қилинган хомашё материаллар қиймати чегирилгандан кейин қолган қисмидир»** — деб, қўшилган қийматга таъриф беради ва уни жадвалда қуйидагича изоҳлайди (1-жадвал).

Бу таъриф бошқаларидан фарқли ўлароқ анча кенг ва тушунарли қилиб берилган бўлиб, унда ишлаб чиқарилган маҳсулотнинг бозор нархлари ҳамда шу маҳсулотни ишлаб чиқариш учун кетган хомашёлар ҳақида сўз боради, бу билан қўшилган қийматга берилган таъриф анча аниқроқ, олдинги таърифларда эса қўшилган қийматга умумий ҳолда ёндашилган.

Бундан ташқари, юқорида олдин келтирилган таъ-

---

* Джефри Д. Сакс, Фелипе Ларрен Б. Макроэкономика. Глобальный подход. — М.: «Дело», 1996. — 41-б.

** Кэмпбелл Р. Макконнелл, Стенли Л. Брю. Экономикс. — М., 1997. — 134-б.

1-жадвал

Беш босқичли ишлаб чиқариш жараёнида қўшилган қийматнинг ҳисобланиши*

Ишлаб чиқариш босқичлари	Маҳсулот ёки хомашёнинг сотилиш нархи	Қўшилган қиймат миқдори
А фирма, қўйчилик фермаси	0 60	60 (=60−0)
Б фирма, жунни қайта ишлаш корхонаси	100	40 (=100−60)
В фирма, костюм ишлаб чиқарувчи корхона	125	25 (=125−100)
Г фирма, кийим улгуржи савдоси корхонаси	175	50 (=175−125)
Д фирма, кийим чакана савдоси корхонаси	250	75 (=250−175)
Сотувнинг умумий қиймати	710	
Жами қўшилган қиймат		250

рифлардан «Economics»да берилган тарифнинг яна бир фарқи, илгариги таърифларда қўшилган қиймат сотиш билан боғланган, бунда эса ҳам сотиш, ҳам ишлаб чиқариш билан боғланган. Лекин қўшилган қиймат маҳсулот ишлаб чиқариш жараёнида яратилади, сотиш жараёнида қўшилган қийматнинг бозор тан олган нархи аниқланади.

Яна бир машҳур америкалик олим Н.Грегори Менкью ўзининг «Экономикс тамойиллари» деб номланган асарида (бу китобни XXI аср дарслиги деб ҳам аташади) бевосита қўшилган қийматга таъриф бермаган бўлса-да, унинг шаклланишига тўхталиб ўтган. «Фирма томонидан ишлаб чиқарилган маҳсулотларни реализация қилиш натижасида тушган пул маблағлари миқдори фирманинг ялпи даромади деб аталади. Фирма томонидан ишлаб чиқариш ресурсларини сотиб олишга йўналтирилган пул маблағлари миқдори фирманинг жами харажатлари деб аталади. Биз фирма фойдасини унинг ялпи даромади билан

---

* Кэмпбелл Р. Макконнелл, Стенли Л. Брю. Экономикс. — М., 1997. — 134-б.

жами харажати ўртасидаги фарқ сифатида топамиз»*. Агарда биз фирманинг фойдасига ёлланган ишчиларга берилган иш ҳақини қўшсак, у ҳолда фирманинг қўшилган қиймати келиб чиқади. Бу ўринда шуни таъкидлаш лозимки, фирманинг эгаси ўзи ҳам иш ҳақи сифатида маош оладиган бўлса, фирманинг фойдаси шу миқдорга камаяди, лекин фирманинг қўшилган қиймати миқдори ўзгармайди. Демак, фирманинг фаолиятига баҳо беришда қўшилган қиймат фойдага нисбатан кенг ва умумлашган категория ҳисобланади.

Америкалик иқтисодчилар П.А.Самуэльсон ва В.Д. Нордхауслар «Economics» асарида қўшилган қиймат ҳақида сўз юритиб, уни қўшилган қийматлилик (ценность) тушунчаси билан аралаштириб юборади ва асарнинг кейинги ўринларида қўшилган қийматлилик билан қўшилган қийматни бир-бирига мувофиқлаштиради, яъни уларни бир нарса деб қарайди ва «қўшилган қиймат — бу фирма сотув ҳажми ва бошқа фирмалардан у сотиб олган материаллар ва хизматлар орасидаги фарқдир... Унга иш ҳақи, бошқа тўловлар, тўлов фоизлари ва дивидендлар киради»** — дейди.

Қўшилган қийматга берилган таърифлар хилма-хилдир. Лекин маъно жиҳатдан бир-бирига яқин туради. Масалан, америкалик олимлар М.Паркин ва Д.Кинглар берган таъриф қўйидагича: «қўшилган қиймат бу фирманинг ишлаб чиқарган маҳсулотлари қийматидан бошқа фирмалардан сотиб олинган оралиқ товарлар қиймати айириб ташланганидир»***.

Қўшилган қийматга республикамиз олим ва мутахассисларидан ҳам бир нечтаси таъриф бериб ўтган. Профессор Т.С.Маликов бу ҳақда тўхталиб, «қўшилган қиймат солиғининг моҳиятини тўлиқ идрок этиш учун таркибига хомашё, материаллар, ёқилғи, энергия, асосий ва қўшим-

---

* Грегори Н. Менкью. Принципы экономикс. — Санкт-Петербург: «Питер Ком», 1999. — 278-б.

** Пол А. Самуэльсон, Вильям Д. Нордхаус. Экономика / Пер. с англ. — М.: «Бином», Лаборатория базовых знаний, 1999. — 445-б.

*** Economics/second edition, Michael Parkin; David King; Addisson-Wesley Publishers Limited, 1995. 617 p.

ча иш ҳақи (ижтимоий эҳтиёжларга ажратмалар билан биргаликда), асосий фондларнинг амортизацияси ва бошқа харажатларнинг қиймати кирувчи ишлаб чиқариш харажатларининг элементларига мурожаат қилмоқ зарур. Кўрсатилган моддий харажатлардан буюмлашган меҳнатни ўзида гавдалантирганларнинг барча элементлари бошқа корхоналарда ишлаб чиқарилгандир. Асосий ва қўшимча иш ҳақи (ижтимоий эҳтиёжларга ҳисоблашлар билан биргаликда) эса жонли меҳнат билан шу корхонанинг ўзида яратилади ва улар қўшилган (ўстирилган) қиймат ҳисобланади. Табиийки, маҳсулотлар ва товарлар, ишлар ва хизматлар ишлаб чиқариш харажатларини қоплайдиган ва корхонанинг фойда олишига имкон берувчи баҳоларда реализация қилинади ва у ҳам шу корхона ишчиларининг меҳнати билан яратилади ҳамда қўшилган қийматга тегишли бўлади. Бу ерда қўшилган ёки ўстирилган қиймат ўзида қайта ишлаш харажатларини ва энг аввало, меҳнат ҳақи харажатларини гавдалантириши маълум бўлади. Қўшилган қийматнинг таркибига юқоридагилардан ташқари, амортизация ва ишлаб чиқариш цикли билан бевосита боғлиқ бўлган харажатларнинг бошқа элементлари ҳам киради»* — дейди. Бу таърифда олим қўшилган қиймат ишлаб чиқариш жараёнида яратилиши ва у ўз ичига қандай элементларни олишини батафсил баён этади. Қўшилган қийматни таърифлаш учун ўстирилган қиймат иборасидан фойдаланади. Бундан ташқари республикамиз олималаридан Д.Тожибоеванинг қуйидаги фикрларини келтиришимиз мумкин: «Қўшилган қиймат бу ҳар бир корхона, фирма томонидан яратилган маҳсулотнинг бозор нархида ифодаланган ҳажми бўлиб, ундан сотиб олиб ишлатилган хомашё, материаллар чегириб ташланади»**. Ушбу таъриф ҳам олдинги чет эл олимлари фикрларидан кескин фарқ қилмаса-да, лекин қўшилган қийматни таърифлашда яратилган маҳсулот ҳажмига кўпроқ урғу берилган. Шунингдек солиқ соҳасидаги таниқли мутахас-

---

* Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. — Тошкент: «Академия», 2002. — 14-б.

** Тожибоева Д. Иқтисодиёт назарияси. Иккинчи китоб: Олий Ўқув юртлари талабалари учун. Ўқув қўлланма / М.Шарифхўжаев илмий таҳрири остида. — Тошкент: «Шарқ», 2003. — 47-б.

сислардан бири Ш.Қ.Гатаулин қуйидаги таърифни келтиради: «қўшилган қиймат қўшилган иш ҳақини, амортизацияни, кредит учун фоизни, фойдани ва шу кабиларни ўз ичига олади»*.

Юқорида келтирилган олимларнинг фикрларини умумлаштирган ҳолда ҳамда ўз қарашларимиздан келиб чиқиб, қўшилган қиймат категориясига тавсиф беришга уриниб кўрамиз. Қўшилган қиймат деганда ашёвий ресурслар харид баҳосига хўжалик юритувчи субъектлар томонидан қўшилган, товар ва хизматларнинг бозорда сотилиш нархига кирган устама қиймат тушунилади ва товар харажатлари, нафлилигини бозор тан олган ҳамда уларнинг пул эквиваленти берилганлигини билдиради. Товар ва хизматларга қўшилган қийматнинг миқдорини аниқлаш, бу товар сотилгандан кейингина амалга оширилиши мумкин. Бундан шу нарса келиб чиқадики, қўшилган қиймат бу ишлаб чиқаришнинг пировард натижасидир. Фикрлари зикр этиб ўтилган олимларнинг айримлари қўшилган қийматни талқин этишда унинг ташқи кўринишига эътибор беришган (бу иш ҳақи, кредит фоизлари, фойда ва бошқалар). Бизнингча, қўшилган қийматнинг аввало мазмунини очиб бериш керак, кейин унинг ташқи кўриниши келиб чиқади. Мазмунан қўшилган қиймат ишлаб чиқарилган ёки яратилган товар ва хизматлар нархининг бир қисмидир. Бу нарх — профессор А.Ўлмасов таъбири билан айтганда, — бозорда шаклланади ва бозорда амал қилади**. Ҳозирда нархни ва унинг бир қисми бўлган қўшилган қийматни белгилашда иқтисодий билимлар дунёсида янгидан қўлланиб келинаётган неоклассик синтез нуқтаи назаридан қаралиши мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз. Бунда қўшилган қийматни ифодалашда фақат классик қараш, яъни товарга сарфланган меҳнат (объективлик) нуқтаи назаридан эмас, балки товарнинг нафлилиги (субъективлик) нуқтаи назаридан ҳам кўриб чиқиш керак. Чунки, товарнинг нафлилиги паст бўлса уни ишлаб чиқариш учун сарф қилинган моддий ресурс-

---

* Гатаулин Ш.Қ. Солиқлар ва солиққа тортиш. Ўқув қўлланмаси. — Тошкент: ДСҚ, 1996. — 109-б.

** Ўлмасов А. Иқтисодиёт асослари. — Тошкент, «Меҳнат», 1997. — 100-б.

лар нархидан ҳам паст нархга сотилиши мумкин, бу ҳолатда товарга қўшилган қиймат ҳақида гап ҳам бўлиши мумкин эмас. Бундан ташқари ҳозирги компьютер технологиялари кенг қўлланилаётган даврда «ноу хау» компьютер дастурларининг товар ишлаб чиқарилиши ёки унинг сотилиши, маркетингдаги ролини инкор этиб бўлмайди, демак, шундай экан номоддий активлар ҳам товарга қўшилган қийматнинг кўп ёхуд кам бўлишига ўз таъсирини кўрсатади. Қўшилган қиймат бу товар ва хизматлар бозор нархининг бир қисмидир, аниқроғи, товар ва хизматларнинг бозор нархидан, ушбу товар ва хизматларни ишлаб чиқариш ёхуд ташкил этиш учун фойдаланилган моддий ресурслар ва номоддий активлар нархи айириб ташлангандан кейин қолган қисмидир. Бу қисм моддий ресурслар, номоддий активлар билан меҳнат бирикиши натижасида харид этилган ресурсларни қайта ишлаш ва пировард истеъмолга тайёр ҳолга келтириш билан боғлиқ бўлган сарфларни билдиради. Дарҳақиқат улар мавжуд қийматга (хомашё қийматига) қўшимча киритилганлигини билдиради. Бу қўшимча миқдорининг қандай бўлишини бозор ҳал қилади. Нафлилиги юқори товарни бозор маъқуллаб, унинг ҳақини тўлаганда, харажат ўзгармаган тақдирда ҳам, қўшилган қиймат кўп бўлиши мумкин. Нафлилиги паст бўлганда юқорида айтилгандек бунинг акси юз беради. Қийматга қўшимча киритилиши ишлаб чиқаришда, энг аввал микро, яъни фирмалар даражасида юз беради, аммо буни нақадар маъқулланиши бозорда юз беради. Бу қиймат нарх таркибига киради ва бунинг учун белгиланган солиқни (қўшилган қиймат солиғини) истеъмолчи тўлайди. Қўшилган қийматни оз ёки кўп бўлишига қараб ишлаб чиқариш самарадорлигини аниқлаш мумкин. Корхона ва секторлар доирасида қанчалик қўшилган қиймат кўп бўлса, пировард натижа шунчалик юқори чиқади, демак жамият ҳам бой бўлади. Қийматнинг қўшилиши корхонада юз бергани учун унга нисбатан ҳисобланган ҚҚСни бюджетга ўтказиш мажбурияти корхона зиммасига тушади, аммо ҳақиқатда солиқ истеъмолчига ўтказилиб унинг томонидан тўланади.

Қўшилган қийматни неоклассик синтез нуқтаи назаридан талқин этиш асосида ундан олинадиган солиқ,

қўшилган қиймат солиғини такомиллаштиришдаги асосий йўналишларни белгилаш мумкин.

Қўшилган қиймат тўғрисидаги фикрларни давом эттириб, унинг бир қисмини бюджетга ундириш воситаси ҳисобланадиган қўшилган қиймат солиғига берилган таърифларга қисқача тўхталиб ўтсак. Республикамиз олимларидан проф. М.Йўлдошев ва Й.Турсуновлар бу ҳақда тўхталиб, «қўшилган қиймат солиғи дейилишига сабаб товарлар (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқаришда қатнашишнинг ҳар бир босқичида қийматга қўшиладиган қисмидан солиқ олинади ва соф даромаднинг бир қисмини бюджетга олишнинг шакли бўлиб ҳисобланади»* деб таъриф берганлар. Дунё Солиқ кодекси асосларида келтирилишича қўшилган қиймат солиғи шундай солиққи, унда «сотилган товар ва хизматлар устига сотувчи томонидан қўшилган қиймат учун у солиқ тўлашга мажбур»**. Ушбу берилган таъриф биз учун анча чигал ва тушунарсиз чунки таърифдаги «сотувчи»*** сўзини ўқиганимизда кўз олдимизга дўкондаги сотувчи келади. Маълумки, республикамизда амалдаги қонунларга мувофиқ савдо корхоналари қўшилган қиймат солиғи тўламайдилар.

Ўзбекистон Республикасининг 1991 йилдан 1998 йилгача амал қилган «Корхоналар, бирлашмалар ва ташкилотлардан олинадиган солиқлар тўғрисида»ги Қонунида «қўшилган қийматга солинадиган солиқ товарларни сотиш, ишлар бажариш ва хизматлар кўрсатиш жараёнида янги ҳосил қилинган қийматга асосланган ҳолда соф даромаднинг бир қисмини бюджет даромадига олиб қўйишнинг бир шаклидир» — деб таъриф берилган. Бу таърифни ҳам жуда аниқ ва тўғри деб бўлмайди.

Чунки, соф даромад барча моддий ва пул харажатларининг маҳсулотлар (ишлар ва хизматлар)ни реализация қилиш тушумларидан чегирма қилингандан кейинги-

---

* Йўлдошев М., Турсунов Й. Солиқ ҳуқуқи. — Тошкент: «Молия нашриёти», 2000. — 76-б.

** WARD M.HUSSEY, DONALD C.LUBICK. Основы Мирового Налогового Кодекса / Пер. с англ. — Блумингтон, США: «TAX ANALYSTS», 1993. — 230-б.

*** Бу ерда, тўғри сотувчи кенг маънода берилган, сотувчи деганда товарини сотаётган корхоналар ҳам тушунилиши мумкин.

на аниқланади. Бошқача айтганда, тушум таркибида соф даромад айтарли катта миқдорни ташкил қилмайди (тушумнинг тахминан 20-30 фоизига тенг бўлади). Агар ҚҚС соф даромаднинг бир қисми бўлганида эди, у республикада давлат бюджетининг даромадлар таркибида энг биринчи ўринлардан бирини эгалламасди. У товарлар (ишлар ва хизматлар)нинг бутун қийматидан, яъни ялпи тушумдан ундирилади.* Шунингдек, Солиқ кодекси жорий қилингунга қадар амалда бўлган ҳуқуқий ҳужжат (йўриқнома)ларда қўшилган қиймат солиғи корхона соф даромадининг бюджетга ўтказиладиган бир қисмидир, деб тушунтирган. Бизнинг фикримизча, бу илгариги айланма солиғи тушунчасидан кўчирилган ва қўшилган қиймат солиғи моҳиятини оча олмайдиган таъриф бўлган. Чунки ҳозирги вақтда соф даромад асосан фойда шаклида намоён бўлади. Бир фойдадан фойда солиғи олиниб турган вақтда қўшилган қиймат солиғини ҳам ундан олинадиган бўлса, бу солиқ ҳам корхона фаолиятининг молиявий якунига боглиқ бўлиб қолади. Ваҳоланки, қўшилган қиймат солиғини тўлаш ва тўламаслик корхона фаолиятининг молиявий якунига боғлиқ бўлмайди, яъни фойда ёки зарар кўрилишидан қатъий назар бюджетга ундириладиган бетараф соликдир.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси амалга киритилгандан (1998 йил) кейин, унга мувофиқ «қўшилган қиймат солиғи товарлар ишлаб чиқариш (ишлар бажариш, хизматлар кўрсатиш), уларни реализация қилиш ҳамда Ўзбекистон Республикаси ҳудудига товарлар (ишлар, хизматлар кўрсатиш), хизматлар импорт қилиш жараёнида қўшилган қийматнинг бир қисмини бюджетга ажратишдир»** қўшилган қиймат солиғига бундай изоҳ бериш бизнинг фикримизча у тўғрисидаги тушунчаларимизни анча мураккаблаштиради. Бизнингча, юқорида келтирилганидек қўшилган қиймат, бу — назарий ҳолатда янги ҳосил қилинган қиймат бўлиб, амалий ҳолатда иш ҳаки, ижара ҳақи, фоизлар ва фойда шаклида намоён

---

* Солиқ туловчининг журнали 8-сон 1997 йил 9-б. Профессор Қосим Ёҳёев.

** Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. — Тошкент: «Адолат», 1999. — 67-б.

бўлади. Шу нуқтаи назардан ушбу изоҳга мувофиқ, қўшилган қиймат солиғи иш ҳақи, ижара ҳақи, фоизлар ва фойданинг бир қисмини солиқ сифатида бюджетга ажратишдир, деган хулоса чиқади. Бу ҳолда бюджетга ўтказилган мазкур солиқ иш ҳақи, мулкий даромад ва фойдадан ундириладиган солиқ шаклида намоён бўлган бўлур эди.

Демак, «қўшилган қиймат солиғи товарлар ишлаб чиқариш (ишлар бажариш, хизматлар кўрсатиш), уларни реализация қилиш ҳамда Ўзбекистон Республикаси ҳудудига товарлар (ишлар, хизматлар) импорт қилиш жараёнида қўшилган қийматнинг бир қисмини бюджетга ажратишдир» деб талқин этиш қўшилган қиймат солиғи тўғрисидаги реал воқеликни акс эттирмайди.

Қўшилган қиймат солиғини бундай талқин этиш макон ва замон жиҳатидан бефарқ қаралгандагина тўғри бўлиши мумкин. Чунки, истеъмолчилар харажат сифатида олган даромадлари (қўшилган қиймат)нинг бир қисмини баҳолар орқали қўшилган қиймат солиғини билвосита тўлайди ва мол етказиб берувчи солиқ йиғувчи ва уни бюджетга ўтказувчи сифатида майдонга чиқади. Демак хулоса қилиб айтганда, қўшилган қиймат солиғи иқтисодий моҳияти жиҳатидан хўжалик юритувчи субъектлар томонидан қўшилган устама қийматга нисбатан тўланадиган, истеъмолчилардан ундириладиган билвосита соликдир. Шу билан бирга охирги истеъмолчилар кўпчилик ҳолларда аҳоли бўлганлигидан, унинг турмуш даражасига баҳо орқали таъсир этади.

Шундай қилиб, қўшилган қиймат солиғига ва унинг негизи ҳисобланган қўшилган қиймат категориясига мумтоз ва ҳозирги замон олимларининг берган таърифларини умумлаштирган ҳолда айтиш мумкини, **қўшилган қиймат деганда ашёвий ресурслар харид баҳосига хўжалик юритувчи субъектлар томонидан қўшилган, товар ва хизматларнинг бозорда сотилиш нархига кирган устама қиймат тушунилади.** Қўшилган қиймат бу ишлаб чиқаришнинг пировард натижасидир. Шу билан бирга қўшилган қийматни белгилашда неоклассик синтез нуқтаи назаридан қаралиши мақсадга мувофиқ. Бунда қўшилган қийматни ифодалашда фақат классик қараш, яъни товарга сарфланган меҳнат (объективлик) нуқтаи назаридан эмас,

балки товарнинг нафлилиги (субъективлик) нуқтаи назаридан ҳам кўриб чиқиш керак. Демак, қўшилган қиймат — бу товар ва хизматлар бозор нархининг бир қисмидир, аниқроғи, товар ва хизматларнинг бозор нархидан, ушбу товар ва хизматларни ишлаб чиқариш ёхуд ташкил этиш учун фойдаланилган моддий ресурслар ва номоддий активлар нархи айириб ташлангандан кейин қолган қисмидир. Бинобарин, **қўшилган қиймат солиғи бу хўжалик юритувчи субъектлар томонидан сотилган товар, бажарилган иш ва хизматларнинг бозор нархига нисбатан ҳисобланган билвосита соликдир.**

1.2. Қўшилган қиймат солиғи тарихи

Давлат бюджетининг даромад қисмини қўшилган қиймат солиғи билан тўлдириш ғояси XX аср бошларида пайдо бўлган эди. Ушбу солиқ илк бор Германияда 1919 йилда Вильгельм фон Сименс томонидан «Veredelte Umsatzteuer» (немисча мукаммаллашган айланма солиғи) номи билан киритилган эди.* Кейинчалик ушбу солиқ биринчи марта қўшилган қиймат солиғи сифатида француз иқтисодчиси М.Лоре томонидан 1954 йилда таклиф қилинган** ҳамда 1960 йилда Кот-д-Ивуар республикаси солиқ тизимига киритилган. Бундан кўриниб турибдики, солиқларнинг бошқа турларига қараганда ҚҚС анча ёш, лекин шунга қарамай бутун дунёга жуда тез тарқалди. Чунки у катта миқдорда даромад келтиради, унинг ҳисобланишида бетарафлик, самарадорлик ва оддийлик хусусияти мавжуд. Шу туфайли ҳам ҚҚС бозор иқтисодиёти ривожланган кўпгина давлатларда муваффақиятли қўлланиб келинмоқда. Масалан, Шарқий Европа мамлакатлари (Германия, Дания, Нидерландия, Франция, Швейцария)-да 60 йилларнинг охирида, Белгия, Буюк Британия, Италия, Люксембург, Норвегияда 70-йилларнинг бошларида ҚҚС жорий этилган ва ҳозирги кунгача амал қилиб, у асосий истеъмол солиғи ҳисобланиб келинмоқда. Шу-

---

* Демчук Н. Проблемы реформирования налога на добавленную стоимость. — Ж. «Налоговый вестник», 1999, № 12, с.36.

** Налоговые системы зарубежных стран / Под. ред. В.Г.Князева. — М.: «Закон и право», ЮНИТИ, 1997. — 68 с.

нингдек, ҚҚС Осиё, Африка ва Лотин Америкасидаги бир неча давлатларда жорий этилган ва ундирилиб келинмоқда. Мустақил Давлатлар Ҳамдўстлигига (МДҲ) кирган барча давлатларда 1992 йилдан бошлаб ҚҚС жорий этилган.

Қўшилган қиймат солиғи Иқтисодий ҳамкорлик ва тараққиёт ташкилоти (ИҲТТ)га аъзо бўлган барча мамлакатларда жорий этилган бўлиб, Австралия ва АҚШ бундан мустаснодир. Мазкур мамлакатларнинг деярли ҳаммаси ҚҚСни кредит ҳисоб-китоби усулидан фойдаланади. Бу усул корхона — шахслардан таъминотнинг барча бўғинлари бўйича солиққа тортиладиган хом-ашё ва материалларнинг барча турлари учун тегишли ставка бўйича ҚҚС ҳисобини юритишни талаб қилади. Солиқ тўловчилар хомашё ва материаллар етказиб берувчилардан олинадиган ҚҚС миқдорини кредитдан чиқариб ташлашга ҳақлидир. Бунинг тасдиғи сифатида бундай хомашё ва материалларга маълум талабларга мос келадиган солиқ ҳисоб-китоби ёзилади. ИҲТТга аъзо бўлган мамлакатларнинг деярли ҳаммасида йиллик айланманинг энг юқори миқдори (солиқ бўсағаси) белгилаб қўйилган ва шу туфайли улар ҚҚС бўйича рўйхатдан ўтмасликка ҳақлидир.

1960 йилга қадар деярли бирор мамлакат ҳам ҳозирги шаклдагига ўхшаш қўшилган қиймат солиғидан фойдаланган эмас. У даврда ИҲТТда ишлаб чиқариш ва тақсимот бўғинларининг аниқ босқичида, кейинчалик бошқа ҳеч қандай солиқ солинмайдиган бир босқичли солиқ кенг истеъмол солиғининг оддий тури эди. Одатда улгуржи ёки чакана савдога шундай солиқ солинарди. Харидордан қатъий назар ва истеъмол омилига солиқ кредити бермаган ҳолда товарни ҳар қандай сотишдан солиқ ундиришни ўз ичига оладиган кўп босқичли солиқдан ҳам фойдаланилган. Яъни, товар нархига қўшилган солиқ миқдори ишлаб чиқариш билан охирги чакана савдо ўртасидаги кўп босқичлар орқали кўтарилиб бориши лозим эди. 1967 йилда босқичли солиқ тўққиз мамлакатда мавжуд бўлган.

ҚҚС тизими икки босқичда жорий этилди; аввало Шимолий Европа мамлакатларининг кўпчилигида ва Европа Иттифоқига энг биринчи бўлиб кирган мамлакат-

БИБЛИОТЕКА
Бух. ТИП и ЛП
№ 7(6)23

ларда қўлланилган, сўнгра 1986 йилда ИҲТТ мамлакатларида умумий солиқ ислоҳотларининг амалга оширилиши ҚҚСнинг Европадан ташқарида ҳам тарқалишига олиб келди. Натижада ИҲТТга аъзо бўлган 25 мамлакатдан 23 тасида ҚҚС жуда қисқа муддатда жорий этилдики, бу ўзаро боғлиқ бўлган бир қанча таъсир ва сабабларнинг инъикоси эди. Шундай сабаблардан бири, масалан, ҚҚС ишлаб чиқариш ва истеъмолни камроқ даражада ўзгартириб, нарх-навога анча ҳолис таъсир ўтказишдир. Бундан ташқари, у маҳсулот етказиб берувчилар орқали кузатиб туриш имконияти бўлгани учун алдаш имкониятларини камайтиради. Бу эса ҚҚСнинг анча юқори ставкаларини белгилашга, бинобарин истеъмолга умумлаштирилган солиқларнинг бошқа турларига нисбатан кўпроқ даромад олишга имкон беради. ҚҚСнинг фактура усулидан фойдаланиб, маълум товарлардан йиғилган ҚҚС миқдорини аниқ билиш имконини бериши ҳам жуда муҳимдир. Бу усул божхона орқали бошқача тартибга солишга янада аниқроқ тус беради. Айни шу мақсадда Европа Иттифоқи (ЕИ) мамлакатлари асосий мақсадларидан бирини амалга оширилишида қўшилган қиймат солиғининг мувофиқлиги туфайли бу солиқ ушбу иттифоқ иқтисодиётида муҳим рол ўйнайди*.

ҚҚСга ўтиш айланмадан олинадиган солиқдан ва улгуржи савдо солиғидан воз кечишга асосий сабаб бўлди. Чакана савдо солиғига келганда эса, ҚҚС билан бир қаторда у бошқа кенг истеъмол солиқларига нисбатан бир қанча афзалликларга эгадир. Қўшма Штатларда у ҚҚСни жорий этиш хусусидаги тазйиқни камайтириб етарли ижобий таъсир қилади. Аслини олганда чакана савдо солиғи тўхтатиб турувчи тизимдир, чунки махсулот ишлаб чиқарувчилар, улгуржи ва чакана савдо билан шуғулланувчилар рўйхатдан ўтиши ва товарларни рўйхатдан ўтмаган шахсларга, яъни одатда истеъмолчиларга сотишдан солиқ тўлаш учун ҳисобга олинишлари шарт бўлади. Аммо товар шахсий фойдаланиш учун харид қилинмаётган бўлса, товарларни бир-бирларига сотишлари ва сотиб олишлари ва бундан солиқ тўламасликлари мумкин. Бинобарин,

---

* Хван Л.Б. Налоговое право: Учебник. — Ташкент: Консаудитинформ, 2001. — 177 с.

солиқ тўлаш рўйхатга олинган савдогарлар томонидан товар истеъмолчига сотилгунга қадар тўхтатилади. ҚҚСнинг фактура усули эса, аксинча, солиқ миқдорини қоплаш тизими бўйича амал қилади, бунда сотиш учун товар ҳарид қилувчиларнинг ҳаммаси ўзи ҳарид килган товар учун солиқ тўлашга мажбур бўлади. Бироқ, улар рўйхатдан ўтган бўлса (асосан барча савдогарлар белгиланган айланмадан ошириб юборишади), бу ҳолда ҚҚСни қайтариб беришни талаб қилишлари мумкин.

Республикамизда ҚҚС 1992 йилдан бошлаб қўлланилиб келинмоқда. Мамлакатимизда ҚҚСни ҳуқуқий тартибга солувчи биринчи ҳужжат бўлиб 1991 йил 15 февралда қабул қилинган «Корхоналар, бирлашмалар ва ташкилотлардан олинадиган солиқлар тўғрисида»ги қонун* ва унга асосан ишлаб чиқилган 1992 йил 30 мартдаги «Қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаш ва тўлаш тартиби тўғрисидаги» йўриқнома ҳисобланади. Уларга мувофиқ, 1992 йилда ҚҚС ставкаси 30%ни ташкил этган. Қўшилган қийматга солиқнинг илмий асосланган миқдоридан юқори даражада, яъни 30% ставкада жорий қилиниши, солиққа тортиш соҳасини ва доирасини аввалги амалда бўлган солиқлар билан таққослаганда сезиларли даражада кенгайтирди. Агар илгари айланма (оборот)га солиқ билан саноат товарларининг 46,5%, халқ истемол моллари ва озиқ-овқат товарларининг 28,4% солиққа тортилган бўлса, қўшилган қийматга солиқ эса деярли ҳамма хизмат ва товарларни (имтиёз берилганларидан ташқари) ўз ичига ола бошлади. 1992 йилда қўшилган қийматга солиқдан тушум Давлат бюджети даромадларининг 31,89%ни** ташкил қилди.

Инфляция даражасининг юқорилиги ва нархларнинг эркинлаштирилиши даромад ва ресурга солинадиган солиқлардан самарали фойдаланиш имкониятини пасайтиради. Шу пайтда бундай ҳолатларнинг мавжудлиги қўшилган қиймат солиғининг жорий этилишини объектив зарурат қилиб қўйган эди.

---

* Ушбу қонун 1998 йилдан ўз кучини йўқотган.

** «Ўзбекистон солиқ тизими» Мустақилликнинг 10 йиллигига бағишлаб чиқарилган рисола. — Тошкент: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси», 2001.

Кейинги даврларда ҚҚС ставкаси камайтириб борилган. 1993 йилнинг бошида ҚҚС ставкаси 25%га туширилган, шу йил 27 майдаги Вазирлар Маҳкамасининг 256-сонли қарорига асосан, 1993 йилнинг иккинчи ярим йиллигидан бошлаб ундириладиган 25% ҚҚСнинг 5%и корхона ихтиёрида қолдириладиган ва маблағ иш ҳақини оширишга йўналтирилиши қайд этилди. Ҳукумат қарори бўйича 1994 йилда солиқ ставкаларига кирган ўзгаришларга асосан ҚҚС ставкаси 25%лигича сақланиб қолди, лекин корхона ихтиёрида қоладиган қисми 6%га етказилди. Корхонани рағбатлантириш учун қолдирилаётган ушбу миқдорга тўхталсак, бу имтиёз кутилган самарани бермаслиги аниқ эди. Чунки иш ҳақини оширишга йўналтирилиши билан бу маблаглар ҳисобига нафақат кам таъминланган оила аъзоларидан ишловчиларнинг иш ҳақи оширилади, балки барча ишчи ходимларнинг иш ҳақи баравар оширилиши кўзда тутилади. Демак бундай ўзига хос берилган имтиёз ўзининг манзилига тўғри етиб бориши имконияти жуда кам. Шу сабабли Президент Фармонига асосан, 1994 йил 1 июлдан бошлаб, корхоналар ихтиёрида қоладиган фоиз бекор қилинди ҳамда ҚҚС ставкаси 20%га туширилди. 1995-1996 йилларда қўшилган қиймат солиғи ставкаларини пасайтириш давом эттирилди: биринчи йили 18%га, кейинги йили 17%га туширилди. Бу ўз-ўзидан ҳисоб-китобларда муаммоларни келтириб чиқарди олдинги йилларнинг қолдиқ хомашё, материалларига тегишли ҚҚС ставкалари ўртасидаги 2% (20-18) фарқ харажатга киритилди ва бу корхона фойдасини камайтирди. Бундай эгри солиқдаги истеъмолчи томонидан тўланадиган юкни, корхона харажатига киритилиб, фойдасининг камайтирилишини ижобий баҳолаш қийин.

1995 йилдан бошлаб илгари ҚҚСдан озод этилган бир неча фаолиятлар солиқ тўлай бошладилар. Булар қуйидагилар:

— казино, уйин автоматларининг айланма маблағлари, отчопардаги ставкалар бўйича ютуқлар;

— ички ишлар идоралари қошидаги соқчилик корхоналарининг ташкилот ва фуқаролар мулкини қўриқлаш хизматлари;

— Ўзбекистон автоҳаваскорлар кўнгилли жамиятининг

машина қўйиладиган жойларда автомашинани сақлаш хизматлари;

— аҳолига тегишли автомобилларни таъмирлаш ва техник хизмати кўрсатиш хизматлари;

— аҳоли буюртмаларига асосан уй-жойларни таъмирлаш ва барпо этиш бўйича хизматлар кўрсатишдаги тушумлардан ҳам ҚҚС тўлайдилар.

Шунингдек, 1996 йилдан бошлаб хўжалик шартномалари асосида бажариладиган илмий-тадқиқот ишлари, бундан ташқари илмий-тадқиқот институтлари ва олий ўқув юртларида ўтказиладиган инновация ишлари ҳам қўшилган қиймат солиғига тортилади, ижарадан олинган даромаддан ҳам ҚҚС тўланадиган бўлди*.

Қишлоқ хўжалик корхоналаридан эса 1996 йилдан бошлаб 1995 йил ҳосилидан хўжалик ҳисобига қолдирилган пахта толасини сотишдан тушган тушумдан ҚҚС олинмайдиган бўлди.

1997 йилга келиб мамлакатимизда жаҳон тажрибасида кенг қўлланиладиган ҚҚСнинг табақалаштирилган ставкалари илк бор қўлланилди. Ижтимоий аҳамиятга эга биринчи зарурий озиқ-овқат товарларига 10%ли ставка, қолган хизмат ва товарларга 18%ли ставка қўлланилди, шу билан бирга айрим товарлар реализациясига расман «нолли ставка» жорий қилинмаган бўлса-да, амалда худди «нолли ставка» сингари ҚҚСни ундириш механизми тадбиқ қилинган эди яъни ишлаб чиқариш харажатларига чиқим қилинадиган хомашё материалларга тегишли ҚҚС ҳисобга ўтказилар эди**. Биринчи зарур озиқ-овқат товарларига пасайтирилган ставкаларни қўллашда мақсад қилиб, аҳолини, асосан кам таъминланган оилаларини ижтимоий ҳимоялаш кўзда тутилган бўлса, бу ўз самарасини бериши қийин эди. Чунки биринчи зарур озиқ-овқат товарларидан фақат кам таъминланган оилалар эмас, балки кўп даромадга эга бўлган оилалар ҳам кенг истеъмол қилади.

---

* Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги 17-10/41-сонли ва Давлат солиқ қўмитасининг 1996 йил 25 мартдаги 30-сонли хатига асосан.

** Ушбу алоҳида тартиб 1996-1997 йилларда қишлоқ хўжалиги товар ишлаб чиқарувчиларга қишлоқ хўжалиги эҳтиёжи учун етказиб бериладиган минерал ўғитлар ва ёқилғи-мойлаш материаллари реализациясига ҳамда экспорт қилинадиган товарлар реализациясига нисбатан қўлланилган.

Лекин шунга қарамай республикамиз иқтисодчи олималаридан Б.Тошмуродова ўз илмий тадқиқотларида энг зарур биринчи истеъмол товарларига пасайтирилган ставкаларни ўрнатишни ёқлаб чиққан. Шунингдек, яна олимлардан О.Якуббоев ижтимоий аҳамиятга эга товарларга нисбатан табақалаштирилган ҚҚС ставкаларини қўллаш тарафдоридир ва товар ва хизматларнинг ижтимоий аҳамиятига қараб ҚҚСнинг табақалаштирилган ставкаларини жорий этиш зарур деган фикрни илгари суради. Бизнингча, ушбу товарларга ҚҚС камайтирилган ставкасининг қўлланиши қўшни республикаларга нисбатан бизда нархларнинг пастроқ бўлишига олиб келиши турган гап ва бу катта миқдордаги озиқ-овқат товарлари турли йўллар билан четга чиқиб кетишига замин яратади.

1998 йилда Солиқ кодексининг жорий қилиниши муносабати билан барча солиқ турларида бўлгани сингари ҚҚСни ундириш механизми ва ставкаларида ҳам анча ўзгаришлар юз берди. Шу йилдан бошлаб, республикамизда солиқларни, шу жумладан, қўшилган қиймат солиғини маҳсулотлар етказиб берилган вақтда ҳисоблаш усули қўлланила бошланди, яъни юклаб жўнатилган маҳсулот учун ҚҚС ҳисобланадиган бўлди. Бундай тажриба жаҳон амалиётида кенг қўлланилиб келинаётгани маълум, лекин ҳисоб-китоблар механизми юқори даражада такомиллашмаган шароитда бу тартибнинг жорий қилиниши солиқлар бўйича қарздорлик миқдорининг ошишига олиб келди. Бу ўз-ўзидан корхоналар айланма маблағларининг четлашишини келтириб чиқариши натижасида улар молиявий хўжалик фаолиятига салбий таъсирини кўрсатмоқда. Шунингдек, ҚҚСни ҳисоблашдаги ўзгаришлар қуйидаги йўналишларда амалга оширилди:

— ҚҚСни 20%ли асосий ставкада тўлаш ва ижтимоий аҳамиятга эга биринчи зарурий озиқ-овқат товарларига камайтирилган 10%ли ставкани сақлаб қолиш. Бунда бюджетга тўланиши керак бўлган ҚҚС суммасини ҳисоблашнинг олдин амал қилган тартиби* сақланиб қолинди.

---

* Ушбу тартиб бўйича бюджетга тўланадиган ҚҚС реализация қилинган товарларга тегишли ҚҚС билан харажатга киритилган хомашё материалларга тегишли ҚҚС миқдори ўртасидаги фарқ сифатида аниқланган.

Қуйидаги операциялар ноллик ставкада солиққа тортилди:

— товар (ишлар, хизматлар) экспортига;

— қишлоқ хўжалик корхоналарига зарур қишлоқ хўжалик маҳсулотларини ишлаб чиқариш учун етказиб берилади-ган минерал ўғитлар ва ёқилғи-мойлаш материалларига;

— солиқнинг тўланишини тартибга келтириш ва назорат қилиш мақсадида ҳисобварақ-фактура жорий қилинди.

Бундан ташқари қўшилган қиймат солиғи объектида бўлган ўзгаришларни қуйидагича изоҳлаш мумкин.

Агар 1997 йилда товар (иш, хизмат)ларни алмашлаш ёки текинга беришда солиққа тортиш объекти, уларни алмашлаш (бериш) чоғида бўлган биржадаги савдолар бўйича шаклланган эркин (шартномавий) нархларнинг ўртача даражаси асосида белгиланган бўлса, 1998 йилдан ушбу ҳолатда солиққа тортиладиган айланма ҳажми нархлар (тарифлар) даражасидан келиб чиққан ҳолда, унга ҚҚСни киритмасдан белгиланади, ушбу даража корхонада бериш чоғида юзага келган бўлиб, мазкур товарлар (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш (олиш)га кетган ҳақиқатдаги ҳаражатлардан кам бўлмаслиги кераклиги белгиланди.

Асосий воситалар бўйича солиққа тортиш объекти ҳам бу йилдан бошлаб 1999 йилга қадар бирмунча бошқачароқ тарзда белгиланадиган бўлди. Агар ўтган йилда улар бўйича солиққа тортиш объекти деб асосий воситаларни сотиш қиймати билан қолдиқ қиймати ўртасидаги фарқ белгиланган бўлса, энди уларнинг ҳажми уларга ҚҚСни қўшмаган ҳолда сотиш нархидан келиб чиқиб белгиланади, лекин, бу ҳажм асосий воситаларнинг қолдиқ қийматидан паст бўлмаслиги кераклиги шарт қилиб қўйилди.

Товарлар (ишлар, хизматлар) ҳақиқий таннархидан паст нархларда сотилган ҳолда корхонада сотиш пайтида шаклланган нарх солиққа тортилади, лекин у ушбу товарлар (ишлар, хизматларни) ишлаб чиқариш ёки харид қилишга доир ҳақиқий харажатлардан паст булмаслиги керак.

Шуни ҳам эсда тутиш керакки, асосий воситаларнинг текинга берилиши тизим ичида корхоналар ўртасида ажратиш баланси ва ушбу корхоналар тасарруфида

бўлган юқори ташкилот бўйруғи бўйича амалга оширилган бўлса, мазкур асосий воситалар солиққа тортиладиган айланмага киритилмайди.

Илгари ҚҚС ни ҳисоблаш ва тўлаш турли муддатларда амалга ошириларди, яъни ҳисоб-китоблар ҳисобот ойидан кейинги ойнинг 15-кунида, солиқ эса 20-кунигача тўланарди.

1998 йил январидан бошлаб ҚҚСни тўлаш тегишли давр (ой) учун сотиш ҳажмига доир ҳақиқатдаги айланма асосида унга оид ҳисоб-китобларни топшириш учун белгиланган кундан, яъни ҳисобот ойидан кейинги ойнинг 15-кунидан кечиктирмай, йил якунлари бўйича эса йиллик молиявий ҳисоботни топшириш муддатида амалга оширилиши лозим бўлди.

1998 йил 1 январдан бошлаб имтиёзлар доираси кенгайиши билан бирга айрим имтиёз олувчиларнинг ҚҚСни тўлаши жорий этилди. Улар таркибига бевосита аҳоли томонидан ҳақи тўланувчи курслар, тўгараклар, секциялар ёки дарслар; хуқуқни муҳофаза этиш соҳасидаги адвокатлар ҳайъати аъзолари кўрсатадиган хизматлар; аҳолига якка тартибда кийим-кечак тикиш, кийим — кечакларни, трикотаж буюмлар, пойабзал, мураккаб маиший техникаларни, мебелларни тузатишга оид хизматлар, болалар трикотаж буюмларини тайёрлаш ва тузатиш, кийим-кечакларни кимёвий усулда тозалаш, шу жумладан ҳаммомлар, сартарошхона ва кир ювиш корхоналари хизматлари киради.

Солиқ кодекси қабул қилингандан кейин ҳам ҚҚС ставкалари ва ундириш механизмида ўзгаришлар давом этаверди. 1999 йилдан бошлаб биринчи зарурий озиқ-овқат товарларига камайтирилган ставкалар 15 фоиз қилиб белгиланди, ҚҚСни тўлаш тартиби жаҳон андозаларига мослаштирилди ҳамда ҳисобварақ-фактураларни нотўғри расмийлаштирилганлиги учун молиявий жарималар жорий қилиниб, у бўйича назорат кучайтирилди. ҚҚСни ундиришнинг янги тартибига ўтилишига илгариги тартибдаги бир қанча нуқсонлар сабаб бўлди. Биринчидан, илгари амалда бўлган тартиб бўйича сотиб олинган хомашё материалларга тегишли ҚҚСнинг харажатларга сарф қилинишига мутаносиб равишда ҳисобга ўтказилиши корхона айланма маблағларининг четланишига олиб кел-

ди. Иккинчидан, ҳисобварақ-фактуралар асосида ҚҚСни ҳисоблаш механизми амалда иш бермади. Учинчидан, ҚҚСни ундиришнинг халқаро тажрибасига зид келар эди. Тўртинчидан, корхоналарда солиқ ҳисобини юритишни мураккаблаштириб қўйган эди. Жорий қилинган ҚҚСни тўлаш тартиби бўйича бюджетга тўланадиган ҚҚС солиқ солинадиган айланмага тегишли ҚҚСдан ҳисобот даврида амалда келиб тушган солиқ солинадиган айланмага фойдаланиладиган хомашё материаллар (иш, хизматлар) учун олинган ҳисобварақ-фактураларда кўрсатилган ҚҚС миқдори чегирилиб аниқланадиган бўлди.

2000 йилдан бошлаб, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йилдаги 554-сонли қарорига асосан барча ҚҚС тўловчилар учун ҚҚСнинг 20%ли ягона ставкаси ўрнатилди. Биринчи зарурий озиқ-овқат товарларига камайтирилган 15%ли ставкаларнинг бекор қилинишининг сабаби бир томондан ушбу имтиёзлар кутилган самарани бермаганлиги бўлса, иккинчи томондан фойда солиғи ставкаси 33%дан 31%га туширилганлиги натижасида бюджет даромадларини қоплаш кўзда тутилган эди. Шунингдек, ҚҚС ставкасини бир хиллаштирилиши МДҲ мамлакатлари билан бўладиган ташқи савдо алоқаларида ўзининг самарасини беради, чунки шу миқдордаги ставкалар МДҲда амал қилади. Республикамиз ташқи савдосида экспортнинг 2000 йилда 35,9%и, 2001 йилда 34,2%и, импортнинг 2000 йилда 38,2%и, 2001 йилда 37,2%и МДҲ мамлакатларига тўғри келган*. 2002 йилга келиб эса республикамиз экспортининг 27,6%и, импортининг 36,9%и шу мамлакатлар билан амалга оширилган**.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Асосий макроиқтисодий кўрсаткичлар прогнози ва 2001 йилги Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджетининг параметрлари тўғрисида»ги 2000 йил 26 декабрдаги 500-

---

* Манба: Ўзбекистон Республикаси Макроиқтисодиёт ва статистика вазирлиги, Ўзбекистон Республикасининг 2001 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожланишининг асосий кўрсаткичлари. — Тошкент, 2002. — 23-б.

** Манба: Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси, Ўзбекистон Республикасининг 2002 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожланишининг асосий кўрсаткичлари. — Тошкент, 2003. — 21-б.

бўлган юқори ташкилот бўйруғи бўйича амалга оширилган бўлса, мазкур асосий воситалар солиққа тортиладиган айланмага киритилмайди.

Илгари ҚҚС ни ҳисоблаш ва тўлаш турли муддатларда амалга ошириларди, яъни ҳисоб-китоблар ҳисобот ойидан кейинги ойнинг 15-кунида, солиқ эса 20-кунигача тўланарди.

1998 йил январидан бошлаб ҚҚСни тўлаш тегишли давр (ой) учун сотиш ҳажмига доир ҳақиқатдаги айланма асосида унга оид ҳисоб-китобларни топшириш учун белгиланган кундан, яъни ҳисобот ойидан кейинги ойнинг 15-кунидан кечиктирмай, йил якунлари бўйича эса йиллик молиявий ҳисоботни топшириш муддатида амалга оширилиши лозим бўлди.

1998 йил 1 январдан бошлаб имтиёзлар доираси кенгайиши билан бирга айрим имтиёз олувчиларнинг ҚҚСни тўлаши жорий этилди. Улар таркибига бевосита аҳоли томонидан ҳақи тўланувчи курслар, тўгараклар, секциялар ёки дарслар; хуқуқни муҳофаза этиш соҳасидаги адвокатлар ҳайъати аъзолари кўрсатадиган хизматлар; аҳолига якка тартибда кийим-кечак тикиш, кийим — кечакларни, трикотаж буюмлар, пойабзал, мураккаб маиший техникаларни, мебелларни тузатишга оид хизматлар, болалар трикотаж буюмларини тайёрлаш ва тузатиш, кийим-кечакларни кимёвий усулда тозалаш, шу жумладан ҳаммомлар, сартарошхона ва кир ювиш корхоналари хизматлари киради.

Солиқ кодекси қабул қилингандан кейин ҳам ҚҚС ставкалари ва ундириш механизмида ўзгаришлар давом этаверди. 1999 йилдан бошлаб биринчи зарурий озиқ-овқат товарларига камайтирилган ставкалар 15 фоиз қилиб белгиланди, ҚҚСни тўлаш тартиби жаҳон андозаларига мослаштирилди ҳамда ҳисобварақ-фактураларни нотўғри расмийлаштирилганлиги учун молиявий жарималар жорий қилиниб, у бўйича назорат кучайтирилди. ҚҚСни ундиришнинг янги тартибига ўтилишига илгариги тартибдаги бир қанча нуқсонлар сабаб бўлди. Биринчидан, илгари амалда бўлган тартиб бўйича сотиб олинган хомашё материалларга тегишли ҚҚСнинг харажатларга сарф қилинишига мутаносиб равишда ҳисобга ўтказилиши корхона айланма маблағларининг четланишига олиб кел-

ди. Иккинчидан, ҳисобварақ-фактуралар асосида ҚҚСни ҳисоблаш механизми амалда иш бермади. Учинчидан, ҚҚСни ундиришнинг халқаро тажрибасига зид келар эди. Тўртинчидан, корхоналарда солиқ ҳисобини юритишни мураккаблаштириб қўйган эди. Жорий қилинган ҚҚСни тўлаш тартиби бўйича бюджетга тўланадиган ҚҚС солиқ солинадиган айланмага тегишли ҚҚСдан ҳисобот даврида амалда келиб тушган солиқ солинадиган айланмага фойдаланиладиган хомашё материаллар (иш, хизматлар) учун олинган ҳисобварақ-фактураларда кўрсатилган ҚҚС миқдори чегирилиб аниқланадиган бўлди.

2000 йилдан бошлаб, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йилдаги 554-сонли қарорига асосан барча ҚҚС тўловчилар учун ҚҚСнинг 20%ли ягона ставкаси ўрнатилди. Биринчи зарурий озиқ-овқат товарларига камайтирилган 15%ли ставкаларнинг бекор қилинишининг сабаби бир томондан ушбу имтиёзлар кутилган самарани бермаганлиги бўлса, иккинчи томондан фойда солиғи ставкаси 33%дан 31%га туширилганлиги натижасида бюджет даромадларини қоплаш кўзда тутилган эди. Шунингдек, ҚҚС ставкасини бир хиллаштирилиши МДҲ мамлакатлари билан бўладиган ташқи савдо алоқаларида ўзининг самарасини беради, чунки шу миқдордаги ставкалар МДҲда амал қилади. Республикамиз ташқи савдосида экспортнинг 2000 йилда 35,9%и, 2001 йилда 34,2%и, импортнинг 2000 йилда 38,2%и, 2001 йилда 37,2%и МДҲ мамлакатларига тўғри келган*. 2002 йилга келиб эса республикамиз экспортининг 27,6%и, импортининг 36,9%и шу мамлакатлар билан амалга оширилган**.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг «Асосий макроиқтисодий кўрсаткичлар прогнози ва 2001 йилги Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджетининг параметрлари тўғрисида»ги 2000 йил 26 декабрдаги 500-

---

* Манба: Ўзбекистон Республикаси Макроиқтисодиёт ва статистика вазирлиги, Ўзбекистон Республикасининг 2001 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожланишининг асосий кўрсаткичлари. — Тошкент, 2002. — 23-б.

** Манба: Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси, Ўзбекистон Республикасининг 2002 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожланишининг асосий кўрсаткичлари. — Тошкент, 2003. — 21-б.

сонли қарорида белгиланган тартибга асосан 2001 йилдан бошлаб, қурилиш корхоналари қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳар ойда бюджетга тўловни (бўнак тўловларисиз) амалга оширадиган бўлишди. Бу қурилиш ташкилотлари учун ўз айланма маблағларини кўпайтириш ва ишлаб чиқариш фаолиятини ривожлантириш ҳамда кенгайтириш нуқтаи назаридан бирмунча қулайлик яратиб берди. 2002 йилда ҚҚС ставкалари ва ҳисоблаш тартибида ўзгаришлар юз берган эмас, лекин 2002 йилнинг иккинчи ярим йиллигидан бошлаб улгуржи савдо корхоналари учун қўшилган қиймат солиғи жорий қилинди. 2003 йилдан бошлаб экспортчи корхоналар учун сотиб олинган хомашё материаллар бўйича қўшилган қиймат солиғини ҳисобга ўтказиш ҳуқуқи товарларни республика ҳудудидан олиб чиқиш ва валюта тушуми тасдиқлангандан кейингина юзага келадиган бўлди ҳамда жорий тўловларни амалга оширувчи корхоналар учун унинг миқдори ойда уч мартадан икки мартага қисқартирилди, имтиёзларнинг бешта банди тўлиқ, битта бандининг иккинчи қисми олиб ташланди шу билан бирга учта банд имтиёз қўшилди. Шунингдек, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2003 йил 4 февралдаги «Улгуржи савдо корхоналарини солиққа тортишни такомиллаштириш тўғрисида»ги Фармонига асосан улгуржи савдо корхоналари қўшилган қиймат солиғини тўлашдан озод этилди.

Шундай қилиб, юқорида баён этилган ҚҚСни ривожланиш тарихидан қўйидагиларни куриш мумкин:

— Жаҳон тажрибасида қўшилган қиймат солиғи ундириш тартиби илк бор 1954 йилда М.Лоре томонидан тавсия этилган, лекин у билан боғлиқ ғоялар ушбу асрнинг бошларида пайдо бўлган ва ҳозирда дунёнинг 50*га яқин мамлакатларида қўлланиб келмоқда. ИҲТТ ташкилотларида 1960 йилга қадар ишлаб чиқариш ва тақсимот бўғинларининг аниқ босқичида ундириладиган кенг истеъмол солиғининг оддий тури ҳолида эди, кейинчалик қўшилган қиймат солиғининг ундирилиш механизми такомиллашиб, ҳозирги пайтда кўпчилик ИҲТТ мамлакат-

---

* Экономика налоговой политики. Пер. с англ. / Под. ред. Майкла П. Девере. — М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 2001. — 186 с.

ларида ҚҚСни ҳисоблашда кредит ҳисоб-китоби усулидан фойдаланилмоқда;

— Республикамизда қўшилган қиймат солиғи жорий этилгандан буён унинг ставкалари бир неча марта ўзгартириб келинган, ҳаттоки айрим ҳолда (1994 йил) бир йилда ставка икки марта ўзгартирилган. Бундай ҳолатлар солиқ тўловчилар ҳисоб-китобларини чигаллаштирилишига олиб келиши шубҳасиздир. ҚҚС жорий қилингандан буён ўтган даврда табақалашган ставкаларнинг тадбиқ этилиши кейинчалик бекор қилиниши, лекин шунга қарамай охирги йилларда унинг ставкалари ўзгаришсиз қолаётганлиги қўшилган қиймат солиғи ставкаларида барқарорлашув юз бераётганлигидан далолат беради. ҚҚС ставкалари барқарорлашганлигига қарамай уни ҳисоблашда ва имтиёзларда ўзгаришларнинг тез-тез учраши ҳали ҳам аниқ бир тўхтамга келинмаганини кўрсатади. Бунга мисол қилиб, биргина 2003 йилда ҚҚС бўйича киритилган ўзгаришларда экспортчи корхоналар учун ҚҚС ҳисоблашдаги ўзгаришлар, жорий тўловлардаги ўзгаришлар ва имтиёзларда тўққиз (олтита банди тўлиқ ёки қисман камайтирилган, учта банд қўшилган) бандлардан иборат ўзгаришлар юз берган.

1.3. Қўшилган қиймат солиғининг Ўзбекистон солиқ тизимидаги аҳамияти

Республикамиз мустақилликка эришгандан сўнг дастлабки йиллик (1992 йил) Давлат бюджетига ташқаридан дотация ва субвенция олмасдан тузилиши бўйича талаблар қўйилди. Шундан келиб чиқиб, бошланғич босқичда солиқ сиёсати ижтимоий-иқтисодий йўналишга эга бўлган бюджет даромад ва харажатларининг тенглигини таъминлаш билан боғлиқ бўлган муаммоларни ҳал қилишга қаратилган эди. Уни республикада ишлаб чиқариш ҳажми тушиб кетган бир шароитда, юқори инфляция пайтида ва давлат молия соҳасидаги ўта оғир бир вазиятда амалга оширишга тўғри келди.

Юзага келган вазият, билвосита солиқлар (асосан ҚҚС)га асосланган солиқ тизимининг фискаль вазифани бажариши зарурлигини тақозо қилди. Солиқларни жорий

этилишининг бош мақсади бўлиб давлат тақдим этаётган хизматларни молиявий ресурслар билан таъминлашдан иборатдир. Шу сабабли бу даврда солиқ ислоҳотида сезиларли муҳим ўзгаришлар бўлиб ўтди, бунда айниқса, айланмага солиқ ва сотишдан солиқ ўрнига қўшилган қиймат солиғи жорий этилиши алоҳида аҳамият касб этади. Қўшилган қиймат солиғи жорий қилинишининг асосий сабабларидан бўлиб, биринчи навбатда у ёрдамида давлат бюджетига даромадлар тушумининг тенглигини таъминлаш ва бозор муносабатларини шакллантириш вақтида катта аҳамиятга эга бўлган давлат бюджетини тузишнинг барқарор базасини яратиш ҳисобланди. Олимларнинг фикрича қўшилган қиймат солиғи каби назария соҳасидан амалиёт соҳасига жуда тез ўтган ва дунёнинг бир неча мамлакатлари бюджетининг билвосита солиқлари ичида юқори мавқени эгаллаган солиқни солиқлар ривожланиш тарихи билмайди.

Иқтисодиётнинг ҳар хил соҳаларидаги тузилиши, ўзгартир-масдан, солиқ ставкаларини унча катта бўлмаган миқдорда оширилиши, бюджетга солиқ тушумини сезиларли даражада ошириши мумкин. Бу қўшилган қиймат солиғи Ғарбий Европадаги хорижий давлатларда бозор иқтисодиёти шароитида синаб кўрилган, натижада у бюджет даромадларини шакллантиришнинг ишончли манбаи сифатида ўзининг қулай ва самарали восита эканлигини исботлаган. Лекин шунга қарамай мамлакатимизда ҚҚСнинг дастлаб жорий этилишидаги юқори ставкани (30%) шу пайтда фаолият кўрсатган корхоналарнинг молиявий натижаларига эгри солиқ сифатида таъсири бўлмаган бўлса-да, товар ва хизматлар баҳосининг ошишига ва бунинг натижасида инфляция даражасининг янада юқори (646%*) бўлишига ўз «улушини қўшади», десак муболаға бўлмаса керак (тўғри, бунда бошқа омилларнинг ҳам таъсири катта бўлган). Шу туфайли кейинги йилларда ҚҚС ставкалари тушириб борилди.

Демак, республикамизда ҚҚСнинг жорий этилиши бир томондан солиқ тизимида кенг қўлланиб келинаётган дунё андозаларига ўтиш учун бир қадам бўлган бўлса,

---

* Ачилов М., Тен В. Банковская система Республики Узбекистан. — Ж. «Рынок, деньги и кредит», 9-сон, 2001, с.7.

иккинчи томондан давлат бюджети даромадларини узлуксиз таъминлаш кўзда тутилган эди. Бюджет даромадларини шакллантиришда ҚҚС қандай мавқени эгаллаб келмоқда ва унинг солиқ тизимида тутган ўрнини баҳолаш учун биз кейинги йиллардаги солиқ тушумлари тузилишини келтириб ўтмоқчимиз (2-жадвал).

Ушбу жадвал маълумотлари асосида Давлат солиқ қўмитаси (ДСҚ) бўйича бюджетга тўловларнинг жами тушумида солиқлар, шу жумладан ҚҚС салмоғининг охирги йиллардаги ўзгариш динамикаси юқорилигини келтирилган рақамлардан билиб олиш қийин эмас. 1997-2002 йилларда ҚҚС ДСҚ бўйича жами тушумни таъминлашдаги салмоғи бошқа солиқ турларига нисбатан юқоридир. 1997 йилда жами тушумда ҚҚСнинг салмоғи 27,44%ни ташкил этган, бу тушумдаги салмоғи бўйича ҚҚСдан кейинги ўринда турган юридик шахслардан олинадиган фойда (даромад) солиғи салмоғидан 1,29 (27,44−26,15)га кўпдир. 1999 йилга келиб ҚҚС жами тушумдаги салмоғи бўйича солиқ турлари орасида юқори ўринни сақлаб қолган бўлса-да, лекин 1998 йилга нисбатан жами тушумдаги улуши 6,67 (30,54−23,87)га камайган, салмоғи бўйича кейинги ўринда турган юридик шахлардан олинадиган фойда (даромад) солиғи билан салмоқ фоизидаги фарқ 8,71% (30,54−21,83) бўлса, 1999 йилга келиб бу фарқ 1,72%га (23,87−22,15) қисқарган ҳамда шу йилда акциз солиғи жами тушумдаги салмоғи бўйича иккинчи поғонага чиққан.

1999 йилга келиб, ҚҚС бўйича солиқ тушумларининг нисбатан камайиши сабабларидан бири ҚҚСнинг ҳисоблаш механизмида ўзгаришлар бўлгани бўлса, иккинчи муҳим сабаби республика бўйича кўпгина кичик корхоналарни солиққа тортишнинг соддалаштирилган тизимига ўтиш туфайли ҚҚС тўловчилар сони 1999 йилга келиб 1998 йилга нисбатан 7373 тага қисқарганидир. 2002 йилда ҚҚСнинг ДСҚ бўйича жами тушумдаги салмоғи 25,01%ни ташкил этган, бу салмоғи бўйича ўзидан кейин турган жисмоний шахсларнинг даромад солиғи салмоғидан 7,22 (25,01−17,79)га кўп демакдир. Умуман, ДСҚ бўйича жами тушумдаги ҚҚСнинг ўрнига баҳо берадиган бўлсак у кейинги олти йилда тушумни шакллантиришда барқарор

2-жадвал

1997-2002 йилларда Ўзбекистон Республикасида ДСҚ бўйича солиқ тўловлари тушумининг тузилиши* (%да)

Т.р.	Манбаларнинг номланиши	Йиллар					
		1997	1998	1999	2000	2001**	2002**
	ДСҚ бўйича бюджетга тўловларнинг, жами тушуми	100	100	100	100	100	100
I	Бевосита солиқлар (ресурс ва мол-мулк тўловларисиз), жами	43,04	37,54	36,04	35,49	37,39	39,0
I.1	Юридик шахсларнинг даромад солиғи	26,15	21,83	17,75	16,37	14,79	13,43
I.2	Жисмоний шахсларнинг даромад солиғи	14,46	14,73	16,58	16,78	19,66	17,79
I.3	Кичик корхоналардан олинадиган ягона солиқ	0,09	0,97	1,69	2,35	2,94	5,11
I.4	Бошқа даромадлар	2,33	—	0,01	—	—	2,67
II	Билвосита солиқлар, жами	43,83	44,98	46,02	46,32	44,71	42,41
II.1	Қўшилган қиймат солиғи	27,44	30,54	23,87	23,67	24,77	25,01
II.2	Акциз солиғи	16,39	14,44	22,15	22,65	19,94	17,40
III	Ресурс тўловлари ва мол-мулк солиқлари, жами	11,20	13,36	12,76	12,40	12,16	10,75
III.1	Мол-мулк солиғи	2,51	3,57	3,64	3,87	3,98	2,64
III.2	Ер солиғи	3,95	4,69	4,84	4,01	3,86	2,92
III.3	Ер остидан фойланганлик учун солиқ	1,41	1,61	1,32	1,45	0,93	1,41
III.4	Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ	0,36	0,63	0,46	0,58	0,48	0,50
III.5	Экология солиғи ва атроф. тўл.	2,97	2,85	2,50	2,49	2,91	3,28
IV	Бошқа солиқ ва солиқ бўлмаган тўловлар	1,93	4,13	5,18	5,78	5,74	7,84

---

* Беганов В.С. ва бошқалар. Ўзбекистон солиқ тизими. Мустақилликнинг 10 йиллигига бағишлаб чиқарилган рисола. — Тошкент: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси», 2001.

** ДСҚ маълумотлари асосида муаллифнинг ҳисоб-китоби.

юқори ўринда турибди ва ўртача чоракдан кўп қисмни ташкил этмоқда. Бу ҳолат фақат республикамиз бюджет даромадларида ҚҚСнинг ўрни юқорилигидан далолат беribгина қолмасдан, балки шу билан бирга салбий кўрсаткич эканлигини ҳам эътироф этиш зарур. Чунки дунё иқтисодчилари ўтказган таҳлиллар шуни кўрсатмоқдаки, қайси мамлакатларда аҳоли жон бошига тўғри келадиган ЯИМ миқдори кам бўлса, шу мамлакатларда жами солиқ тушумларида билвосита солиқлар салмоғи юқори бўлади.*

Энди ДСҚ бўйича келиб тушган ҚҚСни вилоятлар ўртасидаги салмоғининг кейинги олти йилдаги ўзгаришини таҳлил қиламиз (3-жадвал).

3-жадвал маълумотларга қараганда ҚҚСнинг вилоятлар бўйича тузилишида энг катта салмоқ Тошкент шаҳрига тўғри келган, яъни ДСҚ бўйича ҚҚСдан жами тушумнинг олти йилдаги ўртача 33,%и Тошкент шаҳрига тегишлидир, туғри бу тенденция охирги йилларда кескин камаймоқда. Масалан, 1999 йилда ҚҚС бўйича жами тушумдаги Тошкент шаҳрининг салмоғи 42,0%ни ташкил этган бўлса, 2001 йилда бу салмоқ 11,07га камайиб кетиб, 30,93%га тенг бўлган, 2002 йилга келиб эса ушбу кўрсаткич 29,31%га тенг бўлган. Бу таҳлил қилинаётган даврдаги ўртача кўрсаткичдан 4,47 (33,78-29,31)га кам демакдир. Лекин шунга қарамай айрим вилоятларнинг ҚҚС бўйича жами тушумдаги салмоғи кўпайиб борган, буни айниқса Бухоро вилояти мисолида кўриш мумкин. 2000 йилдан бошқа барча таҳлил қилинаётган йилларда йил сайин жами ҚҚС бўйича тушумда Бухоро вилоятининг салмоғи ошиб борган, яъни тузилишдаги улуши 1997 йилдаги 5,08%дан 2002 йилда 9,29%га етган. Сурхондарё вилоятининг ҚҚС тушумидаги улушида ўзгаришлар жуда кам миқдорда бўлган 1997 йилда салмоғи 2,45%ни ташкил этган бўлса, 1998 йилга келиб бу 3,93%га етган, кейинги йилларда камайиш юз берган. 2000 йил бу кўрсаткич 2,20%гача пасайган, 2001 йилда бир оз ўсиш бўлиб, улуш 2,70%га етган, 2002 йилда яна ўтган йилга нисбатан камайиш юз берган 2,55%ни ташкил этган. Қўшилган қий-

* Юсупов М. Ўзбекистонда солиқ сиёсатининг долзарб муаммолари // Бозор, пул ва кредит, 1998 й., 2-сон. — 10-б.

3-жадвал

1997-2002 йиллар учун Давлат солиқ қўмитаси бўйича қўшилган қиймат солиғи тушумида вилоятларнинг салмоғи тўғрисида маълумот (%да)

Т/р	Вилоятлар	Салмоғи, жамига нисбатан %да							Ҳисоб-китоб устунлари					
		1997	1998	1999	2000	2001	2002	ўртача олти йилда	1	2	3	4	5	6
1	Қорақалпоғистон Республикаси	2,03	2,96	3,41	2,80	2,52	2,14	2,57	0,93	0,86	0,43	0,45	0,20	0,07
2	Андижон	4,19	4,61	4,76	4,87	5,04	5,28	4,95	0,42	0,18	0,04	0,15	0,02	0,00
3	Бухоро	5,08	6,55	9,11	7,99	9,23	9,29	8,45	1,47	2,16	0,43	2,56	6,55	1,00
4	Жиззах	1,27	1,15	1,27	1,60	1,94	1,61	1,57	0,12	0,01	0,01	0,12	0,01	0,01
5	Қашқадарё	9,34	7,76	5,08	11,59	11,17	9,68	9,54	1,58	2,50	0,27	2,68	7,18	0,93
6	Навоий	3,09	2,98	2,62	2,76	3,21	4,83	3,53	0,11	0,01	0,00	0,36	0,13	0,04
7	Наманган	4,35	3,71	3,07	3,79	4,14	4,23	3,95	0,64	0,41	0,09	0,64	0,41	0,11
8	Самарқанд	4,06	3,93	4,78	6,01	6,14	5,04	5,23	0,13	0,02	0,00	0,85	0,72	0,18
9	Сурхондарё	2,45	3,41	2,50	2,20	2,70	2,55	2,61	0,96	0,92	0,38	0,91	0,83	0,24
10	Сирдарё	1,38	1,95	1,75	1,73	2,09	2,10	1,93	0,57	0,32	0,24	0,20	0,04	0,02
11	Тошкент	9,57	9,00	8,82	8,32	8,90	9,23	8,95	0,57	0,32	0,03	0,18	0,03	0,00
12	Фарғона	8,08	8,92	5,84	7,37	8,01	10,52	8,52	0,84	0,71	0,09	3,08	9,49	1,06
13	Хоразм	5,23	5,34	4,99	4,11	3,98	4,19	4,42	0,11	0,01	0,00	0,35	0,12	0,02
14	Тошкент шаҳри	39,88	37,73	42,00	34,86	30,93	29,31	33,78	2,15	4,62	0,12	4,27	18,23	0,48
	Жами ДСҚ бўйича ҚҚС тушуми	100	100	100	100	100	100	100	10,6	13,06	2,13	16,8	43,98	4,19

Бу ерда: 1 устун $= \left| d_{i98} - d_{i97} \right|$; 2 устун $= \left(d_{i98} - d_{i97} \right)^2$; 3 устун $= \dfrac{\left(d_{i98} - d_{i97} \right)^2}{d_{i97}}$;

4 устун $= \left| d_{i99} - d_{i98} \right|$; 5 устун $= \left(d_{i99} - d_{i98} \right)^2$; 6 устун $= \dfrac{\left(d_{i99} - d_{i98} \right)^2}{d_{i98}}$;

3-жадвалнинг давоми

Т/р	Вилоятлар	Ҳисоб-китоб устунлари									
		7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
1	Қорақалпоғистон Республикаси	0,61	0,37	0,11	0,28	0,08	0,03	0,38	0,14	0,06	0,11
2	Андижон	0,11	0,01	0,00	0,17	0,03	0,01	0,24	0,06	0,01	1,09
3	Бухоро	1,12	1,25	0,14	1,24	1,54	0,19	0,06	0,00	0,00	4,21
4	Жиззах	0,33	0,11	0,09	0,34	0,12	0,07	0,33	0,11	0,06	0,34
5	Қашқадарё	6,51	42,38	8,34	0,42	0,18	0,02	1,49	2,22	0,20	0,34
6	Навоий	0,14	0,02	0,01	0,45	0,20	0,07	1,62	2,62	0,82	1,74
7	Наманган	0,72	0,52	0,17	0,35	0,12	0,03	0,09	0,01	0,00	0,12
8	Самарқанд	1,23	1,51	0,32	0,13	0,02	0,00	1,10	1,21	0,20	0,98
9	Сурхондарё	0,30	0,09	0,04	0,50	0,25	0,11	0,15	0,02	0,01	0,10
10	Сирдарё	0,02	0,00	0,00	0,36	0,13	0,07	0,01	0,00	0,00	0,72
11	Тошкент	0,50	0,25	0,03	0,58	0,34	0,04	0,33	0,11	0,01	0,34
12	Фарғона	1,53	2,34	0,40	0,64	0,41	0,06	2,51	6,30	0,79	2,44
13	Хоразм	0,88	0,77	0,16	0,13	0,02	0,00	0,21	0,04	0,01	1,04
14	Тошкент шаҳри	7,14	50,98	1,21	3,93	15,44	0,44	1,62	2,62	0,08	10,57
	Жами ДСҚ бўйича ҚҚС тушуми	21,14	100,61	11,00	9,52	18,87	1,15	10,14	15,46	2,25	24,14

7 устун $= \left| d_{i00} - d_{i99} \right|$; 8 устун $= \left(d_{i00} - d_{i99} \right)^2$; 9 устун $= \dfrac{\left(d_{i00} - d_{i99} \right)^2}{d_{i99}}$; 10 устун $= \left| d_{i01} - d_{i00} \right|$; 11 устун $= \left(d_{i01} - d_{i00} \right)^2$;

12 устун $= \dfrac{\left(d_{i01} - d_{i00} \right)^2}{d_{i00}}$; 13 устун $= \left| d_{i02} - d_{i01} \right|$; 14 устун $= \left(d_{i02} - d_{i01} \right)^2$; 15 устун $= \dfrac{\left(d_{i02} - d_{i01} \right)^2}{d_{i01}}$; 16 устун $= \left| d_{i02} - d_{i97} \right|$.

мат солиғи бўйича жами тушумда қайси вилоятларнинг салмоғи юқори бўлса, шу вилоятларда катта корхоналарнинг кўплигидан ҳамда саноат ривожланганлигидан дарак беради, бу республикамизда тузилишга оид ўзгариш даражасининг юқори эмаслиги, бошқа вилоятларда ҚҚС тўловчи катта корхоналарнинг сони ошмаётганлигидан далолат беради. Шунинг учун ҳам маълумотлардан кўриниб турибдики, жами ҚҚС бўйича ўртача олти йиллик тушумда саноат ривожланган Тошкент шаҳри ва вилояти, Бухоро, Фарғона ва Қашқадарё вилоятларининг улуши 70%га яқинни ташкил этади. Умуман охирги олти йилда ДСҚ бўйича келиб тушган ҚҚСнинг вилоятлар бўйича тузилишсини атрофлича батафсил баҳолаб, тадқиқот ишимизда зарур хулосалар чиқариш учун статистикада* кенг қўлланиладиган қуйидаги коэффициентлардан фойдаланамиз:

1) «Мутлақ» тузилишга оид силжишларнинг чизиқли коэффициенти $\left(\overline{\Delta}_{d_1-d_0}\right)$, бу кўрсаткич қуйидагича ҳисобланади:

$$\overline{\Delta}_{d_1-d_0} = \frac{\sum_{i=1}^{k}\left|d_{ij} - d_{ij-1}\right|}{k} \qquad (1)$$

Ушбу кўрсаткич таҳлил қилинаётган даврда салмоқларнинг ўртача ўзгаришини фоизли даражада ифодалайди.

2) «Мутлақ» тузилишга оид силжишларнинг квадратли коэффициенти $\left(\sigma_{d_1-d_0}\right)$ қуйидагича ҳисобланади:

$$\sigma_{d_1-d_0} = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^{k}\left(d_{ij} - d_{ij-1}\right)^2}{k}} \qquad (2)$$

Ушбу кўрсаткич салмоқларнинг алоҳида қисмларини жамланган ҳолдаги ўзгариши тезлигини баҳолайди.

---

* Теория статистики: Учебник / Под ред. проф. Р.А.Шмойловой. — М.: Финансы и статистика, 1996. — 345 с.

3) Нисбий тузилишга оид силжишларнинг квадратли коэффициенти $\left(\sigma_{\frac{d_1}{d_0}}\right)$ қуйидагича ҳисобланади:

$$\sigma_{\frac{d_1}{d_0}} = \sqrt{\sum_{i=1}^{k} \frac{\left(d_{ij} - d_{ij-1}\right)^2}{d_{ij-1}} \times 100} \qquad (3)$$

Бу ерда:

d — қўшилган қиймат солиғи бўйича тушумдаги вилоятлар салмоғи;

i — таркибдаги вилоятлар;

j — таҳлил қилинаётган йиллар;

k — вилоятларнинг умумий сони.

Ушбу кўрсаткич таҳлил қилинаётган даврдаги салмоқлар ўзгаришининг интенсивлигини тавсифлайди.

Энди юқорида келтирилган жадвал 1; 4; 7; 10; 13 стунларининг йиғиндисидан фойдаланиб 1997-2002 йилларга тегишли қўшилган қиймат солиғининг вилоятлар бўйича «мутлақ» тузилишга оид силижишининг чизиқли коэффициентини ҳисоблаб чиқарамиз:

$$\bar{\Delta}_{d_{98}-d_{97}} = \frac{10,6}{14} = 0,76 \quad \text{фоизли даража}$$

$$\bar{\Delta}_{d_{99}-d_{98}} = \frac{16,8}{14} = 1,2 \quad \text{фоизли даража}$$

$$\bar{\Delta}_{d_{00}-d_{99}} = \frac{21,14}{14} = 1,5 \quad \text{фоизли даража}$$

$$\bar{\Delta}_{d_{01}-d_{00}} = \frac{9,52}{14} = 0,68 \quad \text{фоизли даража}$$

$$\bar{\Delta}_{d_{02}-d_{01}} = \frac{10,14}{14} = 0,72 \quad \text{фоизли даража}$$

Демак, 1998 йил 1997 йилга таққосланганда жами ҚҚС тушумидаги вилоятларнинг салмоғида ўзгариш жуда кам миқдорни, яъни 0,76%ли даражани ташкил этган,

таҳлил қилинаётган даврдаги энг катта вилоятлар бўйича тузилиш ўзгариш 2000 йилда 1999 йилга нисбатан олганда пасайиш юз берган ва 1,5%ли даража тенг бўлган. Бунинг асосий сабаби жами ҚҚС бўйича тушумдаги Тошкент шаҳрининг улуши 1999 йилда 42%дан 2000 йил 34,86%га, Бухоро вилоятининг улуши 9,11%дан 7,99%га тушиб кетиши ҳамда Қашқадарё вилоятининг улуши бирданига 1999 йилги 5,08%дан 2000 йилда 11,59%га кўтарилишидадир. 2001 йилга келиб ҚҚС тушумидаги вилоятлар салмоғининг ўзгариши юқори эмас, анча барқарорлашган, яъни 2000 йилга нисбатан «мутлақ» тузилиш силжишларнинг чизиқли коэффициенти 0,68%ли даражага тенг бўлган. 2002 йилда ушбу коэффициент 2001 йилга нисбатан кўтарилиб, 0,72%ли даражани ташкил этган. Бунинг сабаби 2002 йилда ҚҚС тушуми тузилиш Фарғона (2001 йилга нисбатан 2,51% даражага ошган) ва Қашқадарё (1,49% даражага камайган) вилоятларининг салмоқларида сезиларли ўзгаришларни бўлганлигидадир. Ушбу таҳлил бўйича чиқарган хулосаларимизни янада мустаҳкамлаш учун 2; 5; 8; 11; 14 устунларнинг жами миқдоридан фойдаланиб «мутлақ» тузилиш силжишларнинг квадратли коэффициентини аниқлаймиз:

$$\sigma_{d_{98}-d_{97}} = \sqrt{\frac{13,06}{14}} = 0,97 \qquad \text{фоизли даража}$$

$$\sigma_{d_{99}-d_{98}} = \sqrt{\frac{43,98}{14}} = 1,77 \qquad \text{фоизли даража}$$

$$\sigma_{d_{00}-d_{99}} = \sqrt{\frac{100,61}{14}} = 2,68 \qquad \text{фоизли даража}$$

$$\sigma_{d_{01}-d_{00}} = \sqrt{\frac{18,87}{14}} = 1,16 \qquad \text{фоизли даража}$$

$$\sigma_{d_{02}-d_{01}} = \sqrt{\frac{15,46}{14}} = 1,05 \qquad \text{фоизли даража}$$

Ушбу коэффициент бўйича ҳам ҚҚС тушумининг вилоятлар тузилишдаги силжиш 2000 йилда 1999 йилга нисбатан таҳлил даврида энг юқори бўлган, яъни 2,68 даражага тенг бўлган, 2001 йилга келиб бу кўрсаткич 1,16%ли даражани ташкил этган. ҚҚС тушумининг вилоят бўйича тузилишсидаги ўзгаришларни фоизларда баҳолаш учун нисбий тузилишвий силжишларнинг квадратли коэффициентини 3; 6; 9; 12; 15 графаларнинг жами миқдоридан фойдаланиб топамиз:

$$\sigma_{\frac{d_{98}}{d_{97}}} = \sqrt{2{,}13 \times 100} = 14{,}60\%$$

$$\sigma_{\frac{d_{99}}{d_{98}}} = \sqrt{4{,}19 \times 100} = 20{,}47\%$$

$$\sigma_{\frac{d_{00}}{d_{99}}} = \sqrt{11{,}00 \times 100} = 33{,}17\%$$

$$\sigma_{\frac{d_{01}}{d_{00}}} = \sqrt{1{,}15 \times 100} = 10{,}72\%$$

$$\sigma_{\frac{d_{01}}{d_{02}}} = \sqrt{2{,}25 \times 100} = 15{,}0\%$$

Демак, фоизларда ифодаланганда 1998 йилда 1997 йилга нисбатан ҚҚС тушумининг вилоятлар бўйича тузилишида ўзгариш 14,60%, 1999 йилда 1998 йилга нисбатан 20,7%, 2000 йилда 1999 йилга нисбатан 30,17%ни ташкил этган бўлса, 2001 йилда 2000 йилга нисбатан таққосланганимизда сезиларли даражада ўзгариш бўлмаган ва 10,72%ни ташкил этган, 2002 йил 2001 йилга таққосланганда тузилиш силжишнинг квадратли коэффициенти фоизларда ифодаланганда 15,0%га тенг бўлган.

Биз юқорида келтирган учта коэффициент ўзидан бир йил олдинги йилга таққосланиб топилади ва таҳлил қилинаётган даврни қисмларга бўлиб изоҳлашда қўл келади. Таҳлил қилинаётган олти йил бўйича умумлаштириб баҳо бериш учун эса *n*-даврдаги «мутлақ» тузилиш ўзгаришларнинг чизиқли коэффициентидан фойдаланиш зарур:

$$\frac{\overline{\Delta}_{d_1-d_0}^{(n)}}{\Delta_{d_1-d_0}^{(n)}} = \frac{\sum_{i=1}^{k}|d_{in}-d_{i1}|}{k(n-1)} \qquad (4)$$

Бу ерда:

n — таҳлил қилинаётган даврларнинг умумий сони.

Жадвалдаги 16 қисм йиғиндисидан фойдаланиб ушбу коэффициентни ҳисоблаб чиқарамиз:

$$\frac{\overline{\Delta}_{d_{02}-d_{97}}^{(n)}}{\Delta_{d_{02}-d_{97}}^{(n)}} = \frac{24{,}14}{14\times5} = 0{,}34 \text{ фоизли даража}$$

Шундай қилиб, 1997-2002 йиллар даври учун жами ҚҚС тушумининг вилоятлар ўртасидаги улушининг ўзгариши сезиларли даражада юқори эмаслигини олти йиллик даврга тегишли «мутлақ» тузилиш ўзгаришларининг чизиқли коэффициентининг 0,34%ли даражага тенглигини исботлаб турибди. Ушбу коэффициентларнинг таҳлил қилинаётган давр учун жами ҚҚС тушумларида бу давр ларли даражада ўзгармаганлиги 1997-2002 йилларда кел тирилган бешта ҳудуднинг республикада ҚҚС тушумларини шакллантиришдаги катта салмоғи сақланиб қолганлигини англатади ҳамда бошқа ҳудудларда йирик қўшилган қиймат солиғи тўловчи корхоналарнинг вужудга келмаганлигидан яна бир бора далолат беради.

Юқорида республика ДСК бўйича бюджетга тўловларнинг жами тушумида ҚҚС нинг ўрни ҳамда бу жойда реслиб тушган ҚҚСда вилоятларнинг улуши ҳақида тўхталиб ўтдик, энди вилоятлардаги жами солиқ тушумларида қўшилган қиймат солиғи қандай аҳамиятга эга эканлигини билиш мақсадида. Сурхондарё вилояти бўйича солиқ тушумларини шакллантириш кўриб ўтамиз, бу жойда республикадаги сингари ҚҚС етакчи ўринни эгаллайди. Сўнгги олти йилдаги вилоят бўйича солиқ тушумларида ҚҚС салмоғининг ўзгаришини таҳлил қилиш учун 4-жадвал маълумотларидан фойдаланамиз.

Ушбу 4-жадвал маълумотларидан кўринадики, умумий ўртача олти йилликни олганда ҚҚС бўйича тушум

4-жадвал

1996-2002 йиллар мобайнида Сурхондарё вилояти бўйича солиқ тўловларининг тушуми бўйича маълумот

Т/р	Манбаларнинг номланиши	1997		1998		1999		2000		2001		2002		ўртача олти йилда	
		млн сўмда	%да	млн сўмда	%да	млн сўмда	%да	млн сўмда	%да	млн сўмда	%да	млн сўмда	%да	млн сўмда	%да
I	Вилоят бўйича бюджетга тўловларнинг жами тушуми	6891,80	100	11255,19	100	15220,39	100	20113,56	100	28503,11	100	39033,3	100	20169,56	100
1	Юридик шахсларнинг фойда (даромад) солиғи	1658,44	24,06	1762,42	15,66	1935,27	12,72	2681,24	13,33	3277,11	11,50	4004,81	10,26	2553,22	12,66
2	Жисмоний шахсларнинг даромад солиғи	1192,05	17,30	1787,60	15,88	2610,57	17,15	3702,90	18,41	6155,92	21,60	8774,37	22,48	4037,24	20,02
3	Кичик корхоналардан олинадиган ягона солиқ	2,49	0,04	43,23	0,38	160,65	1,06	275,62	1,37	643,58	2,26	1634,88	4,19	460,07	2,28
4	Қўшилган қиймат солиғи	1809,10	26,25	3864,65	34,34	3180,22	20,89	3781,49	18,80	6475,32	22,72	8276,91	21,20	4564,62	22,63
5	Акциз солиғи, жами	729,10	10,58	1582,73	14,06	3683,24	24,20	5516,52	27,43	5880,90	20,63	8314,94	21,30	4284,57	21,24
6	Мол-мулк солиғи, жами	239,20	3,47	429,04	3,81	580,50	3,81	682,13	3,39	953,32	3,34	930,97	2,38	635,86	3,15
7	Ер солиғи, жами	605,28	8,78	788,98	7,01	1459,79	9,59	1754,01	8,72	2753,94	9,66	2555,13	6,55	1652,85	8,20
8	Ер остидан фойдаланганлик учун солиқ	120,64	1,75	138,39	1,23	139,56	0,92	97,87	0,49	81,12	0,29	97,02	0,25	112,44	0,56
9	Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ	41,07	0,60	75,20	0,67	42,89	0,28	54,50	0,27	70,15	0,24	83,49	0,21	61,21	0,30
10	Экология солиғи	196,01	2,84	367,26	3,26	401,71	2,64	506,42	2,52	875,20	3,07	1029,39	2,64	562,66	2,79
11	Инфратузилмани ривожлантириш солиғи	—	—	92,87	0,83	160,94	1,06	216,14	1,07	253,23	0,89	647,06	1,66	228,38	1,13
12	Бошқа солиқ ва солиқ бўлмаган тўловлар	298,42	4,33	322,82	2,87	865,05	5,68	844,72	4,20	1083,32	3,80	2684,33	6,88	1016,44	5,04

жами вилоят солиқ тўловларида энг юқори ўринни эгаллаган. 1997 йилда вилоят бўйича жами тушумдаги ҚҚСнинг салмоғи 26,25%ни ташкил этган бўлса, 1998 йилга келиб ҚҚС салмоғи таҳлил қилинаётган даврдаги энг юқори кўрсаткичга 34,34%га етган, бу тузилишда кейинги ўринни эгаллаб турган жисмоний шахсларнинг даромад солиғидан 18,46%га (34,34–15,88) кўп демакдир. 1999 ва 2000 йилларда ҚҚСнинг жами вилоят бўйича тушумдаги салмоғи (мос равишда 20,89% ва 18,80%) ўтган йилларга нисбатан пасайган, бунинг сабаби республика бўйича тушумни таҳлил қилганда таъкидлаганимиздек, ҚҚСни ҳисоблашда ўзгаришлар юз бергани ва кўпгина кичик корхоналар солиққа тортишнинг соддалаштирилган тизимига ўтганлигидир*. Лекин шунга қарамай 2001 йилда вилоят бўйича солиқ тушумларидаги ҚҚСнинг салмоғида ўсиш юз берган ва 22,72%ни ташкил этган. Бу 2000 йилга нисбатан 3,92%га (22,72–18,80) кўп демакдир. 2002 йилга келиб бу кўрсаткич бир оз камайган, яъни 21,20%га тенг бўлган, шу билан бирга вилоят бўйича солиқ тушумларини шакллантиришда учинчи поғона (жисмоний шахсларнинг даромад солиғи 22,48%, акциз солиғи 21,30%)га тушган. Лекин таҳлил қилинаётган даврда вилоят бўйича салмоқ жиҳатидан қўшилган қиймат солиғи ўртача 22,63%ни ташкил этиб етакчи ўринни эгаллаган. Умуман олганда, бу бир-бирига боглиқ узвий жараёндир республика бўйича ҳам салмоқ жиҳатдан юқори ўринни эгаллаган ҚҚС вилоятда ҳам юқори ўринларни эгаллаши шубҳасиздир. Чунки қўшилган қиймат солиғи маҳсулотлар реализациясига, шунингдек, бевосита истеъмолга боғлиқ бўлганлигидан, моҳиятан республика ҳудудлари бўйича деярли тенг салмоққа эга тушумлар бўлиши керак (тўғри, бунда солиқ имтиёзлари доираси ҳам катта аҳамиятга эга).

Турли тармоқ корхоналари томонидан тўланаётган солиқларда ҚҚС салмоғининг ўзгариши қандай юз бераётганлигини 5-жадвалдан яққол кўриш мумкин.

Жадвалдан турли фаолият билан шуғулланувчи корхоналарда ҚҚСнинг жами ҳисобланган солиқлардаги салмоғи турлича эканлиги кўриниб турибди. Саноат корхона-

---

* Вилоят бўйича 1999-2000 йилларда жами 697 та корхона ягона солиқ тўлашга ўтган.

5-жадвал

Турли фаолият билан шуғулланувчи йирик корхоналарда ҳисобланган жами солиқларда ҚҚСнинг салмоғи тўғрисида маълумот*

Кўрсаткичлар	Йиллар						Ўртача олти йилда
	1997	1998	1999	2000	2001	2002	
Саноат							
Жами солиқлар, м.с	51504	79062	140263	172324	221547	267268	155328
Ш.ж. ҚҚС, м.с	27139	59041	68256	150710	173256	196825	112537,8
Салмоғи %да	52,69	74,68	48,66	87,46	78,20	73,64	72,45
Фойда солиғи м.с	17096	8856	14671	—	6987	10589	9699,8
Салмоғи %да	33,19	11,20	10,46	—	3,15	3,96	6,24
Қурилиш							
Жами солиқлар, м.с	6890	9329	10787	16316	21658	32324	16217,3
Ш.ж. ҚҚС, м.с	3201	4723	6107	10736	13875	19867	9751,5
Салмоғи %да	46,46	50,63	56,61	65,80	64,06	61,46	60,13
Фойда солиғи м.с	3273	3805	3887	4360	4854	5613	4298,7
Салмоғи %да	47,50	40,79	36,03	26,72	22,41	17,36	26,51
Транспорт							
Жами солиқлар, м.с	16892	20609	24616	23089	26251	33475	24155,3
Ш.ж. ҚҚС, м.с	4113	8890	9577	15436	18753	24962	13621,8
Салмоғи %да	24,35	43,14	38,90	66,85	71,44	74,57	56,39
Фойда солиғи м.с	6560	5843	7566	4359	3924	3842	5349
Салмоғи %да	38,83	28,35	30,74	18,88	14,95	11,48	22,14
Маиший хизмат							
Жами солиқлар, м.с	13721	21108	24999	15446	18682	17341	18549,5
Ш.ж. ҚҚС, м.с	5685	9567	9920	7533	9263	8902	8478,3
Салмоғи %да	41,43	45,32	39,68	48,77	49,58	51,33	45,71
Фойда солиғи м.с	7386	10019	12242	7346	8357	7269	8769,8
Салмоғи %да	53,83	47,46	48,97	47,56	44,73	41,92	47,28

ларида 1997 йилда жами солиқлардаги ҚҚСнинг салмоғи 52,69%ни ташкил этган, 2002 йилга келиб ҚҚС салмоғи 73,64%га етган, шу билан бирга фойда солиғининг салмоғи 1997 йилда 33,19% бўлган, 2000 йилда фойда солиғи салмоғи мавжуд эмас, 2001 йилда бир оз кўтарилиб салмоқ 3,15%га етган, 2002 йилда эса фойда солиғи салмоғи яна ошиб 3,96%ни ташкил этган (ушбу жадвал маълумотларини республикамиз бўйича Давлат статистика қўмитаси маълумотлари билан солиштирганимизда

*ДСИ маълумотлари ва корхоналар ҳисоботлари асосида муаллифнинг ҳисоб-китоби.

2000 йилда саноат тармоғида фойда кўрсаткичи жадвалдаги каби паст миқдорни ташкил этган, 2001 йилда 150,9%га ошган, 2002 йилда 2,4 мартага ошган)*. Бу ҚҚСнинг жами солиқлардаги салмоғи 2002 йилда 1997 йилга нисбатан 20,95 даражага (73,64–52,69) ошишининг асосий сабаби бошқа солиқларнинг, айниқса, фойда солиғининг камайиб кетишидадир. Фойда солиғининг салмоғи 29,23 (33,19–3,96)га камайиб кетган. Бунинг сабаби фақатгина фойда солиғи асосий ставкасини 1997 йилда 36%дан 2002 йилга келиб 24%га туширилганида эмас, ушбу корхоналарда солиққа тортиладиган фойданинг, умуман фойданинг камайиб кетганлигидадир, чунки ставка 1,5 марта камайган бўлса, фойда солиғининг салмоғи 8 мартадан кўпроқ камайиб кетган. Буни албатта ижобий ҳолат деб бўлмайди, корхоналарда фойданинг камайиши унинг инвестиция фаолиятини пасайтиради ва бу охир оқибатда ишлаб чиқаришни янада ривожлантиришни бирмунча чегаралайди. Бундан ташқари 2002 йилда 1997 йилга нисбатан ҚҚСнинг жами солиқлардаги салмоғининг ошишига сезиларли даражада бўлмаса-да, ҚҚС асосий ставкасининг 1997 йилдаги 18%га нисбатан 2002 йилда 20%ни ташкил этганлиги таъсир қилгандир. Қурилиш ва транспорт корхоналарида ҳам шу ҳолатни кўришимиз мумкин. Тўғри, қурилиш корхоналарида саноатдаги сингари ҚҚС салмоғининг ўзгариши жуда кескин бўлмаса-да, лекин ошиб борган. Масалан, 1997 йилда қурилишда ҚҚСнинг жами солиқлардаги салмоғи 46,46%га тенг бўлса, 2002 йилга келиб 61,46%га етган, транспорт корхоналарида 1997 йилда ҚҚСнинг жами солиқлардаги салмоғи 24,35%га тенг бўлса, 2001 йилга келиб 74,57%га етган, яъни саноат корхоналаридагига нисбатан ҳам кўпроқ — 50,22%га (74,57–24,35) ошган. Бу корхоналарда ҳам ҚҚС салмоғи кўпайишининг асосий сабаби қилиб фойда солиғининг камайишини кўрсатиш мумкин. Чунки жами солиқларнинг асосий

---

* Манбалар: Ўзбекистон Республикаси Макроиқтисодиёт ва статистика вазирлиги, Ўзбекистон Республикасининг 2001 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожланишининг асосий кўрсаткичлари. — Тошкент, 2002. — 19-б. ва Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси, Ўзбекистон Республикасининг 2002 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожланишининг асосий кўрсаткичлари. — Тошкент, 2003. — 17-б.

қисмини шу икки солиқ ташкил қилган, яъни саноатда ўртача олти йилда 78,69%и, қурилишда 86,64%и, транспортда 78,53%и ушбу икки солиққа тўғри келган. Лекин шунга қарамай маиший хизмат кўрсатиш корхоналарида бу кўрсаткич анча барқарордир, таҳлил қилинаётган йиллар ичида катта ўзгариш юз бермаган бўлиб, ўртача олти йилда ҚҚСнинг жами солиқлардаги салмоғи 45,71%ни ташкил этган, фойда солиғининг салмоғи эса 47,28%га тенг бўлган. Маиший хизмат кўрсатиш корхоналарида солиқлар салмоғидаги бундай барқарорлик ушбу хизмат фаолиятига қўшилган қиймат солиғи бўйича анчагина имтиёзларга эга эканлиги ҳамда бу соҳада хусусийлаштириш жараёнлари эртароқ, мамлакатимиз мустақилликка эришгандан кейин дастлабки йилларда бошланган бўлиб, анча самара берганлигини кўрсатиб турибди. Президентимиз 2003 йилда иқтисодий ислоҳотларни чуқурлаштиришнинг асосий йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамаси мажлисидаги маърузасида «Биз қаердаки ҳақиқий мулкдор пайдо бўлса, ўша жойда ислоҳотлар муваффақиятли амалга оширилаётганига қайта-қайта ишонч ҳосил қилмоқдамиз»* деб таъкидлаб ўтганлари бу ерда яна бир бор ўз исботини топган, десак муболаға бўлмайди.

ҚҚСнинг мамлакатимизда ривожланиш тарихи қисқа даврни ўз ичига олгани билан анча самарали фаолият кўрсатиб келмоқда ва бюджет даромадларини шакллантиришда мустаҳкам ўрин эгаллаган. Бунинг асосий сабабларидан бири ҚҚСнинг илгари амалда бўлган солиқлардан бир неча афзалликларга эгалигидир. Энди бу афзалликлар ҳақида тўхталсак.

ҚҚС умуман билвосита солиқларнинг келиб чиқиш тарихи шуни кўрсатадики, уларга солиқ юкини маҳсулот ишлаб чиқарувчилардан истеъмолчиларга ўтказиш вазифаси қўйилган. Моҳияти жиҳатидан ҚҚС билвосита солиқ бўлганлиги учун корхонанинг молиявий якунига бетараф бўлади**. Буни бевосита солиқ мисолида яққол кўриш

---

* «Ислоҳотлар стратегияси — мамлакатимиз иқтисодий салоҳиятини юксалтиришдир» / Халқ сўзи, 2003 йил 18 февраль, 40 (3152)-сон.

** Яҳёев Қ. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. — Тошкент, 2000. — 59-б.

мумкин, масалан фойда солиғи юки бевосита ишлаб чиқарувчининг зиммасига тушиб, унинг молиявий натижасига таъсир кўрсатади, ҚҚСда эса солиқ юки (айрим ҳолатлардан ташқари) истеъмолчига ўтиб кетади. ҚҚС солиғининг, бизнингча энг муҳим афзалликларидан бири бу маҳсулот сотувчи корхона фаолиятига нисбатан, яъни корхонага нисбатан бетарафлигидир.

Қўшилган қиймат солиғининг бунчалик тез ва кенг тарқалиши замонавий техника ва йўлга қўйилган ҳужжатлар айланишида солиқ операцияларини тез ва аниқ амалга ошириш имконини бериши муайян товарлар ва хизматларга солиқ солишнинг имтиёзли шартлари борасида чакана савдодаги сотувлардан олинадиган солиққа нисбатан самаралироқ эканлиги билан изоҳланади.

ҚҚС ва чакана савдо солиғи ставкалари, солиққа тортиладиган базалар баравар бўлса, уларнинг товарлар нархига таъсири ҳам бир хил бўлади. Бу икки солиқ ўртасида муҳим иқтисодий тафовут йўқ. Лекин ҚҚСнинг чакана савдо солиғига қараганда маъмурий жиҳатдан икки афзаллиги борлиги аниқланган. Биринчидан, ҚҚСда товар солиғини уни ишлаб чиқарувчига ўтказиш осон кечади. Иккинчидан, ҳисобварақ-фактура базасидаги ҚҚС чакана савдо солиғига қараганда, солиқ тўловидан буйин товлашдан ишончлироқ ҳимояни таъминлайди.

Биринчи афзаллигини кўриб чиқайлик. Пировард истеъмолчиларга ҳам, ораликдаги корхоналарга ҳам сотиладиган товарлар ва хизматлар ҚҚСга бирмунча осонроқ мослашади. Чунки, корхона бундай товарларни сотиб олаётганда тўланган ҳар қандай солиқнинг ўрнини қоплашга ҳаракат қилади, чакана савдо солиғида эса, солиқ ўрнини қоплаш оғирлиги бошқача кечади. Бундан ташқари, чакана савдо солиғида товардан сўнгги марта фойдаланишни текшириш маҳсулот етказиб берувчининг зиммасига тушади, товар етказиб берувчи эса харидор мақомини билмайди, демак пировард фойдаланувчини ҳам билмайди. ҚҚСда эса буни биладиган харидор текширилади.

ҚҚСни тўлаш чоғида товардан пировардида қандай фойдаланилишини текширишга зарурат бўлмаганлиги сабабли маҳсулот ишлаб чиқарувчининг бинокорлик материаллари, ёнилғи ва энергия ҳамда шу каби товарларни

олдин улар тўлаб келган солиқлардан озод қилиш осон бўлади. Маҳсулот етказиб берувчи чакана савдо солиғини тўлаётганда товардан шахсий ёки тижорат мақсадларида фойдаланишига ишонч ҳосил қилиши керак.

ҚҚС товар ёки хизмат нимага мўлжалланганидан қатъий назар тўланаверади, харидор эса ҚҚСни қайтариб олиш учун солиқ идораларига бунга ҳақли эканлигини тасдиқловчи ҳужжатлар (ҳисобварақ-фактуралар)ни тақдим этиши лозим. ҚҚСнинг бу афзаллиги кўпинча шахсий фойдаланиш учун, бизнесда ёки экспорт учун дарҳол фойдаланиш мақсадида кўрсатиладиган хизматларга солиқ солиш чоғида айниқса муҳим аҳамият касб этади.

Иккинчи афзаллиги қўйидаги қоидалар билан мустаҳкамланади:

— ҚҚСдан бўйин товлаш осон эмас, чунки ҳисобварақ-фактураларга қараб товар ҳаракатини аниқлаш осон, нега деганда сотувчи ўз харажатларини қоплаш мақсадида солиқ қайтариб берилиши учун буни тасдиқловчи ҳужжатни тақдим этиши керак. Чакана савдо солиғида мумкин бўлмаган товар ҳаракатини бундай кузатиш солиқ инспекторларига муқобил текшириш учун ҚҚС ҳужжатларидан фойда ва бошқа солиқларни текширишда фойдаланиш имконини беради;

— ҚҚС қўлланилиши нархни сохталаштириш мақсадида харидор билан сотувчи ўртасида тил бириктириш имкониятини йўққа чиқаради, чунки агар харидор солиқ хусусида кўпроқ чегирмага эга бўлиш учун ҳисобварақ-фактурада нарх юқори даражада кўрсатилишидан манфаатдор бўлса, сотувчи ўз солиқ мажбуриятини камайтириш учун нарх мумкин қадар арзон кўрсатилишидан, демак, камроқ солиқ тўлашдан манфаатдордир;

— чакана савдо солиғи кам тўланганини исботловчи далилларни кўрсатиш мажбурияти солиқ идоралари зиммасига юклатилган бўлса, харидорнинг харажатлари бўйича ҚҚС юзасидан солиқ чегирмасига эга бўлиш учун далилларни тақдим этиш мажбурияти солиқ тўловчининг зиммасига тушади.

ҚҚС ишлаб чиқариш ва тақсимлашдан тортиб истеъмолчига сотишгача бўлган жараёнда ҳар бир сотиш ҳужжатидан олинадиган билвосита кўп поғонали солиқ бўлиб,

унинг объекти қўшилган қиймат, яъни товарлар ишлаб чиқарувчи ёки хизматлар бажарувчи томонидан янги буюм ёки хизматни бажариш учун сотиб олинган хомашё, материаллар ёки товарлар ва маҳсулотлар қийматига қўшилган қиймат ҳисобланади. Ушбу солиқ товар нархининг барча унсурларини чеклайди ва ишлаб чиқарувчининг ишлаб чиқариш чиқимларини камайтиришга ундайди.

ҚҚС бўйича ҳисоб-китоблар жараёнида давлат саноат ва савдо сармояси айланиши суръатлари ҳақида маълумот олади, бу эса макроиқтисодий тартибга солинишни енгиллаштиради. Бундан ташқари, давлат аҳолига — солиқнинг мазкур тўрининг ягона ва охирги тўловчисига сотилишига қадар даромадни бўлиб-бўлиб, лекин узлуксиз олиш имконини беради.

Жаҳон амалиёти ҚҚСни ҳисоблашнинг деярли бир хил тизимини назарда тутади. Тўловчи харидордан сотилган товарлар учун ҚҚС суммаси ва мол етказиб берувчи томонидан моддий ресурслар, ёқилғи, ишлар учун тўланган ҚҚС суммаси орасидаги фарқни тўлайди. Тўланиши керак бўлган солиқ манфий бўлиб чиқса, яъни бу солиқ кўпайиб кетса, қолдиқ бўлажак тўловлар ҳисобига киритилади ёки ривожланган мамлакатларда қабул қилинганидек, солиқ тўловчига қайтарилади.

ҚҚСга асосланган солиқ тўлаш тизими солиқларни қисмларга ажратиб олиш имконини беради, чунки фирманинг барча сотувларидан солиқ олинади, бироқ оралиқдаги харидлар учун тўланган солиқлар кейинчалик умумий миқдордан қопланади. «Солиқ кредити» сифатида таниш бўлган бу усул солиқ тизимига ўзини ўзи тартибга солиш имконини беради, бу эса солиқлар олиш тартибини яхшилайди.

ҚҚСнинг яна бир афзаллиги шундаки, ишлаб чиқаришнинг ҳар бир босқичида тўланган солиқ миқдорини ҳисоблаш мумкин. Бу ўз навбатида экспорт учун солиқ чегирмаларини ҳисоблаш ва экспорт субсидиялари берилишида бузилишларнинг олдини олиш имконини беради. Бундан ташқари бундай кўп босқичли солиқлардан фойдаланиш ягона фирма тузилмаси ёки корхоналар уюшмаси доирасида товарлар ишлаб чиқаришда солиқ суммаси-

ни камайтиради ва шу тариқа фирмаларнинг вертикал интеграциясига туртки бўлади.

Шундай қилиб, мамлакатимизда ҚҚС жорий қилиниши пайтида асосий вазифа қилиб қўйилган бюджет даромадларини узлуксиз таъминлаш зарур даражада уддаланган, лекин шу билан бирга мамлакатимиз бюджет даромадларини шакллантирилиши асосан билвосита солиқ бўлган ҚҚСнинг улуши (ўртача олти йилда чорак қисмидан кўп) ҳисобига тўғри келишини ижобий ҳолат деб бўлмайди, чунки халқаро амалиёт таҳлиллари шуни кўрсатмоқдаки, жами солиқ тушумларида билвосита солиқлар салмоғининг ошиб бориши, мамлакатда аҳоли жон бошига тўғри келадиган ЯИМ миқдори камайишига олиб келиши мумкин. Бундан ташқари, қўшилган қиймат солиғининг республикамизда вилоятлар бўйича тузилишси кўрилганда шу нарса аниқ бўлдики, асосан ҚҚС бўйича тушумлар тўртта вилоят ва Тошкент шаҳрига тўғри келмоқда ва бунда охирги олти йиллик даврдаги «мутлақ» тузилишга оид ўзгаришларнинг чизиқли коэффициенти юқори эмаслиги (0,34) ҚҚС тушумининг вилоятлар бўйича тузилишида деярли катта ўзгаришлар юз бермаётганлигидан далолат бермоқда, бу эса ўз навбатида ҚҚС тўловчи йирик саноат корхоналарининг бошқа вилоятларда сезиларли даражада кўпаймаётганлигидан далолат беради.

II боб. ҚЎШИЛГАН ҚИЙМАТ СОЛИҒИ МЕХАНИЗМИ МУАММОЛАРИ

2.1. Қўшилган қиймат солиғини тўловчи субъектлар ва ставкаларнинг табақаланиши

Ҳозирги кунда мамлакатимизда амалда бўлган солиқ қонунчилигига асосан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи ҳамда товарларни импорт қилувчи юридик шахслар қўшилган қиймат солиғи тўловчилар ҳисобланади.

Қўшилган қиймат солиғига тортиш мақсадида юридик шахслар деганда мулкида, хўжалик юритишида ёки тезкор бошқарувида мол-мулкка эга бўлган ва ўз мажбуриятлари бўйича ана шу мол-мулк билан жавоб берадиган, шунингдек, мустақил балансга ва ҳисоб-китоб рақамига эга бўлган барча турдаги корхоналар, бирлашмалар ва ташкилотлар тушунилади.

Ўзбекистон корхоналарининг бошқа давлатларда жойлашган бўлинмалари, агар халқаро шартномада бошқача шартлар киритилмаган бўлса, ҚҚСни улар рўйхатдан ўтган жойга тўлайди.

Республикамизда айрим корхоналарга алоҳида солиққа тортиш тартиби жорий этилган. Жумладан, савдо ва умумий овқатланиш корхоналари бир қанча солиқ ва йиғимлар ўрнига ялпи даромад солиғи тўлайдилар. Агар бу корхоналар ўзининг асосий фаолиятидан ташқари ишлаб чиқариш ва бошқа хил фаолиятлар билан шуғулланса, улар ҳар бир фаолият тури бўйича алоҳида ҳисоб-китоблар олиб бориши керак ҳамда ҳар бир фаолият тури бўйича солиқ қонунчилигида белгиланган солиқларни тўлаши шарт. Шунингдек қишлоқ хўжалиги товар ишлаб чиқарувчилари амалдаги бошқа солиқ (шу жумладан, қўшилган қиймат солиғи) ва маҳаллий йиғимлар ўрнига (алкоголли маҳсулотга бўлган акциз солиғидан ташқари) ягона ер солиғи тўлашлари кўзда тутилган ҳамда кичик корхоналар ўз хоҳишига кўра қонунчиликка мувофиқ ягона солиқни тўланишини назарда тутадиган солиққа тортишнинг соддалаш-тирилган тизимини қўллаши мумкин. Ягона солиққа ўтган кичик корхоналар учун ягона солиққа

ўтгунга қадар бўлган даврда амалга оширган операциялар учун ўша даврда ҳаракатда бўлган солиқларни тўлаш мажбурийдир.

Айрим фаолият тури билан шуғулланувчи корхоналарга алоҳида солиққа тортиш тартибининг жорий қилиниши хўжалик субъектларининг ҚҚС тўлаш бўйича мажбуриятларидан тўлиғича озод қилинишини билдирмайди. Бу корхоналарда фақат ўз фаолияти натижасида яратилган қўшилган қийматгина солиққа тортилмайди, холос, лекин ушбу қўшилган қийматни ҳосил қилишга кетган хомашё материалларини сотиб олиш пайтида қўшилган қиймат солиқ тўлайдилар. Бу ҳолатда корхона бир вақтнинг ўзида таъминотчига ҚҚС тўловчи сифатида, товарларни сотиб олувчи, ишлар ва хизматларни истеъмол қилувчиларга ҚҚС ҳисобламайдиган корхона сифатида майдонга чиқади.

Товарларни импорт қилувчи юридик шахслар ҚҚС тўловчи бўладиларми ёки йўқми, савдо ва умумий овқатланиш корхоналари бўладиларми, солиққа тортишнинг соддалаштирилган тизимига ўтган кичик корхоналар ёки ягона ер солиғи тўловчи қишлоқ хўжалиги маҳсулоти ишлаб чиқарувчилари бўладими бари бир республика ҳудудига импорт қилинадиган товарлар бўйича қўшилган қиймат солиғи тўлайдилар (қонунчиликка асосан озод этилганлар бундан мустасно). Импорт товарлар деб, одатда мамлакат чегарасини кесиб ўтган товарлар айтилади. Мамлакатимизда чегарани кесиб ўтувчи импорт товарларни тасдиқловчи ҳужжат бўлиб, Ўзбекистон Республикаси божхона қонунчилигига биноан товарни чегарадан ўтиш пайтида расмийлаштирилган божхона юк декларацияси ҳисобланади. Импорт қилинадиган ишлар, хизматлар бўйича ҚҚС, ишни, хизматни ҳақиқатда бажарилганлигини тасдиқловчи ҳужжатлар бўлиб далолатномалар, маълумотномалар ва бошқа хорижий шериклар билан тузилган шартнома ва иш бажарилган пайтда расмийлаштириладиган ҳужжатлар ҳисобланади.

Маълумки, қўшилган қиймат солиғи товар, иш, хизматлар нархи устига қўйилганлиги учун билвосита солиқлар қаторига киради. Бундай қараганда унинг тўловчилари маҳсулот ишлаб чиқарувчи, иш, хизмат бажарувчи

корхона ва ташкилот, бирлашмадек туюлади. Ана шу корхоналар солиқни юридик тўловчилари бўладилар. Солиқ идоралари солиқни ўз вақтида ва тўлиқ бюджетга ўтказишни улардан талаб қилади. Аслида эса мазкур корхона, ташкилот ва бирлашмалар қўшилган қиймат солиғини маҳсулотлар (иш, хизматлар)ни сотганда унинг устига қўйиб сотиб олувчи корхона, ташкилот ва бирлашмаларга беради. Демак, солиқни ҳақиқий тўловчилари шу маҳсулот, иш ва хизматни истеъмол қилувчи корхоналардир. Уларнинг охирги қиймати чакана савдо орқали аҳолига етиб борадиган товарларда, ҚҚСни ҳақиқий тўловчиси охирги истеъмолчи аҳоли бўлади.

Қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаш пайтида солиққа тортиладиган база бўлиб янгидан яратилган қиймат, яъни товар қиймати билан шу товарни ишлаб чиқариш учун ишлатилган хом-ашёлар қиймати ўртасидаги фарқ ҳисобланади. Лекин амалиётда ҳар доим ҳам ҚҚСга тортиш базаси корхонада яратилган қўшилган қийматга тенг бўлавермайди. Айрим ҳолларда ҚҚСни корхоналар тўлиқ реализация қийматидан тўлашига тўғри келади. Биз ушбу илмий тадқиқот ишида ва унинг натижасида тавсияларни ишлаб чиқишда битта концепцияга асосландик, яъни қўшилган қиймат солиғига тортиладиган база корхонада яратилган қўшилган қийматга мос келиши керак, шундагина унинг корхона иқтисодий фаолиятига нисбатан бетарафлиги янада ошади ҳамда уни ундириш ва ҳисоблаш механизмида дуч келинаётган муаммолар бирмунча барҳам топишига эришиш мумкин. Лекин республикамиз олималаридан Б.Ташмуродова қўшилган қиймат солиғи базаси ҳақида фикр юритиб, солиқ базаси таркибидан камида амортизация (янгидан яратилган қиймат эмас), акциз ва меҳнат ҳақи фондига нисбатан ажратмаларни чиқариш мақсадга мувофиқ,-дейди. Биз бу фикрга қўшилишимиз қийин, чунки биринчидан ҚҚС базасини ҳисоблашнинг бундай усули дунё тажрибасида мавжуд эмас, иккинчидан ҚҚС базасини бундай ҳисобланиши натижасида ҚҚС 1995 йилгача мамлакатимизда амалда бўлган даромад солиғидан деярли фарқ қилмай қолади ва ҳатто бетарафлигини йўқотиб, кўпроқ бевосита солиқ сифатида бўлиб қолиши эҳтимолидан ҳоли бўлмайди.

Халқаро амалиётга кўра ҚҚСнинг бюджетга тўланадиган миқдорини аниқлашнинг асосан учта усули кенг қўлланилади (6-жадвал).

6-жадвал

ҚҚСни ҳисоблашнинг уч усулини таққослаш
(ҚҚС ставкаси 20%)

	Ишлаб чиқариш ва сотишнинг ҳар бир жараёнидаги суммаси			Солиқнинг жами суммаси
	А корхона — нефтни қайта ишлаш	Б корхона — нефт таъминоти	В корхона — автотранспорт	
Ҳисобдан чиқариш усули				
Сотилган товарлар қиймати	350	850	1100	
Сотиб олинган товарлар қиймати	100	350	850	
Қўшилган қиймат	250	500	250	
ҚҚС бюджетга	50	100	50	200
Ҳисобга олиш усули				
Сотилган товарлар қиймати	350	850	1100	
Сотишдан тушган ҚҚС	70	170	220	
Сотиб олинган товарлар қиймати	100	350	850	
Сотиб олинган товар ҚҚСи	20	70	170	
ҚҚС бюджетга	50	100	50	200
Йиғиш усули				
Иш ҳақи	150	300	200	
Ижара ҳақи	50	100	20	
Фоизлар	25	75	20	
Фойда	25	25	10	
Жами қўшилган қиймат	250	500	250	
ҚҚС бюджетга	50	100	50	200

1. Ҳисобдан чиқариш усули.

Ушбу усулга кўра корхона бюджетга тўлайдиган қўшилган қиймат солиғи миқдорини сотиб олинган то-

варлар қийматини сотган товарлар қийматидан чиқариб ташлаб, фарқ аниқланади ва бу фарқга солиқ ставкасини кўпайтириш йўли билан топилади.

2. Ҳисобга олиш усули.

Ҳисобга олиш усули ёки счет-фактура усули Европа ҳамкорлигига кирувчи деярли барча давлатларда ва қўшилган қиймат солиғи жорий этилган бошқа кўпгина давлатларда қўлланиб келинмоқда.

Ушбу усулга кўра корхона томонидан бюджетга тўланадиган қўшилган қиймат солиғи миқдори сотилган товарларга (хизматларга) ҳисобланган солиқ миқдоридан сотиб олинган товарлар (хизматлар) учун тўланган солиқ миқдорини чиқариб ташлаш йўли билан аниқланади.*

3. Йиғиш усули.

Ушбу усулга кўра корхона бюджетга тўлайдиган қўшилган қиймат солиғи суммасини янгидан ҳосил қилинган қийматлар компонентлари, иш ҳақи, ижара ҳақи, фоизлар ва соф фойдаларни йиғиб, ҳосил бўлган суммани солиқ ставкасига кўпайтириш йўли билан аниқлайди.

Бу учта усулни ҳар бири бир вақтда тенгдек ҳисобланиши мумкин, қачонки ягона ҚҚС ставкаси белгиланса ва у ҳамма товар (ишлар, хизматлар)лар учун қўлланилиши таъминланса. Бу шароитлар бюджетга бир вақтнинг ўзида бир хил солиқ сифатида даромад олиш имконини бера олади.

Одатда давлатлар ўз иқтисодиётининг ривожланиши даражасидан келиб чиқиб айрим халқ хўжалиги тармоқларини қисман ёки тўлиқ солиқдан озод қилишни киритади ва бундай ҳолатда давлатнинг даромад қисмини барқарор равишда таъминлашда кўпроқ ҳисобга олиш усули маъқул бўлади.

Ҳисобдан чиқариш усулидан фойдаланишда деярли ҳар бир тармоқ амалда ўзи учун имтиёзли режим талаб қилиши мумкин. Бу эса солиқни ҳисоблаш ҳар бир тармоқнинг қўшилган қиймати ва бу тармоққа белгиланган солиқ ставкасига боғлиқ бўлишини тақозо этади. Халқ хўжалигидаги тармоқлар кўп материал ҳажмли ишлаб чи-

---

* Никитин С.М., Степанов М.П., Глазова Е.С. Налог на добавленную стоимость в системе налогов на потребление: опыт развитых стран // «Деньги и кредит», № 1, 1998. — с.35.

қариш ва кўп меҳнат ҳажмли тармоқлардан иборат бўлганлиги учун, қўшилган қиймат кўп материал ҳажмли ишлаб чиқаришда энг кам (минимал) ва кўп меҳнат ҳажмли тармоқда энг кўп (максимал) миқдорни ташкил этиши мумкин. Бу ҳолат ўз-ўзидан ҳар бир тармоққа алоҳида солиқ ставкасини қўллашни талаб қилади.

Ҳар хил солиқ ставкасини қўллаш қатор салбий иқтисодий муаммоларга олиб келиши мумкин. Чунки истеъмолчилар товар сотиб олаётганларида солиқ ставкаси кўп бўлгани эмас, балки кам бўлганига харидоргир бўлади ва бу эса бевосита истеъмолнинг ўзгаришига (камайишига) ҳамда давлат бюджетининг даромад қисмини камайишини келтириб чиқариши мумкин.

Ташқи савдо операцияларида қўшилган қиймат солиғига тортишнинг иккита тамойили мавжуд:

ишлаб чиқарилган жойи асосида;

истеъмол қилиш жойи асосида.

Агар товар (иш, хизмат)лар солиққа ишлаб чиқарилган жойида тортилган бўлса, унда бу келиб чиққан жой ёки ишлаб чиқарилган жойи тамойилида солиққа тортиш ҳисобланади. Аксинча, товар (иш, хизмат)лар истеъмол қилинаётган жойида солиққа тортилаётган бўлса, бу истеъмол қилиш жойи тамойилида солиққа тортиш ҳисобланади. Қўшилган қиймат солиғи мавжуд бўлган деярли барча давлатлар товар (иш, хизмат)ларни истеъмол жойи тамойили асосида солиққа тортадилар, чунки шу йўл орқали импорт товарлар билан маҳаллий ишлаб чиқарилган товарларни бир хил солиққа тортиш шароитида ўзаро рақобатини таъминлайдилар.

Қўшилган қиймат солиғини ташқи савдо операциялар бўйича истеъмол қилиш жойи тамойили асосида ҳисоблашда ҳисобга олиш усулининг бошқа ҳисобдан чиқариш ва йиғиш усулларига нисбатан устунликлари анча юқоридир. Чунки товарлар экспортида илгари сотиб олинган хом ашё ва хизматлар учун тўланган ҚҚС суммаси экспортни «0» (ноллик) ставкаси билан солиққа тортиш йўли билан қопланади ва экспортер-корхоналар экспорт қилинган товарлар учун ишлатилган, сотиб олинган товар (ишлар, хизматлар)ларнинг ҚҚС суммасини барчасини бюджет билан ҳисоб-китобга олиб бориш ҳуқуқига эга

бўлади. Бунинг натижасида экспортер корхона мамлакатида барча экспорт қўшилган қиймат солиғидан озод бўлади.

Қўшилган қиймат солиғини истеъмол жойи тамойили асосида ҳисобга олиш усулини қўллашга нисбатан ҳисобдан чиқариш ва йиғиш усуллари қўлланилганда экспортчи-корхонага кайтариладиган солиқ суммасини аниқлашда маълум қийинчиликларга дуч келинади.

Импортда йиғиш усулидан фойдаланишда импорт қилинган товарларга тўланмаган солиқ суммаси бюджет учун бутунлай йўқотилиши мумкин. Ҳисобдан чиқариш усули бўйича солиқ ҳисобланадиган бўлса солиқ суммасини истеъмол жойи тамойили асосида солиқ ундирилиши лозим бўлади, яъни импорт қилинганда сотиб олинган товар (ишлар, хизматлар)лар учун корхонага ҳисобга олиб бориш ҳуқуқи берилади, агарда улар тўланмаган тақдирда. Шунга қарамай, импорт ва маҳаллий товарларга бир хил солиқ тортиш тартибини қўллаш қийин бўлади. Шундай қилиб, ҳисобга олиш усулидан фарқли ўлароқ, йиғиш ва ҳисобдан чиқариш усулидан фойдаланиб солиқ ҳисобланганда солиқ идораларидан импортда ва кейинги барча боскиқларда ҚҚСга тортиш устидан назоратни кучайтиришни талаб қилади.

Мамлакатимизда бюджетга тўланадиган қўшилган қиймат солиғи суммасини ҳисобга олиш усулида (3-илова) ва ташқи иқтисодий операцияларда истеъмол қилиш жойи тамойили асосида ҳисобланади.

Ушбу усулни аниқ мисолда кўриб чиқамиз. Бу мисолда учта корхона иштирок этади ва улар бир-бири билан ишлаб чиқаришнинг бўғинларида алоқага киришади. Биринчи корхона — кон, яъни темир моддалари қазиб чиқаради ва уни иккинчи — металлургия корхонасига 200 минг сўмга сотади, ўз навбатида металлургия корхонаси қазилмадан темир маҳсулотини ишлаб чиқаради ва уни учинчи — автомобил ишлаб чиқариш корхонасига 400 минг сўмга сотади. Автомобил ишлаб чиқариш корхонаси темирдан автомобил ишлаб чиқаради ва уни аҳолига 500 минг сўмга сотади. Масалани қисқартириш мақсадида бу уччала корхона ҳам шу маҳсулотни ишлаб чиқаради, сотади ва сотиб олади деб фараз қиламиз (бу нарса ҳақиқатга тўғри келмаса-да, ҚҚС ҳисоблашга таъсир қилмайди). Қўшилган қиймат солиғи ставкаси 20%.

Қўйидаги 7-жадвалда юқорида келтирилган шартли мисол бўйича ҚҚС ҳисобланишини келтирамиз.

7-жадвал

Қўшилган қиймат солиғининг ҳисобланиши

Қиймат ҳажми минг сўмда	Темир рудаларини қазиб чиқариш	Темир ишлаб чиқариш корхонаси	Автомобил ишлаб чиқариш корхонаси
Сотиш (ҚҚСсиз)	200	400	500
Сотиб олиш (ҚҚСсиз)	0	200	400
Сотишга ҚҚС 20%	40	80	100
Сотиб олишда тўланган ҚҚС учун тақдим этиладиган ҳисоб	0	40	80
Тўланган ҚҚС (3 қатор – 4 қатор)	40	40	20

Жадвалдан кўриниб турибдики, учта корхона жами 100 минг сўм ҚҚС тўлайди (40+40+20). Бу ерда шунга эътибор бериш керакки, ҚҚС умумий миқдори автомобил корхонасининг тўлаши керак бўлган айланмадан олинадиган солиқ миқдорига тенг, ваҳоланки, автомобил корхонаси ишлаб чиқаришнинг охирги босқичи бўлиб, ҚҚС ўрнига айланмадан солиқ қўлланилганда эди бутун солиқ миқдорини у тўлаши зарур бўлар эди. Бу ерда тўланадиган ҚҚСнинг учта корхона сотув ҳажмига нисбатан мутаносиб тақсимланиши ҚҚСнинг айланма солиғига нисбатан анча мукаммаллашганлигини кўрсатади. Лекин, бу иккала солиқ ўртасида ўзаро яқинлик бор (кўпгина давлатларда ҚҚС ўрнига ҳозирги кунгача айланма солиғи амал қилмоқда).

Ҳисобга олиш усулининг муҳим моҳияти бўлиб, ҚҚС миқдори ҳар бир алоҳида товар (иш, хизмат) учун кейинги солиққа тортиш бўғинида амал қилаётган солиқ ставкасига боғлиқ. Агар солиққа тортишнинг тугаётган амалдаги бўғинида товар (иш, хизмат) учун солиқдан озод этиш ёки камайтирилган солиқ ставкаси қўлланилса, бу навбатдаги ёки охирги солиққа тортиш бўғинидаги ҚҚС миқдори ошишига олиб келади.

Шунинг учун ҳам бу услуб ҳисоб-фактура усули деб аталади. Сабаби бу усулда ҳисоб-фактура асосий муҳим ва кейинга қолдирилмайдиган унсур ҳисобланади ҳамда навбатдаги солиққа тортиш бўғинларида индикаторлик вазифасини ўтайди.

Қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаш тизимида ҳисобга олиш методидан фойдаланишни яна бир асосий моҳияти қўйидагидан иборат.

Ҳисобланган ва ундириладиган ҚҚС миқдори (бир хил ставкада) маълум даражада фойдаланиладиган унинг ундирилиш усулига боғлиқ.

Амалиётда қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисоб-китобларни амалга оширилишига доир қуйидаги уч хил усул қўлланиб келинмоқда;

Биринчи. **Етказиб бериш ёки ҳисоблаш усули.** Ушбу усулга асосан маҳсулот етказиб берувчи ва сотиб олувчи учун қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаш ва тўлаш мажбуриятлари маҳсулотни ортиш ёки хизматларни амалга ошириш жараёнида вужудга келади. Ушбу жараён маҳсулот ортилганда, хизмат кўрсатилганда ва бўлар учун ҳисоб-фактура ёзилганда, ёки тўланганда амалга оширилади.

Иккинчи. **Тўлаш усули ёки касса усули.** Ушбу усулга асосан қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаш ва тўлаш мажбурияти, жўнатилган ёки кўрсатилган хизмат учун тўлов амалга оширилгандан сунг вужудга келади.

Учинчи. **Аралаш усули.** Ушбу усулга асосан қўшилган қиймат солиғини ҳисобланиш ва тўлаш жараёни сотилган маҳсулот бўйича уни етказиб берганда, ишлаб чиқариш учун сотиб олинадиган материаллар бўйича ҳисобдан чиқариш — тўлов амалга оширилгандан сўнг вужудга келади.*

Халқаро амалиётда ушбу учта усулнинг барчаси қўлланилса-да, лекин асосан ҳисоблаш усулидан кўп фойдаланилади. Бунинг иккита асосий сабаби мавжуд.

Биринчидан, маҳсулот етказиб бериш вақти билан қўшилган қиймат солиғини солиққа тортиш объекти, яъни истеъмол жараёни билан бир. Маълумки, қўшилган қиймат солиғи бу истеъмолдан олинадиган солиқ.

---

* Никитин С.М., Степанов М.П., Глазова Е.С. Налог на добавленную стоимость в системе налогов на потребление: опыт развитых стран // «Деньги и кредит», № 1, 1998. — с.36.

Иккинчидан, солиқ идоралари учун қўшилган қиймат солиғини ундириш қулайлиги сабаби маҳсулот учун маблағ келиб тушган вақтидан кўра, маҳсулотни ортиш вақтини аниқлаш енгилроқ.

Шуни таъкидлаш керакки, бозор иқтисодиёти ривожланган давлатларда ҚҚС ни етказиб бериш ёки ҳисоблаш усули билан аниқлаш натижасида барқарор пул молия тизими мавжуд ва тўловларни муддатида ўтиш учун тўсиқлар деярли йўқ. Демак юқорида кўрсатилган учта усулнинг ҳар бирида ҚҚСни ундирилиш жараёни турли пайтда юзага келиши, ушбу солиқдан тушумларни турли хилда бўлишига олиб келади.

Маълумки, ҳозирги пайтда мамлакатимизда амал қилаётган тартибга асосан, ҚҚС етказиб бериш усули бўйича ундирилмоқда. Бу усул ҚҚСни ундиришда қулайлиги билан бирга ҳозирги республикамизда кечаётган ўтиш даврида ўзига хос бир қанча муаммоларни келтириб чиқармоқда. Биринчидан, маҳсулотни етказиб бериш пайтида ҚҚСнинг ҳисобланиши, ҳали келиб тушмаган маблағлар учун* корхона хомашё материалларини ҚҚС тўламайдиган корхоналардан сотиб олган шароитда айланма маблағлар ҳисобидан ҚҚСнинг тўланиши натижасида айланма маблағларнинг бир қисми четланишига олиб келмоқда ва бу корхонанинг молиявий хўжалик фаолиятига салбий таъсирини келтириб чиқармоқда. Иккинчидан, жўнатилган товарлар учун маблағлар ўз вақтида келиб тушмаслиги натижасида ҚҚС солиғи бўйича боқиманда миқдорлари кўпайиб бормоқда (республика бўйича жами боқиманда миқдорининг катта қисми ушбу солиқ турига тўғри келмоқда). Ушбу муаммо ўз-ўзидан кейинги учинчи муаммони келтириб чиқармоқда, боқиманда миқдорларга нисбатан ҳисобланадиган пеня миқдори юқорилиги туфайли ҳисобланаётган пенялар жарима сифатида корхоналар молиявий фаолиятига салбий таъсир кўрсатиб, тадбиркорлик фаолиятига ғов бўлмоқда. Тўртинчидан, мол

---

* Ўзбекистон Республикаси Президентининг 12.05.1995 йилдаги ПФ-1154 рақамли Фармони (ва унга киритилган ўзгаришлар)га биноан 15 фоизли олдиндан тўлов амалга оширилгандан сўнг товарлар жўнатилади, 90 кун ичида тўловнинг қолган қисми амалга оширилиши мумкин.

етказиб берувчилардан олинган хомашё материаллар учун ҳисобварақ-фактураларда кўрсатилган ҚҚС миқдорларининг мол етказиб берувчига маблағ ўтказилиш давридан қатъий назар ҳисобот даврида ҳисобга ўтказилиши кўпгина корхоналарда ҚҚС ҳисоб-китоби бўйича салбий қолдиқ вужудга келиши ва бунинг натижасида бюджетга тушумларни кескин камайиши, ҳатто катта миқдордаги тўланмаган солиқ миқдорларининг корхоналарга қайтарилиш ҳоллари юз бермоқда. Бу ҳолат айниқса экспортга маҳсулот чиқарувчи корхоналарда кўп учрайди, чунки бу корхоналар ҚҚСни «нолли» ставкада тўлайдилар. Бешинчидан, ҳозирда республикамизда ҚҚС бўйича имтиёзлар турларининг жуда кўплиги* ҳамда уч хилдаги алоҳида солиққа тортиш тартибининг жорий этилиши натижасида маҳсулотни ишлаб чиқарилишидан то истеъмолчига етиб боргунча бўлган босқичларда ўртадаги бўғинга ушбу имтиёзга эга корхоналарнинг тушиб қолиши кейинги бўғиндаги корхонанинг ҚҚСни ҳақиқатда таърифда келтирилганидек қўшилган қийматдан эмас, сотилган товарнинг тўлиқ қийматидан тўлашига сабаб бўлмоқда.

Ишлаб чиқарилган маҳсулот, бажарилган иш ва хизматлар учун қўшилган қиймат солиғини тўлаш мажбурияти жўнатилган маҳсулот ёки бажарилган иш ва хизматлар учун маблағ келиб тушган пайтда амалга оширилиши ҳамда қўшилган қиймат солиғи солинадиган айланмадан фойдаланишга сотиб олинган товарлар (ишлар, хизматлар) учун ҳисобварақ-фактуралар бўйича ҳисобот даврида ҳақиқатда мол етказиб берувчига тўланган ҚҚС миқдори ҳисобга ўтказилиши юқорида келтирилган муаммоларни бартараф этишда ўз самарасини бериши мумкин. Чунки, корхона ҳақиқатда маблағи келиб тушган товарларнинг реализациясидан ҚҚСни тўлаши корхона айланма маблағларининг бошқа йўналишга четлашишининг олдини олишга имкон бериши билан бир қаторда корхонанинг ҚҚС бўйича боқиманда миқдорининг ошиши ва унга нисбатан катта миқдорда устамаларнинг ҳисобланишини чеклайди. Бу албатта корхонанинг соғлом молиявий

---

* Солиқ кодексига асосан ҚҚС тўлашда 40 хил имтиёз мавжуд, Фармон ва қарорлар билан юздан ошиқ алоҳида корхона ёки фаолият турларига вақтинчалик имтиёзлар берилган.

фаолият кўрсатишга асос бўлади. Энди ҳозирги амалдаги тартиб бўйича ҚҚС ҳисобланишида келиб чиқаётган юқорида келтирилган учинчи муаммо ҳақида тўхталиб ўтамиз. Амал қилган солиқ қонунчилигига асосан солиқлар ва йиғимлар, шу жумладан қўшилган қиймат солиғи бўйича тўлов муддати ўтказиб юборилган ҳар бир кун учун 0,15%* миқдорида пеня ундирилиши кўзда тутилган. Агар корхонанинг ҚҚС бўйича тўлов муддати ўтказиб юборилган бюджет олдидаги боқимандаси бир йил давомида тўланмаса, ҳисобланган пеня миқдори асосий қарз суммасининг 54,75%ини ташкил қилади.

«Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби» тўғрисидаги Низомга асосан ҳисобланган устамалар миқдори корхоналарнинг давр харажатларида акс эттирилади ҳамда шу билан бирга фойда солиғини ҳисоблашда солиққа тортиладиган базага қайта киритилади. Натижада тўланадиган устама ҳам фойда солиғига тортилади. Бу эса корхоналар молиявий ҳолатига сезиларли салбий таъсир кўрсатади. Бундай ҳолат ишлаб чиқаришнинг самарадорлиги камайишига, жарима ва устамалар ҳисобига боқиманда қарз суммаларининг янада ўсишига ҳамда уларнинг инвестиция фаолиятининг сусайишига олиб келади. Бу миқдор эса амалдаги Марказий банк қайта молиялаштириш ставкаси (24%) дан 2,3 баробар юқоридир**. Юқоридагилардан келиб чиқиб, солиқлар бўйича кечиктирилган ҳар бир кун учун ҳисобланадиган устама ҳақ (пеня) миқдорини камида икки мартага камайтирилиши мақсадга мувофиқдир***. Юқорида бешинчи қилиб келтирилган ҚҚС бўйича берилган имтиёзлар ишлатилиши ва ундан фойдаланишда юзага келаётган муаммолар, уни бартараф этиш тўғрисида китобнинг алоҳида бўлимида батафсил тўхталамиз.

Корхона «ноль даражали ставка» бўйича солиққа

---

* 2002 йилдан бошлаб 0,07%га туширилган.

** Пенянинг ушбу 0,15%ли миқдори жорий қилинганда Марказий банкнинг қайта молиялаштириш ставкаси 36% бўлган.

*** Ушбу таклиф юқори идораларга юборилган ва 2002 йилги солиқларда бўлган ўзгаришларда ўз аксини топганлиги тўғрисида маълумотнома мавжуд.

китобларга асосан Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан белгиланган тартибда қопланади.

«Ўзкимёсаноат» уюшмасига қарашли корхоналар қишлоқ хўжалик ишлаб чиқариши эхтиёжлари учун қишлоқ хўжалик корхоналарига минерал ўғитларни бевосита шартномалар бўйича ҳамда «Ўзагрокимётаъминот» давлат акциядорлик уюшмаси бўлинмаларига қўшилган қиймат солиғининг нол ставкасини қўллаб, эркин (шартномавий) нархларда етказиб беради.

Бундай ҳолларда бу корхоналар учун таъминот-сотиш устамалари қўшилган қиймат солиғисиз белгиланади.

Бошқа истеъмолчиларга минерал ўғитлар умумий тартибда сотилади. Бунда «Ўзагрокимётаъминот» бўлинмалари ва бошқа таъминот ташкилотлари бошқа истеъмолчиларга минерал ўғитларни ўз устамаларини ва солиққа тортиладиган айланманинг амалдаги ставкалари бўйича қўшилган қиймат солиғи ҳисобларини эътиборга олган ҳолда эркин (шартномавий) нархлар билан сотадилар.

«Ўзнефтқайтаишлаш» давлат ишлаб чиқариш бирлашмаси «Ўздавлатнефтмаҳсулот» давлат акциядорлик жамиятига нефт маҳсулотларини қишлоқ хўжалик корхоналари учун қишлоқ хўжалиги ишлаб чиқариши эҳтиёжларига нефт маҳсулотлари қўшилган қиймат солиғининг нол ставкасини қўллаб эркин (шартномавий) нархларда жўнатади.

Нефт маҳсулотларини нол ставкаси бўйича бериш ҳажмини аниқлаш учун вазирликлар ва идоралар йилнинг навбатдаги чораги бошланишидан 45 кун олдин «Ўздавлатнефтмаҳсулот» давлат акциядорлик жамиятига вилоятлар бўйича нефт маҳсулотлари ҳажми тасдиқланган лимит доирасида тақдим этадилар.

Бошқа истеъмолчиларга ёнилғи-мойлаш материалларини етказиб бериш, шунингдек лимитларнинг фойдаланилмаган қолдиғини сотишни нефт маҳсулотлари билан таъминловчи минтақа корхоналари (нефт базалари) солиққа тортиладиган айланманинг амалдаги ставкалари бўйича қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаб, эркин (шартномавий) нархларда амалга оширадилар.

Демак, китобнинг ушбу бўлимида қўшилган қиймат солиғини тўловчи субъектлар, мамлакатимизда амалдаги ва мавжуд ҚҚСни ҳисоблаш усуллари, шунингдек, қўлла-

нилаётган йигирма ҳамда нол фоизли ставкаларнинг ўзига хос хусусиятларини ёритдик. Шундай қилиб, ҳозирги пайтда республикамизда амал қилаётган қўшилган қиймат солиғини ундиришнинг етказиб бериш усули ўзининг бир неча қулайликлари мавжуд бўлгани билан мамлакатимизда кечаётган бозор иқтисодиётига ўтиш даврида пулмолия тизими тўлиқ мукамалламашганлиги туфайли бир неча муоммоларни келтириб чиқараётганлиги ҳақида тўхталдик. Бинобарин, қўшилган қиймат солиғини тўлаш мажбурияти жўнатилган маҳсулот ёки бажарилган иш ва хизматлар учун маблағ келиб тушган пайтда амалга оширилиши ҳамда қўшилган қиймат солиғи солинадиган айланмада фойдаланишга сотиб олинган товарлар (ишлар, хизматлар) учун ҳисобварақ-фактуралар бўйича ҳисобот даврида ҳақиқатда мол етказиб берувчига тўланган ҚҚС миқдори ҳисобга ўтказилиши бу муаммоларни бартараф этишга олиб келади.

2.2. Қўшилган қиймат солиғи объекти ва тўловларни аниқлаш тамойиллари

Қўшилган қиймат солиғининг ундирилиш жараёнида давлат аслида янги қийматни тақсимлаш қатнашчисига айланади, товар ёки хизматни сотиш пайтида бу қийматнинг бир қисмини олишга ўз ҳуқуқи борлигини маълум қилади. Қўшилган қиймат солиғи солинадиган объект сифатида товар ҳамда иш, хизматларни реализация ва импорт қилиш бўйича айланмалар қаралади, лекин қўшилган қиймат солиғи тўлашдан озод қилинган ва ўз ишлаб чиқариш эҳтиёжлари учун ишлатиладиган товарлар, ишлар, хизматлар бўйича айланмалар бундан мустаснодир. Шу ўринда таъкидлаб ўтиш жоизки, ҳозир амалда бўлган солиқ қонунчилигига мувофиқ солиқни ҳисоблаб чиқариш тўлов тўланган вақт ва пул келиб тушган санадан қатъий назар, улар тааллуқли бўлган ҳисобот даврида акс эттирилади. Демак, товар ҳамда иш, хизматларни реализацияси деганда товарларнинг жўнатилиши, ишларни бажарилиши ёки хизматларнинг кўрсатилиши тушунилади. Товар жўнатиш, иш бажариш, хизмат кўрсатиш ҳолати бўлиб, товар жўнатилган, иш бажарилган ёки хизмат

ҳолатлар бўйича бюжетдан беҳуда йўқотишларнинг олдини олиш имконини бериши мумкин.

Ҳисобга ўтказиладиган қўшилган қиймат солиғи суммаси ҳисобот даврида амалда келиб тушган, шу жумладан импорт қилинган ва ҚҚСга тортиладиган айланмада фойдаланиладиган товарлар (ишлар, хизматлар) учун тақдим этилган ҳисобварақ-фактуралар бўйича тўланиши керак бўлган солиқ суммасидир*. Лекин шуни алоҳида таъкидлаш керакки, экспортчи корхоналар учун сотиб олинган хомашё, материаллар бўйича қўшилган қиймат солиғини ҳисобга ўтказиш товарларни республика ҳудудидан олиб чиқиш ва валюта тушуми тасдиқлангандан кейин амалга оширилади.

Демак, юргизаётган ўз фаолиятидан тўлиқ ҚҚС тўловчи корхоналар сотиб олган хомашё, материаллари учун тўлаган ёки тўлаши лозим бўлган ҚҚС миқдори тўлиқ, қачон ишлаб чиқаришга ишлатилишидан қатъий назар хомашё олинган пайтда ҳисобга ўтказилади. Ишлаб чиқариш айниқса, саноат моллари ишлаб чиқариш корхоналарида бундай хомашё, материалларнинг ҳисобга ўтказилиши бюджетга ҚҚС бўйича йўқотишларни келтириб чиқармоқда. Саноат корхоналарида ишлаб чиқариш учун ишлатиладиган материалларнинг табиий йўқотиш меъёри мавжуд бўлиб, ушбу меъёрдан ортиқча йўқотишлар ҳам жуда кўп учраб туради. Ушбу меъёрдан ортиқча йўқотишлар фойда солиғини ҳисоблашда қайта қўшилиб ундан фойда солиғи ундирилади, лекин табиий йўқотиш меъёридан ортиқча йўқотилган материаллар учун ҳисобланган ҚҚС, ушбу материал сотиб олинган пайтда тўлиқ ҳисобга ўтказилади ёки содда қилиб айтганда бюджет томонидан қопланади. Бюджет томонидан қопланган миқдордан давлат зарар кўради, чунки табиий йўқотиш меъёридан ортиқча йўқотиш бўлган хомашё, материал ҚҚС бўйича ҳеч қандай қўшимча солиққа тортиш айланмасини келтириб чиқармайди. Ушбу келтирилган мулоҳазалар бўйича қуйидаги таклифни билдирмоқчимиз. Табиий йўқотиш меъёридан ортиқча йўқотиш бўлган материаллар учун ҳисобга ўтказилган миқдор, ортиқча йўқотиш бўлган ҳисобот

---

* Хван Л.Б. Налоговое право: Учебник. — Ташкент: Консаудитинформ, 2001. — 188 с.

даврида чегириб ташланиши лозим. Бу бир томондан бюджетга ҚҚС бўйича тушумларнинг камайишини олдини олса, иккинчи томондан корхоналарнинг хомашё, материалларни табиий йўқотиш меъёридан ортиқча беҳуда йўқотишларига йўл қўймайди.

Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган ҚҚС тизимига мувофиқ асосий воситалар қийматини ҳисобга олишда унга ҳисобланган ҚҚС билан бирга қўшилиб балансга кирим қилинади.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятида асосий воситаларни мол мулк солиғига тортиш жараёнида асосий воситаларнинг қолдиқ қийматидан 2003 йилдан бошлаб 3%ли ставкада мол мулк солиғи ундирилади (Вазирлар Маҳкамасининг 2002 йил 30 декабрдаги 455-сонли қарорига асосан). Маълумки асосий воситаларнинг қолдиқ қиймати бу асосий воситаларнинг келишилган баҳоси билан тўланган қўшилган қиймат солиғи миқдори билан бирга кирим қилинган баҳосидан амортизация ажратмаси чегирилгандан кейин қолган қисмидир, демак мол-мулк солиғини ундириш жараёнида солиқ солиш объектида нафақат асосий воситаларнинг келишилган баҳоси, балки ундирилган қўшилган қиймат солиғи миқдори ҳам ётади ҳамда ундан мол-мулк солиғи ундирилади. Шунингдек, «Маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатлари таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида»ги Низомга* мувофиқ маҳсулот (иш ва хизмат)лар таннархи таркибига амортизация ажратмалари киритилган. Маълумки амортизация ажратмалари асосий воситаларнинг баланс қийматига нисбатан ҳисобланади ва демак, асосий воситаларнинг баланс қиймати таркибига сотиб олиш вақтида киритилган қўшилган қиймат солиғи миқдоридан хам амортизация ажратмалари ҳисобланади. Ўз навбатида экология солиғи ҳисоблаш пайтида маҳсулотнинг таннархи солиққа тортиш объекти сифатида бу миқдордан яна бир марта солиқ ундирилади. Юқорида изоҳланмоқчи бўлган жараённи соддароқ қилиб тушунтириш амалий маълу-

---

* Ушбу Низом Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли карори билан тасдиқланган.

қолдиқ қийматига эга бўлмаган асосий воситани бошқа корхонага сотиш чоғида сотиш нархига оид қўшилган қиймат солиғи суммаси тўлиғича бюджетга ўтказилади, чунки фойдаланиш муддати мобайнида сотиб олинган пайтда тўланган ҚҚС тўлиғича чегирилиб (ҳисобга ўтказилиб) бўлган. Бу йўл билан асосий воситаларнинг корхона балансига кирим қилиниши, биринчидан, бир объект-ни бир неча бор солиққа тортишнинг олдини олади, иккинчидан, корхонани қўшимча айланма маблағ билан таъминлайди, бу эса корхонани вақтинча бўш маблағ билан таъминлаш демакдир. Бу ҳол инвестицияларни ривожлантиришга шарт-шароит яратади ва сармоя қўйилмаларини давлат йўли билан қўллаб-қувватлаш ҳамда рағбатлантиришнинг бир тури бўлиб хизмат қилади.

Қўшилган қиймат солиғининг ҳозирги кунда амалда бўлган ундирилиш механизмида дуч келинаётган муаммолар таҳлилини давом эттириб, ҚҚС бўйича бўнак тўловларни тўланишидаги мунозарали ҳолатлар ҳақида тўхталамиз. Бунинг учун аввало ДСҚ бўйича ҚҚСдан тушумларнинг йилнинг мавсумлари бўйича ўзгариш динамикасини ва мавсумийлик индексини кўриб чиқамиз (9-жадвал).

Юқорида келтирилган жадвал маълумотлари шуни кўрсатадики, қўшилган қиймат солиғининг бюджетга келиб тушиши йилнинг турли даврларида бир хил эмас. Масалан, 1997 йилда ҚҚС бўйича тушумнинг 31,99%и тўртинчи чоракка, 9,95%и декабр ойига тўғри келган, агар ҚҚС бўйича тушум бир текисда давом этганида ҳар чоракда тенг равишда 25%дан тушиши керак эди, 1997 йилнинг тўртинчи чорагидаги ҚҚС бўйича умумий тушумдаги салмоғи ўртача кўрсаткичдан 6,99 даража ортиқ, худди шу тенденция бутун таҳлил қилинаётган давр (1997-2002 йиллар) учун тегишлидир. Агарда ўртача олти йиллик маълумотларни таҳлил қиладиган бўлсак ҚҚС бўйича тушумнинг 28,3%и тўртинчи чоракка, 10,9%и декабр ойига тўғри келган, бу тенг тушумлар бўладиган чораклик кўрсаткичга нисбатан солиштирганимизда 3,3 (28,3−25,0) даражага, ойлик кўрсаткичга нисбатан 2,6 (10,9−8,3) даражагага ортиқдир.

Бундан шундай хулоса қилиш мумкинки, ДСҚ бўйича ҚҚСнинг тушуми олти йил давомида бир текис бўлмас-

9-жадвал

Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси бўйича қўшилган қиймат солиғининг келиб тушиши ва унинг мавсумийлик индексининг ҳисоб-китоби*

Кўрсат-кичлар	Ҳақиқатда келиб тушган қўшилган қиймат солиғи														Мавсу-мийлик индекси $(\bar{У}_i / \bar{У}) \times 100$
	1997 йил $У_1$		1998 йил $У_2$		1999 йил $У_3$		2000 йил $У_4$		2001 йил $У_5$		2002 йил $У_6$		ўртача олти йилда $\bar{У}_i$		
	млрд сўм	%	млрд сўм	%	млрд сўм	%	млрд сўм	%	млрд сўм	%	млрд сўм	%	млрд сўм	%	%
Йил давомида	73,8	100	113,3	100	127,2	100	171,7	100	239,5	100	324,2	100	174,9	100	100
ш. ж. IV чоракда	23,6	32,0	33,0	29,1	38,3	30,1	50,7	29,5	69,6	29,1	82,3	25,4	49,6	28,3	113,5
Декабр ойида	9,9	13,4	14,9	13,2	14,8	11,6	17,7	10,3	26,2	10,9	30,5	9,4	19,0	10,9	130,1
Ҳар ойда ўртача $\bar{У}$	6,1	8,3	9,4	8,3	10,6	8,3	14,3	8,3	20,0	8,3	27,0	8,3	14,6	8,3	100

* ДСҚ маълумотлари асосида муаллифнинг ҳисоб-китоби.

дан ўзгариб турган. ҚҚС бўйича тушумни мавсумийлик индексини ҳисоблаш учун қуйидаги тенгламадан фойдаланамиз:

$$I_s = \frac{\overline{Y_i}}{\overline{Y}} \times 100\% \qquad (7)$$

бунда:

I_s — мавсумийлик индекси;

$\overline{Y_i}$ — ҚҚС бўйича ўртача олти йиллик тушум;

$\overline{Y}$ — жами қаторларнинг ўртача олти йиллик миқдори.

Ушбу тенглама бўйича ҳисоблаб чиқилган 1997-2002 йиллардаги даврда ДСҚ бўйича қўшилган қиймат солиғи келиб тушишининг ўртача IV чоракка тегишли мавсумийлик индекси 113,5%га, декабрь ойининг мавсумийлик индекси 130,1%га тенг. Демак, ҚҚС бўйича тушум тадқиқ қилинаётган даврнинг IV чорагида ўртача чоракликка нисбатан 13,5%га, декабр ойида ўртача ойликка нисбатан 30,1%га кўп тушган. Бунинг, албатта ўз сабаблари бор, энг аввало, мамлакатимиз иқтисодиётининг салмоқли қисми қишлоқ хўжалиги тармоғига тўғри келади (2001 йилда ЯИМнинг 43,61%и* қишлоқ хўжалигига тўғри келган), шунингдек қишлоқ хўжалик экинларидан асосан пахта йиғим терими IV чоракда тугайди. Охирги ҳисоб-китобларнинг йил охирида амалга оширилиши туфайли, ўзи етиштирган қишлоқ хўжалик маҳсулотларини реализация қилиш ҚҚС тўлашдан озод бўлсада, лекин қишлоқ хўжалигига хизмат кўрсатган корхоналар ҚҚС бўйича ҳисоб-китобларининг катта қисмини йилнинг охирги чорагида амалга оширадилар.

Энди Сурхондарё вилояти маълумотларини кўриб чиқамиз (10-жадвал).

Жадвал маълумотларини таҳлил қиладиган бўлсак, Сурхондарё вилоятида ҳам республикадаги сингари ҚҚС бўйича тушумнинг IV чоракдаги салмоғи бошқа чораклардагига нисбатан анча юқори. Масалан 1997 йилда ви-

---

* Манба: Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси, Ўзбекистон Республикасининг 2002 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожланишининг асосий кўрсаткичлари. — Тошкент, 2003. — 9-б.

10-жадвал

Сурхондарё вилоят Давлат солиқ бошқармаси бўйича қўшилган қиймат солиғининг келиб тушиши ва унинг мавсумийлик индексиниг ҳисоб-китоби*

	Ҳақиқатда келиб тушган қўшилган қиймат солиғи														Мавсумийлик индекси ($\bar{У}_i / \bar{У}$) × 100
	1997 йил $У_1$		1998 йил $У_2$		1999 йил $У_3$		2000 йил $У_4$		2001 йил $У_5$		2002 йил $У_6$		ўртача олти йилда $\bar{У}_i$		
	млн сўм	%	млн сўм	%	млн сўм	%	млн сўм	%	млн сўм	%	млн сўм	%	млн сўм	%	%
Йил давомида жами:	1809,1	100	3864,6	100	3180,2	100	3781,4	100	6475,3	100	8276,9	100	4564,6	100	100
Ш.ж.: I чорак	320,4	17,7	516,9	13,4	514,5	16,2	734,9	19,4	1163,6	18,0	1918,7	23,2	861,5	18,9	75,5
II чорак	333,5	18,5	704,7	18,2	833,6	26,2	988,4	26,1	1792,2	27,7	2183,1	26,4	1139,3	24,9	99,8
III чорак	449,2	24,8	1121,0	29,0	713,4	22,4	918,0	24,3	1645,3	25,4	1911,6	23,1	1126,4	24,7	98,7
IV чорак	706,0	39,0	1522,0	39,4	1118,7	35,2	1140,1	30,2	1874,2	28,9	2263,5	27,3	1437,4	31,5	126,0
Ҳар чоракда ўртача $\bar{У}$	452,3	25,0	966,2	25,0	795,1	25,0	945,4	25,0	1618,8	25,0	955,5	25,0	1141,2	25,0	100

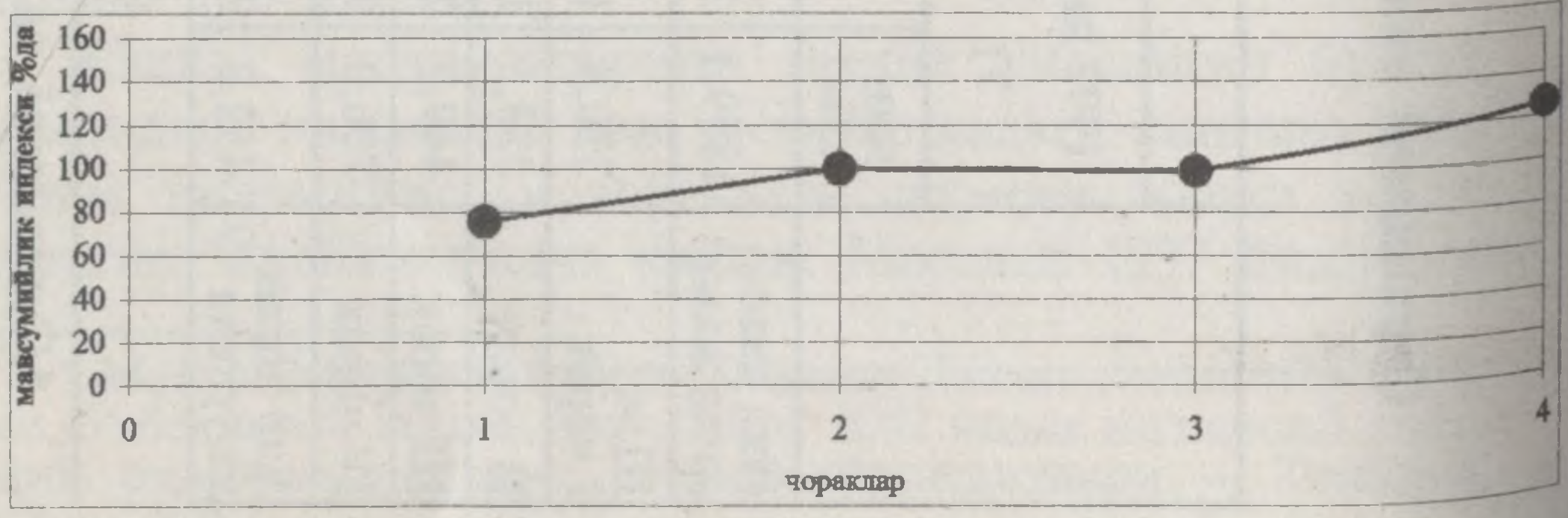
* Сурхондарё вилоят ДСБ маълумотлари асосида муаллифнинг ҳисоб-китоби.

лоят бўйича ҚҚСдан жами тушумнинг 39,02%и IV чоракка тўғри келган, бу I чоракдаги тушум салмоғига нисбатан 21,31 (39,02–17,71) даражага, II чоракдагига нисбатан 20,58 (39,02–18,44) даражага, III чоракдагига нисбатан 14,19 (39,02–24,83) даражага ортиқдир, худди шунингдек 2002 йилда ҚҚСдан жами тушумнинг 27,3%и IV чоракка тўғри келган, бу I чоракдаги тушум салмоғига нисбатан 4,1 (27,3–23,2) даражага, II чоракдагига нисбатан 0,9 (27,3–26,4) даражага, III чоракдагига нисбатан 4,2 (27,3–23,1) даражага ортиқ. Энди ўртача тадқиқ қилинаётган олти йиллик маълумотларни кўриб чиқадиган бўлсак, ҚҚС бўйича умумий тушумдаги энг катта салмоқ IV чоракка (31,5%) тўғри келади.

Буни тенг тушумлар бўладиган чораклик ўртача кўрсаткичга нисбатан солиштирганимизда 6,5 (31,5–25,0) даражага ортиқдир. Демак, олдинги жадвалда келтирилган ДСҚ бўйича ҚҚСдан тушум маълумотлари сингари Сурхондарё вилоятида ҳам ҚҚС бўйича тушум мавсумий характерга эга. Таҳлил натижалари шуни кўрсатдики, 1997-2002 йиллардаги Сурхондарё вилояти бўйича ҚҚСдан жами тушумнинг IV чоракка тегишли мавсумийлик индекси 126%га тенг, яъни бу ўртача чораклик кўрсаткичга нисбатан солиштирганимизда 26%га ортиқ демакдир. Тадқиқот давридаги Сурхондарё вилоятида ҚҚСдан жами тушумнинг чораклар бўйича мавсумийлик тўлқинларини изоҳлаш учун қуйидаги диаграммани келтирамиз (1-диаграмма).

1-диаграмма

1997-2002 йилларда Сурхондарё вилояти бўйича қўшилган қиймат солиғининг ўртача келиб тушиши мавсумийлик индекси



Ҳозирги пайтда амалда бўлган тартибга мувофиқ «тамом бўлган ойда солиқ (ҚҚС-муалл.) бўйича тўлов суммаси энг кам иш ҳақининг эллик баравари миқдоридан ортиб кетган солиқ тўловчи охирги ойлик ҳисоб-китоб бўйича бюджетга тўланиши лозим бўлган солиқ суммасининг иккидан бир қисми миқдорида тенг жорий тўловлар (ҳисобот ойининг 20-кунига ва ҳисобот ойидан кейинги ойнинг 5-кунига қадар) тўлайди*». Демак, бунинг учун бўнак тўловлари ўтган ой тўловига нисбатан иккига бўлиб ҳисоблаб чиқилади, юқорида биз олиб бидора таҳлиллар шуни кўрсатдики, йилнинг охирги чорагида ва айниқса, декабрь ойида ҚҚС бўйича тушум кўп бўлади. Декабрь ойи учун ноябрь ойи ҳисоб-китоби бўйича бюджетга тўланиши лозим бўлган солиқ суммаси иккига бўлиниб, бўнак тўловлари амалга оширилади, таҳлил натижаси бўйича декабрь ойининг мавсумийлик индекси 126,0%га тенг, яъни ўртача ойликка нисбатан 26,0%га кўп ҚҚС бу ойда тушиши мумкинлигини англатади. Худди шунингдек, Сурхондарё вилояти бўйича ўртача I чоракда мавсумийлик индекси 75,5%ни ташкил этган, бу эса йилнинг дастлабки ойларида ҚҚС ўртачага нисбатан 24,5%га кам тушишини англатади, лекин шунга қарамай январ ойи бўнак тўловлари декабр ойига нисбатан белгиланиши ҚҚС тўловчида асоссиз устама ҳисобланишига сабаб бўлади. Шундан келиб чиқиб, ҚҚС бўйича бўнак тўловлари шу ойдаги мавсумийлик индексини ҳисобга олган ҳолда белгиланиши бюджетга мутаносиб равишда кўпроқ маблағ тушиши имконини беради ҳамда келгуси йилнинг дастлабки ойларида ҚҚС тўловчиларга асоссиз устама ҳисобланишидан сақлайди. Ушбу фикрни давом эттириб, Тошкент шаҳрида жойлашган 12 та ва Сурхондарё вилоятида жойлашган 8 та, жами 20 та йирик корхоналар маълумотларини таҳлил қилиш асосида берилган таклифнинг самарасини кўриб чиқамиз (11-жадвал).

Жадвал бўйича қилинган таҳлил маълумотлари шуни кўрсатадики, ушбу корхоналарда жами йил давомида 1 981 655,6 минг сўмлик ҚҚС бўнак тўлови ва ҳисобот бўйича ҳамда текшириш далолатномасига асосан ҳисоб-

* Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг Ахборотномаси. — Тошкент, 2003. — 56-б.

11-жадвал

Йирик корхоналарда қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисоб варақалари юритилишининг таҳлили*

(минг сўмда)

Т/р	Корхонанинг номи	Жами ҳисобланган ҚҚС	Жами камайтирилган ҚҚС**	Тузатишдан кейин ҳисобланган ҚҚС	Ортиқча ҳисобланган бўнак тўловлари учун пеня
1	Сурхонтемирбетон х/ж	26370,1	21764,7	4605,4	96,1
2	Термиз Нон х/ж	37526,0	5159,3	32366,7	64,1
3	С/Д Нефтмаҳсулот ш/к	822006,7	609005,1	213001,6	4238,8
4	С/Д Донмаҳсулотлари	137652,2	94324,5	43327,7	702,9
5	С/Д Деҳқонқурилиш	12065,9	4708,9	7357,0	65,9
6	1-автокорхона х/ж	21923,9	8218,9	13705,0	118,3
7	2512-AVTOJAMLAMA	35427,3	2464,3	32963,0	33,3
8	MAXSUSTRANS-SERVIS	12326,7	1349,3	10977,4	18,8
9	NUR маркази	7988,8	1966,7	6022,1	26,1
10	VERHOLAZ х/ж	68794,6	3678,8	65115,8	53,1
11	GAZAVTOMATIKA х/ж	53042,4	30375,3	22667,1	9,3
12	Ширмай-ПАЗ	22997,7	4177,3	18820,4	116,4
13	2-Автокорхона	166630,3	9074,2	157556,1	262,5
14	OSIYO FOOD	159540,7	26760,0	132780,7	655,0
15	MATBUOTNAQLIYOT	126680,0	2325,7	124354,3	48,5
16	Тошкент Сут х/ж	165948,3	31243,0	134705,3	685,7
17	Мебелтранс	2470,8	922,6	1548,2	27,7
18	Бизнес х/ж	20672,9	9376,5	11296,4	281,3
19	KARVON-SERVIS	23514,3	7952,1	15562,2	108,2
20	RUSLAN ОХЖ	58076,0	2980,0	55096,0	39,1
	Жами	1981655,6	877827,2	1103828,4	7651,1

ланган, шу билан бирга йил давомида 877 827,2 минг сўмлик ҚҚС камайтирилган. Ортиқча ҳисобланган бўнак тўловлари учун ҳисобланиши мумкин бўлган устама миқ-

---

* ДСБ маълумотлари асосида муаллифнинг ҳисоб-китоби.

** Жами камайтирилган ҚҚС миқдорида Ҳукумат комиссиясининг қарорига асосан муддати узайтирилган ва музлатилган солиқ миқдорлари ҳам мавжуд.

дори қилинган ҳисоб-китоблар бўйича 7651,1 минг сўмни ташкил этган. Бу албатта корхоналар фойдасини ушбу устама миқдорида асоссиз камайишига, акционерларнинг дивидент фоизларининг пасайишига олиб келади ва ҳ.к. Беҳуда устама ҳисобланишининг сабабини қуйидагича тушунтириш мумкин. Жорий ой учун ўтган ойнинг ҳисоботи бўйича бўнак тўловлари ҳисобланган ва топширилган ҳақиқий ҳисобот бўйича ортиқча ҳисобланган бўнак тўловлари камайтирилган, лекин бўнак тўловлари билан ҳисобот топшириш муддатлари орасидаги давр учун агар корхонанинг шу солиқ туридан ортиқча ўтказган маблағи бўлмаса, ортиқча ҳисобланган бўнак тўловлари бўйича устама ҳисобланиб борилаверади.

Бу жараённи янада батафсил ва кенгроқ тушуниш учун Термиз шаҳрида жойлашган «Сурхонтемирбетон» ҳиссадорлик жамиятининг 2002 йилга тегишли шахсий ҳисобварақаси маълумотларидан фойдаланамиз. Ушбу корхонада декабр ойининг топширилган ҳисоботига асосан январ ойи учун бўнак тўловлари 2100,76 (6302,3/3) минг сўм қилиб белгиланган, ҳақиқий ҳисобот бўйича январ ойида ҚҚС миқдори 185,6 (6302,3–6116,7) минг сўмни ташкил этган. Демак январ ойи учун ҳисобланган бўнак тўловлари ҳисоботга нисбатан 6116,7 (илованинг 13-устуни 13-қатори) минг сўмга ортиқча ҳисобланган ва бунинг натижасида ушбу ортиқча ҳисобланган бўнак тўловлари учун корхонага 68,86 (илованинг 13-устуни 13-қатори) минг сўм асоссиз устама ҳисобланган. Юқорида биз келтирган таклифнинг амалиётга татбиқ этилиши корхоналарнинг ҚҚС бўйича жорий тўловларни амалга оширишш пайтида солиқлар ва улар бўйича устама ҳисобланишларнинг адолатлилик тамойилининг мустаҳкамланишига хизмат қилиши мумкин. Шу билан бирга асоссиз пенялар тўланмаслиги натижасида корхоналар ихтиёрида қоладиган фойданинг ортиши қўшимча ҚҚС айланмаларини келтириб чиқаради, бу эса ўз-ўзидан бюджетга солиқ тушумларининг кўпайишига олиб келади.

Шундай қилиб, муаммоларнинг айримлари хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятига салбий таъсир кўрсатаётган бўлса, айримлари бюджет даромадларининг беҳуда камайишига олиб келмоқда.

2.3. Боқиманда ва ортиқча тўловлар бўйича муаммолар

Мамлакатимизда солиқ тўловлари бўйича қарздорлик миқдорларини камайтириш юзасидан бир неча чора ва тадбирлар ишлаб чиқилганлигига қарамай бу муаммо энг долзарб муаммолигича қолмоқда. Республикамизда солиқ тўловларидан юзага келадиган боқиманда миқдорларини камайтириш юзасидан амалга оширилаётган ишлар бир неча Президент Фармонларида ҳамда ҳукумат томонидан чиқарилган қарорларида ўз аксини топган. Булар жумласига қуйидагилар киради: Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1995 йил 12 майда 54-сонли «Бюджетлар билан ҳисоб-китоблар учун хўжалик юритувчи субъектларнинг масъулиятини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги, 1997 йил 5 февралда 1704-сонли «Хўжалик судларининг қарорлари ижросини таъминлашга оид чора-тадбирлар тўғрисида»ги, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1996 йил 9 августдаги ПФ-1504-сонли «Бюджет билан ҳисоб-китоблар учун хўжалик юритувчи субъектларнинг масъулиятини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги фармонлари, бу фармонларни амалга оширишни таъминловчи Вазирлар Маҳкамасининг 1996 йил 8 ноябрда 387-сонли «Бюджетга тўланадиган солиқлар ва бошқа тўловлар бўйича боқимандаларни корхоналар, бирлашмалар ва ташкилотлар мол-мулкидан қаратиш тартиби» ҳақидаги Низомни тасдиқлаш тўғрисида»ги қарори, Ўзбекистон Республикаси Олий хўжалик суди раиси (01/33-сон) Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси раиси (97-11-сон), Ўзбекистон Республикаси Марказий банки раиси томонидан (37-сон) 1997 йил 11 февралда тасдиқланган «Солиқ идоралари ва банклар томонидан хўжалик судлари қарорларини ижро этиш тартиби» сингари меъёрий ҳужжатлар ва бошқаларда солиқ интизомини кучайтириш, хўжалик юритувчи субъектларга нисбатан солиқ қонунларини бузганлик учун молиявий жазони қўллашга қаратилган бир қанча чора-тадбирлар назарда тутилган.

«Бюджетга тўланадиган солиқлар ва бошқа тўловлар бўйича боқимандаларни корхоналар, бирлашмалар ва

ташкилотлар мол-мулкидан қаратиш тартиби» ҳақидаги Низомга тўхталадиган бўлсак, бу низомда мавжуд боқимандани ундиришда солиқчилар ва солиқ тўловчиларнинг мажбуриятлари ва ҳуқуқлари белгилаб ўтилган.

Бу низомга асосан пеня тўлов муддати тугаганидан кейинги кундан бошлаб боқиманда суммасидан, қонун ҳужжатларида белгиланган миқдорда, тўлаш муддати ўтган ҳар бир кун учун ҳисобланади.

Корхоналар, муассасалар ва ташкилотлардан тўлов-лар ва улар бўйича боқимандаларни ундириш:

— солиқ идораларининг солиқлар ва давлат бюджетига бошқа мажбурий тўловлар бўйича қарорига;

— суднинг бюджетдан ташқари давлат фондларига тўловлар бўйича қарорига биноан сўзсиз тартибда амалга оширилади.

Боқимандани тўлашга суммалар келиб тушганда биринчи навбатда боқиманда, сўнг пеня тўланади. Боқимандани ундириш харажатлари қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда қопланади.

Хорижий юридик шахслардан солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича боқимандалар, агар Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномаларида бошқа нарса кўзда тутилмаган бўлса, мазкур қонунга мувофиқ ундирилади. Ўзбекистон Республикаси фуқаролари, хорижий фуқаролар ва фуқаролиги бўлмаган шахслардан боқимандалар суд тартибида ундирилади. Ўзбекистон Республикаси фуқаролари хорижий фуқаролар ва фуқаролиги бўлмаган шахсларга доир боқимандаларни қоплаш учун тўлов мол-мулкдан ундирилганда қонун ҳужжатларига мувофиқ, ижро ҳужжатлари бўйича ундириш амалга оширилмайдиган мол-мулк тўловга дахлдор бўлмайди.

Хорижий юридик шахслардан солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича боқимандаларни ундириш Ўзбекистон Республикаси худудида жойлашган ҳар қандай мол-мулкка, қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда татбиқ этилади.

Суднинг боқимандани ундириш тўғрисидаги қарорининг бажарилиши ижро варақаси, хўжалик суди буйруғи асосида амалга оширилади.

Ўзбекистон Республикасининг қонун ҳужжатларига

кўра солиқ идоралари маъмурий жазо чоралари сифатида Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодексда (МЖК) кўзда тутилган жарималарнигина қўллай оладилар, бунда маъмурий ҳуқуқбузарлик содир этилган пайтдаги, узоқ давом этган ҳуқуқбузарликда эса — у аниқланган пайтдаги энг кам ойлик иш ҳақи миқдоридан келиб чиқилади.

Маъмурий жазо чорасини қўллаш судланиш ва ишдан бўшатишга олиб келмайди. Башарти маъмурий жазога тортилган шахс шу жазони ўташ муддати тугаган кундан бошлаб бир йил мобайнида янги маъмурий ҳуқуқбузарлик содир этмаса, у маъмурий жазога тортилмаган деб ҳисобланади (МЖК 37-моддаси). Маъмурий жазо ҳуқуқбузарлик содир этилган кундан бошлаб, давом этаётган ҳуқуқбузарликлар учун эса ҳуқуқбузарлик аниқланган кундан бошлаб икки ойдан кечиктирмай қўлланиши мумкин. Анча вақт мобайнида узлуксиз давом этадиган ҳуқуқбузарлик давом этаётган ҳуқуқбузарлик деб эътироф этилади. Масалан, белгиланган тартибни бузган ҳолда солиқ солиш бўйича ҳисоб юритиш давом этаётган ҳуқуқбузарлик ҳисобланади (МЖК 175-моддаси, 1-қисми). Ушбу ҳолда икки ойлик муддат ҳисоби ҳолатнинг давлат солиқ идораси ёки бошқа ваколатли идоранинг мансабдор шахси томонидан аниқлашидан бошланади.

Ҳукумат идораларининг қарорлари билан давлат солиқ идоралари ихтиёрига берилган ишлар маъмурий ҳуқуқбузарлик объектлари ҳисобланади. Улар:

— солиқ, солиш;

— савдо ва хизматлар курсатиш;

— тадбиркорлик фаолияти объектларидир.

Низомга асосан бюджетга тўланадиган солиқлар ва бошқа тўловлар бўйича боқимандаларни корхоналар, бирлашмалар ва ташкилотлар (бундан кейин матнда қарздор корхона деб номланади) мол-мулкидан ундириш тартиби белгиланган.

Қарздор корхонадан бюджетга туланадиган солиқлар ва мажбурий тўловлар бўйича қарзларни (матн давомида боқиманда дейилади) ундириш, шунингдек уларни ўз вақтида тўламаганлик учун пенялар, жарималар ёзиш ва Ўзбекистон Республикасининг солиқлар ҳамда бошқа тўловлар бўйича қонунларини бузганлик учун бошқа жазо

чораларини (матн давомида жарима санкциялари дейилади) қўллаш давлат солиқ идоралари томонидан сўзсиз тартибда, инкассо топшириқномасини қўйиш билан амалга оширилади.

Қарздор корхонанинг ҳисоб-китоб (жорий) ҳисобварағига хизмат кўрсатувчи банк инкассо топшириқномасини олганидан кейин уч кун ичида қарзни ундиради ёки қарздор корхонанинг ҳисоб-китоб (жорий) ҳисобварағида пул маблағлари йўқлиги туфайли уни тўлиқ ёхуд қисман ижро этиб бўлмаслиги хусусида белги қўяди ҳамда банк белгиси қўйилган инкассо топшириқномаси кўчирма нусхаларини солиқ идораси ва қарздор корхонага юборади.

Банк томонидан мазкур низомда белгиланган талабларнинг бажарилмаслиги Ўзбекистон Республикасининг қонунларига мувофиқ, унга доир молиявий жазо чораларини қўллаш учун асос бўлиб хизмат қилади.

Қарздор корхонанинг банк ҳисобварақларида пул маблағлари бўлмаган тақдирда қарз мазкур низомга мувофиқ, унинг мол-мулкидан ундирилади.

Солиқ идораси тўлиқ, ёки қисман ижро этилмагани хусусида банк белгиси қўйилган инкассо топшириқномасини олган кундан бошлаб бир сутка ичида қарздор корхонага боқимандани тўлаш талаби ва жарима санкциялари кўрсатилган ёзма талабномани чопар орқали ёки буюртма хат сифатида, топширилгани хусусида билдирувнома билан бирга юборади. Ушбу талабномада мазкур талаб билдирув олинган кундан бошлаб бир ой давомида бажарилмаса, боқиманда қарздор корхонанинг мол-мулкидан ундирилиши тўғрисида билдирув кўрсатилиши керак.

Қарздор корхона боқимандани ва жарима санкцияларини ёзма талабнома олинган (топширилган) кундан бошлаб бир ой давомида тўлаш хусусидаги солиқ идорасининг талабини қондирмаса ёки жавоб бермаса, бу нарса боқимандани қарздор корхона мол-мулкидан ундириш тўғрисидаги даъво билан хўжалик судига мурожаат этиш учун асос бўлиб хизмат қилади.

Боқиманда ва жарима санкцияларини қарздор корхонанинг мол-мулкидан ундириш хусусидаги даъво аризасига солиқ тўловчи ҳисобга қўйилган давлат солиқ инс-

пекциясининг бошлиғи ёки унинг ўринбосари имзо чекади. Даъво аризасига қуйидаги ҳужжатлар илова қилинади:

— солиқ тўловчининг мавжуд шахсий ҳисобварағидан бюджетга тўланадиган солиқлар ва бошқа тўловларни тўлаш бўйича қарзлар борлиги хусусида кўчирма;

— солиқ тўловчининг ҳисоб-китоб, жорий, валюта, махсус ссуда ёки бошқа ҳисобварақларида пул маблағлари йўқлиги тўғрисида банк маълумотномаси;

— солиқ, тўловчининг солиқ қонунчилигига риоя қилинишини текшириш далолатномалари бўйича ҳисоб-китобларни солиштириш натижалари тўғрисида маълумотнома (бундай текширувлар ўтказилган ҳолларда);

— охирги ҳисобот даври учун корхона балансининг кўчирма нусхаси.

Хўжалик суди солиқ идораси томонидан берилган даъво аризасини қондирганидан кейин, боқимандани қарздор корхона мол-мулкидан ундириш тўғрисида қарор қабул қилади. Солиқ, идораси хўжалик суди қарори асосида қарздор корхонанинг мол-мулкини хатлаш ва олиб қўйиш тўғрисида қарор қабул килади.

Боқиманда ва жарима санкциялари суммаларини ундириш даставвал қарздорнинг нақд пул маблағларига (шу жумладан хорижий валютада), улар бўлмаган ёки етишмаган тақдирдагина — қарздор корхонанинг таклифларини ҳисобга олган ҳолда бошқа мол-мулкнинг ҳар қандай турларига (матн давомида мол-мулк дейилади) қаратилади.

Сўм ва хорижий валютадаги нақд пул маблағлари, агар улар боқиманда ва жарима санкцияларини ундириш учун ишлатилганда, қарздор корхонадан унинг розилигидан қатъий назар, улар тақдим этилиши ёки топилиши билан дарҳол олиб қўйилиши керак. Бунда қарздорнинг кассаси темир жавонида ва ушбу кассанинг бошқа хоналардан ажратиб қўйилган хонасида бўлган нақд пул, шунингдек солиқ тўловчининг бухгалтерия (касса) ҳужжатларида қайд этилган, сақланиш жойидан қатъий назар, нақд пул маблағлари мажбурий тарзда олиб қўйилиши даркор, қолган ҳолларда топилган нақд пуллар солиқ тўловчининг розилиги бўлганда ва олиб қўйишда ҳозир бўлган шахслардан уларнинг ушбу ёки бошқа шахсларга мансублиги тўғрисида аризалар бўлмаганда олиб қўйилади.

Олиб қўйишни солиқ идораси амалга оширади ва солиқ идораси вакили ҳамда қарздор идоранинг мансабдор шахси имзо чеккан, икки нусхадаги далолатнома билан расмийлаштирилади, олиб қўйишнинг ҳар бир қатнашчиси учун бир нусхадан мўлжалланади ва нақд пул бир қисмини олиб қўймаслик сабаблари баён этилган ҳолда топилган ва олиб қўйилган нақд пулнинг барчаси алоҳида-алоҳида қайд этилади.

Олиб қўйилган пул маблағлари ўша куниёқ тегишли бюджетга ўтказиш учун банкка топширилади. Кун давомида уларни банкка топшириш имкони бўлмаса улар банкнинг энг яқин иш кунида топширилиши шарт, топширилишига қадар улар солиқ идораси томонидан масъулиятли сақланишга қабул қилинади, бу нарса олиб қуйиш далолатномасида қайд этилади.

Агар қарздор корхона билан боқиманда ва жарима санкцияларини ундириш учун мол-мулкни ажратиш тўғрисидаги масалада келишувга эришилмаса, бундай ундиришнинг қуйидаги навбатига риоя қилинади:

— ундириш *биринчи навбатда* ишлаб чиқариш циклида бевосита қатнашмайдиган мол-мулкка: қимматли қоғозлар, валюта бойликлари, ноишлаб чиқариш хоналари ускуналари, енгил автотранспорт, офислар дизайни буюмлари ва ҳаказоларга қаратилади;

— *иккинчи навбатда* — тайёр маҳсулотга, шунингдек ишлаб чиқаришда қатнашмайдиган ва унда бевосита иштирок этиш учун мўлжалланмайдиган бошқа моддий бойликларга қаратилади;

— *учинчи навбатда* — ишлаб чиқаришда бевосита иштирок этиш учун мўлжалланган хом ашё ва материалларга, шунингдек дастгоҳлар, ускуналар, бинолар, иншоотлар, бошқа асосий воситаларга каратилади;

— *тўртинчи навбатда* — бошқа шахсларга заём, ижара шартномаси ёки бошқа шартномалар бўйича ижарага топширилган мол-мулкка қаратилади, агар боқимандани кўрсатилган мол-мулкдан ундириш ёки бошқа асослар бўйича белгиланган тартибда, шу жумладан солиқ идоралари ташаббусига кўра ушбу шартномалар бекор қилинган ёки ҳақиқий эмас, деб топилган бўлса.

Агар бундай ундириш тўғрисида қарор қабул қилин-

ган пайтда хўжалик судида «Банкротлик тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикасининг қонуни билан белгиланган тартибда корхона банкротлиги тўғрисидаги иш юритиш бошланган бўлса, боқимандалар ва жарима санкциялари қарздор корхона мол-мулкидан ундирилмайди.

Агар мазкур суд иши боқимандалар ва жарима санкцияларини қарздор корхона мол-мулкидан ундириш тўғрисида қарор қабул қилингандан кейин қўзғатилган бўлса, қарзни мол-мулкдан ундириш жараёни тўхтатиб қўйилади, қарздор корхона банкрот деб топилган тақдирда эса бекор қилинади.

Хўжалик суди банкрот деб топган қарздор корхонанинг кредиторлари талабларини қондириш «Банкротлик тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонунига мувофиқ, амалга оширилади. Қарздор корхонанинг мол-мулкини сотиш тўғрисидаги қарор ижроси муддати у республика қонунларида белгиланган тартибда корхона тугатилишига қадар узайтирилади.

Қарздор корхонадан нақд пул маблағлари олиб қўйилишини ҳисобга олганда боқимандалар ва жарима санкцияларини тўлиқ узиш, шунингдек уни баҳолаш, сақлаш ва сотиш харажатларини, шу жумладан савдо, транспорт ва ахборот чиқимларини тўлаш учун зарур ҳамда етарли бўлган мол-мулк ҳажмигина хатга олиниши керак.

Агар қарздор корхона хатланадиган мол-мулкнинг ҳаммаси ёки бир қисмини, шунингдек нақд пул маблағларини ихтиёрий равишда тақдим этишдан бўйин товласа, хатлашни ўтказаётган солиқ идораси уларни топиш мақсадида даромад олиш учун фойдаланиладиган жойларни (моддий бойликларни ишлаб чиқариш, сақлаш ва сотиш жойларини) текшириб чиқади, қарздор корхонанинг мансабдор шахслари ва бошқа ходимлари текширувни ўтказишга ва мол-мулкни хатлашга тўсқинлик қилган тақдирда тегишли объектлар (хоналар, темир жавонлар ва бошқалар) солиқ идораси муҳри билан муҳрланиб, солиқ идорасига берилган ҳуқуқларга мувофиқ чора-тадбирлар кўрилади.

Текширув натижалари ёки уни ўтказишга тўсқинлик қилиш фактининг қайд этилиши баённома билан расмийлаштирилади, унга текширувни ўтказишга ваколат

олган шахс, қарздор корхона вакили ва иккита гувоҳ имзо чекади. Қарздор корхонанинг текширув ўтказилиши билан боғлиқ баёнотлари ҳам ушбу баённомада қайд этилади. Қарздор корхона вакилининг баённомани имзолашдан бўйин товлаши гувоҳлар имзо чеккан алоҳида ёзув билан тасдиқланади.

Мол-мулки нархланган қарздор корхона ушбу мол-мулкка эгалик қилиш ҳуқуқини сақлаб қолади, уни масъулиятли сақлашга қабул қилиб, ундан фойдаланиш ва тасарруф этиш ҳуқуқларида чекланади. У фақат учинчи навбатда ундириладиган мол-мулкдан фойдаланиши мумкин, бунинг устига солиқ идораси белгилаган шартлардагина. Ушбу шарт бажарилмаган тақдирда қарздор корхонанинг раҳбари республика қонунларига мувофиқ равишда маъмурий ёки жиноий жавобгарликка тортилади.

Қарздор корхонанинг мол-мулкини бунга ваколат берилган солиқ идораси ходими хатлайди, у белгиланган тартибда тегишли далолатнома тузади ҳамда ана шу мол-мулкдан фойдаланиш ва уни тасарруф этишни тақиқлайди.

Мол-мулкни хатлаш ва баҳолашда иштирок этиш учун шартномавий асосда зарур ҳолларда бухгалтерлар, товаршунослар, муҳандислар, маркетинг мутахассислари, антикварлар ҳамда манфаатдор бўлмаган ташкилотлар ва корхоналарнинг бошқа билимдон мутахассислари консультант сифатида жалб этилишлари мумкин, улар меҳнатига ҳақ маҳаллий бюджет маблағлари ҳисобига, уларнинг асосий иш жойларида белгиланган ставкалар бўйича тўланиб, кейинчалик бу харажатлар қарздор корхона мол-мулкини сотишдан олинган маблағлардан қопланади.

Хатлаш учун ваколат берилган солиқ идораси ходимлари хатлашда қатнашаётган қарздор корхонанинг мансабдор шахсларига хўжалик судининг қарори, хатлашни ўтказиш тўғрисидаги қарорнинг солиқ идораси муҳри билан тасдиқланган кўчирма нусхасини топширишлари ва ўз хизмат гувоҳномаларини кўрсатишлари, шунингдек хатлашда қатнашаётган барча шахсларга уларнинг ҳуқуқ ва бурчларини тушунтиришлари шарт.

Мол-мулкни хатлаш ва олиб қўйиш далолатнома билан расмийлаштирилади, у белгиланган шаклда қарздор корхона мол-мулкнинг дастлабки қиймати ва эскириш

даражасини ҳисобга оладиган бухгалтерия ҳисоби маълумотлари асосида мол-мулкни баҳолаш билан, шунингдек хатланадиган мол-мулк турларига талаб ва таклиф бозор конъюнктурасининг ҳолати тўғрисидаги мавжуд маълумотлар асосида тўрт нусхада тузилади. Далолатномада боқимандани қарздор корхона мол-мулкидан ундириш хусусидаги хўжалик суди қарорига ва қарорнинг санаси ва рақами кўрсатилган ҳолда, ижро этиш учун асос бўлган солиқ идорасининг мол-мулкни хатлаш ва олиб қўйиш тўғрисидаги қарорига ҳавола бўлиши керак. Бундай ҳаволасиз далолатнома ҳақиқий деб ҳисобланмайди.

Кўрсатилган далолатномага уни тузган шахс, шунингдек қарздор корхонанинг раҳбари ёки унинг ўринбосари ва уни тузишда иштирок этаётган, хатлаш мазмунига доир ўзларининг алоҳида фикрларини баён этишга ҳақли бўлган бошқа шахслар имзо чекадилар. Хатлашни тузувчилардан ташқари, кўрсатилган шахсларнинг уни имзолашдан ва бош тортиш сабабларини ёзма равишда баён этишдан бош тортишлари хатлаш охирида қайд этилади ва камида икки гувоҳ иштирокида тузиладиган далолатнома билан тасдиқланади. Далолатнома мол-мулкни хатлаш тўғрисида қарор қабул қилган солиқ идораси бошлиғи ёки унинг ўринбосари томонидан тасдиқланади ва ушбу идораларнинг гербли муҳрлари қўйилади. Далолатноманинг биринчи нусхаси солиқ идорасида қолади, иккинчи нусхаси юқори солиқ идорасига топширилади, учинчи нусхаси қарздор корхона раҳбарига топширилиб, биринчи нусхада унга қўл қўйдириб олинади. Қўл қўйишдан бош тортилган тақдирда бу нарса далолатномада қайд этилади.

Давлатга тегишли бўлган мол-мулк давлат мол-мулкини бошқаришда ваколат берилган идора билан келишиб, хатланиши ва олиб қўйилиши керак.

Қимматли қоғозлар, валюта бойликлари, қимматбаҳо металлар ва қимматбаҳо тошлардан ясалган заргарлик буюмлари ва бошқа маиший буюмлар, антиквариат, асл нусхадаги рассомлик ва ҳайкалтарошлик асарлари хатланганда, солиқ идоралари томонидан ана шу идораларнинг экспертиза тайинлаш тўғрисидаги қарорларига биноан албатта жалб этиладиган эксперт мутахассисларнинг иштирокида баҳоланиши керак ва хатлашдан кейин улар

томонидан дарҳол олиб қўйилиши, сўнгра (уч кун дав мида) масъулиятли сақлаш учун банкка топширилиш лозим, муайян турдаги бойликлар музейга ёки уларн сақлашнинг тегишли шароитларини таъминлайдиган бо шқа ихтисослаштирилган муассасага топширилиши кера бўлган, қонунда белгиланган ҳоллар бундан мустасно.

Қарздор корхонанинг олиб қўйиш далолатномасид қайд этиладиган баённот бўйича олиб қўйилган, якка тар тибдаги белгиларга эга бўлган бойликлар кейинчали қарздор корхона томонидан сотиб олиниши ёки бошқ мол-мулк билан алмаштирилиши мумкин. Мазкур ҳолд улар масъулиятли сақлаш учун банкка ёки бошқа тегиш ли муассасага топширилади ва кўрсатилган шартларга рио қилинганда қарздор корхонага қайтарилиши керак.

Хатланадиган қолган мол-мулкни сақлашни қарздо корхонанинг ўзи хатлашни ўтказиш тўғрисидаги қарорд белгиланган шартларда, қарздор корхонанинг аниқ им кониятларини ҳисобга олиб ва қарздор корхонанинг те гишли мансабдор шахслари ва бошқа ходимлари зимма сига унинг сақланиши учун республика қонунларига му вофиқ жавобгарлик юкланган ҳолда амалга оширади.

Хатланиш даврида эгаси (қарздор корхона) фойдала ниш ҳуқуқидан маҳрум қилинадиган мол-мулк (қимматли қоғозлардан ташқари), имкони борича солиқ идораси вакили ва эгаси муҳрлаб қўйган бошқа хоналардан ало ҳида ажратилган хоналарда сақланиши керак.

Қарздор корхона исталган вақтда солиқ идорасидан ундан олиб қўйилган мол-мулкнинг исталган қисмини қайтариб бериши (сотилиши)ни талаб қилишга ҳаклидир, бунда у тегишли бюджетга сотиб олинаётган мол-мулк нинг баҳолаш қийматидан паст бўлмаган ҳажмда боқиман дани қоплашга тегишли бюджетга пул маблағлари тўлан ганини тасдиқлайдиган ҳужжатларни тақдим этиши керак.

Хатланган мол-мулкни сотиш учун қабул қилинган низомга биноан олиб қўйиш ва топшириш хатлашни ўтказган солиқ идораси сотиш кунида қопланмаган боқи манда қисмидаги руйхатга биноан амалга оширади ва икки томонлама топшириш далолатномаси билан расмийлаш тиради.

Кўчмас ва айрим ҳолларда йирик мол-мулкни олиб

даражасини ҳисобга оладиган бухгалтерия ҳисоби маълумотлари асосида мол-мулкни баҳолаш билан, шунингдек хатланадиган мол-мулк турларига талаб ва таклиф бозор конъюнктурасининг ҳолати тўғрисидаги мавжуд маълумотлар асосида тўрт нусхада тузилади. Далолатномада боқимандани қарздор корхона мол-мулкидан ундириш хусусидаги хўжалик суди қарорига ва қарорнинг санаси ва рақами кўрсатилган ҳолда, ижро этиш учун асос бўлган солиқ идорасининг мол-мулкни хатлаш ва олиб қўйиш тўғрисидаги қарорига ҳавола бўлиши керак. Бундай ҳаволасиз далолатнома ҳақиқий деб ҳисобланмайди.

Кўрсатилган далолатномага уни тузган шахс, шунингдек қарздор корхонанинг раҳбари ёки унинг ўринбосари ва уни тузишда иштирок этаётган, хатлаш мазмунига доир ўзларининг алоҳида фикрларини баён этишга ҳақли бўлган бошқа шахслар имзо чекадилар. Хатлашни тузувчилардан ташқари, кўрсатилган шахсларнинг уни имзолашдан ва бош тортиш сабабларини ёзма равишда баён этишдан бош тортишлари хатлаш охирида қайд этилади ва камида икки гувоҳ иштирокида тузиладиган далолатнома билан тасдиқланади. Далолатнома мол-мулкни хатлаш тўғрисида қарор қабул қилган солиқ идораси бошлиғи ёки унинг ўринбосари томонидан тасдиқланади ва ушбу идораларнинг гербли муҳрлари қўйилади. Далолатноманинг биринчи нусхаси солиқ идорасида қолади, иккинчи нусхаси юқори солиқ идорасига топширилади, учинчи нусхаси қарздор корхона раҳбарига топширилиб, биринчи нусхада унга қўл қўйдириб олинади. Қўл қўйишдан бош тортилган тақдирда бу нарса далолатномада қайд этилади.

Давлатга тегишли бўлган мол-мулк давлат мол-мулкини бошқаришда ваколат берилган идора билан келишиб, хатланиши ва олиб қўйилиши керак.

Қимматли қоғозлар, валюта бойликлари, қимматбаҳо металлар ва қимматбаҳо тошлардан ясалган заргарлик буюмлари ва бошқа маиший буюмлар, антиквариат, асл нусхадаги рассомлик ва ҳайкалтарошлик асарлари хатланганда, солиқ идоралари томонидан ана шу идораларнинг экспертиза тайинлаш тўғрисидаги қарорларига биноан албатта жалб этиладиган эксперт мутахассисларнинг иштирокида баҳоланиши керак ва хатлашдан кейин улар

томонидан дарҳол олиб қўйилиши, сўнгра (уч кун давомида) масъулиятли сақлаш учун банкка топширилиши лозим, муайян турдаги бойликлар музейга ёки уларни сақлашнинг тегишли шароитларини таъминлайдиган бошқа ихтисослаштирилган муассасага топширилиши керак бўлган, қонунда белгиланган ҳоллар бундан мустасно.

Қарздор корхонанинг олиб қўйиш далолатномасида қайд этиладиган баёнот бўйича олиб қўйилган, якка тартибдаги белгиларга эга бўлган бойликлар кейинчалик қарздор корхона томонидан сотиб олиниши ёки бошқа мол-мулк билан алмаштирилиши мумкин. Мазкур ҳолда улар масъулиятли сақлаш учун банкка ёки бошқа тегишли муассасага топширилади ва кўрсатилган шартларга риоя қилинганда қарздор корхонага қайтарилиши керак.

Хатланадиган қолган мол-мулкни сақлашни қарздор корхонанинг ўзи хатлашни ўтказиш тўғрисидаги қарорда белгиланган шартларда, қарздор корхонанинг аниқ имкониятларини ҳисобга олиб ва қарздор корхонанинг тегишли мансабдор шахслари ва бошқа ходимлари зиммасига унинг сақланиши учун республика қонунларига мувофиқ жавобгарлик юкланган ҳолда амалга оширади.

Хатланиш даврида эгаси (қарздор корхона) фойдаланиш ҳуқуқидан маҳрум қилинадиган мол-мулк (қимматли қоғозлардан ташқари), имкони борича солиқ идораси вакили ва эгаси муҳрлаб қўйган бошқа хоналардан алоҳида ажратилган хоналарда сақланиши керак.

Қарздор корхона исталган вақтда солиқ идорасидан ундан олиб қўйилган мол-мулкнинг исталган қисмини қайтариб бериши (сотилиши)ни талаб қилишга ҳаклидир, бунда у тегишли бюджетга сотиб олинаётган мол-мулкнинг баҳолаш қийматидан паст бўлмаган ҳажмда боқимандани қоплашга тегишли бюджетга пул маблағлари тўланганини тасдиқлайдиган ҳужжатларни тақдим этиши керак.

Хатланган мол-мулкни сотиш учун қабул қилинган низомга биноан олиб қўйиш ва топширишни хатлашни ўтказган солиқ идораси сотиш кунида қопланмаган боқиманда қисмидаги руйхатга биноан амалга оширади ва икки томонлама топшириш далолатномаси билан расмийлаштиради.

Кўчмас ва айрим ҳолларда йирик мол-мулкни олиб

мол-мулкни сотишдан олинган маблағлар бутунлай давлат бюджетига ҳисобланади.

Қарздор корхона ундиришни амалга оширадиган солиқ идорасига боқимандалар, жарима санкцияларини ва қарздор корхона мол-мулкини олиб қўйиш, баҳолаш ва сотиш билан боғлиқ солиқ идораси қилган чиқимларни тўлиқ тўлаганини тасдиқлайдиган ҳужжатларни тақдим этган тақдирда қарздор корхонанинг мол-мулкидан боқимандани ундириш унинг ҳар қандай босқичида тўхтатилади. Олиб қўйилган ва сотилмаган мол-мулк қарздор корхонага қайтарилади. Дебиторларга қўйилган ижро этилмаган инкассо топшириқномалари ҳам чақириб олинади.

Мансабдор шахсларнинг мазкур низомни қўллаш билан боғлиқ хатти-ҳаракатлари устидан қарздор корхона республика қонунларида белгиланган тартибда шикоят қилиниши мумкин. Қарздор корхона томонидан мансабдор шахслар ҳаракатлари устидан шикоят қилиниши, агар республика қонунларида бошқа нарса назарда тутилмаган бўлса, ундиришни тўхтатмайди.

Иқтисодиётимизни яхлит таҳлил этадиган бўлсак, боқиманда ортиб бораётганини кўрамиз.

Бу ҳолатни бартараф этишда унинг илдизини қидиришга турлича ёндашиш мумкин. Биз шундай ёндашувлардан бирига батафсил тўхталиб ўтамиз. Аввало, шуни айтиш керакки, классик бозор иқтисодиёти назарияси асосчилари иқтисодиёт равнақи учун учта шартни кўзда тутганлар:

— эркин рақобат;

— солиқларнинг камайиши;

— давлат хизматларининг арзон бўлиши.

Корхона молиявий ҳолатининг мустаҳкамлигига ўтиш даврида мазкур шартларга қанчалик амал қилинганлиги билан изоҳланади.

Агар жамият миқёсида иккита субъект бор деб қарасак, биринчиси товар ишлаб чиқарувчи корхоналар мажмуаси, иккинчиси эса давлат бюджетидан молиялаштириладиган давлат хизмати муассасаларидир. Улар ўзаро талаб ва таклиф қонунига кўра, фаолият кўрсатадилар. Товар ишлаб чиқарувчи корхоналарнинг бир маромда фаолият кўрсатиши учун уларнинг маҳсулот етказувчилар ва

пудратчилар билан ўзаро муносабатлари муҳим аҳамият касб этади. Маҳсулот етказувчилар билан муносабат масаласи боқимандани вужудга келтирувчи иккиламчи омилдир. Демак, биринчи субъект товар ишлаб чиқарувчи корхоналар мажмуаси ўз фаолияти учун иккинчи субъектга талаб ҳажмини шакллантиради. Ўз навбатида иккинчи субъект ҳам таклиф ҳажмини биринчи субъектга тақдим этади. Таклиф ҳажми ва талаб ҳажми орасидаги тафовут қуйи бўғин амалиётида ва солиққа тортиш тизимида боқиманда категорияси сифатида қаралади.

Таклиф ҳажмини камайтириш мақсадида иккинчи субъект томонидан изчил чоралар кўрилади. Бунга мисол сифатида 1998 йилдаги давлат бошқаруви тизимида штатларни 20%га қисқартиришни олиш мумкин. Бу тадбир иккинчи субъект фаолиятидаги таркибий ўзгариш ҳисобланади. Бунинг биринчи субъектга таъсири билвосита ижобий тусга эга, шунингдек, кичик корхоналарнинг дифференциал солиқлардан ягона солиққа ўтиши, савдо ва маиший хизмат кўрсатиш корхоналари учун солиққа тортиш механизмининг соддалаштирилиши ҳамда қишлок хўжалик корхоналари учун ягона ер солиғининг жорий қилинганлиги, чет эл инвестицияларини жалб этишда ҳам янги солиқ имтиёзлари киритилганлиги ва шу кабилар биринчи субъект талаб ҳажмининг тартибга солинишига олиб келадиган ижобий омиллардир. Бирок боқиманда ҳолатини камайтириш учун таклифнинг тузилмавий таркибини ўзгартириш билан каноатланмай унинг умумий ҳажмини ҳам камайтиришга ҳаракат қилиш лозим. Таклифни камайтириш ҳисобига вужудга келган йўқотишлар таклиф самарадорлигини ошириш эвазига қопланади.

Биз тадқиқ тўғрисида фикр юридик. Муаммонинг тадбиқ қисмига ўтадиган бўлсак, таклифнинг ҳажми боқиманда шаклланаётган барқарор ҳажми миқдори камайтирилиши керак деб ҳисоблаймиз. Бу миқдор биринчи субъект ўз талабини шакллантираётганда таклиф билан фарқнинг энг катта бўлагини таркибий турда (яъни, фойда солиғи қўшилган қиймат солиғи ва бошқаларда) белгилаши лозим.

Солиқ ҳажми ва боқиманда миқдори орасидаги боғлиқликдан солиқ ҳажмининг ортиши билан боқиманда миқдорининг кескин ошади деган хулоса чиқади.

Бозор иқтисодиётига ўтиш даврида иккинчи субъектнинг биринчи субъектга нисбатан маъмурий ёндашуви чекланиши лозим. Чунки, бундай ёндашув ижтимоий бозор муносабатларининг шаклланишини кечиктириб юборади. Айни пайтда талабни юзага келтирувчи биринчи субъект учун талаб баҳоси қонун йўли билан белгиланади. Иккинчи субъект ўз таклиф ҳажмини аниқлаш мақсадида ҳеч бўлмаганда изчил барқарорликни таъминлаши учун таклиф учун мақбул баҳони белгилаши керак бўлади. Бунда иккинчи субъект айланиш сонини ошириш ҳисобига таклиф ҳажмини таъминлаши муқаррар. Иккинчи тарафдан, айланиш сонини ошириш ҳисобига биринчи субъект талаб ҳажмининг барқарорлигига ҳам эришади. Энг мақбул баҳо иккинчи субъект ва биринчи субъект келишуви орқали юзага чиқади. Биз фикр юритаётган муаммо учун баҳо интеграл солиқ ставкаси ҳисобланади.

Республикамизда боқиманда миқдорларини ошишини қуйидагилар билан изоҳлаш мумкин:

1. Биринчи субъект зўриқиш билан ишлаяпти. Бу эса унинг имкониятини олдиндан чеклаб қўймоқда.

2. Биринчи ва иккинчи субъект фаолиятини мувофиқлаштиришда иқтисодий чораларга нисбатан маъмурий чоралар устунлиги кузатилмоқда.

3. Инфляция омилини ҳисобга олиш механизмининг таъсири сезилмаяпти, фикримизча ушбу механизмни тезроқ ишлаб чиқариш ва амалиётга жорий қилиш лозим.

4. Боқиманда илдизини аниқлашда кўпроқ уни биринчи субъект фаолиятидан ахтариш тамойили сақланиб келмокда, аслида эса иккала субъект фаолиятини яхлитликда қараш мақсадга, мувофиқдир.

5. Макроиқтисодиёт мутаносиблигини, яъни бюджет камомади билан ялпи ички маҳсулот ҳажми ўртасидаги боғлиқликни халқаро андозалар даражасида сақлаш ёки ушлаб туриш зарурияти макроиқтисодий жараёнларнинг эркин кечувига тўсқинлик қилмокда ва маъмурий чоралар устуворлигини таъминламоқда.

ҚҚС бўйича ортиқча сумма тўланган тақдирда, агар солиқ тўловчилар солиқлар ва йиғимлар бўйича қарзи бўлмаса, бу суммалар солиқ тўловчига унинг ёзма аризасига кўра ўтиш кунида қайтариб берилади ёки келгуси тўловлар ҳисобига ўтказилади.

Ўзбекистон Республикаси ҳудудига товарларни олиб киришда тўланган солиқлар ва йиғимлар суммалари мазкур товарларни республикадан олиб чиқиб кетишда божхона ҳақидаги қонун ҳужжатларига мувофиқ қайтарилади.

Ортиқча тўланган солиқ суммаларини мавжуд боқиманда ҳисобига ўтказиш хусусида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси томонидан белгиланган шартлар мавжуд. Бу қуйидагилар:

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг 1997 йил 5 декабрдаги 40/97-104-сонли йўриқномасига биноан ортиқча тўланган солиқ суммаси солиқ тўловчининг Давлат солиқ хизмати маҳкамасига берган ёзма аризасига кўра мавжуд боқиманда ҳисобига ўтказилади. Солиқ ва тўловларни бюджетга ўтказиш ҳақидаги ариза қуйидаги маълумотларни ўз ичига олиш керак: ариза берувчининг номи, унинг манзили, қайси солиқ ва тўловчилар ҳисобига тўланаётгани ва пул миқдори кўрсатилиб, боқиманда узилиши (тўланиши) керак бўлган солиқ ва тўловларнинг номланиши. Давлат солиқ хизмат идораси солиқ тўловчининг асосий ҳисобварақлари маълумотлари асосида ортиқча тўланган маблағни бошқа тўлов ҳисобига тўлаш тўғрисида молия идораи ариза олинганидан кейинги иш кунидан кечикмай қарор қабул қилиниши учун ўз хулосасини тақдим этади. Солиқ хизмати идорасининг хулосаси топширилганидан кейинги иш кунидан кечикмай молия идораси ўзаро ҳисобга олинган сумма кўрсатилган «Даромад (фойда) солиғи» ёки «Қўшилган қиймат солиғи» умумий шахсий ҳисобварағидан банкка тўлов топшириқномасига тақдим этади.

Юқорида кўрсатилган йўриқномага биноан солиқ тўловчи Давлат солиқ хизмати идорасига мурожаат қилган кундан бошлаб солиқ тўловчининг шахсий ҳисобварақ варақасига пеня қўшиб ёзиш тўхтатилади.

Қўшилган қиймат солиғи бўйича ортиқча тўловларнинг пайдо бўлиши сабаблари таҳлил қилинганда, мисол учун «А» корхонаси томонидан 3 000 минг сўм ҳисобот даври учун қўшилган қиймат солиғи бюджетга тўланиши учун ҳисобланган бўлса ва ўз вақтида ўтказиб берилган бўлса, шунингдек ҳисобот ойидан кейинги ойнинг ҳисобот даври учун ҳисобланган қўшилган қиймат солиғи ка-

Бозор иқтисодиётига ўтиш даврида иккинчи субъектнинг биринчи субъектга нисбатан маъмурий ёндашуви чекланиши лозим. Чунки, бундай ёндашув ижтимоий бозор муносабатларининг шаклланишини кечиктириб юборади. Айни пайтда талабни юзага келтирувчи биринчи субъект учун талаб баҳоси қонун йўли билан белгиланади. Иккинчи субъект ўз таклиф ҳажмини аниқлаш мақсадида ҳеч бўлмаганда изчил барқарорликни таъминлаши учун таклиф учун мақбул баҳони белгилаши керак бўлади. Бунда иккинчи субъект айланиш сонини ошириш ҳисобига таклиф ҳажмини таъминлаши муқаррар. Иккинчи тарафдан, айланиш сонини ошириш ҳисобига биринчи субъект талаб ҳажмининг барқарорлигига ҳам эришади. Энг мақбул баҳо иккинчи субъект ва биринчи субъект келишуви орқали юзага чиқади. Биз фикр юритаётган муаммо учун баҳо интеграл солиқ ставкаси ҳисобланади.

Республикамизда боқиманда миқдорларини ошишини қуйидагилар билан изоҳлаш мумкин:

1. Биринчи субъект зўриқиш билан ишлаяпти. Бу эса унинг имкониятини олдиндан чеклаб қўймоқда.

2. Биринчи ва иккинчи субъект фаолиятини мувофиқлаштиришда иқтисодий чораларга нисбатан маъмурий чоралар устунлиги кузатилмоқда.

3. Инфляция омилини ҳисобга олиш механизмининг таъсири сезилмаяпти, фикримизча ушбу механизмни тезроқ ишлаб чиқариш ва амалиётга жорий қилиш лозим.

4. Боқиманда илдизини аниқлашда кўпроқ уни биринчи субъект фаолиятидан ахтариш тамойили сақланиб келмоқда, аслида эса иккала субъект фаолиятини яхлитликда қараш мақсадга, мувофиқдир.

5. Макроиқтисодиёт мутаносиблигини, яъни бюджет камомади билан ялпи ички маҳсулот ҳажми ўртасидаги боғлиқликни халқаро андозалар даражасида сақлаш ёки ушлаб туриш зарурияти макроиқтисодий жараёнларнинг эркин кечувига тўсқинлик қилмоқда ва маъмурий чоралар устуворлигини таъминламоқда.

ҚҚС бўйича ортиқча сумма тўланган тақдирда, агар солиқ тўловчилар солиқлар ва йиғимлар бўйича қарзи бўлмаса, бу суммалар солиқ тўловчига унинг ёзма аризасига кўра ўтиш кунида қайтариб берилади ёки келгуси тўловлар ҳисобига ўтказилади.

Ўзбекистон Республикаси ҳудудига товарларни олиб киришда тўланган солиқлар ва йиғимлар суммалари мазкур товарларни республикадан олиб чиқиб кетишда божхона ҳақидаги қонун ҳужжатларига мувофиқ қайтарилади.

Ортиқча тўланган солиқ суммаларини мавжуд боқиманда ҳисобига ўтказиш хусусида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси томонидан белгиланган шартлар мавжуд. Бу қуйидагилар:

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг 1997 йил 5 декабрдаги 40/97-104-сонли йўриқномасига биноан ортиқча тўланган солиқ суммаси солиқ тўловчининг Давлат солиқ хизмати маҳкамасига берган ёзма аризасига кўра мавжуд боқиманда ҳисобига ўтказилади. Солиқ ва тўловларни бюджетга ўтказиш ҳақидаги ариза қуйидаги маълумотларни ўз ичига олиш керак: ариза берувчининг номи, унинг манзили, қайси солиқ ва тўловчилар ҳисобига тўланаётгани ва пул миқдори кўрсатилиб, боқиманда узилиши (тўланиши) керак бўлган солиқ ва тўловларнинг номланиши. Давлат солиқ хизмат идораси солиқ тўловчининг асосий ҳисобварақлари маълумотлари асосида ортиқча тўланган маблағни бошқа тўлов ҳисобига тўлаш тўғрисида молия идораи ариза олинганидан кейинги иш кунидан кечикмай қарор қабул қилиниши учун ўз хулосасини тақдим этади. Солиқ хизмати идорасининг хулосаси топширилганидан кейинги иш кунидан кечикмай молия идораси ўзаро ҳисобга олинган сумма кўрсатилган «Даромад (фойда) солиғи» ёки «Қўшилган қиймат солиғи» умумий шахсий ҳисобварағидан банкка тўлов топшириқномасига тақдим этади.

Юқорида кўрсатилган йўриқномага биноан солиқ тўловчи Давлат солиқ хизмати идорасига мурожаат қилган кундан бошлаб солиқ тўловчининг шахсий ҳисобварақ варақасига пеня қўшиб ёзиш тўхтатилади.

Қўшилган қиймат солиғи бўйича ортиқча тўловларнинг пайдо бўлиши сабаблари таҳлил қилинганда, мисол учун «А» корхонаси томонидан 3 000 минг сўм ҳисобот даври учун қўшилган қиймат солиғи бюджетга тўланиши учун ҳисобланган бўлса ва ўз вақтида ўтказиб берилган бўлса, шунингдек ҳисобот ойидан кейинги ойнинг ҳисобот даври учун ҳисобланган қўшилган қиймат солиғи ка-

майишига олиб келинган бўлса, яъни кейинги ҳисобот даври учун 1 000 минг сўм манфий қиймат билан чиққан бўлса, илгариги тўланган қўшилган қиймат солиғи бўйича ортиқча тўлов вужудга келади.

2.4. Қўшилган қиймат солиғи бўйича имтиёзлар ва солиқ юкининг тақсимланиши

Иқтисодиётни давлат томонидан тартибга солиш ёки алоҳида бир тармоқни ривожлантиришни рағбатлантиришда жаҳон тажрибасида кенг қўлланиладиган усуллардан бири, солиқ имтиёзини беришдир. Лекин солиқ тўлашдан бир солиқ тўловчининг озод этилиши бошқа солиқ тўловчи зиммасига кўпроқ солиқ юки тушиши билан боғлиқ жараёндир. Шунингдек, қўшилган қиймат солиғидан озод этилиш ёки алоҳида солиққа тортиш тартибининг жорий қилиниши хўжалик субъектларининг ушбу солиқ тўлашдан бутунлай озод этилганлиги кўрсатмайди. Қўшилган қиймат солиғидан озод қилинишда фақат ишлаб чиқарилган товарлар реализация қилинишида солиққа тортилмайди холос. Лекин, ушбу товарни ишлаб чиқаришга кетган хомашё, материаллар аввалдан сотиб олиниш пайтида қўшилган қиймат солиғига тортилгандир. Қўшилган қиймат солиғидан озод қилиниши, алоҳида солиққа тортиш тартиби жорий қилиниши хўжалик суъбектларининг молиявий фаолияти учун ўзига хос икки хусусиятга эгадир. **Биринчидан** қўшилган қиймат солиғидан озод қилинган ёки алоҳида солиққа тортиш тартиби жорий қилинган хўжалик субъектлари ўз товар ва хизматларини сотганда ушбу товар ва хизматлар таннархига ишлаб чиқариш материалларини сотиб олиш вақтида тўлаган қўшилган қиймат солиғи киритилади ва маҳсулот баҳосига ўзўзидан қўшилган бўлади ҳамда бошқа ишлаб чиқариш учун таннархнинг унсури сифатида ўзида акс эттиради. Қўшилган қиймат солиғидан озод қилиниш ҳақида гап кетганда ўзига хос ноаниқлик юзага келади. Чунки, юқорида кўриб ўтдикки, корхоналарнинг солиқдан озод қилиниши билан улар бюджетга солиқ тўлашдан озод бўлади, лекин ишлаб чиқариш учун олинган ва товар-хизматларнинг таннархига ўтказилган хомашёларни сотиб олишда

уларга ҳисобланган қўшилган қиймат солиғини тўлайдилар. Шу туфайли ишлаб чиқарувчи хомашё, материалларни сотиб олишда тўлаган қўшилган қиймат солиғини ўзида ҳисобдан чиқаришни талаб қила олмайдилар ва улар ўзлари хомашёни сотиб олишда тўлаган қўшилган қиймат солиғини товар-хизматларини сотиб олувчилардан ундириб олиш ҳуқуқига эга бўлмайди. Қўшилган қиймат солиғидан озод қилиниш, алоҳида солиққа тортиш тартиби жорий қилиниши хўжалик субъектлари молиявий фаолиятига таъсирининг **иккинчи хусусияти** шундаки, қўшилган қиймат солиғидан озод қилинган товар ва хизматларни сотиб олаётган қўшилган қиймат солиғи тўловчи рўйхатида турган хўжалик суъбектлари ўзлари томонидан ишлаб чиқарилаётган маҳсулотлар учун солиқ кредитидан фойдалана олмайдилар. Шу туфайли ишлаб чиқарувчи қўшилган қиймат солиғини тўлашда товарларни сотишда ҳисобланган солиқ ва материалларни сотиб олиш пайтида тўлаган солиқ орасидаги фарқни тўламай, балки сотиш айланмасидан ҳисобланган солиқни тўлиқ тўлашга мажбур бўлади. Бунинг натижасида қўшилган қиймат солиғига тортиш занжирида солиқдан озод қилинган бўлинма тушиб қолиши туфайли қўшилган қийматнинг бирмунча катта қисми солиққа тортилади ва солиқ тўлаш оғирлиги кейинги бўлинма зиммасига тушади. Демак ҚҚС бўйича берилган имтиёзлар охирги истеъмолчиларга нисбатан қўлланилмаса, корхоналарнинг бир-бири билан бўладиган иқтисодий муносабатларига салбий таъсир этади. Қўшилган қиймат солиғи бўйича берилган имтиёзларни қисқартириш, асосан тиббиёт, ижтимоий аҳамиятга эга ва экспортга йўналтириладиган товарларгагина имтиёзларни сақлаб қолиш зарур.

Муайян тарзда самара бермаётган имтиёзлар ҳақида тўхталадиган бўлсак, Солиқ кодексига асосан ўзи етиштирган қишлоқ хўжалик маҳсулотларини реализация қилиш* қўшилган қиймат солиғидан озод қилинган. 1999 йилдан бошлаб қишлоқ хўжалик товарлари ишлаб чиқарувчилар учун солиққа тортишнинг алоҳида тизими ягона ер солиғи жорий қилингандан кейин ушбу имтиёзнинг амалий аҳамияти деярли йўқолган. Ҳозирги вақтда

---

* Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. — Тошкент: «Адолат», 1999. — 71-б.

эса бу имтиёз фақат имтиёзлар сонининг кўплигини изоҳлаш учун хизмат қилаётган бўлиши мумкин холос. Шундай қилиб, ушбу келтирилган имтиёзнинг олиб ташланиши ҳеч қандай ҚҚСни ҳисобланиш ёки ундирилиш жараёнига ўз таъсирини кўрсатмайди. Бизнингча, бу имтиёзнинг ўрнига бошқа имтиёзнинг қўлланиши, яъни экспорт қилишга мўлжалланган товарлар ишлаб чиқарилиши учун чегарадан олиб киритилаётган моддий ресурслар учун импорт бўйича ҚҚСдан имтиёзнинг берилиши мақсадга мувофиқдир. Чунки, бу моддий ресурслардан импорт қилинаётган ҚҚСнинг ундирилиши ва у тайёр маҳсулот сифатида экспорт қилинаётганда нолли ставканинг қўлланилиши, ҳукуматнинг бу чўнтагидан олиб бошқа чўнтагига солиш билан баробар, фақатгина ораликда ортиқча ҳисоб-китоблар, банк ўтказишлари амалга оширилгани қолади, холос.

Қўшилган қиймат солиғидан берилган имтиёзнинг корхоналар ишлаб чиқариш фаолиятига ва нархларга таъсири масаласига батафсил тўхталиб ўтадиган бўлсак, соликдан озод қилинган субъектлар ўз ишлаб чиқариш фаолиятига зарур бўлган ресурсларни қўшилган қиймат солиғи билан биргаликда сотиб оладилар ва ушбу солиқ миқдорини улар бажарилган ишлар таннархига қўшадилар бу бажарилган ишлар нархининг ўз-ўзидан ошишига олиб келади. Агар корхона бажарилган ишлар нархини ошира олмаса, у ушбу ишларни бажариш учун кетадиган харажатларни қисқартириши лозим (аксарият ҳолларда ишловчиларнинг иш ҳақи камайтирилади, бу эса уларнинг ижтимоий-иқтисодий ҳолати пасайишига олиб келади). Бу ўринда биринчи ҳолатда қўшилган қиймат солиғи истеъмолга, иккинчисида эса ишлаб чиқаришга таъсир кўрсатади.

Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган солиқ қонунчиликларига асосан савдо ва умумий овқатланиш корхоналари қўшилган қиймат солиғи ва фойда солиғи ўрнига бюджетга ялпи даромад солиғини тўлайдилар. Аммо, улар ишлаб чиқариш ресурслари ва товарлар сотиб олган вақтларида билвосита тўловчилар, импорт товарларини (ишлар, хизматлари) сотиб олганда эса унинг тўғридан тўғри тўловчилари ҳисобланадилар. Шу билан бирга, ушбу

солиқ тўловчилар бюджетдан қўшилган қиймат солиғи суммасини қайтариб олиш хуқуқига эга эмаслар ва уни товарларни сотиш билан боғлиқ давр харажатларига киритадилар.

Агар қўшилган қиймат солиғига тортиш тартибида ишловчи корхоналар ишлаб чиқарган товарлар, бажарилган иш ва хизматлари учун ялпи даромад солиғи тўловчи ҳисобланган корхоналардан моддий ресурслар сотиб олганда, ушбу моддий ресурслар бўйича қўшилган қиймат солиғи суммасини юқорида таъкидланганидек ҳисобга ўтказолмайдилар ва улар бюджетга тўланадиган қўшилган қиймат солиғи суммасини тўлиқ айланмадан, яъни бажарилган ишларнинг тўлиқ ҳажмидан ҳисоблашлари лозим. Бу ҳолда солиқ солиш базаси — сотиш айланмаси ҳажми катта миқдорни ташкил этади. Бундан ташқари, қўшилган қиймат солиғи тўланмайдиган корхоналарнинг солиқ юки кейинги босқичга — солиқ тўловчи ҳисобланган ишлаб чиқарувчи, ишлар ва хизматларни амалга оширувчилар зиммасига тушади. Шу сабабли, солиқ тўловчи ҳисобланган корхоналар қўшилган қиймат солиғи тўламайдиган корхона ва ташкилотлардан хомашё ва моддий ресурслар сотиб олишдан қочишади. Бу ҳол бозорда рақобатнинг тенгсиз шароитларини юзага келтириб чиқаради. Фикримизни аниқроқ ифодалаш учун қуйидаги шартли мисолни кўриб чиқамиз (12-жадвал).

Бир хил шароитда ишловчи иккита қурилиш корхонасининг биринчиси учун қурилиш материаллари таъминотчи ҚҚС тўловчи корхона ва иккинчиси учун алоҳида солиққа тортиш тартиби жорий этилган корхона бўлган шароитларда бажарилган ишлар ҳажмининг қиймати турлича бўлишига олиб келади. Бизнинг мисолимизда биринчи моддий ресурсларни алоҳида солиққа тортиш тартибида ишловчи корхонадан сотиб олувчи пудратчи учун фойда миқдори бир хил бўлган шароитда бажарилган ишлар ҳажми қиймати 40986 шартли бирликни ташкил этган ҳамда тўлиқ товар айланиши 34155 шартли бирликдан ҚҚС тўлашга мажбур, чунки ҚҚСдан чегирма йўқ, иккинчи моддий ресурсларни ҚҚС тўловчи корхонадан сотиб олувчи пудратчи фойда миқдори камаймаган шароитда бажарилган ишлар ҳажми қиймати 39930 шартли

12-жадвал

Қўшилган қиймат солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг корхоналар иқтисодий фаолиятига ва товар қийматига таъсирининг таҳлили*

(Шартли бирликларда)

Кўрсаткичлар	Ишлаб чиқарувчидан моддий ресурсни сотиб олувчи корхона			Моддий ресурсни сотиб олувчи пудратчи	
	А корхона (ишлаб чиқарувчи)	Б корхона (озод этилган ёки алоҳида тартибда солиқ жорий қилинган)	В корхона (умумий тартибда ҚҚС тўлайди)	Б корхонадан сотиб олса	В корхонадан сотиб олса
Сотилган товар қиймати	4400	12980	12100	34155	33275
Сотилган товар учун ҚҚС	880	0	2420	6831	6655
Сотиб олинган ресурс қиймати	1600	4400	4400	12980	12100
Сотиб олинган ресурс учун ҚҚС	320	880	880	0	2420
Товар ишлаб чиқариш учун кетган бошқа харажатлар	2400	6600	6600	18150	18150
Фойда меъёри (жами ҚҚСсиз харажатдан 25%)	400	1100	1100	3025	3025
Бюджетга тўланадиган ҚҚС	560	0	1540	6831	4235
Товарнинг ҚҚС билан бирга умумий қиймати	5280	12980	14520	40986	39930

бирликка тенг бўлган, шу билан бирга сотиб олинган моддий ресурслар учун тўланган ҚҚСни ҳисобга олиш имкониятига эга бўлади.

Республикамизда кўпчилик ҳолларда улгуржи савдо корхоналари қурилиш корхоналарини материаллар билан таъминлайди ва юқорида келтирилгандек, бажарилган ишлар қийматининг ошишига олиб келмоқда ёки акс

---

* Муаллифнинг ҳисоб-китоби асосида.

ҳолда ушбу алоҳида солиққа тортиш тартиби жорий этилган корхоналардан пудратчиларнинг материаллар сотиб олишларини чекланишини келтириб чиқармоқда.

Ўзбекистон Республикаси солиқ қонунчилигининг ўзига хос хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда, аниқроғи, алоҳида тартибда солиқ тўловчиларнинг мавжудлигини ҳисобга олган ҳолда қўшилган қиймат солиғининг самарали қўлланиши мақсадида қуйидагиларни амалга ошириш мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз.

Улгуржи савдо корхоналарига амалда бўлган солиққа тортиш тартибини сақлаб қолган ҳолда қўшилган қиймат солиғи ҳисобланишининг жорий этилиши улар маҳсулотларидан фойдаланувчи истеъмолчиларга кирим қилинган қўшилган қиймат солиғи миқдорини ҳисобга олиш имкониятини беради ва бажариладиган ишлар ҳамда хизматлар қийматининг асоссиз ошиб кетишига йўл қўймасликка олиб келади.

Корхоналар зиммасига тушадиган солиқ юкини аниқлаш муаммоси фақат шу соҳада иш олиб бораётган олимларнигина эмас, айни пайтда бутун иқтисодчилар оламининг ҳам асосий ташвишларидан биридир. Бухгалтерия ҳисоби маълумотлари асосида олинган иқтисодий кўрсаткичлар ва ўрнатилган солиқ ставкалари у ёки бу солиқнинг умумий даромаддаги ҳиссасини мутлақ тўғри аниқлашнинг имконини бермайди. Чунки, солиқ юкини аниқлаш нафақат корхоналарнинг ҳисоб-китоблари асосида амалга оширилади, балки солиқларнинг бошқа солиқ тўловчилар зиммасига юкланиши билан ҳам чамбарчас боғлиқдир.

Бунда биз олдиндан маълум бўлган, лекин биринчи марта XVIII асрга келиб ўзининг назарий исботини топган ҳодисага дуч келамиз. Жамият ҳар доим янги солиқни жорий этилиши пайтида бу ҳодисанинг гувоҳи бўлади. Кўпчилик ҳолларда солиқларнинг бошқа солиқ тўловчилар зиммасига юкланиш ҳодисаси кўп босқичли бўлади. Бунинг қандай кечишини қўшилган қиймат солиғи мисолида кўриб чиқайлик. Темир рудаси қазиб олувчи корхона қўшилган қиймат солиғини нархга киритади ва темир эритувчи корхона зиммасига юклайди, худди шундай темир эритувчи корхона солиқни пўлатни қайта ишловчи

кўрсатади. Демак, нархга нисбатан талаб кучлироқ ўзгарса, талаб эластик бўлади ёки таклифнинг ўзгариш даражаси нархнинг ўзгариш даражасидан юқори бўлса, таклиф эластик бўлади*. Энди қуйида келтириладиган маълумотлар асосида амалиётда қўшилган қиймат солиғининг ҳисобланиши маҳсулот ишлаб чиқарувчиларга ва ушбу маҳсулотни сотиб олувчиларга қандай таъсир ўтказишини ёки содда қилиб айтганда ҚҚС юкини улар ўртасида тақсимланишини кўриб чиқамиз (13-жадвал).

13-жадвал

Термиз шаҳрида жойлашган корхоналар томонидан ишлаб чиқарилган ва сотилган темир-бетон маҳсулотлари тўғрисидаги маълумот**

Йиллар	Ишлаб чиқарилган маҳсулот ҳажми (таклиф)	Бир бирлик маҳсулот нархи (ҚҚС ҳисобланган-дан кейин)	Сотилган маҳсулот ҳажми (талаб)	Бир бирлик маҳсулот нархи (ҚҚС ҳисоблангун-га қадар)
1997	5950,87	4,88	16614,16	4,14
1998	8129,25	7,56	17765,42	6,3
1999	15690,18	8,92	14299,18	7,43
2000	17304,16	13,5	7579,25	11,25
2001	19317,42	25,42	4256,65	21,18
2002	20052,63	32,95	4325,71	27,46

Ушбу жадвал маълумотлари шуни кўрсатадики, 1997 йилда бир бирлик ($м^3$) маҳсулот нархи 4,88 сўмга, қўшилган қиймат солиғисиз (бу йилда ставка 18%га тенг бўлган) 4,14 сўмга тенг бўлганда сотилган маҳсулот ҳажми 16614,16 $м^3$га тенг бўлган бўлса, ишлаб чиқарилган маҳсулот ҳажми 5950,87 $м^3$га тенг бўлган. 2001 йилда эса бир бирлик ($м^3$) маҳсулот нархи 25,42 сўмга, қўшилган қиймат солиғисиз (бу йилда ставка 20%ни ташкил этган) 21,18 сўмга тенг бўлганда сотилган маҳсулот ҳажми 4256,65 $м^3$га тенг бўлган бўлса, ишлаб чиқарилган маҳсулот ҳажми 19317,42 $м^3$га тенг бўлган.

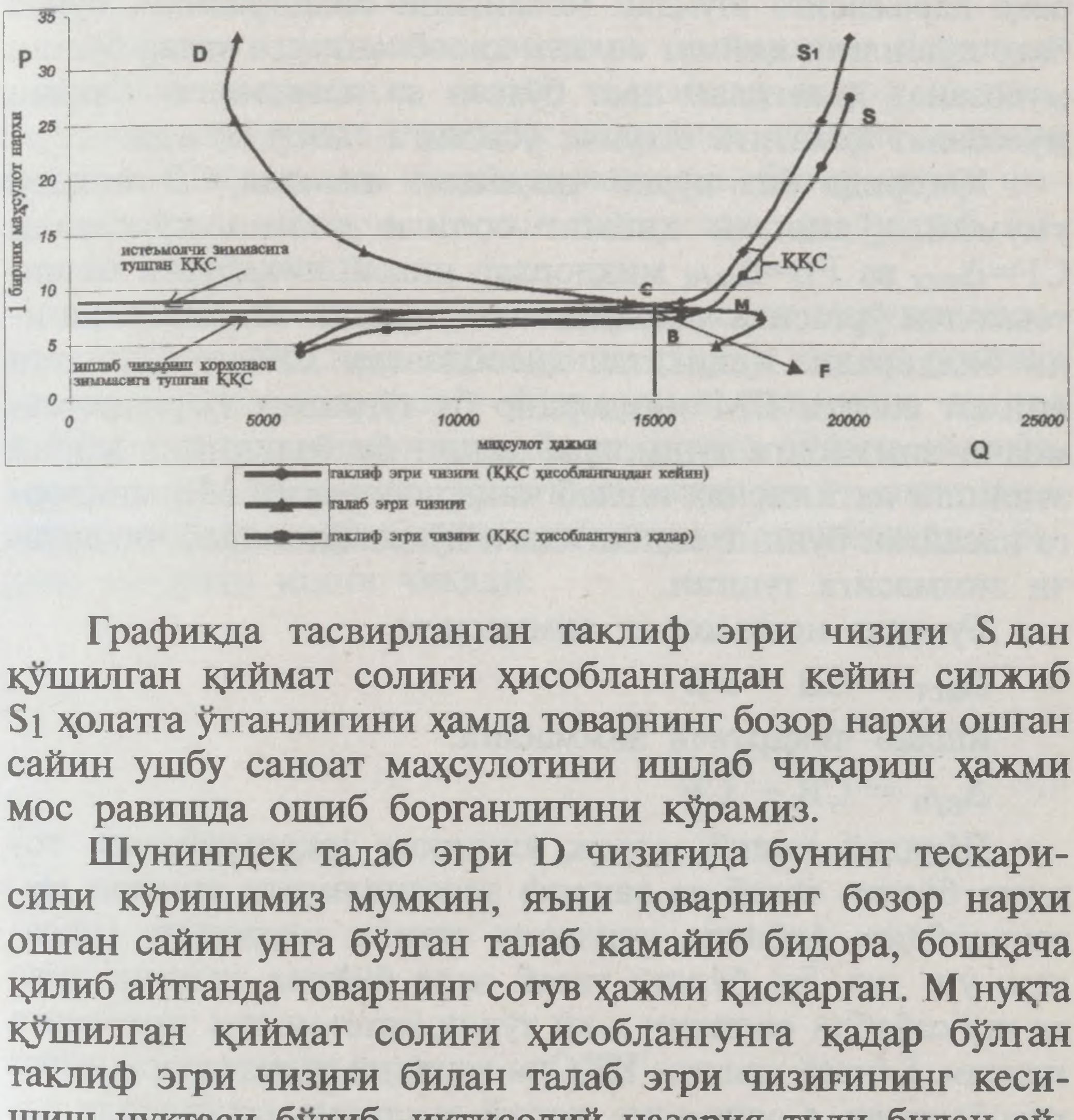
---

* Ўлмасов А. Иқтисодиёт асослари. — Тошкент: «Меҳнат», 1997. — 60-б.

** Термиз шаҳрида жойлашган корхоналарнинг ҳисобот маълумотлари асосида муаллифнинг ҳисоб-китоби.

Ушбу корхоналарнинг маълумотларини таҳлил қилиш асосида таклиф эгри чизиғини қўшилган қиймат солиғининг турли даражадаги ставкаларидаги чизмаларини ҳамда талаб эгри чизиғининг чизмаларини келтирамиз (2-диаграмма).

2-диаграмма



Графикда тасвирланган таклиф эгри чизиғи S дан қўшилган қиймат солиғи ҳисобланғандан кейин силжиб S_1 ҳолатга ўтганлигини ҳамда товарнинг бозор нархи ошган сайин ушбу саноат маҳсулотини ишлаб чиқариш ҳажми мос равишда ошиб борганлигини кўрамиз.

Шунингдек талаб эгри D чизиғида бунинг тескарисини кўришимиз мумкин, яъни товарнинг бозор нархи ошган сайин унга бўлган талаб камайиб бидора, бошқача қилиб айтганда товарнинг сотув ҳажми қисқарган. M нуқта қўшилган қиймат солиғи ҳисоблангунга қадар бўлган таклиф эгри чизиғи билан талаб эгри чизиғининг кесишиш нуқтаси бўлиб, иқтисодий назария тили билан айтганда ушбу саноат маҳсулотига бўлган талаб ва таклифнинг солиқ (қўшилган қиймат солиғи) ҳисоблангунга қадар бўлган мувозанат ҳолатини белгилайди.

C нуқта эса қўшилган қиймат солиғи ҳисоблангандан кейинги таклиф эгри чизиғи билан талаб эгри чизиғининг кесишиш нуқтаси бўлиб, ушбу саноат маҳсулотига бўлган талаб ва таклифнинг солиқ (қўшилган қиймат солиғи) ҳисоблангандан кейинги мувозанат ҳолатини

белгилайди. В нуқта S_1 таклиф эгри чизиғи билан D талаб эгри чизиғининг кесишиш нуқтаси, яъни мувозанат ҳолатида ишлаб чиқарилган маҳсулот ҳажмига тенг бўлган таклиф эгри чизиғидаги баҳо (қўшилган қиймат солиғи ҳисоблангунга қадар бўлган) миқдорини белгилайди. Бошқача қилиб айтганда, В нуқта товарга бўлган талабнинг баҳо даражасига шундай мослигини билдирадики, бунда баҳо қўшилган қиймат солиғи ҳисоблангунга қадар бўлган мувозанат ҳолатидан паст бўлган ва истеъмолчи баҳони мувозанат ҳолатига етгунча ўсишига тайёр бўлган.

Юқорида биз кўриб чиқаётган мисолда СВ миқдор умумий қўшилган қиймат солиғи юкини кўрсатади $CF=\Delta_{ист}$ ва $FB=\Delta_{и/ч}$ миқдорлар ишлаб чиқарувчи ва истеъмолчи ўртасида ҳақиқий солиқ юкини тақсимланишини билдиради. Ҳақиқатда ҳисобланган 20%ли қўшилган қиймат солиғи СМ миқдордир бу тўғридан тўғри истеъмолчи зиммасига тушмоқда, лекин бу солиқнинг жорий этилиши натижасида ишлаб чиқариш ҳажми МВ миқдорга пасайган бунинг оқибатидаги йўқотиш ишлаб чиқарувчи зиммасига тушган.

Бу ерда истеъмолчи зиммасига:

$$\Delta_{ист} = CB - FB$$

ишлаб чиқарувчи зиммасига:

$$\Delta_{и/ч} = CB - CF$$

Шундай қилиб, солиқ юкининг тақсимланиши товарга бўлган талаб ва таклиф эластиклигига тескари мутаносибдир. Албатта, кундалик эҳтиёж молларига (масалан: ун, туз, ёғ) бўлган талаб нарх бўйича эластик эмас ва шу сабабли солиқни юки тўлиқ истеъмолчи зиммасига тушади. Бундай ҳолатда ҚҚСни ҳақиқий тўловчилари аҳоли ҳисобланади. Солиқнинг жорий этилиши натижасида чакана нархнинг ўсиши орқали уларнинг кундалик харажатлари ортишига олиб келади. Лекин кўпгина ҳолларда оғир шароитда ишлаётган саноат маҳсулотлари ишлаб чиқарувчи корхоналарда бошқача ҳолатни кўриш мумкин. Бундай корхоналар чакана нархларни ошириб, барқарор сотиш ҳажмини сақлаш имкониятларига эга эмаслар. Ушбу ҳолатда корхона томонидан ишлаб чиқарган товарга бўлган талаб эластик бўлса, қўшилган қиймат солиғи юки асо-

сан ишлаб чиқарувчи зиммасига тушади ва унинг фойдасининг камайишига олиб келади.

Юқоридаги қўшилган қиймат солиғи билан товарга бўлган талаб ва таклифнинг турли ҳолатлардаги боғлиқликларнинг ишлаб чиқариш ҳамда истеъмолга қиладиган таъсирлари таҳлил қилиниши натижасида қуйидаги хулосаларга келиш мумкин:

— ҳозирги иқтисодиётимизда эришилган барқарор мувозанат шароитида солиқ тизимини ислоҳ қилиш, шунингдек қўшилган қиймат солиғини қўллаш нафақат бюджетни тўлдириш нуқтаи назаридан, балки аҳоли фаровонлигига таъсири нуқтаи назаридан ҳам кўриб чиқишни талаб этади.

— талаб ва таклифнинг мувозанатидан вужудга келадиган бозор нархлари даражасини таҳлил қилиш асосида алоҳида гуруҳ товарларга (ижтимоий аҳамиятга эга ва тиббиётга оид) қўшилган қиймат солиғи бўйича имтиёзлар белгилашда унинг табиати ва иқтисодий моҳиятидан келиб чиқиб, мақсадли йўналтирилган имтиёзларни бериш зарурати юзага чиқади.

III боб. РИВОЖЛАНГАН МАМЛАКАТЛАР ТАЖРИБАСИ АСОСИДА МИЛЛИЙ СОЛИҚ ТИЗИМИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

3.1. Хорижда қўшилган қиймат солиғини белгилаш ва ундириш

Ўзбекистон Республикасида амалда бўлган солиқ тизимининг самарадорлигини оширишга кўмаклашувчи муҳим ва зарур шартлардан бири узоқ вақтлардан буён солиқдан иқтисодиётни бошқаришнинг энг таъсирчан воситаларидан бири сифатида самарали фойдаланиб келаётган ривожланган мамлакатларнинг тажрибасини пухта ўрганишдир. Ривожланган мамлакатлар солиқ тизими ушбу мамлакатларда ҳукм суриб турган ҳар хил иқтисодий, ижтимоий ва сиёсий шарт-шароитларга боғлиқ равишда ривож топиши турган гап. Солиқларнинг ундирилиши, таркиби, ҳисобланиш усули, ставкаси, берилган имтиёзлар ва қолаверса солиқ йиғувчиларга берилган ҳуқуқлар билан ҳам бир-биридан фарқ қилади. Лекин бу жараёнлар чуқур таҳлил қилиниши натижасида умумий томонларини топиш, шу билан бирга унинг устувор тарафларини иқтисодиётга мослаштирган ҳолда қўллаш имкониятларини очиш мумкин бўлади. Шундай экан жаҳоннинг бир неча мамлакатларида ҚҚС ундирилиш механизми турличалиги ва ўхшашлиги бўйича фикрларимизни баён этсак. ҚҚС ундирилиш механизмида унинг ставкалари турличалиги катта аҳамият касб этади. ҚҚСнинг бир неча ставкаси мавжуд бўлса, маъмурий харажатлар, шунингдек, меъёрга риоя этишни таъминлаш харажатлари ҳам анча кўпаяди, бир хил товарларга турли ставкалар билан солиқ солинадиган вазият вужудга келади. Шу сабабли ҚҚС мавжуд бўлган мамлакатларнинг кўпчилиги солиқ ставкалари сони иложи борича кам бўлишини афзал кўради. ҚҚС якиндагина жорий этилган мамлакатлар Канада, Исландия, Япония, Янги Зеландия ва Швейцарияда ҚҚСнинг битта ёки кўпи билан иккита ставкаси тасдиқланган.

ИҲТТ мамлакатларида ҳам ҚҚС стандарт ставкаси-

дан кўп маротаба оширилган ставкалардан фойдаланиш анча камайди. Ягона Европа бозори доирасида ҚҚСни бошқаришни осонлаштириш мақсадида одатда ҳашамат буюмларига нисбатан қўлланиладиган энг юқори ставкаларни босқичма-босқич бекор қилишни кўзда тутувчи махсус битим тузилгани туфайли шунга эришилди.

14-жадвал

Европа мамлакатларида белгиланган ҚҚС ставкалари*

Хизмат турлари / Мамлакат номи	Ҳаво йўллари	Автомобиллар	Автомобиллар ижараси	Озиқ овқат	Илмий тадқиқотлар	Юк ташиш	Телеком-муникация	Савдо кўргазмалари	Ўқув машғулотлари	Саёҳат хизматлари	Уй-жой хизматлари
Австрия	20	0	0	10	20	10	20	20	20	10	10
Финландия	22	22	22	0	22	8	22	22	22	8	8
Германия	16	16	16	16	16	16	16	16	16	16	16
Италия	20	0	0	0	20	20	20	20	20	0	0
Нидерландия	17,5	17,5	17,5	0	17,5	6	17,5	17,5	17,5	6	6
Португалия	17	5	0	0	17	0	17	17	17	0	0
Швеция	25	25	25	25	25	12	25	25	25	12	12
Буюк Британия	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5	0	17,5
Бельгия	21	21	21	0	21	6	21	6	21	6	0
Дания	25	25	0	25	25	0	25	25	25	0	25
Франция	0	0	0	0	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	0	0
Ирландия	21	21	0	0	21	21	21	21	21	0	0
Люксембург	15	15	15	3	15	3	15	15	15	3	3
Норвегия	23	23	0	0	23	23	23	23	23	0	0
Испания	16	16	16	7	16	7	16	7	16	7	7
Швейцария	0	7,5	7,5	7,5	7,5	7,5	7,5	7,5	7,5	0	3,5

Айрим хизмат турларига, айниқса йўловчиларни ташиш, томошагоҳ, меҳмонхоналар ва ресторанлар фаолиятидан ҚҚС олишда хилма-хиллик жуда кўп. Реклама, телефон, эркин касб эгалари даромадидан одатда стандарт ставка бўйича солиқ олинади, лекин улар Финляндия ва Норвегияда солиқдан бутунлай озод қилинган. Швецияда маданият ва таълим соҳасидаги хизматлардан, шунингдек шифокорлар ва тиш докторлари хизматидан солиқ олинмайди. Бельгияда врачлар, юристлар ва суд вакиллари солиқ тўламайди. Нидерландия ва Германияда

* Манба: WWW.MERIDIANVAT.COM, 2001 йил.

врачлар, тиш докторлари ва айрим тиббий касб вакилла-ри солиқ тўлашмайди. Кўп мамлакатларда суғурта муко-фотлари, шунингдек қимор уйинларидан тушган даро-мадлар ҚҚСдан озод қилинган, лекин улардан алоҳида солиқ олинади. Банк ва молия хизмати, маориф, мада-ний, тиббий хизмат кўрсатиш, ижара ҳақи ва почта хиз-мати ҚҚСдан озод қилинади. Уй-жой (ва у билан боғлиқ хизматлар)дан ҚҚС ундиришда ҳам тафовут анчагина.

Бир хил ҚҚС солиш хусусида келишув деярли йўқ соҳа ер ва қурилиш билан боғлиқ хизматларга солиқ со-лишдир. Уй-жой эгалари фойдаланадиган ободончилик ишлари қийматига солиқ солинмайди. Уй-жой қийматига ҚҚС қўлланилган тақдирда унда яшовчилар учун афзал-лик ижарага олинган уйларда яшовчиларга нисбатан жуда катта бўлади. Шу боисдан доимий истиқомат жойи ҚҚС олишдан озод қилинади.

Кўп мамлакатларда янги бинони сотишдан ҚҚС оли-нади (бу ҚҚС солиғи тўлангандан сўнг уй-жой эгалари бино қийматининг ҳар гал ортишидан фойда кўришини билдирса ҳам). Янги биноларни сотишни ҚҚСдан озод қиладиган бир қанча мамлакатлар (масалан, Германия, Люксембург, Португалия) уй-жой сотилишига солиқ со-лишга йўл қўйиб, шу тариқа сотиб олувчи тўланган ҚҚСни чегириб ташлашни талаб қилишига имкон беради. Мамлакатларнинг кўпчилигида биноларни қайта сотиш солиқдан озод қилинган, Япония, Испания, Янги Зелан-дия ва Канада бундан мустасно бўлиб, бу мамлакатларда тижорат биноларини сотишдан ҚҚС ундирилади.

Европа Иттифоқига аъзо мамлакатларда ҚҚСга ўти-лиши уй-жой нархларининг катта миқдорда ошириб юбор-маслигини таъминлаш учун барча чора тадбирлар кўрила-ди, бу айниқса кам даромадли кишиларни уй қурилиши лойиҳаларига катта таъсири кўрсатиши мумкин. Уй хўжа-лиги истеъмол тизимида уй-жой энг салмоқли ўринни эгаллаши шубҳасиздир. Шу сабабдан ҳам уй-жой билан алоқадор иш хизматларни солиққа тортиш масаласига эҳтиётлик билан ёндашув зарурлигини сиёсий томондан баҳолаш мумкин. Бу ўринда муаммо икки ҳолатда, би-ринчиси уй-жой қурилишини, иккинчиси: фойдаланил-ган уй-жойларни сотилишини солиққа тортишда юзага келиши мумкин.

Илгари фойдаланган товарлар деганда кўпчилик асосан ишлатилган автомобилларни, жиҳозларни, кийим-кечак ва бошқаларни тушунишади, лекин илгари фойдаланган товарлардан бири бўлиб ер ва бино иншоатлар ҳисобланади. Агар янги уй-жойлардан ҚҚС ундирилса, унда бу солиқ жорий этилишидан олдин эгалик қилган кишиларни омади чопган бўлар эди. Шунинг учун юзага келадиган бу қарама-қаршиликни бартараф этиш учун барча уй-жойларни биринчи сотилиш пайтида солиққа тортиш мумкин бўлади. Бунинг маъноси шуки киши ўзининг ҚҚС жорий қилинишдан илгари сотиб олган уйини сотмоқчи бўлса ҳам бари бир ҚҚС тўлаши зарур бўлади, лекин фақат бир марта ушбу солиқ ундирилади.

Агар ҚҚС тўланганлиги тўғрисидаги ҳисобкитоб-фактура кўрсатилса унда бошқа яна ҚҚС ундирилмайди. Уй-жой фондига бирон бир ўзгариш киритиш, қўшимча қурилиш қилиш, бу ишлар амалга оширилган пайтда, албатта, қўшилган нархдан ҚҚС ундирилади.

Амалиётда уй-жойлар, ёки бошқача қилиб айтганда, кўчмас мулк ҚҚС ҳисобланиш жараёнида 2 хил қаралади:

1) истеъмолчига топшириладиган товар сифатида.

2) товар, иш ёки хизматлар нархига амортизация ажратмаси бўйича қўшиладиган ишлаб чиқариш омили сифатида.*

Европа Иттифоқи ва жаҳоннинг бошқа мамлакатларида янги ва илгари фойдаланилган уй-жойлардан ҚҚС ундирилишини умумлаштириб изоҳлаш учун қуйидаги жадвални келтириб ўтамиз.

Жадвалдан кўриш мумкинки, Германияда кўчмас мулкка эгалик ҳуқуқини бошқага ўтказилиш пайтида 7%ли герб йиғимлари, лекин шунга қарамай уй-жойлар сотилиши бўйича тузиладиган битимларнинг деярли 80% миқдоридан кам даромадли оилаларни ижтимоий ҳимоялаш мақсадида йиғимлар ундирилмайди. Масалан, уй-жой қурилиши учун ер майдони сотиб олмоқчи бўлган киши ҚҚС тўламасдан 7%ли герб йиғими тўлайди, лекин маъёрдаги уй-жойни белгиланган давр оралиғида қуришни режалаштирса йиғимдан озод бўлиш ҳоллари ҳам мавжуд. Агар

* Tayt E. Exemptions and zero rating — eguity arguments. — IMF, 1998.

15-жадвал

Чет эл мамлакатларида уй-жойлардан ҚҚС ундириш жараёни*

Т/р	Мамлакатлар номи	Янги бинолар	Илгари фойдаланилган уй-жойлар
1	Бельгия	ҚҚСга белгиланган ставка бўйича.	Рўйхатга олиш учун йиғим 12,5% миқдорида
2	Бразилия	ҚҚС ундирилмайди, лекин ҚҚСга эквивалент алоҳида солиқ ундирилади.	—
3	Германия	Мулкчилик ҳуқуқини бошқага ўтказганлик учун 7% йиғим ундирилади.	Мулкчилик ҳуқуқини бошқага ўтказганлик учун 7% йиғим ундирилади.
4	Ирландия	Пасайтирилган ставкада ҚҚС ҳамда 4%дан 6%гача герб йиғимлари қўлланилади. Рўйхатга олганлик учун 10%дан 17%гача бўлган йиғимлар ундирилади.	4%дан 6%гача герб йиғимлари ундирилади.
5	Люксембург	Шартнома асосида қурилгандан ташқари ҳолларда солиққа тортилмайди.	ҚҚС пасайтирилган ставкада. Пойтахтда юқорироқ ставкада.
6	Мексика	Белгиланган ставкада лекин арзон уй-жойлар учун махсус пасайтирилган ставка амал қилади.	Солиққа тортилмайди.
7	Нидерландия	Белгиланган ставка бўйича ҚҚС ундирилади.	Алоҳида 6% мулкчилик ҳуқуқини бошқага ўтказганлик учун йиғим ундирилади.
8	Янги Зеландия	Амалдаги ставка бўйича ҚҚС ундирилади.	—
9	Швеция	Қурилиш шартнома қийматининг 50%дан белгиланган ставка бўйича ҚҚС ундирилади. Бундан ташқари 3% герб йиғимлари ундирилади.	3% герб йиғимлари ундирилади.
10	Буюк Британия	0 ставка бўйича солиққа тортилади.	Герб йиғимлари ундирилади.

* Кноссен С. Рассмотрение НДС по недвижимому имуществу. Разработка и проект Закона о налоге. Том 1. — МВФ, Вашингтон, округ Колумбия, 1996. — 236 с.

жисмоний шахс ер майдонини сотиб олиб, пудратчини уй-жой қурилиш учун ёлласа, унда 7%ли герб йиғимини ернинг баҳосидан ва ҚҚСни пудратчи билан тузилган шартнома қийматидан тўлайди. Қурилган бинони фойда олиш мақсадида уни қурган киши сотса, у ҳолда 7%ли герб йиғими ундирилади ва фойдаланилган материаллар қийматидан ҚҚС ундирилади (15-жадвалга қаранг).

Францияда кўчмас мулк билан алоқадор кўпгина жараёнлар ҚҚСдан озод этилган. Бунга мисол қилиб уй-жой мажмуаларини қуриш, арзон ижарага бериладиган кўп қаватли уйлар қуриш учун ажратилган ер майдонларини сотиш билан боғлиқ жараёнларни келтириш мумкин.

Ирландияда кўчмас мулкни эгалик қилиш ҳуқуқини бошқага ўтказилиш жараёнида қуйидаги ҳолларда ҚҚС ундирилади:

1) унинг ўн йилдан кам бўлмаган муддатда кўчмас мулкдаги ҳиссаси бўлиши керак;

2) унинг ўзи қурилиш ишларини амалга оширган бўлиши ёки тайёрлаш ишлари ва кўчмас мулкни сотиб олишда ҚҚС бўйича солиқ кредитини олиш ҳуқуқига эга бўлиши лозим;

3) кўчмас мулкдаги ҳиссасидан бутунлай воз кечиши ёки ўн йилдан кам бўлмаган даврга ҳисса ҳуқуқини бериш.

Кўчмас мулк сотувчи шахс сотув нархидан махсус пасайтирилган ставкаларда ҚҚСга тортилади. Шу билан бирга шуни таъкидлаш лозимки, ҚҚСни ҳисоблашда шартномада кўрсатилган кўчмас мулк қийматини 30%гача камайтириб ҳисоблаш мумкин. Бундан ташқари, янги оила қурганлар учун ҚҚС таъсирини енгиллаштириш мақсадида, Ирландияда биринчи марта янги уй сотиб олаётганида 750 ирланд фунти миқдорида қайтарилмайдиган кредитлар бериш ҳам кўзда тутилади.*

Норвегияда кўчмас мулкка эгалик ҳуқуқини бошқага ўтказилганлиги учун олинадиган герб йиғимлари жуда оздир ва ўз-ўзидан бино қурилиши ҚҚСга тортилмайди. Лекин шартнома бўйича қурилиш қийматига қўшилувчи хизматлар қурилишда фойдаланиладиган материаллар сингари ҚҚСга умумий тартибда тортилади.

---

* Кноссен С. Всемирные направления и вопросы налогообложения по добавленной стоимости. — Университет Эразмуса в Роттердаме, Роттердам, 1998.

Бу маънода Швецияда ўзига хос ҳолат кузатилади. Бу ерда янги уй-жойни сотиш пайтида ундириладиган ҚҚСнинг стандарт ставкаларининг мавжуд бўлишига қарамасдан ҳақиқий ставкалар номинал ставканинг ярмини ташкил этади, чунки ушбу ҳолат бўйича солиқ солинадиган базани ҳисоблашдан шартномада кўрсатилган нархлар 50%га тузатилади.

Буюк Британияда эса бу масалага умуман бошқача ёндашилади. Ерга бўлган мулкчиликнинг ёки ер майдонидан фойдаланиш учун берилган рухсатномаларнинг ҳадя этилиши ёки бошқа шахсга берилиши ҚҚСга тортилмайди. Шу билан бирга илгари тўланган ҚҚС суммаси қайтарилмайди, автомобил воситалари тўхташ жойи учун, ов қилиш, ўрмон кесиш учун берилган ҳуқуқлар бундан мустаснодир. Агар шахс бино қураётган бўлса ёки унинг учун бу бинони шартнома асосида бошқа киши қураётган бўлса ҳамда ушбу шахс бинони тўлиқ ёки бўлмаса унинг бир қисмини 21 йилдан ортиқ бўлган муддатга ижарага топшириш ҳуқуқини бошқа шахсга берса бундай операциялар ҚҚСга нолли ставка бўйича тортилади. Шунингдек, бинони кўчириш ёки қайта жиҳозлаш билан боғлиқ қурилиш ишларининг моддий-техник таъминоти ҳам нолли ставка бўйича солиққа тортилади. Лекин, таъмирлаш ишлари ва техник хизмат кўрсатиш ишларида умумий ставкада солиққа тортилади.

Бразилияда қурилиш ишларининг деярли барча соҳалари ҚҚСдан озод этилган. Бу чора-тадбирлар энг аввало уй-жой нархлари кўтарилишининг олдини олиш мақсадида ҳамда ҳукуматнинг уй-жой муаммосини қисман ечишдаги ҳаракатларига тўсқинлик қилмаслик мақсадида қилингандир. Бунинг ўрнига янги уй-жойга янгидан қўшилган қийматдан олинадиган хизмат кўрсатиш учун солиқ ўрнатилган. Шуни ҳам таъкидлаш зарурки, бир неча Европа Иттифоқига аъзо мамлакатларда мулкчилик ҳуқуқини бошқага ўтказганлиги учун олинадиган солиқ ёки рўйхатга олиш учун йиғимлар эски уйлардан ҳам худди ҚҚС ўрни алмаштирилган сингари ундирилмоқда. Лекин, кўпчилик мамлакатларда ҚҚС ва мулкчилик ҳуқуқини бошқага ўтказилганлиги учун олинадиган солиқ ўзаро тенглаштирилган, яъни улардан биттаси ундирилса иккинчисидан солиқ тўловчи озод этилади.

Европа Иттифоқига аъзо мамлакатларнинг Иккинчи директивасининг ҚҚСга тегишли 6-моддасида кўрсатиладиган хизматларга қуйидагича таъриф берилган «товарларни жўнатиш» бўлмаган ҳар қандай операция, хизмат кўрсатиш бўла олади*, лекин шу билан бирга унда келтирилишича солиққа тортиш мақсадида фақат бир неча хизмат турларигина кўзда тутилади, яъни «товарларни сақлаш ва ташиш, шунингдек у билан боғлиқ ёрдамчи хизматлар тушунилади»**. Европа Иттифоқининг Олтинчи директиваси ҳамда унга аъзо мамлакатлар учун транспорт хизматларига ҚҚС ҳисоблашни белгилади. Фақатгина касал ёки жароҳатланганларни махсус жиҳозланган машиналарда ташиш хизматлари ҚҚСдан озод этилишига рухсат этилди.

Шундай қилиб, Европа Иттифоқига аъзо мамлакатларнинг барчасида товарлар ташишдан солиқ ундирилади, шунингдек Дания, Ирландия ва Буюк Британиядан ташқари бошқа аъзо мамлакатларда ўз ҳудудида йўловчиларни ташиш солиққа тортилади. Ирландияда мамлакат ичида ҳаракатланадиган барча турдаги йўловчи транспортларидан солиқ ундирилмайди, Данияда ҳам одатий жадвал бўйича ҳаракатланувчи йўловчи транспортлар қатновидан солиқ олинмайди, Буюк Британияда йўловчи транспортлари нолли ставкада солиққа тортилади. Италияда жисмоний шахсларни 50 км дан кам бўлган масофада шаҳар ичида ёки шаҳарлараро жамоат транспортида ташиш хизматларидан ҚҚС ҳисобланмайди. Йўловчиларни бошқа ер усти, ҳаво ёки сув транспортида ташиш пасайтирилган ставкада солиққа тортилади.

Маълумки, кўпгина мамлакатларда халқаро йўловчилар ташиш ҚҚСдан озод этилган, лекин айрим мамлакатларда бу масала ўзаро келишув асосида ҳал қилинади.

Дунёнинг бошқа мамлакатларида йўловчилар ташиш транспортларини ҚҚСга тортишда ҳар хил ёндашувни кузатиш мумкин. Масалан, Чилида у солиққа тортилади,

---

* European Community, Second Council Directive.

** Маннхайм-Рейн келишувига мувофиқ мустасно тариқасида Франция ва Германияда Рейн дарёси ва Мозел дарёси каналлар тизимида товарларни ташиш вақтинча чора сифатида ҚҚСдан озод этилган.

Уругвайда озод қилинган. Кореяда эса ҳаво транспорти, тез юрар автобуслар, такси ва махсус автомобил ҳамда кемалардан ташқари йўловчи транспорлари солиққа тортилмайди. Халқаро йўловчи ташиш эса ўзаро келишув асосида нол фоизли ставкада солиққа тортилади.

Умумий қилиб жамоат йўловчи транспортини солиққа тортилишини асослаш бирмунча қийинроқ. Чунки жамоат йўловчи транспортларидан кўп ҳолларда кам даромадга эга одамлар фойдаланади, ижтимоий ҳимоялаш жиҳатидаги ушбу хизмат турининг ҚҚСдан озод этилиш мақсадга мувофиқ деган фикрлар талайгина. Лекин, бир неча саноати ривожланган шаҳарларда (масалан, Токио, Нью-Йорк) енгил машиналарнинг кўплиги, йўлнинг тиғизлиги ҳисобга олинса, етарли даражада юқори даромадга эга бўлганлар ҳам жамоат йўловчи транспортларидан кенг фойдаланишини унутмаслик керак. Энди ривожланиб келаётган мамлакатларда жамоат йўловчи транспортларини давлат субсидия бериш орқали сақлаб туриш ҳолларини олдини олиш учун бу хизмат турини ҚҚСдан озод этиш ёки уни пасайтирилган ставкаларда солиққа тортиш мумкин, саноати ривожланган мамлакатда ҚҚСга умумий тартибда тортилиш мақсадга мувофиқдир.

Ҳукумат томонидан, кўпинча аҳолини ижтимоий ҳимоялаш нуқтаи назаридан озиқ-овқат товарларини ҚҚСдан озод қилиш ёки уни пасайтирилган ставкаларда солиққа тортишга ҳаракат қилинади.

Юқоридаги келтирилган маълумотлар шуни кўрсатадики, кўпгина ривожланаётган давлатларда ҚҚС ундириш жараёнида озиқ-овқат товарлари алоҳида тоифага киритилади, Европа Иттифоқи мамлакатларидан Финландия, Белгия, Италия, Франция, Нидерландия, Португалия, Ирландия ва Буюк Британияда у нолли ставкада солиққа тортилади. Агар фермерлар озиқ-овқат товарларини етиштиришда фойдаланилаётган ресурслар ҚҚСдан озод этилган ёки нол ставкада солиққа тортилмас экан, ишлаб чиқарилаётган озиқ-овқат маҳсулотлар нархида ҚҚС элементлари мавжуд бўлади, бу ўз навбатида ишлаб чиқариш ресурслари таркибига, фермер хўжаликлари ишлаб чиқариш унумдорлигига таъсир этиши табиийдир. Бари бир озиқ-овқат товарларининг пастроқ ставкаларда со-

ликқа тортилиши зарурлигини ҳисобга олиб, у жаҳон тажрибасида 3 та шартли тоифага бўлинади:

1) «биринчи зарур озиқ-овқат товарлари»;

2) «зарур озиқ-овқат товарлари»;

3) «қиммат озиқ-овқат товарлари».

Озиқ-овқат товарларининг бундай гуруҳларга ажратилиши, табиий равишда уй-хўжалик даромадини ҳам изоҳлаб беради. Масалан, кам даромадли оила қиммат озиқ-овқат товарларини ҳар доим ҳам сотиб олиш имкониятига эга бўлмайди. Лекин шу билан бирга бу фикрни мутлақ тўғри ҳам деб бўлмайди, чунки кўп даромадга эга оилалар ҳам биринчи зарур озиқ-овқат маҳсулотларини истеъмол қилиши аниқ.

Бундан ташқари озиқ-овқат товарларини солиққа тортиш мақсадида қайта ишланган ва қайта ишланмаган озиқ-овқат товарларига гуруҳлаш тарафдорлари ҳам учрайди*. Айниқса, Корея, Индонезия ва Лотин Америкасининг бир неча мамлакатларида, хусусан, Бразилияда бундай ёндашув кўплаб учрайди. Амалиёт шуни кўрсатмоқдаки, озиқ-овқат товарларининг бундай гуруҳланиб озод этилиши уни ишлаб чиқаришлар ўртасида тенгсизлик ва норозиликни келтириб чиқармоқда. Масалан, Мексикада ҚҚС жорий этилгандан кейин бир-икки йил ўтгач, солиқдан озод этилган озиқ-овқат товарлари рўйхати яна чўзилган, Туркияда эса ҚҚС жорий қилингандан кейин бир йил ўтиб, қишлоқ хўжалигидан бутунлай ҚҚС нолли ставкада ундириладиган бўлган. Охирги тажрибалар шуни кўрсатмоқдаки, озиқ-овқат товарларини биринчи зарурийларини солиқдан озод этиш кўпроқ мақбул йўл ҳисобланади.

Шуни ҳам таъкидлаш зарурки, озиқ-овқат товарларини, кейин уларни ишлаб чиқариш учун зарур бўлган ресурслар, электрқувватни ҚҚСдан озод этиш маълум кўнгилсизликларга олиб келиши мумкин. Коста-Рикада музқаймоқни ҚҚСдан озод қилиш мақсадида аввал уни ишлаб чиқарувчилар озод этилган, кейин музқаймоқ тайёрлаш учун ускуна ишлаб чиқарувчилар солиқдан озод этилиши талаб қилинди, уни ишлаб чиқариш учун ускуналарга зарур бўлган эҳтиёт қисмларни ўз навбатида озод

* Philippines Department of Finance, National Tax Research Center. 16 p.

этиш талаб қилинди. Хуллас, агар бутун иқтисодиёт ҚҚС-дан озод қилинмас экан, бу занжирнинг чеки бўлмайди.

Электрқуввати, газ ва алоқа хизматлари, озиқ-овқат маҳсулотлари, уй-жой ва жамоат транспортларини ҚҚСдан озод қилиш ёки нолли ставкани қўллашни тавсия қилиш учун асос бўлиб кам таъминланган оилалар даромадига салбий таъсирнинг олдини олиш ҳисобланади. Шу билан бирга, электрқуввати ва алоқа хизматларининг ҚҚСдан озод этилишига қаршилик қилувчилар кўплаб учрайди. Бу шу билан изоҳланадики, оилаларнинг даромади кўпайиши билан бу хизматларни кўпроқ истеъмол қилинишига олиб келади, яъни оиланинг даромади қанча кўпайса, телевизор, музлатгич, уяли телефон ва бошқаларни кўпроқ харид қилади, бу жиҳозлар сонининг ортиши ўз-ўзидан маълумки электрқуввати ва алоқа хизматдан янада кўпроқ фойдаланишга олиб келади. Лекин масаланинг бошқа томони ҳам бор, электрқуввати ва алоқа хизматлари одатда, давлат хизмати муассасалари томонидан амалга оширилади, шунинг учун ҳам бу хизматларни ҚҚСга тортиш давлатнинг бир чўнтагидан олиб, иккинчи чўнтагига солиш билан баробар.

Бу хизматлар ҚҚСдан озод этилишининг яна бир салбий тарафи шуки, истеъмолчилар ундан янада кўпроқ фойдаланаверади, бу эса қолаверса, сармояларнинг самарасиз жойлаштирилишига ва бошқа ишлаб чиқаришларга анча зарар етишига олиб келиши мумкин.

Бу хизмат турларининг ҚҚСга тортилишга мойиллик берувчи яна бир ҳолат шуки, электрқуввати ва алоқа хизматлари ҳар қандай мамлакатда саноқли ишлаб чиқарувчилар томонидан амалга оширилади, шунинг учун ҳам уларнинг солиққа тортилиши кўп маъмурий харажат талаб қилмайди.

Бир нечта мамлакатларда, масалан Бразилияда электрқуввати ишлаб чиқариш ва тақсимлашда ҚҚС ундирилмайди, бунинг ўрнига унга «муқобил» бўлган солиқ ундирилади. Бу ҳолатда муаммо шунда намоён бўладики, у корхоналардан ҚҚСдан бошқа солиқ турининг ундирилиши сотиб олинадиган ресурслар учун тўланган ҚҚСни қайтарилиш имкониятини бермайди.

ҚҚС ундириш механизмини ишлаб чиқишда мурак-

каб муаммолардан бири бўлиб молиявий хизматларга солиқ режимини ўрнатиш ҳисобланади.

ҚҚС жорий этилган кўпгина давлатларда молиявий хизматлар ва суғурта операциялари одатда солиққа тортилмайди, бу хизматларнинг экспорт қилиниши нолли ставкада солиқ ҳисобланади. Европа Иттифоқига аъзо мамлакатларнинг молиявий хизмат кўрсатувчи бир қатор банклари бу хизматларни ҚҚСдан озод этилишини танқид қилиб чиқдилар. Бунинг боиси шундаки, банкларда молиявий хизматларнинг ҚҚСдан озод этилиши, бир томондан, банклар сотиб оладиган ресурслар учун тўлаган ҚҚСни қайтариб ололмайди, иккинчи томондан, фирмалар банкдан кредит олганларида ёки депозитга пул қўйганларида, улар бўйича оладиган ёхуд берадиган фоизлари учун ҚҚСдан ҳисобга ўтказиш имкониятларига эга бўлмайдилар.

Молиявий хизматнинг солиқ тўлашдан озод қилиниши айрим солиқлар корхоналар кўрсатадиган хизмат нархига киритилганини англатади. Бундай ҳолат юз бермаслиги учун Германияда*, масалан, маҳсулот етказиб берувчи бу хизматлардан қайси турига солиқ солишни танлаш мумкин. Демак, бу хизмат сотувчига бизнесда фойдаланиш учун кўрсатилаётган бўлса, солиқни қайтариб олиши мумкин. Молиявий хизмат нол ставкаси билан солиқ солишдан кўра кўпроқ солиқдан озод қилинади, чунки у даромад билан боғлиқ. Гап шундаки, нол ставкаси бизнес соҳасидаги яқин рақибларга уларни солиқдан озод қилмайдиган миқдорда бир хил солиқ солинишини таъминлайди, бошқа томондан эса, солиқдан озод қилиш стандарт ставкалар бўйича солиқ солинадиган товарлар ва хизматлар олдида молиявий хизмат афзаллиги камайиб кетишига олиб келиши ҳам мумкин.

Ҳаётни суғурта қилишда вазият чигаллашади, бунда молиявий хизмат кўрсатиш ва бевосита суғурталаш билан боғлиқ барча муаммолар юзага чиқади. Шу сабабли барча мамлакатлар ҳаётни суғурта қилишни ҚҚСдан озод қилмоқда.

Маълумотларга қараганда, Янги Зеландияда ҳаётни

---

* A Guide to the Sixth VAT Diretive: Commentary to the Value Added Tax of the European Community, 670, IBFD, 1999.

суғурта қилишдан ташқари суғурта операциялари солиққа тортилади*, Исроилда ҳам айрим молиявий хизмат турлари ҚҚСга тортилади, лекин бу жараён Тайванда бошқачароқ ташкил этилган.

Янги Зеландия — дунёда суғурта соҳасидаги хизматларнинг бир қисми солиққа тортиладиган саноқли давлатлар қаторига киради. Агар суғурта таваккалчилиги мамлакатдан ташқарида жойлашган бўлса, суғурта операциялари нолли ставкада солиққа тортилади**.

Янги Зеландияда ҳар қандай суғурта компанияси қуйидаги операциялардан ТХС тўлайдилар:

— ёнғиндан, ҳаётни суғурталашдан ташқари бахтсиз воқеаларни, барча турда шартномаларнинг таваккалчилигини мамлакат ичида суғурталаш учун олинадиган суғурта мукофотларидан;

— суғурта мажбуриятини тартиблаш ҳисобидан олинган эски товарларни сотишдан;

— солиққа тортиладиган суғурта бўйича олинган воситачилик ҳақидан.

Ўз навбатида қуйидаги ҳолларда сотиб олинадиган ресурслар бўйича солиқ кредитига эга бўлиш мумкин:

— солиққа тортиладиган суғурта хизматларида фойдаланиш учун сотиб олинган ресурслар ва суғурталанган мижоз учун йўқотилган мол-мулкларни ўрнини қоплаш учун сотиб олинган ресурслар бўйича;

— суғурта тўловларига киритиладиган ТХС миқдорида***;

— даллоллик идораларига тўланган воситачилик ҳақи учун тўланган ТХС миқдорида;

— қайта суғурталаш хизматлари учун фирмаларга тўланган ТХС миқдорида.

Қайд қилинган суғурта компанияси суғурталанувчига шартномада кўрсатилган шарт бўйича ҳақни тўлиқ қайта-

---

* Бу мамлакатда ҚҚС ўзига хос бошқача товар ва хизматларга солиқ (ТХС) деб номланади.

** Муир. Налогообложение страховых операций в соответствии с налогом на товары и услуги в Новой Зеландии. — VAT Monitor, декабрь 2000.

*** Амалдаги солиқнинг 12,5%ли ставкасида жами тўланган суғурта мукофотининг 1/9 қисми солиқ кредити сифатида ишлатилиши мумкин.

риш ҳолати юз берса, у ҳолда 12,5% ТХС билан бирга қайтаради ва ўзида соф даромад қолмас экан, унда суғурта компанияси давлат ғазнасига тўланадиган ТХС миқдорига эга бўлмайди. Бошқача қилиб айтганда, Янги Зеландияда суғурта компанияларидан ТХС кирим ва чиқим ўртасидаги брутто-миқдордан ундирилади. Бу мамлакатдаги суғурта хизматларининг солиққа тортилишини баҳолаш суғурта мукофотлари ва суғурта қоплашлари ўртасидаги брутто-миқдордан асосли равишда ТХС ундирилиши билан изоҳланади.

Исроилда суғурта компаниялари ва молия ташкилотлари солиққа тортиладиган база ҳисоблаб чиқиш учун аввал иш ҳақи, фойда ва бошқа қўшилган қиймат элементларини йиғиб янги яратилган қийматни ҳисоблаб чиқаради*. Бу ҳисоблаб чиқилган база ҚҚСни стандарт ставкасидан паст бўлган махсус ставкага кўпайтирилиб солиқ ҳисобланади. Бу мамлакатда банк ва суғурта фаолияти учун ҚҚСни ҳисоблашнинг бошқача механизми амалдалиги туфайли, ушбу фаолият билан шуғулланувчи ташкилотлар сотиб олган ресурслари учун тўлаган ҚҚС бўйича солиқ кредитини олиш ҳуқуқига эга эмаслар, шу туфайли тўланган ҚҚС миқдорини ресурс қийматига киритишга мажбурлар. Шу билан бирга банк ва суғурта компаниялари мижозлари ҳам бу хизматларни сотиб олгани билан ундан ҚҚС бўйича солиқ кредитига эга бўла олмайдилар.

Тайвандда эса банк ва суғурта компанияларини ҚҚСга тортиш худди айланма солиғини ундиришга ўхшаб кетади. Тайван банки ва суғурта компаниялари бу фаолиятдан оладиган ялпи даромадидан солиқ тўлайдилар ҳамда сотиб оладиган ресурслари бўйича ҚҚСдан солиқ кредитига эга бўлмайди. Бу банк ва суғурта компаниялари томонидан мижоз-фирмаларга кўрсатилган хизматлардан ҳам фирмалар солиқ кредит сифатида фойдалана олмайдилар**.

Исроил ва Тайвандда банк ва суғурта компанияларга нисбатан қўлланадиган ҚҚСга тортиш тизими жаҳон амалиёти тамойилларига мос келмайди ва солиқ тили билан

---

* Glikcberg. Israel's Value Added Tax Law. — VAT Monitor, July 1997.

** Taxation in the Republik of China. — VAT Monitor, IMF, July 1997.

айтганда «устма-уст самара» (соликдан солиқ олишни) беради.

ҚҚС жорий этилган бир неча мамлакатларда майда ва чакана савдо билан шуғулланувчилар учун ҚҚС тизими доирасида ён бериш кўзда тутилган. Бу ён бериш асосан рўйхатдан ўтишдан озод қилиш, маъмурий талабларни ўзгартириш ҳамда соф солиқ мажбуриятини ҳисоблаш учун стандарт формуладан фойдаланиш имкониятини беришдан иборат.

Бу ён босишларнинг сабаби шундаки, майда савдогарлар меъёрга риоя қилганда бошқа савдогарларга қараганда харажатга кўпроқ дуч келишади. Майда савдогарларнинг рўйхатдан ўтишдан озод қилиниши солиқ идоралари маъмурий харажатлар камайишига олиб келиши мумкин ва бу аҳамиятга молик.

Рўйхатдан ўтишнинг мажбурий эмаслиги сотувчиларни сотиш ва сотиб олишга солиқ ҳисоб-китоби билан декларация тақдим этишдан ва ҳисоб юритишдан озод қилади. Бундай ён бериш одатда йиллик айланманинг энг кўп миқдори шаклини олади, бундай ҳолатда харид харажатларининг кўпайиши (чунки, солиқ компонентига товон пули тўланмайди) ва сотиш учун солиқни ҳисоблаш (ва солиқ ҳисоби ёзиш) мумкин эмаслиги назарда тутилади. У яна тенглаштирувчи чизма шаклини олиши мумкин, бунда савдогарлардан улар ҳарид килган товарлар учун юқорироқ ставка билан солиқ олинади.

Рўйхатга олишнинг йўқлиги экспорт қилинмайдиган товарларни чаканалаб сотиш (ёки соликдан озод қилинган шахсларга сотиш) билан шуғулланувчиларга афзаллик беради. Рўйхатга олинган савдогарларга нисбатан улар рақобатда афзалликка эга ва бу маҳсулотни етказиб бериш қимматидаги қўшилган қийматдан иборат улуш билан бевосита боғлиқ. Молиявий истеъмолчиларга хусусий хизмат кўрсатувчилар қўшилган қиймат улуши катта бўлгани учун энг кўп афзалликка эга бўлади.

Испанияда норезидент савдогарларнинг нисбий рақобатбардошлигидаги ва соликдан озод қилиш оқибати бўлмиш нисбий нархлардаги бузилишларни камайтириш учун бундай савдогарлардан юқори ставкада солиқ оли-

нади (тенглаштирувчи солиқ). Бошқа мамлакатларда (Греция ва Ирландия) шу сабабга кўра хизмат кўрсатувчилар учун рўйхатга олишда имтиёз берилган. Буюк Британияда эса, аксинча, энг юқори ҚҚС белгилаб қўйилган.

Харид қилиш ва тегишли равишда сотиш вақти ўртасидаги фарқдан фойдаланиб қолишга йўл қўймаслик учун ИҲТТга аъзо бўлган кўп мамлакатларда савдогар рўйхатда турадиган давр қисқа қилиб белгиланган, бу давр бир йилдан беш йилгача. Бундан ташқари ИҲТТга аъзо бўлган мамлакатлар тўсиқларни қўллаш мақсадида одатда бизнесни сунъий «фарқлаш» ни рад этишади.

Энди тўланиши лозим бўлган соф солиқ бўйича чегирмалар тўғрисида муфассал тўхталиб ўтамиз. ИҲТТга аъзо бўлган бир қанча мамлакатларда (Австралия, Финляндия, Францияда) айрим савдогарлардан даромад бир қисмини ёки соф даромадни тўлаш талаб қилинмайди. Бундай ён босим икки шаклда бўлиши мумкин: тўлаш рад этилган солиқ миқдори савдогар тўлаши лозим бўлган соф солиқ миқдорига қўшиладигани ва ўша миқдор савдогар айланмасига боғлиқ бўладигани. Одатда муайян даража бўлади, шу даражагача солиқ тўлаш бутунлай инкор этилади, бу даражадан юқори қисмида мажбуриятга берилган чегирма камаяди.

Бундай ҳолатда нисбатан юқори ҳисобланадиган меъёрга риоя килмаслик харажатларнинг ўрнини билвосита қоплаш асосий мақсаддир. Яна бир мақсад илгари рўйхатдан ўтиш босқичига етмаган савдогарлар шундай босқичга чиқиб қолганини билган пайтда рўйхатга олишнинг уларга таъсирини камайтиришдан иборат.

Маъмурий талабларни ўзгартириш ҳисобига меъёр бажарилишини осонлаштиришга келганда шуни айтиш лозимки, бу рўйхатдан ўтган савдогар қиладиган ҳаракатларни бевосита ёки билвосита соддалаштиришга ёки қисқартиришга олиб келадиган барча ён беришларни ўз ичига олувчи катта категориядир. Бундай ён босишлар декларацияни камдан-кам тақдим этиш опционини ёки нақт пул базасида солиқ учун ҳисобларни ўз ичига олади. Солиқ мажбуриятларини шартли ёки баҳолаш базасида, ёки вакиллик базасида (масалан, олдиндан аниқланган фоиз

харид қилиш ёки сотишга қўлланилади) ҳисоблашга рухсат этадиган чоралар ҳам шунга киради. ИҲТТга аъзо бўлган мамлакатларнинг кўпчилигида чакана ёки майда савдо билан шуғулланувчиларга нақд тўловлар (сотиш) ва қилинган харжлар (сотиб олиш) миқдори асосида декларация тайёрлашга, яъни «тўловлар базасида» ҳисоб юритишга рухсат берилади.

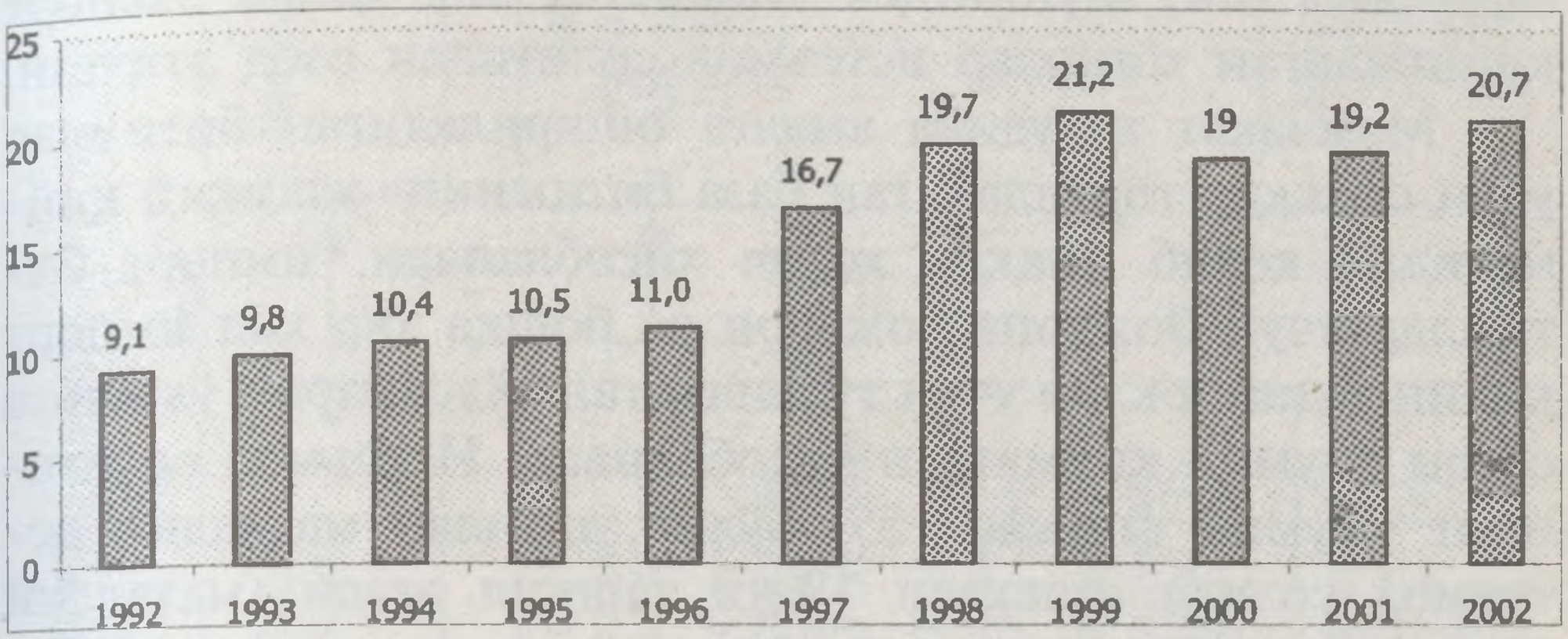
Юқорида биз, асосан Европа ва ИҲТТга аъзо мамлакатларда ҚҚСнинг ундирилишини қисқача баён этдик. Энди Осиёдаги тараққий этган ва менталитети бўйича айрим томонлари жиҳатидан мамлакатимизга ўхшаб кетадиган Японияда амал қилаётган истеъмол солиғининг ундирилиш механизми ҳақида тўхталиб ўтсак.

Япониянинг солиқ тизимини ўрганиш бўйича комиссия 1988 йилнинг апрел ойида ҳукуматга туб солиқ ислоҳотлари ўтказиш зарурлиги тўғрисидаги ҳисоботни тақдим этди. Шундан сўнг ҳукумат томонидан амалда бўлган солиқ тизими қайта кўриб чиқилди ҳамда шу йилнинг охирига келиб, Парламент томонидан солиқ ислоҳотларига доир бир қанча қонунлар қабул қилинди. Бу бўлиб ўтган солиқ ислоҳотлари натижасида солиққа тортишнинг олдинги тизимида мавжуд бўлмаган ва ўзининг моҳияти жиҳатидан дунёнинг бир неча мамлакатларида кенг қўлланилаётган қўшилган қиймат солиғига жуда яқин турадиган истеъмол солиғи 1989 йилнинг 1 апрелидан (Японияда молия йили апрел ойидан ҳисобланади) бошлаб жорий этилиши ўша даврдаги солиқ ислоҳотининг марказий бўғини бўлди десак, муболаға бўлмайди. Мазкур солиқнинг жорий қилиниши, охир оқибатда, бу солиқнинг тўловчиси ҳисобланган маҳаллий аҳолининг норозилигига, ҳаттоки ўша даврда кўпчилик овозга эга бўлган либерал-демократик партиянинг маслаҳатчилар палатасида бир қанча ўринни йўқотишига олиб келди. Ушбу солиқ тури «Истеъмол солиғи тўғрисидаги қонун» асосида тартибга солинади.

Ҳозирги кунда истеъмол солиғи Японияда бюджетни маблағ билан таъминлашда катта аҳамият касб этиб, солиқ тушумларида унинг салмоғи етакчи ўринлардан бирини эгаллайди. Буни қуйидаги диаграмма орқали кўришимиз мумкин (3-диаграмма).

3-диаграмма

Японияда умумий солиқ тушумларида истеъмол солиғининг ҳиссаси, йиллар бўйича %да*



Истеъмол солиғига товарлар сотиш, иш ва хизматлар кўрсатишнинг қонунда белгиланган айрим истисно ҳолатларидан ташқари, барча битимлари солиққа тортилади. Импорт операциялари бўйича истеъмол солиғини импорт қилинган юкни олувчи тўлайди. Экспорт операциялари мазкур солиққа тортилмайди. Бундан ташқари жуда кичик корхоналарни солиқ мажбуриятидан халос этиш мақсадида базис даврида (юридик шахслар учун бундан олдинги ҳисобот даври) солиққа тортиладиган сотиш, иш ва хизматлари 30 млн иендан кам миқдорни ташкил этган корхоналар шу даврдаги сотиш, иш ва хизматлари бўйича истеъмол солиғи тўлашдан озод этилади, лекин шунга қарамай ўзининг хоҳишига асосан бу солиқни улар тўлашлари ҳам мумкин. Бир қараганда нима учун озод этилган корхона ўз хоҳиши билан солиқни тўлаши қизиқ туюлиши мумкин, чунки солиқ тўлашдан озод этилган корхона сотиб олинган материаллар учун тўлаган солиғи ҳисобга олинмай, харажатга киритилиши натижасида фойданинг камайишига олиб келади. Базис даврида солиққа тортиладиган сотиш, иш ва хизматлари 30 млн иендан кам бўлса-да, жорий ҳисобот даврининг

---

* Манба: An outline of Japanese Taxes 2001-2002 edition. 370 p.; An outline of Japanese Tax Administration. National Tax Agency, Japan. 2003. 21 p.

харид қилиш ёки сотишга қўлланилади) ҳисоблашга рухсат этадиган чоралар ҳам шунга киради. ИҲТТга аъзо бўлган мамлакатларнинг кўпчилигида чакана ёки майда савдо билан шуғулланувчиларга нақд тўловлар (сотиш) ва қилинган харжлар (сотиб олиш) миқдори асосида декларация тайёрлашга, яъни «тўловлар базасида» ҳисоб юритишга рухсат берилади.

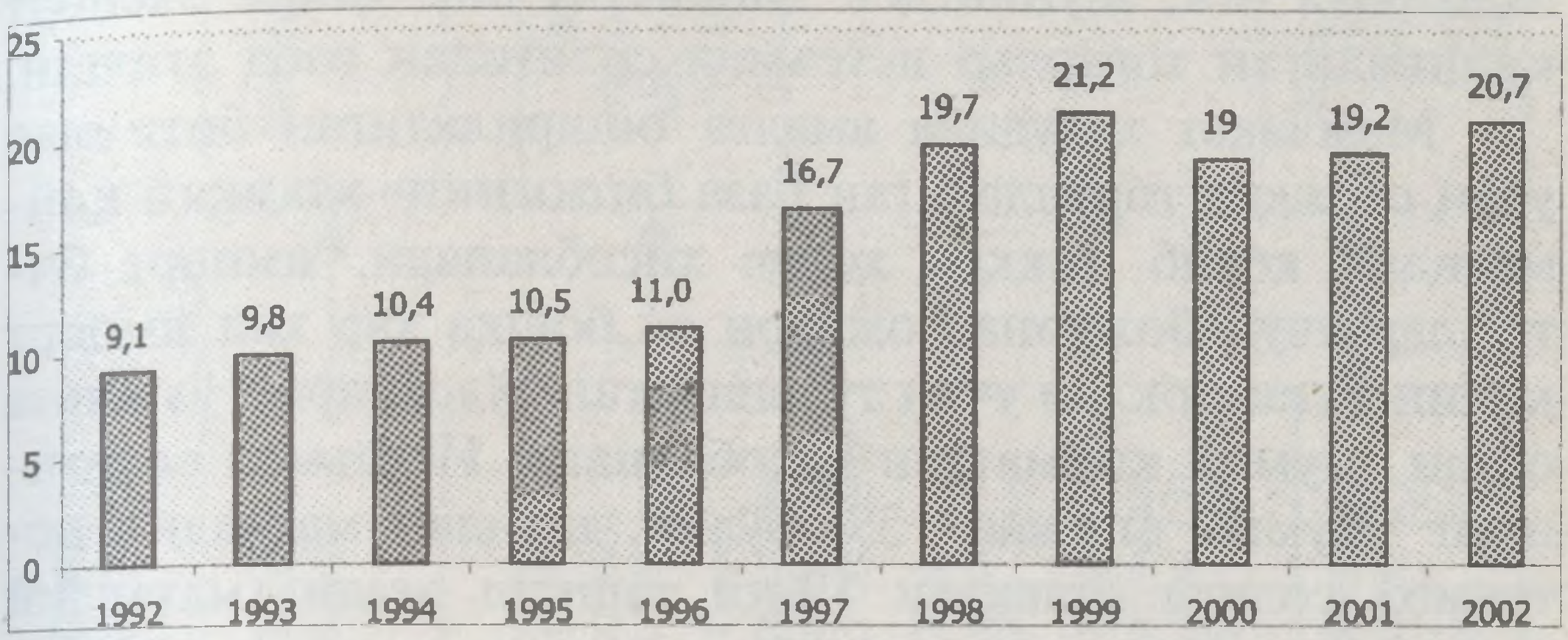
Юқорида биз, асосан Европа ва ИҲТТга аъзо мамлакатларда ҚҚСнинг ундирилишини қисқача баён этдик. Энди Осиёдаги тараққий этган ва менталитети бўйича айрим томонлари жиҳатидан мамлакатимизга ўхшаб кетадиган Японияда амал қилаётган истеъмол солигининг ундирилиш механизми ҳақида тўхталиб ўтсак.

Япониянинг солиқ тизимини ўрганиш бўйича комиссия 1988 йилнинг апрел ойида ҳукуматга туб солиқ ислоҳотлари ўтказиш зарурлиги тўғрисидаги ҳисоботни тақдим этди. Шундан сўнг ҳукумат томонидан амалда бўлган солиқ тизими қайта кўриб чиқилди ҳамда шу йилнинг охирига келиб, Парламент томонидан солиқ ислоҳотларига доир бир қанча қонунлар қабул қилинди. Бу бўлиб ўтган солиқ ислоҳотлари натижасида солиққа тортишнинг олдинги тизимида мавжуд бўлмаган ва ўзининг моҳияти жиҳатидан дунёнинг бир неча мамлакатларида кенг қўлланилаётган қўшилган қиймат солиғига жуда яқин турадиган истеъмол солиғи 1989 йилнинг 1 апрелидан (Японияда молия йили апрел ойидан ҳисобланади) бошлаб жорий этилиши ўша даврдаги солиқ ислоҳотининг марказий бўғини бўлди десак, муболаға бўлмайди. Мазкур солиқнинг жорий қилиниши, охир оқибатда, бу солиқнинг тўловчиси ҳисобланган маҳаллий аҳолининг норозилигига, ҳаттоки ўша даврда кўпчилик овозга эга бўлган либерал-демократик партиянинг маслаҳатчилар палатасида бир қанча ўринни йўқотишига олиб келди. Ушбу солиқ тури «Истеъмол солиғи тўғрисидаги қонун» асосида тартибга солинади.

Ҳозирги кунда истеъмол солиғи Японияда бюджетни маблағ билан таъминлашда катта аҳамият касб этиб, солиқ тушумларида унинг салмоғи етакчи ўринлардан бирини эгаллайди. Буни қуйидаги диаграмма орқали кўришимиз мумкин (3-диаграмма).

3-диаграмма

Японияда умумий солиқ тушумларида истеъмол солиғининг ҳиссаси, йиллар бўйича %да*



Истеъмол солиғига товарлар сотиш, иш ва хизматлар кўрсатишнинг қонунда белгиланган айрим истисно ҳолатларидан ташқари, барча битимлари солиққа тортилади. Импорт операциялари бўйича истеъмол солиғини импорт қилинган юкни олувчи тўлайди. Экспорт операциялари мазкур солиққа тортилмайди. Бундан ташқари жуда кичик корхоналарни солиқ мажбуриятидан халос этиш мақсадида базис даврида (юридик шахслар учун бундан олдинги ҳисобот даври) солиққа тортиладиган сотиш, иш ва хизматлари 30 млн иендан кам миқдорни ташкил этган корхоналар шу даврдаги сотиш, иш ва хизматлари бўйича истеъмол солиғи тўлашдан озод этилади, лекин шунга қарамай ўзининг хоҳишига асосан бу солиқни улар тўлашлари ҳам мумкин. Бир қараганда нима учун озод этилган корхона ўз хоҳиши билан солиқни тўлаши қизиқ туюлиши мумкин, чунки солиқ тўлашдан озод этилган корхона сотиб олинган материаллар учун тўлаган солиғи ҳисобга олинмай, харажатга киритилиши натижасида фойданинг камайишига олиб келади. Базис даврида солиққа тортиладиган сотиш, иш ва хизматлари 30 млн иендан кам бўлса-да, жорий ҳисобот даврининг

---

* Манба: An outline of Japanese Taxes 2001-2002 edition. 370 p.; An outline of Japanese Tax Administration. National Tax Agency, Japan. 2003. 21 p.

бошида устав капитали 10 млн иендан юқори бўлган корпорациялар истеъмол солиғини тўлашдан озод этилмайдилар. Ўзининг йўналишига қараб, асосан ижтимоий аҳамиятга эга, шунингдек тиббиётга оид ҳамда экспорт қилинадиган товарлар истеъмол солиғидан озод этилган.

Мамлакат ҳудудида амалга ошириладиган битимлар учун солиққа тортиладиган база битимнинг ҳақиқий қийматидан келиб чиққан ҳолда ҳисобланади, импорт битимлар учун божхона божлари ва бошқа ҳар хил импорт қилинаётган юклар учун тўланадиган тўловларни ўз ичига олган умумий қийматдан ҳисобланади. Истеъмол солиғининг умумий ставкаси 5% бўлиб, шундан маҳаллий истеъмол солиғи ставкаси 1%ни ташкил этади (маҳаллий истеъмол солиғи марказий 4%ли солиққа нисбатан 25%ни ташкил этиши қонунда белгиланган).

Бюджетга тўланиши лозим бўлган истеъмол солиғи миқдорини аниқлашда, ҳисобот даврида ҳисобланган жами солиқ миқдоридан шу даврда харид қилинган материаллар ва божхона зонасидан қабул қилиб олинган юклар учун тўланган ёки тўланиши лозим бўлган солиқ миқдори чегириб ташланиб, орадаги фарқ бюджетга тўланади. Буни қуйидаги чизмада акс эттириш мумкин (1-чизма).

Агар корхона солиққа тортиладиган фаолият туридан ташқари фаолият тури билан ҳам шуғулланса, у ҳолатда истеъмол солиғи қуйидагича ҳисобланади:

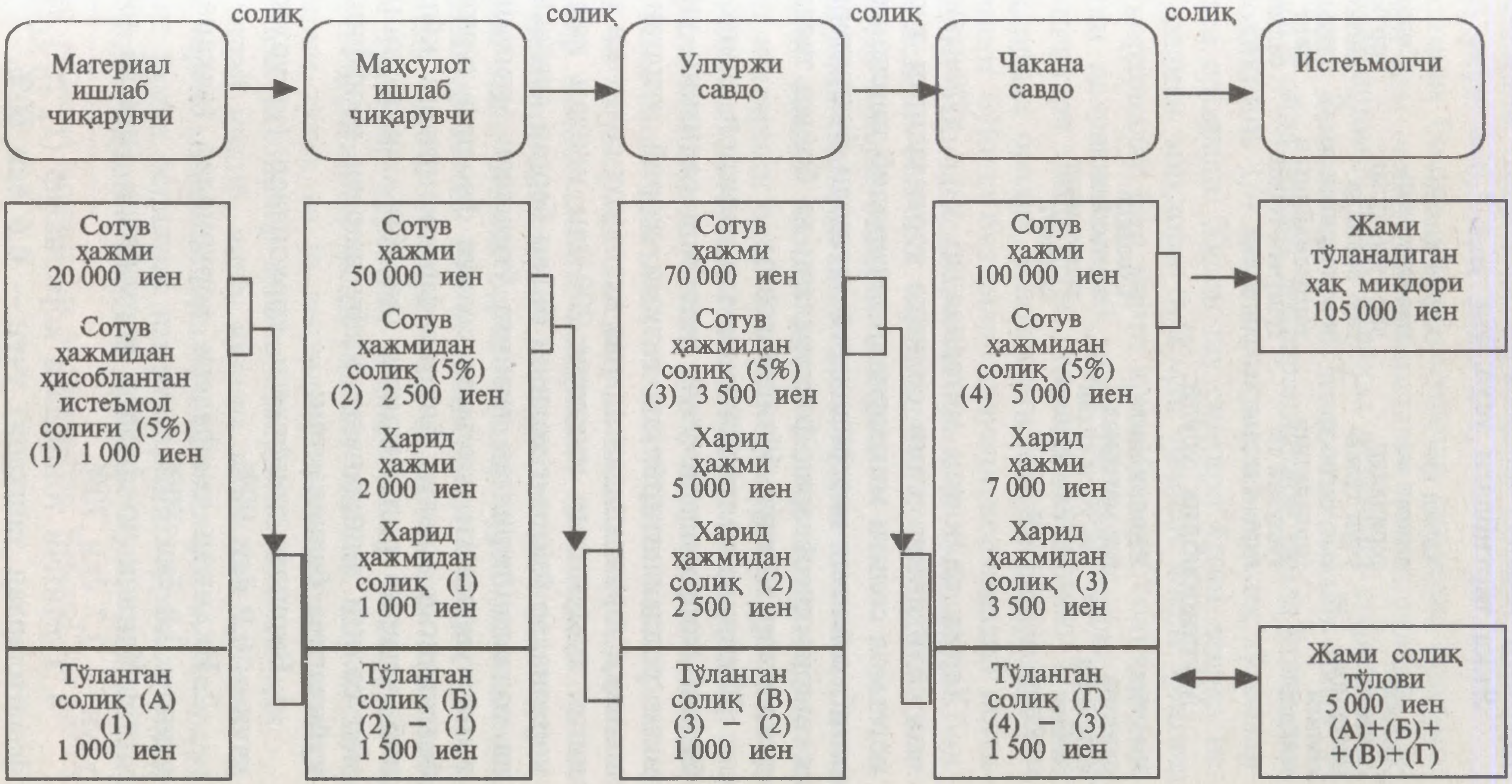
1) жами тушумда солиққа тортиладиган тушумнинг салмоги 95%дан юқори бўлса, шу даврда харид қилинган материаллар учун тўланган ёки тўланиши лозим бўлган солиқ миқдорининг барчаси ҳисобга олинади;

2) жами тушумда солиққа тортиладиган тушумнинг салмоғи 95%дан кам бўлса, ҳисобга олинадиган солиқ миқдори икки усулда якка тартибдаги ёки мутаносиблик усулида ҳисобланиши мумкин.

Якка тартибдаги усул бўйича ҳисобот даврида харид қилинган материаллар учун тўланган ёки тўланиши лозим бўлган солиқ миқдори солиққа тортиладиган тушумга ҳамда солиққа тортилмайдиган тушумга ва иккаласига ҳам баробар тегишли қисмларга бўлиниб, шу асосда ҳисобга олинадиган солиқ суммаси қуйидагича аниқланади.

1-чизма

Истеъмол солиғининг ундирилиш чизмаси



Якка тартибдаги усул:

$$\text{Ҳисобга олинган истеъмол солиғи миқдори} = \text{Харид қилинган материаллар учун тўланган, солиққа тортиладига тушумга тегишли солиқ} + \text{Харид қилинган материаллар учун тўланган, солиққа тортиладиган ва тортилмайдиган тушумга тегишли солиқ} \times \text{Солиққа тортиладиган тушумнинг салмоғи} \quad (8)$$

Мутаносиблик усули:

$$\text{Ҳисобга олинган истеъмол солиғи миқдори} = \text{Харид қилинган материаллар учун тўланган солиқ миқдори} \times \text{Солиққа тортиладиган тушумнинг салмоғи} \quad (9)$$

Харид қилинган материаллар учун тўланган истеъмол солиғининг жами солиққа тортиладиган тушумдаги истеъмол солиғи миқдоридан чегирилиб ташланиши учун сотиб олинган материалларга тегишли бухгалтерия ҳужжатлари, ҳисобварақ-фактуралари ва бошқа тасдиқловчи ҳужжатлар мавжуд бўлиши лозим.

Юқорида келтирилганлардан ташқари кичик ва ўрта бизнес корхоналари учун истеъмол солиғини ундиришнинг соддалаштирилган тизими жорий этилган бўлиб, солиққа тортиладиган даврда истеъмол солиғига тортиладиган тушумнинг миқдори 200 млн иендан кам бўлган корхоналар ўзининг хоҳиши билан берган аризаси асосида соддалаштирилган тизимга ўтишлари мумкин. Бунда жами тушумдаги истеъмол солиғи фаолият турига қараб белгиланган маълум бир коэффициентларга кўпайтирилиб, чегириб ташланадиган (ҳисобга олинадиган) истеъмол солиғи аниқланади. Ушбу шартли коэффициентлар қуйидагича белгиланган:

1. Биринчи тоифадаги корхоналар (улгуржи савдо) учун — 0,9 ёки 90%.
2. Иккинчи тоифадаги корхоналар (чакана савдо) учун — 0,8 ёки 80%.
3. Учинчи тоифадаги корхоналар (ишлаб чиқариш) учун — 0,7 ёки 70%.
4. Тўртинчи тоифадаги корхоналар (1; 2; 3 ва 5 тоифадагилардан ташқари) учун — 0,6 ёки 60%.

5. Бешинчи тоифадаги корхоналар (хизмат кўрсатувчи соҳа) учун — 0,5 ёки 50%.

Японияда бошқа ҳамма солиқлар сингари, истеъмол солиғидан ҳам солиқ декларациялари топширилади. Солиққа тортишнинг ўтган даврида истеъмол солиғи миқдори 4 млн иендан ортиқ бўлган корхоналар жами уч марта ҳар 3 ойда оралиқ декларациялари ҳамда ўтган давр-даги солиқнинг 1/4 қисми миқдорида оралиқ тўловларни амалга оширади. Худди шу сингари ўтган даврда истеъмол солиғи миқдори 0,48 млн иендан 4 млн иенгача бўлган корхоналар бир марта ярим йиллик солиққа тортиладиган даврдан бошлаб икки ой мобайнида оралиқ декларациялари ҳамда ўтган даврдаги солиқнинг 1/2 қисми миқдорида оралиқ тўловларни амалга оширади*.

Импорт бўйича битимлар тузувчи корхоналар истеъмол солиғи бўйича декларацияларни ва тўловларни божхона зонасидан солиққа тортиладиган юкни қабул қилиб олган куни амалга ошириши керак.

Истеъмол солиғига нисбатан 1991 йил июл ойига қадар юритилган сиёсат асосан аҳоли билан тушунтириш ва маслаҳат ишларини олиб боришга қаратилган эди, ана шу даврдан бошлаб истеъмол солиғи бўйича текширишлар ҳам уюштирила бошланди. Солиқ тўловчиларга қулайлик туғдириш мақсадида истеъмол солиғи бўйича текширишлар даромад ва корпорациялардан олинадиган фойда солиғи билан бир вақтда амалга оширилади ҳамда омма онгига мазкур тизимни сингдириш ва адолатли солиққа тортишни жорий этиш бўйича барча чоралар кўриб келинмоқда. Текширишлар асосан йирик миқдордаги солиқни тўламаётганликда шубҳа туғдираётган ва истеъмол солиғидан ортиқча тўловлар кўрсатиб, декларациялар топшираётган шахсларга қаратилган ҳолда ташкил этилган. Шу йўсинда солиқларни тўлиқ ва ўз вақтида ундирилишини таъминлаш бўйича тадбирлар амалга оширилиб келинмоқда.

Шундай қилиб, ушбу қисмда қўшилган қиймат солиғини хориж мамлакатларидаги ставкалари ва уни ундиришнинг ҳамда берилган имтиёзларнинг турли хиллигини ўрганиб чиқдик. Умуман олганда қўшилган қиймат

* An outline of Japanese Tax Administration. National Tax Agency, Japan. 2003. 63 p.

солиғидан табақалашган ставкаларнинг кенг қўлланилаётганлиги, шунингдек уй-жой ва молия хизматларини қўшилган қиймат солиғига тортишда турлича ёндашувнинг мавжудлиги аҳамиятлидир. Японияда кичик корхоналар учун истеъмол солиғи ундиришнинг соддалаштирилган тизимини ўрганиш республикамиз иқтисодиётини ривожлантиришнинг устувор йўналишларидан бири бўлган кичик корхоналар фаолиятини рағбатлантириш ва қўллаб-қувватлашда муҳим аҳамият касб этади. Қўшилган қиймат солиғини ундиришнинг бу қисмда ўрганилган хориж тажрибасини мамлакатимизда қўллаш имкониятлари ҳақида кейинги ўринларда тўхталамиз.

3.2. Ҳамдўстлик мамлакатларининг қўшилган қиймат солиғи тизими

1992 йилга қадар собиқ иттифоқдаги давлатлар ички товар ва хизматлар айланма солиғи ва сотишга ҳисобланадиган солиққа тортилар эди. Айланма солиғи турли ставкаларда олинар, кўп ҳолларда улгуржи нарх ва қатъий белгиланган чакана нархлар ўртасидаги фарқ солиққа тортиларди. Айланма солиқни ундириш базаси ўзининг тўлиқмаслиги билан жуда сезилиб турарди ва бу солиқни тўлашдан озод қилишлар фақат айрим турдаги маҳсулотларга, эмас балки айрим корхоналарга ҳам қўлланар эди.

1991 йилдан бошлаб кўплаб турдаги товар ва хизматлар 5%ли ставкада сотувга ҳисобланадиган солиққа тортиш жорий этилди. Бу солиқ ҚҚСнинг айрим йўналишларини ўзида мужассам этар эди. Масалан, бу солиқ кўп босқичли бўлиб, у ишлаб чиқарувчидан, улгуржи корхона ва чакана савдо корхоналаридан ундириларди. Ишлаб чиқарувчи корхоналар бу солиқни маҳсулотни сотиш нархидан ҳисоблаганда, улгуржи корхона ва чакана савдо корхоналари солиққа тортиш базаси ялпи даромади (фойда) ҳисобланарди. Сотишга ҳисобланадиган солиқ маҳсулотлар экспорти ва импортига қўлланилмас эди. Бундан ташқари, бу солиқни тўлашдан озиқ-овқат товарларини ички сотиши, дори-дармон маҳсулотлари, йўловчи ташиш транспорти хизматлари, театр чипталари ва бошқа операциялар озод этилганди.

1992 йил 1 январдан бошлаб Россия Федерациясида айланма солиғи ва сотишга ҳисобланадиган солиқ ўрнига қўшилган қиймат солиғи киритилди. Россияга ўхшаб, собиқ иттифоқ давлатларининг барчасида ҳам қўшилган қиймат солиғи киритилди.

Собиқ иттифоқ давлатларида киритилган қўшилган қиймат солиғи қуйидаги хусусиятларга эга эди:

— ҚҚС ставкаси 25дан 30%га қадар белгиланганди;

— бу солиққа кўплаб ички бозорда сотиладиган товар ва хизматлар тортилади;

— бу солиқ касса усида ҳисобланади;

— ишлаб чиқариш корхоналари ҚҚСни тўлиқ сотиш ҳажмидан, савдо корхоналари эса ўзининг ялпи даромади (фойда)дан ҳисоблади;

— корхоналарга ўзлари сотиб олган асосий воситалар учун тўлаган ҚҚС суммасини чегириб ташлашга рухсат берилмас эди;

— бозор иқтисодиётига ўтишни амалга ошираётган давлатлар қаторига кирмаган мамлакатларга экспорт қилинаётган маҳсулотлар ҚҚС озод қилинганди, аммо бозор иқтисодиётига ўтишни амалга ошираётган давлатларда экспорт ички товар ва хизматлар қаторида баробар умумий солиқ ставкасида солиққа тортиларди;

— республика ҳудудига олиб кирилаётган товар (ишлар, хизматлар)лар умуман қўшилган қиймат солиғига тортилмас эди.

Бунинг натижасида бозор иқтисодиётига ўтишни амалга ошираётган давлатларда ҳисобланадиган ҚҚС ўртасида фарқлар вужудга келди, аммо шу билан бирга улар кўп муносабатларда бир-бирига ўхшашдир.

Бозор иқтисодиётига ўтишни амалга ошираётган 12 та давлатда, аввало ҚҚСнинг ягона ставкаси ўрнатилган бўлиб, кейинчалик солиқ ставкасининг ҳажми ўзгариб борди. Россия Федерацияси ва Қозоғистон анча паст солиқ ставкаларини киритди, аммо бошқа давлатлада бундай бўлмади. 2 та давлат (Туркманистон ва Украина) биринчи бор ставкаларни сақлаб қолди. Беларус ва Грузия солиқ ставкасини камайтириб 20%гача қолдирди.

Лекин, ҚҚСнинг маълум барқарорлиги ва ставка тизимининг соддалиги ҳам солиққа тортиш базасини кенг

миқёсда таъминлай олмайди. Бозор иктисодиётига ўтишни амалга ошираётган давлатларда ҚҚСни аввал қўллаган даврдан бошлаб соликдан озод қилишлар, имтиёзлар ва алоҳида шароитлар кўзда тутилган бўлиб, улар сони йилдан йилга кўпайиб борди.

Шу билан бир қаторда, бозор иқтисодиётига ўтишни амалга ошираётган давлатларда солиқ имтиёзлари ортиши маълум безовталикка олиб келди. Биринчидан, солиқдан озод қилишларнинг сонини кўпатириш ушбу солиққа тортиш базасини кенгайтиришга йўл қўймайди. Иккинчидан, аниқ ва тўлиқ асосланмаган ҳолда соликдан озод қилишлар уларни кўриб чиқишда маълум қийинчиликларга сабаб бўлди. Учинчидан, суиистеъмолга замин яратилиши ва солиқ тўлашдан қочиш эҳтимолини кучайтирди. ҚҚС бўйича қанча солиқ имтиёзлари кўпайса, юқорида зикр этилганларга шунча шарт-шароитлар яратилиши табиий ҳолдир.

ҚҚСни ҳисоблаш усули

ҚҚСни киритган бозор иқтисодиётига ўтишни амалга ошираётган барча давлатларда солиқ тўлаш мажбуриятларининг ҳисоби — реализация қилинган товарлар ва хизматларнинг касса усули асосида амалга оширилган. Айни пайтда дунёнинг бошқа давлатларида ҚҚСни одатда ҳисобланиш тамойилида солиққа тортиш усулида ҳисобланади.

Турли давлатларда ҚҚСни ҳисоблаш тартибини кўриб чиқамиз.

Россияда ҚҚСни ҳисоблаш аралаш ҳисобда касса усули ва ҳисобланиш тамойилида амалга оширилади ва бунинг натижасида солиққа тортиш базаси бузилади.

Масалан, солиққа тортиш объекти бўлиб товар (иш, хизмат)лар реализация айланмаси ҳисобланади, айланма содир этилган сана деб товар (иш, хизмат)лар учун маблағлар тушган кун белгиланган ва шунинг учун ҚҚСни давлат бюджетига тўлаш мажбурияти пул маблағлари олгандан кейин вужудга келади.

Давлат бюджетига тўланиши лозим бўлган ҚҚС миқдори харидорлардан олинган солиқ ҳамда ишлаб чиқариш ва муомала харажатларига киритилгани моддий ре-

сурсларга тўланган солиқ миқдорлари ўртасидаги фарқ сифатида аниқланади. Бундай қараса, ҚҚСни ҳисоблаш жараёнининг икки қисми ҳам ягона тартибга тўғри келиши керак, яъни реализация қилинган маҳсулот учун тушган маблағдан ҚҚС ҳисобланса, моддий ресурсларга тўланган ҚҚС миқдорсини ҳам чегириш учун касса усулида амалга оширилиши лозим кўринади. Аммо, Россияда реализация қилинган маҳсулотларга касса усулида ҚҚС ҳисобланади ва бунда чегиришга ҳисобланадиган солиқ суммаси ҳисобланиш тамойилида амалга оширилади.

Беларусда ҚҚС ҳисобдан чиқариш услубида ҳисобланади. Солиқни тўлаш мажбурияти касса ва аралаш касса ёки ҳисобга олиб бориш услубларида амалга оширилади.

Украинада ҚҚС ҳисоблаш ва уни тўлаш мажбуриятларини вужудга келиши касса усули асосида амалга оширилади.

Бу солиқни киритиш бозор иктисодиётига ўтиш давридаги бошқа давлатларда ҳам худди шунга ўхшаш тартиблар асосида амалга оширилади.

Бозор иқтисодиётига ўтишни амалга ошираётган кўпгина давлатлада ҚҚС икки усулда ҳисобланади: ишлаб чиқариш жараёнида ҳисобварақ фактура усулидан, улгуржи ва чакана савдо соҳасида эса ялпи даромад (фойда)-дан ҳисоблаш қўлланилган. Фикран улгуржи ва чакана савдо учун ялпи даромад (фойда) бу уларнинг устамасидир, демак, бу соҳада ҚҚС асосан устама ҳақ миқдоридан ҳисобланган.

Сотиб олинган асосий воситалардаги ҚҚС суммасини чегиришга

Истеъмол қиймати солиққа тортилиши учун солиқ тўловчилар сотиб олган асосий воситаларга тўлаган ҚҚС суммасини чегириш ҳуқуқига эга бўлиши керак. Россияда ва бозор иқтисодиётига ўтишни амалга ошираётган бошқа давлатларда 1992 йилдан бошлаб солиқ тўловчиларга сотиб олинган асосий воситаларга тўланган ҚҚС суммасини чегириш ҳуқуқи берилмаган.

Солиқ тўловчи асосий воситалар бўйича ҚҚС суммасини чегириш ҳуқуқига эга бўлмаган тақдирда, бюджетга тўланиши лозим бўлган ҳақиқий солиқ ставкаси бошқа

ресурслар бўйича ҳақиқий солиқ ставкасидан ошиб кетади. Бунинг натижасида солиқ ставкаси ишлаб чиқаришнинг капитал ҳажмлилигига боғлиқ бўлиб қолади. Шундай қилиб, ҚҚС истеъмолга ҳисобланадиган солиқ вазифасини бажармай қолади.

Асосий воситалар бўйича ҚҚС суммасига чегириш ҳуқуқини бермаслик экспорт фаолиятини рағбатлантиришни маълум даражада тўсиб қўйиши мумкин, чунки асосий воситалар бўйича ҚҚС суммаси экспорт қийматига қўшилади. Шунинг учун экспортчи корхоналар асосий воситалар бўйича ҚҚС суммасини экспорт қийматига ёки бу харажатларни ўз ихтиёрида қоладиган фойда ҳисобига қоплашига тўғри келади.

Россия Федерацияси асосий воситалар бўйича ҚҚС суммасини чегиришга олиб бориш масаласида ўз муносабатини кейинчалик ўзгартди. 1993 йилдан бошлаб асосий воситалар бўйича солиқ тўловчиларга 2 йил давомида тенг қисмларда чегириш олиб бориш ҳуқуқи берилди. 1994 йилда чегиришга олиб бориш муддати 6 ойгача қисқартирилди.

Бозор иқтисодиётига ўтишни амалга ошираётган турли давлатларда асосий воситаларга бўйича ҚҚС суммасини чегиришга олиб боришнинг турли хил қоидалари амал қилмоқда. Кўп давлатларда Россияга ўхшаб, сотиб олинган асосий воситалар бўйича чегириш олиб бориш ҳуқуқи маълум муддатларда вужудга келади, бошқа давлатларда эса бу ҳуқуқ ҳозиргача берилмаган.

Масалан, Тожикистонда ҚҚС суммасини асосий воситаларнинг фойдаланиш даври мобайнида чегириш учун рухсат берилади, агар бу асосий воситаларнинг амортизация ажратмалари амалга ошириса. Озорбайжонда ҳам худди шундай қоидалар амалга оширилмоқда. Қозоғистонда эса асосий воситалар бўйича ҚҚС суммасини чегириш ҳуқуқи берилмаган. Аммо Украинадаги корхоналарга сотиб олинган асосий воситалар бўйича ҚҚС суммасини бу воситаларни фойдаланишга топшириш вақтида тўлиқ чегиришга рухсат беради.

Моддий ресурслар бўйича ҚҚС суммасининг солиққа тортиладиган айланмаларга ҳисобланган ҚҚС суммасидан ошишида юзага келадиган фарқларни қоплашга доир қоидалар ҳам мавжуд.

Асосий воситалар бўйича ҚҚСни чегириш масаласидан ташқари ҳақиқий ҚҚС ставкасига яна бир омил ҳам таъсир кўрсатади. Агар бюджетга ундирилиши лозим бўлган ҚҚС суммасини аниқлашда, чегиришга олиб борилади-ган ҚҚС суммаси солиққа тортиладиган айланмага ҳисоб-ланган ҚҚС суммасидан ошадиган бўлса, ҳосил бўлган манфий қолдиқ солиқ тўловчига қайтарилиши керак. Лекин, бозор иктисодиётига ўтишни амалга ошираётган давлатларда бундай манфий қолдиқларни қоплашга рухсат берилмаган.

Россия Федерациясида асосий воситалар бўйича ҚҚС суммасини чегиришга олиб боришда ҳосил бўлган «манфий қолдиқ» қопланмайди, балки солиқ тўлиқ тугагунча кейинги даврларга ўтказилади. Худди шунга ўхшаш Украинада ҳам ҳосил бўлган манфий қолдиқ келгуси даврларга солиқ бўйича тўлаш мажбуриятлари ҳисобига ўтказилиб борилади.

Бундай ҳолатлар бозор иктисодиётига ўтишни амалга ошираётган бошқа давлатларда ҳам амал қилмоқда.

Ташқи савдо операцияларида ҚҚСни солиққа тортиш

Истеъмол қилиш жойи тамойили асосида ҚҚСни ҳисоблашга бозор иқтисодиётига ўтишни амалга ошираётган давлатлардан биринчи бўлиб Украина, кейинроқ эса Қозоғистон давлатлари ўтган.

Россия Федерациясида бозор иқтисодиётини амалга ошираётган давлатларга ўхшаб ташқи савдо операцияларини ишлаб чиқарилган жой тамойили қўлланиб келган, бошқа давлатларда эса истеъмолга мўлжалланган тамойил қўлланган.

Аммо, 2001 йил 1 июлдан бошлаб Россияда ҳам барча давлатлар, шу жумладан Мустақил Давлатлар Ҳамдўстлиги билан ўзаро савдо алоқаларида ҚҚСни ҳисоблашда истеъмол қилиш жойи тамойилига ўтилди.

Турли давлатларда ҚҚС ҳисоблашни умумлаштирадиган бўлсак, ҳозирги шароитларда ечилиши лозим бўлган бир қанча муаммолар мавжуд, яъни ҚҚС ўз функцияларини бажариши — бетараф ҳолатда истеъмолни солиққа тортиш йўли билан даромаднинг юқори даражадаги қисмини таъминлаши лозим.

Марказий Осиёнинг айрим давлатларида ҚҚСнинг асосий тавсифи:

16-жадвал

Давлат	ҚҚС тавсифи
Арманистон	Ставка — 20%. Ҳисобварақ-фактура асосида. Товар ва хизматлар солиққа тортилади (истисноллар мавжуд). Акциз солиққа тортиладиган базага киради. МДҲдан ташқарига экспорт солиққа тортилмайди. Асосий воситалар бўйича ҳисобдан чиқариш кўзда тутилмаган. Жисмоний шахслар бўйича белгиланган меъёрдан ошгани солиққа тортилади.
Озарбайжон	Ставка — 18%. Ҳисобварақ-фактура асосида. Товар ва хизматлар солиққа тортилади (истисноллар мавжуд). Акциз солиққа тортиладиган базага киради. Жисмоний шахслар бўйича белгиланган меъёрдан ошгани солиққа тортилади
Қозоғистон	Ставка — 15%. Ҳисобварақ-фактура асосида. Товар ва хизматлар солиққа тортилади (истисноллар мавжуд). Акциз солиққа тортиладиган базага киради. МДҲдан ташқарига экспорт «0» ставкада солиққа тортилади. Асосий воситалар бўйича чегириш белгиланмаган.
Қирғизистон	Ставка — 20%. Ҳисобварақ-фактура асосида. Товар ва хизматлар солиққа тортилади (истисноллар мавжуд). Савдода ҚҚС устамадан ҳисобланади. Акциз солиққа тортиладиган базага киради.
Молдова	Ставка — 20%. Ҳисобдан чиқариш усули. Товар ва хизматлар солиққа тортилади (истисноллар мавжуд). МДҲдан ташқарига экспортда «0» ставка қўлланилмайди. Кичик бизнес солиқ тўсиғисиз қўлланилмасдан солиққа тортилади.
Тожикистон	Ставка — 20%. Ҳисобварақ-фактура асосида. Товар ва хизматлар солиққа тортилади (истисноллар мавжуд). МДҲдан ташқарига экспорт солиққа тортилмайди, «0» ставка қўлланилмайди. Кичик бизнес солиқ тўсиғисиз қўлланилмасдан солиққа тортилади.

Давлат	ҚҚС тавсифи
Туркманистон	Ставка — 20%. Ҳисобдан чиқариш усули. Товар ва хизматлар солиққа тортилади (истисноларнинг мавжуд). МДҲдан ташқарига экспорт солиққа тортилмайди, «0» ставка қўлланилмайди. Кичик бизнес солиқ тўсиғисиз қўлланилмасдан солиққа тортилади.

Бунинг учун энг аввало қуйидаги ишлар амалга оширилиши зарур:

1) амалдаги солиқ имтиёзларни камайтириш ва имтиёзлардан фойдаланиш ўрнига халқ хўжалигининг айрим тармоқларини субсидиялаш йўли билан солиққа тортиш базасини кенгайтириш;

2) давлат бюджетига тўлов бўйича мажбуриятларни амалга оширишда ҳисобга олиш усули асосида ҚҚСни ҳисоблашнинг ягона усулини тадбиқ этиш;

3) ишлаб чиқариш фаолияти ҳамда савдо фаолиятларидаги операцияларни амалга оширишда ҚҚСни ҳисоблашнинг ягона усулидан фойдаланиш;

4) сотиб олинган асосий воситалар бўйича ҚҚС суммасини чегириш ҳуқуқини тадбиқ этиш;

5) ташқи савдо операцияларини ўзаро амалга оширишда ҚҚСни ҳисоблашнинг истеъмол қилиш жойи тамойилини қўллаш.

3.3. Қўшилган қиймат солиғи бўйича боқимандаларни тугатиш

Барча мамлакатларда ҚҚС тўлаш кечиктирилгани учун жарима солинади ва шу йўл билан солиқни тезроқ тўланишни рағбатлантирилади ҳамда қоидани бузганлик учун жазо таъминланади. Ривожланган мамлакатларда боқиманда қарзлари бор солиқ тўловчилар билан ишлаш биздагидан кескин фарқ қилади. Қўйида ривожланган мамлакатларда боқиманда қарзлар қандай тугатаётганлиги билан танишиб чиқамиз.

Янги Зеландия

ҚҚС юзасидан ҳисоб-китобларни (солиқ декларация-

сини) тақдим этишнинг уч муддати бор: ойлик, икки ойлик ва олти ойлик. Корхона манфий тафовут чиққан солиқ ҳисоб-китоби (декларация)ни тақдим этса, давлат унга бу тафовутни 15 иш куни ичида қоплашга имкон беради. Шу муддатда давлат манфий тафовутни қоплама-са, ички йигимлар департаменти корхонага 15 иш куни ўтгандан кейинги санадан бошлаб тижорат ставкаси бўйича фоиз тўлайди. Солиқ тўлаш кечиктирилгани учун фуқаро-лик санкциялари жарима солишни кўзда тутади. Солиқ тўланмаса ёки тўлаш вақти ўтказиб юборилса, агар қарз 67 АҚШ доллари миқдорида ва ундан кўп бўлса, шу жазо қўланилади. Жарима бир марта ҳисоблаб чиқилади ва у тўланмаган ҚҚСнинг 5%ни ташкил қилади. Солиқ тўлаш муддатини кечиктириш чўзилиб кетгани сари тўланмаган ҚҚСнинг 2% миқдорида қўшимча жарима солинади (ҳар ойда тўланмаган ҚҚС миқдорига 2%-миқдорида жарима қўшилади).

Солиқ тўлашдан бўйин товлаганда солиқ тўловчи-нинг айбдар даражасига қараб солинадиган жарима тури — фойдани қўлдан чиқаргани учун жарима ҳам мавжуд. Бундай жарима оширилиши ёки камайтирилиши мумкин. Масалан, солиқ тўлашга етарли даражада эътибор берил-магани учун жарима 20%ни, бепарволикка йўл қўйилган тақдирда 40%ни, солиққа нисбатан суиистеъмолда 100%ни, солиқ тўлашдан ғайриқонуний воситалар ёрда-мида бўйин товланганда 150%ни ташкил қилади.

Фойдани қўлдан чиқарганлик учун жарима солиқ тўловчи текширишга қадар айбини бўйнига олса 75%, текшириш чоғида бўйнига олса 40% камайтирилиши мум-кин. Агар солиқ тўловчи тергов чоғида тўсқинлик қилса жарима 25% кўпаяди.

Солиқ мажбуриятлари мутлақо бузилганда, атайлаб бузилганда, шунингдек, ғайриқонуний воситалар ёрда-мида солиқ тўлашдан бўйин товланганда, жиноий жазо қўлланилади. Биринчи ҳолатда айбдор, агар талаб қилин-ган вақтда даромади ҳақида маълумот бермаган ёки те-гишли ҳужжатларни юритмаган бўлса ёки талаб қилинган вақтда ҚҚС учун рўйхатдан ўтишга ҳаракат қилмаган бўлса, 2500 АҚШ долларидан 5000 долларгача (такрорий бузган тақдирда) жарима тўлайди.

Иккинчи ҳолатда (солиқ мажбуриятини атайлаб бузганда), агар у ҚҚС бўйича атайлаб иккита солиқ ҳисоб-китоби тузган бўлса ёки атайлаб ёлғон маълумот берган бўлса, 17 000 доллардан 34 000 долларгача (такрорий бузган тақдирда) жарима тўлайди.

Учинчи ҳолатда, яъни ғайриқонуний воситалардан фойдаланиб солиқ тўлашдан бўйин товланганда жазо айбининг қанчалик оғирлигига қараб белгиланади: 34 000 АҚШ доллари миқдорида жарима тўлашдан тортиб 5 йилгача қамоқ жазоси тайинланади.

Буюк Британия

Қўшилган қиймат солиғи 1973 йил 1 апрелдан бошлаб қўлланила бошлади ва савдодан олинадиган солиқ ўрнини тўлиқ эгаллади. ҚҚСнинг қўлланилиши «Қўшилган қиймат солиғи тўғрисидаги Ҳужжат»га асосан амалга оширилади. Ушбу ҳужжатга қўшимча равишда жуда катта ҳажмдан иборат бўлган ҚҚС тўғрисидаги йўриқномалар мавжуд бўлиб, ушбу солиқнинг қўлланилишини тушунтиришга катта ёрдам беради. Қўшилган қиймат солиғи — солиқ тўловчи шахс сифатида рўйхатдан ўтган фаолият юритувчилар томонидан Буюк Британия ҳудудида амалга оширилган айланмалардан ундириладиган солиқдир*.

Буюк Британиядаги ҚҚС ставкалари

Стандарт ставка	17,5%
Аҳоли учун мўлжалланган ёқилғи ва қувват	5,0%
Нол ставка	0%

Буюк Британияда 16-гуруҳдаги фаолият тури нол ставка асосида солиққа тортилади, Буюк Британия солиқ қонунчилигига асосан 12 турдаги товарлар ва хизматлар солиқ солишдан тўлиқ озод қилинган. Булар жумласига ер қиймати, суғурта хизматлари, почта хизматлар, лотерея, таълим, соғлиқни сақлаш хизматлари, крематория бюролари хизматлари, спорт мусобақалари ва бошқалар киради.

---

* Солиқлар ва божхона хабарлари, 30-сон, 1997 йил, ҚҚС мулоҳаза учун маълумот.

Буюк Британияда мавжуд бўлган 1973 йилда қабул қилинган «ҚҚС тўғрисидаги Ҳужжат»га асосан ер ва бинолар бўйича айланмаларни солиққа тортишда қуйидаги ўзига хос хусусиятлар мавжуд. Жумладан, қуйидагилар солиқдан тўлиқ озод қилинган:

1. Аҳолига тегишли бўлган ҳамда тегишли бўлмаган фойдаланишда бўлган биноларни сотиш.

2. Фойдаланишда бўлган биноларни ижарага беришдан олинган даромадлар (аҳолига тегишли ва тегишли бўлмаган бинолар).

3. Аҳолига тегишли бўлган янги биноларни ижарага беришдан олинган даромадлар.

4. Ерларни аҳоли бинолари учун сотилишидан олинган даромадлар.

Қуйидагилар нол ставкада солиққа тортиладиган айланмалардир:

1. Қурилиш ишларини амалга оширувчи шахслар томонидан аҳолига бинолар қуриб сотиш.

2. Аҳоли учун мўлжаллаб янги курилган биноларни ижарага беришдан олинган даромад, агар ижара шартномаси 21 йилдан ортиқ муддатга тузилган бўлса.

Қуйидаги ер ва бинолар андозавий ставкада солиққа тортилади:

1. Аҳоли учун мўлжалланмаган янги бинолар қурилиши.

2. Аҳоли учун мўлжалланмаган бинолар ерларини сотишдан олинган даромад.

ҚҚС тўловчи шахс сифатида рўйхатга олинган ҳар қандай шахслар, жумладан, жисмоний шахс, ўртоқлик ташкилотлари, компаниялар, клублар, жамиятлар ва бошқалар солиқ тўловчилар ҳисобланади.

Божхона ва Акциз департаменти ҚҚС бўйича рўйхатга олишда мустақил фаолият юритилаётганлигини аниқлаш учун қуйидаги омилларни ҳисобга олади:

1. Фаолият юритувчи шахс томонидан тегишли бино ва ускуналарнинг мавжуд бўлиши.

2. Фаолиятга тааллуқли кунлик ҳисоботлар ва алоҳида бухгалтерия ҳисоби мавжуд бўлиши.

3. Сотиб олиш ва сотиш учун тўлдирилган ҳужжатлар фаолият юритувчи шахс номига тўлдирилиши ва ҳуқуқий жиҳатдан у шахс тўлиқ жавобгар бўлиши.

4. Фаолият юритиш учун банкда алоҳида ҳисоб рақамига эга бўлиши.

5. Барча тўловлар фаолият юритувчи шахс томонидан тўланиши.

6. Фаолият даромад солиғига тортиш мақсадида мустақил бизнес сифатида қаралиши.

7. Фаолият юритувчи шахс юритилаётган барча ишлар учун ҳуқуқий жиҳатдан тўлиқ жавобгар бўлиши.

Ҳозирги вақтда Божхона ва Акциз департаменти алохида фаолият юритувчиларни ҚҚСга тортиш учун биргаликда ягона субъект бўлиб рўйхатга олишни талаб қила олмайди, агар ушбу ҳолат фаолият юритувчилар томонидан рўйхатга олинадиган жавобгарликдан қочиш бўлмаса.

Эслатма:

1) Солиқ тўловчи сифатида рўйхатга олишда солиққа тортиладиган товар айланмаси сифатида барча айланмалар, яъни нол ставкали ва стандарт ставкали айланмалар ҳисобга олинади.

2) Қуйидаги ҳолларда рўйхатга олиш мажбурийдир:

а) ҳар қандай ойнинг охирида, агар солиққа тортиладиган айланма қиймати ўтган йилги лимитдан юқори бўлса;

б) ҳар қандай хисобот даври давомида, агарда кейинги 30 кун ичида солиққа тортиладиган айланма белгиланган миқдордан ошиши эҳтимоли бўлса.

3) Агар ой охирида рўйхатга олиш жавобгарлиги юзага келса, тегишли ойда.

Фаолият юритувчи шахсни рўйхатга олиш шахснинг ўз хоҳишига кўра Божхона ва Акциз департаментига ёзма мурожаатнома асосида амалга оширилади.

Рўйхатга олинган шахснинг кутилаётган солиққа тортиладиган айланма қиймати кейинги йил учун белгилаб қўйилган миқдорга етмаслиги аниқ бўлса, у ҳолда рўйхатдан ўчирилиши ҳақида Божхона, Акциз департаментига ёзма равишда мурожаат қилади.

Буюк Британияда қўшилган қиймат солиғини ҳисобга олиш ва ҳисобот юзасидан бир қанча қоидалар мавжуд бўлиб, улар қуйидагилардан иборат:

а) ҳар қандай нол ставкали ёки стандарт ставкали айланмалар, маҳсулот жўнатишлар, ишлар ва хизматлар бажаришлар ҳисобварақ-фактурага асосан амалга оширилиши шарт;

17-жадвал

Буюк Британияда солиққа тортиладиган айланмалар

Ушбу қоиданинг амал қилган муддати	1-йил	Ўтган ҳисобот даври айланмаси, келгуси йил товар айланиши ушбу миқдордан ошмаслиги керак	Келгуси йил айланиши, 30 кун
92.11.03-93.16.03	36,000	35,100	36,600
93.17.03-93.30.11	37,000	36,000	37,600
93.01.12-94.29.11	45,000	43,000	45,000
94.30.11-95.28.11	46,000	44,000	46,000
95.29.11-95.26.11	47,000	45,000	47,000
96.27.11-97.29.11	48,000	46,000	48,000
97.30.11-97.31.03	49,000	47,000	49,000
98.01.04	50,000	48,000	50,000
99.01.04	51,000	49,000	51,000

б) қўшилган қиймат солиғи ҳисоботи бир хил маромда, одатда ҳар чоракда солиқ тўловчи томонидан ҳисобот даври давомида қўлланилган ҚҚС суммаси (Output tax) ва кирим қилинган ҚҚС суммаси (Input tax) ҳамда бюджетга тўланиши лозим бўлган ёки бюджетдан қайтариб берилиши керак бўлган ҚҚС суммаси кўрсатилган ҳолатда тўлдирилади. Ҳисобот ўз ичига олган муддат солиқ даври деб ҳисобланади ва ҳар қайси ҳисобот ушбу ҳисобот даври тугагандан сўнг бир ой ичида тақдим қилиниши керак. Ҳар бир чорак учун алоҳида солиқ ҳисоботи тақдим қилиниши керак;

в) фаолият натижасида амалга оширилган ҳар қандай операциялар юзасидан хисоботлар ва ҳисобварақлар ҳисобланган солиқларнинг қонунийлигини асослаш учун сақланиши шарт. Ушбу ҳисоботлар ва ҳисобварақлар вақти вақти билан Божхона ва Акциз департаменти ходимлари томонидан текширилиб туради;

г) китоблар ва ҳисоботлар олти йил муддатгача сақланиши шарт.

Фаолият билан боғлиқ ҳисоботлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

— етказиб бериш билан боғлиқ шартномалар ва буюртмалар;

— фаолият билан боғлиқ иш ёз ишмалари;

— сотиб олиш ва сотишларни қайд қилиш китоблари;

— хазина китоблари ва бошқа бухгалтерия ҳисоби китоблари;

— сотиб олинган махсулотлар, ишлар ва хизматлар ҳисобварақ-фактуралари ҳамда сотилган товарлар ҳисоб-варақ фактуралари нусхаси;

— кунлик ҳисоботлар ва уларнинг қайдномаси;

— йиллик ҳисоботлар — баланс ҳамда фойда ва зарарлар ҳисоботи;

— импорт ва экспорт ҳужжатлари;

— банк ҳужжатлари;

— дебитор ва кредиторлар ҳақидаги ҳисоботлар ва ҳужжатлар.

Қўшилган қиймат солиғи — товар ва хизматлар етказиб беришдаги солиқ ҳисобланиб, ушбу солиқ охирги истеъмолчи томонидан қопланади, лекин ишлаб чиқариш ва қайта тақсимлашнинг ҳар бир бўғинида ундириб борилади. Шу сабабли ушбу солиқнинг асосий моҳияти сифатида қўшилган қиймат солиғи фаолият юритувчининг даромадига ҳам, харажатлари таркибига ҳам киритилмайди. Аммо, қуйида кўрсатиб ўтилган ҳолларда фаолият юритувчи шахс қўшилган қиймат солиғи юкини ўзиммасига олади.

Қўшилган қиймат солиғи юзасидан жавобгар бўлмаган шахслар, яъни ушбу солиқдан озод қилинган шахслар маҳсулот, хизматлар ва ишлар сотиб олганда ушбу ишлар, хизматлар ва товарлар билан биргаликда кирим қилинган ҚҚСнинг охирги тўловчилари ҳисобланади, улар ушбу солиқни ишлаб чиқариш таннархига киритиб, маҳсулот нархини шу миқдорга оширадилар.

Солиқ тўловчи ҳисобланган ҳамда солиқдан озод қилинган фаолият билан шуғулланувчилар қўшилган қиймат солиғи ҳисобини алоҳида юритишлари, солиққа тортиладиган айланмалардан белгиланган қоидаларга асосан солиқ ҳисобланиши шарт.

Барча фаолият юритувчилар енгил автомобиллар (сотиш учун мўлжалланганлардан ташқари) сотиб олишганда, ҚҚС суммасини ушбу автомобиллар нархига ва ишлаб чиқариш таннархига киритадилар ҳамда ушбу солиқ

бюджетга тўланиши керак бўлган солиқ суммасидан камайтираилмайдир.

Бюджетга тўланиши лозим бўлган ёки қайтариб берилиши лозим бўлган солиқ суммаси дебитор ва кредитор қарзларнинг бир қисми сифатида ҳисобда туриши шарт.

Буюк Британия қироллигида қўшилган қиймат солиғини йиғиш ва назорат қилиш учун Божхона ва Акциз департаменти жавобгардир. Солиқ тўловчи ҳамда Божхона ва Акциз департаменти ўртасидаги мунозара ҳамда бахслар юзага келган ҳолатларда солиқ тўловчи судга мурожаат қилиши мумкин. Ушбу судда кўриладиган асосий масалалар қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

а) рўйхатга олиш ёки рўйхатни бекор қилиш;

б) солиқни баҳолаш;

в) ҳисобланган солиқ суммаси;

г) сотиб олинган товарлар, хизматлар ва бажарилган ишлар учун тўланган ҚҚС суммаси;

д) айланмалар қиймати бўйича саволлар.

Қонун юзасидан саволларга трибунал орқали юқори суд органига мурожаат қилиниши мумкин

Қўшилган қиймат солиғи бўйича солиқ рўйхатидан ўтишда кечикишга қуйидаги жазо чоралари қўманди:

а) ўз вақтида Божхона ва Акциз департаментидан ҚҚС бўйича солиқ тўловчи сифатида рўйхатдан ўтказмаслик қуйидаги ставкалар асосида, лекин энг камида 50 фунт стерлинг миқдорида жарима қўлланилади:

Рўйхатдан ўтказишдан кечикилган ойлар	Бюджетга тўланиши керак бўлган солиққа нисбатан, %
0-9	5%
10-18	10%
19 ва юқори	15%

Агар фаолият юритувчининг солиқ тўловчи сифатида ўз вақтида рўйхатдан ўтмаганлиги кечирарли сабаблар бўлган ҳолларда жарималар қўлланилмайди.

Қуйидаги ҳолатлар жарима қўлланилишида кечирарли сабаблар ҳисобланмайди:

1) солиқ тўлаш учун етарли миқдорда фондлари бўлмаса;

2) солиқ тўлаш учун учинчи шахсга ишониш;

3) рўйхатга олиш ҳақидаги қонунни ҳурмат қилмаслик.

Божхона ва Акциз департаменти қуйидаги ҳолатларни ўз вақтида рўйхатдан ўтказмаганлик учун кечирарли ҳолатлар деб белгилаб беради:

1) фаолият юритувчи шахс ёки унинг оила аъзоларидан бирортаси фаолият юритиш давомида рўйхатдан ўтказиш талаб қилинган вақтда оғир касал бўлса ёки ушбу касалликдан даволанаётган бўлса;

2) фаолият юритувчининг ўзгариши, агарда ушбу ҳолатда фаолият тури кичик танаффуслар ёки ҳеч қандай танаффуссиз қабул қилинган бўлса, ҳамда солиқлар ўз вақтида фаолиятнинг олдинги эгаси номи билан тўлаб борилган бўлса;

3) амалга оширилган айланмаларни ундириб олиш ишончсиз бўлган ҳолда ҳамда ушбу ҳақда Божхона ва Акциз департаментига ёзма равишда маълумотнома берилган бўлса;

4) шахс ишга ёлланувчими ёки иш ёлловчилиги ҳақида бандлик статуси юзасидан бўлган ишончсизлик.

Агар солиқ тўловчи томонидан белгиланган муддатнинг охирги кунида Акциз ва божхона бошқармасига солиқ ҳисоботини топширмаса ёки солиқ суммасини тўламаса, у ҳолда ушбу шахс боқиманда ҳисобланади. Солиқ тўловчи ҳар қандай 12 ой давомида 2-ҳисобот даврида молиявий жарима қўлламасдан боқимандага эга бўлиши мумкин. Хабарнома мавжуд бўлган ҳолда боқиманда 30 фунт стерлингдан юқори бўлса, ҳар қандай чоракда Британияда боқимандага устама қуйидаги ставкалар асосида қўлланилади:

18-жадвал

Буюк Британияда ҚҚСдан боқиманадаларга устама ҳисоблаш жадвали

Боқимандалар	ҚҚСдан % ҳисобида
1 марта боқиманда учун	2%
2 марта боқиманда учун	5%
3 марта боқиманда учун	10%
4 марта боқиманда учун	15%

Солиқ тўловчи солиқ ҳисоботини ўз вақтида тақдим қилмаганлиги ёки солиқни ўз вақтида бюджетга тўламасдан, боқиманда ҳосил бўлганлигига асосли сабаблар важ бўлганлигини кўрсатиб, солиқларни белгиланган муддатда тўлашига кафиллик билдирса, боқиманда суммасига устамалар қўлланилмайди.

Қуйидагилар боқиманда учун устама ҳисобланмасликка сабаб бўла олмайди:

1) солиқ тўлаш учун етарли даражада маблағлар мавжуд бўлмаса;

2) солиқ тўлаш учун бошқа шахсларга ишониш.

Боқимандага нисбатан ҳисобланган устама ставкаси 1999 йил 6 апрелдан бошлаб 8,5% қилиб белгиланган. Агар солиқ тўловчи бюджетга тўлаши керак бўлган, яъни декларация асосида ҳисобланган солиқ суммасидан ортиқча пул маблағи тўласа, у ҳолда бюджет томонидан ушбу тўланган ортиқча суммага 5%ли ставка асосида фоиз тўлайди.

Солиқ тўловчи томонидан ўз ихтиёри билан солиқ ҳисоботидаги хатоликларни тўғрилаш қуйида белгилаб берилади:

2 000 фунт стерлинг ёки ундан кам бўлган миқдордаги хатоликлар:

— алоҳида кўрсатиб ўтиш талаб қилинмайди ҳамда кам ҳисобланган ёки ҳисоботда кўрсатилмаган солиқ суммасига нисбатан жарима ёки пенялар қўлланилмайди.

2 000 фунт стерлингдан ортиқ миқдорда бўлган хатоликлар:

— Божхона ва Акциз департаменти ёзма равишда огоҳлантириши ёки 652-рақамли ҚҚС шаклини тўлдириши шарт. Бу ҳолатда солиқ суммасига нисбатан пеня ушбу солиқ тўланиши лозим бўлган муддатдан бошлаб ҳисобланади.

Солиқни ўз вақтида тўламаганлик учун пеня ҳисоблаш:

— ушбу ҳолатда пеня тўланмаган солиқ суммасига нисбатан белгиланган ставка асосида ҳисобланади;

— ушбу ҳисобланган устамалар даромад солиғи ҳисоблашда фаолият юзасидан қилинган харажатларга киритилмайди.

Божхона ва Акциз департаменти солиқ тўловчи то-

монидан ҚҚС суммасини декларацияда кўрсатмаган ҳолатларини аниқлаган вақтида жиддий жарималар қўллайди. Ушбу ҳолларда бюджетга тўланиши лозим бўлган декларация қилинмаган ҚҚС суммасига 15% жарима қўлланилади, лекин фақат қуйидаги ҳолатларда:

ҳисобот давридаги декларацияда кўрсатилмаган ҚҚС суммаси бюджетга тўланадиган жами солиқ суммасининг 30%идан кам, ёки 1 млн фунт стерлингдан катта ёки ҳисобот давридаги жами солиқ суммасининг 5%идан катта бўлган ҳолатларда қўлланилади;

ҳисобот даврида декларацияда кўрсатилмаган солиқ суммаси кейинги ҳисобот даврида декларацияда тўғриланган ва шу билан бирга ушбу ҳолат натижасида ҚҚС суммасидан йўқотишлар бўлмаган вақтда юқорида кўрсатилган жарима қўлланилмайди.

Солиқ тўловчи барча солиққа тортиладиган айланмаларни харидорларга етказиб беришда қўшилган қиймат солиғини қўллаши ва шу билан бир қаторда, товар, ишлар ва хизматлар сотиб олган вақтда мол етказиб берувчиларга тўланган ҚҚС суммасини бюджетдан қайтариб олишга ҳақлидир.

Ҳисобот даври охирида, одатда, ҳар ойда ёки ҳар чоракда солиқ тўловчи Божхона ва Акциз департаментидан мол етказиб берувчиларга тўланган ҚҚС суммасини қайтариб олиш учун солиқ ҳисоботини тақдим этадилар. Ушбу ҳисоботда солиқ тўловчи томонидан амалга оширилган барча айланмалар ва ҚҚС тўланган барча сотиб олишлар ҳамда харажатлар акс эттирилиши керак. Агар солиқ тўловчи томонидан сотилган товарлар ва бажарилган ишлар, кўрсатилган хизматлар учун олинган ҚҚС суммаси сотиб олинган товарлар, ишлар, хизматлар учун мол етказиб берувчиларга тўланган ҚҚС суммасидан ортиқ бўлса, ушбу фарқ бюджетга тўланади. Агар сотилган товарлар, ишлар ва хизматлар учун олинган ҚҚС суммаси ушбу ҳисобот ойида сотиб олинган товарлар, ишлар, хизматлар учун мол етказиб берувчиларга тўланган ҚҚС суммасидан кам бўлса, у ҳолда фарқ бюджетдан тўлиқ қайтарилади.

Нол ставка бўйича солиққа тортиладиган айланмалар ва солиқдан озод қилинган айланмалар андозавий ставка асосида қўшилган қиймат солиғига тортиш учун объект

бўла олмайди. Лекин ушбу икки айланмалар ўртасида муҳим фарқ мавжуд:

а) нол ставкада солиққа тортиладиган айланмаларга тегишли бўлган товарлар, ишлар ва хизматлар амалга оширилган вақтда нол ставка асосида солиққа тортилади. Сотиб олинган ҳар қандай товарлар, ишлар ва хизматлар учун мол етказиб берувчиларга тўланган қўшилган қиймат солиғи тўлиқ бюджетдан қайтариб берилади;

б) қўшилган қиймат солиғидан озод қилинган айланмалар ҚҚС тизимидан ташқарида бўлганлиги сабабли, ҳар қандай мол етказиб берувчига сотиб олинган товарлар, хомашёлар, ишлар ва хизматлар учун тўланган қўшилган қиймат солиғи суммаси бюджетдан қайтариб берилмайди. Ушбу тўланган солиқ суммаси маҳсулот ишлаб чиқариш, хизматлар кўрсатиш таннархига киритилади;

в) шахслар томонидан фақат қўшилган қиймат солиғидан озод қилинган фаолият билан шуғулланган тақдирда Божхона ва Акциз департаментида солиқ тўловчи сифатида рўйхатга олинмайди.

Буюк Британия қироллигида амалга оширилган ёки унинг ҳудудига импорт қилинган ҳар қандай айланма солиқ солиш объекти ҳисобланади. Ушбу айланмалар солиқ тўловчи томонидан савдо, ишлаб чиқариш ёки ҳар қандай фаолият жараёнида амалга оширилган бўлиши керак.

Солиқ тўловчи — йилнинг ҳар қандай муддатида 51 000 фунт стерлинг суммасидан ортиқ айланмага эга бўлган ва тегишли тартибда рўйхатдан ўтган шахслардир. Бунда солиқ тўловчи сифатида рўйхатга олиш учун барча фаолиятлар юзасидан амалга оширилган айланмалар тушунилади. Рўйхатга олиш оддий шахс учун, ўртоқлик корхоналари учун ёки компаниялар учун бўлиши мумкин. Жами солиққа тортиладиган фаолият натижасида амалга оширилган айланмалар солиқ айланмаси ҳисобланади.

Буюк Британияда ҳам худди Ўзбекистон Республикасидаги солиқ тизимига ўхшаб, Қироллик ҳудудида амалга оширилган товар ва хизматлар етказиб берилиши қўшилган қиймат солиғига тортилади. Шу сабабли, товар ва хизматларни етказиб берилиш жойини аниқлаш зарур аҳамият касб этади. Агар етказиб бериладиган товар ва хизматлар, ишлар жисмоний жиҳатдан Буюк Британия

ичида жойлашган бўлса, улар қаердан экспорт қилинишига қарамасдан, ҚҚСга тортиш объекти бўлиб ҳисобланади. Лекин, товар ва хизматлар чегарадан ташқарида жойлашган ҳамда Буюк Британия қироллиги ҳудудидан ташқаридаги истеъмолчиларга етказиб берилса, ушбу ҳолат ҚҚС объекти бўлиб ҳисобланмайди. Масалан, қурилиш корхонаси чет элда қурилиш ускуналари ва материаллар сотиб олиб, ўша ерда қурилиш ишларини амалга оширса, бу фаолият натижасида амалга оширилган айланмалар қўшилган қиймат солиғига тортиш учун объект бўлиб ҳисобланмайди.

Буюк Британияда солиққа тортиладиган айланмалар, яъни товарлар, хизматлар қайси даврда амалга оширилган бўлса ўша давр ҳисоботларида акс эттирилиб, солиқ ҳисобланиши керак.

Лекин бундан қуйидаги икки ҳолат мустасно:

а) агар сотилган товарлар, хизматлар учун ҳисобварақ ушбу товарлар сотилган кундан кейинги 14-кун ичида ёзилса, ҳисобварақ ёзилган кун солиқ солиш учун асос бўлади. Ушбу амалиёт қиролликда кенг қўлланилади;

б) агар товар ва хизматлар учун тўловлар ушбу товар, хизматлар сотилишидан олдин келиб тушган бўлса, ушбу ҳолатда ҳисобварақдаги сана ёки тўлов амалга оширилган кун солиққа тортишга асос бўла олади.

Худди шунингдек, товарлар ва хизматлар сотиб олишда мол етказиб берувчига тўланган ҚҚС суммаси ҳисобварақка асосан тўлов амалга оширилгунга қадар бюджетдан қайтариб олиниши мумкин.

Андозавий усул асосида ҚҚС суммасини ҳисоблашда чакана савдо билан шуғулланувчилар учун солиқ солиш айланмаси амалга оширилган кун бўлиб сотилган маҳсулотлар учун тўловларни олган сана ҳисобланади.

Ҳисобварақ-фактура — тижорат ҳисобварағи бўлиб, солиқ тўловчи сифатида рўйхатга олинган шахс томонидан бошқа солиқ тўловчига етказиб берилган маҳсулотлар, ишлар, хизматлар учун тўлдирилади.

Агарда чакана сотувчи томонидан амалга оширилган айланма ҚҚС суммаси билан биргаликда 100 фунт стерлингдан кам бўлса, соддалаштирилган ҳисобварақ-фактура юритилиши мумкин.

Солиққа тортишдаги асосий қоида шундан иборатки, солиққа ториш объекти бўлиб сотилган товарлар ва хизматларнинг ҚҚС суммаси чиқариб ташланган қисми ҳисобланади. Унда қуйидагилар белгилаб қўйилган бўлиши шарт:

а) ҳисобварақ-фактураларда кўрсатилган истеъмолчиларга берилган чегирмалар ҳисобварақ фактура суммасидан чиқариб ташланиши шарт;

б) агар маҳсулотлар пул эвазига амалга оширилмаган бўлса, яъни бепул берилган ҳолларда маҳсулотларнинг бозор баҳоси солиққа тортиш учун асос бўлади;

в) солиққа тортиш объектини аниқлашда маҳсулотларни ишлаб чиқариш таннархи ҳам белгиланиши мумкин. Ушбу ҳолат маҳсулотларни сотмасдан, шахсий истеъмол учун ишлатилганда, ёки ўзи учун бино ва ускуналар, машиналар қурганда қўлланилади.

Бир хил ставкада солиққа тортиладиган айланмалар амалга оширилган вақтда солиққа тортиш белгиланган тартиб асосида амалга оширилади. Лекин, ҳар хил ставкада солиққа тортиладиган айланмалар амалга оширилганда, ушбу айланмалар мутаносиб равишда тақсимланиб солиққа тортилади.

Мутаносиб равишда бозор қийматига қараб тақсимлашнинг (пропорционал) бошқа усуллари хам қўлланилиши мумкин. Айланмалар мураккаб бўлган ҳолатларда тақсимлаш усули қўлланилмайди.

Кирим қилинган солиқ (Input tax) — бу маҳсулот, хомашё, товар, иш ва хизматлар сотиб олинган вақтда етказиб берувчига тўланган қўшилган қиймат солиғидир.

Кирим қилинган солиқни бюджетдан қайтарилиши учун ушбу маҳсулотлар етказиб берувчилардан олинган товар, иш, хизматлар фаолият юритиш учунгина ишлатилган тақдирда ҳамда ушбу товарлар, ишлар ва хизматлар шахсий истеъмол учун ишлатилмаган тақдирда амалга оширилади.

Қуйидаги ҳолларда маҳсулот, товар, ишлар ва хизматлар билан бирга олинган кирим қилинган қўшилган қиймат солиғи бюджетга тўланадиган солиқ суммасидан чиқариб ташланади ҳамда фарқи бюджетга тўланади.

1) андозавий ёки нол ставкали айланмалар;

2) фаолият юритиш учун амалга оширилган айланма-

лар, агарда ушбу айланмалар Буюк Британия қироллиги ичида амалга оширилган ҳамда андозавий ва нол ставкали солиққа тортилган бўлса;

3) айланмалар ёки омбордаги товарлар.

Юқорида кўрсатиб ўтилганлардан ташқари, барча кирим қилинган солиқлар бюджет ҳисобидан қопланмайди.

Қуйидаги ҳолларда кирим қилинган ҚҚС суммаси (Input tax) бюджетга тўланадиган солиқ суммасидан камайтирилмайди:

а) шахсий енгил автомобиллар сотиб олинганда (қайта сотиш учун мўлжалланганларидан ташқари). Фаолият юритиш учун мўлжалланган автомобиллар сотиб олиш учун тўланган ҚҚС суммаси бюджетга тўланадиган солиқ суммасидан камайтирилади. 1995 йил 1 августдан бошлаб лизинг компаниялари ва автомобилларни ўз иш фаолиятини амалга ошириш учун ишлатадиган шахслар ушбу сотиб олинган автомобиллар учун етказиб берувчиларга тўланган ҚҚС суммасини бюджетга тўланадиган солиқ суммасидан камайтиришга ҳақлидирлар;

б) автомобил моторлари жиҳозлари, ҳаттоки ушбу жиҳозлар учун ҳисобварақ-фактураларда ҚҚС суммаси алоҳида сатр билан кўрсатилган бўлса ҳам. Агар ушбу мотор жиҳозлари иш фаолиятида ишлатиладиган автомобилларга ўрнатилса, ушбу солиқ суммаси кейинчалик бюджетдан камайтирилиши мумкин;

в) кўнгил очиш харажатлари.

Фаолият юритувчи ҳамда даромад олувчи ҳар қандай шахс, у солиқ тўловчи сифатида рўйхатга ўтганлиги ёки ўтмаганлигига қарамасдан импорт товарлар учун солиқ тўловчи бўлиб ҳисобланади. Бунда солиқ суммаси товарнинг қиймати ҳамда барча божхона тўловлари қўшилган ҳолдаги жами суммага нисбатан қўлланилади. Импорт товарларга ҚҚС суммаси, агар кечиктиришлар белгиланмаган бўлса, импорт операцияси амалга оширилган вақтда ёки товарлар омбордан Буюк Британия ичида ишлатилиш учун берилган вақтда амалга оширилади.

Божхона ва Акциз департаменти импорт товарлар учун ҚҚС солиғи суммасини тўлаш муддатини кейинги ойнинг 15 санасигача (ёки агар 15-кун байрамга тўғри келса, ушбу санадан кейинги кунгача) узайтириши мумкин.

Импорт товарлар учун мол етказиб берувчиларга тўланган ҚҚС суммаси амалдаги қоидаларга асосан бюджетга тўланадиган солиқ суммасидан импорт операцияси амалга ошган ҳисобот даврида камайтирилади.

Товар ва хизматлар юзасидан экспорт операциялари нол ставкада солиққа тортилади.

Агар товарлар даромад олиш учун мўлжалланган иш фаолиятидан ташқари, яъни шахсий истеъмол учун ишлатилса, у ҳолда ушбу товарлар четга сотилган ҳисобланади ва белгиланган тартибда солиққа тортилади. Бунда солиққа тортиладиган объект бўлиб ушбу шахсий истеъмол учун ишлатилган товарлар ва хизматларнинг таннархи асос бўлади, солиққа тортиш вақти эса ушбу истеъмол амалга ошган ҳисобот даври ҳисобланади.

Даромад олиш билан боғлик бўлган иш фаолиятда ишлатилган асосий активларни, масалан, завод, машина, ускуналарни сотиш солиққа тортиш объекти бўлиб ҳисобланади. Ушбу қоида фаолият юритувчи шахс ўз фаолиятини тўхтатган ва асосий активларини сотган вақтда ҳам қўлланилади.

Автомобиллар сотиб олинган нархидан юқори сотилмаса, уларнинг сотилиш қиймати солиққа тортиш учун объект бўлмайди. Агар автомобиллар сотиб олинган қийматидан юқори нархда сотилса, у ҳолда солиқ солиш объекти бўлиб сотиб олиш ва сотиш қийматлари орасидаги фарқ ҳисобланади.

Буюк Британияда товар айланмаси ҚҚС суммаси билан биргаликда 300 000 фунт стерлингдан кўп бўлмаган барча шахслар йилига бир марта ҳисобот топширишлари мумкин. Ушбу амалиётнинг аҳамияти шундаки, солиқ тўловчи йилига бир марта ҳисобот топширади ҳамда йилига тўққиз марта аванс солиқлар тўлаб бориб, ҳисоботни тақдим қилгандан сўнг ўнинчи, охирги ҳисоб-китоб учун тўловни амалга оширади.

Рўйхатга олиш учун белгиланган миқдордан кам бўлган айланмага эга бўлган шахслар ихтиёрий равишда солиқ тўловчи сифатида рўйхатдан ўтишлари мумкин. Улар йилига бир марта солиқ ҳисоботини топширадилар ҳамда бюджетга солиқ тўловини ҳам йилига бир марта амалга оширадилар.

Ушбу қоида 1996 йил 1 декабрдан бошлаб товар айланмаси 100 000 фунт стерлингдан кам бўлган шахсларга нисбатан ҳам қўлланилади.

1989 йил 1 августдан бошлаб барча ижарага берувчилар ижара суммасига ҚҚС қўллаш ёки қўлламасликни ўз ихтиёрлари билан танлаб олишлари мумкин. Ушбу танлаш бир марта амалга оширилади ва келгусида ўзгартирилмайди. Ушбу ҳолат, яъни ҚҚС суммаси қўлланилмаган ижаралардан фойдаланиш солиқ тўлашдан озод қилинган корхоналар, масалан, суғурта идоралари, банклар учун жуда қулай бўлиб, уларнинг хизматлари таннархнинг камайишига олиб келади.

Австралия

Австралияда солиқ ислоҳоти бошланганда солиқ тўловчи корхоналарнинг 506 тасида 7,8 млрд австралия долларида боқиманда қарзлар мавжуд бўлган. Бу боқиманда қарзларни тугатиш учун биринчи гал солиқ тўловчилар телефон орқали огоҳлантириб боқиманда қарзларни тезда тугатиш топширилган. Иккинчи гал хат орқали огоҳлантирилган. Агарда шундан кейин ҳам тўланмаган бўлса, солиқ тўловчилар солиқ бошқармасига суҳбатга чақиртирилган. Ушбу суҳбатдан сўнг мажбурий тартибда мол-мулкини сотиш учун рўйхатга олинган ва банкдаги ҳисоб рақами ёпилиши натижасида, қисқа вақт ичида боқиманда қарзлар тугатилган. Агарда у яхши солиқ тўловчи бўлса, биринчи марта солиқ бошқармасининг бошлиғи ушбу қарзларни кечиб юбориши ва жаримадан озод қилиш ҳуқуқига эга бўлган.

Австралияда солиқ тўловчиларга солиқ хизмати ходимлари томонидан маслаҳат ва тушунтиришлар берилади, чунки бу ерда махсус лицензияга эга бўлган солиқ хизмати маслаҳат бўлимлари мавжуд.

Германия

Германия ривожланган чет мамлакатлар ичида энг кўп солиқ ундирувчи давлат ҳисобланади. Солиқ турлари ичида қўшилган қиймат солиғи энг катта салмоққа эга.

Германияда жами солиқ тушуми 17%ини жисмоний шахслардан олинадиган солиқлар ташкил қилади. Жис-

моний шахслардан олинадиган солиқларни кейинчалик 42%га кўтариш режалаштирилган. Ушбу 17%нинг 80%ини ишчи ва хизматчиларнинг иш ҳақидан олинадиган даромад солиғи ва 20% мол-мулк солиги (ер ва транспорт солиғи) ташкил этади.

Германияда солиқ тўловчиларнинг 93%и ўз вақтида бюджетга солиқ ўтказиб туради, бор йўғи 7%ни боқиманда-даси бор солиқ тўловчилар ташкил этиб, мажбурий тартибда ундирилади.

Агар ишчиларни банкда ҳисоб рақами бўлмаса, солиқ инспекцияси ходимлари у ишлаб турган корхоналарга даъво қилади, лекин ишчининг рухсати билан корхонларга даъво қилиш мумкин. Агар у ишламаётган бўлса, унда фуқаролик судига мол-мулки ҳисобидан ундириш учун рухсат берилади. Мол-мулк ҳисобидан мажбурий тартибда ундириш учун суд ҳайъати томонидан рухсат берилгандагина ундириш бошланади. Суд ҳайъати томонидан аввал боқиманда қарзларни қандай пайдо бўлганлиги, тўлов қобилияти бор йўқлиги ва боқиманда қарзлари қанча суммани ташкил этишини аниқлаб чиқади. Бундай вақтда тўловларни ундириш муддати бироз узайиб кетаётганлигини ҳисобга олиб, солиқларни ҳисоблашдан тортиб, мажбурий ундиришгача бўлган вақтдаги жараёнларни кўриб чиқиш солиқ инспекциясига унча катта аҳамиятга эга эмас.

Япония

Японияда миллий солиқ бошқармаси 1949 йилда ташкил этилган бўлиб, ўз қарамоғида 11 та регионал солиқ бошқармасига, 524 та округ солиқ хизматига ва Окинава солиқ хизматига, шунингдек солиқ хизматчиларини тайёрлаш учун Миллий солиқ коллежига ва солиқ низоларини кўриб чиқиш учун туман бўлимларига эга бўлган Миллий солиқ судига эгадир.

Японияда солиқ тўловчилар солиқ тўловларини тўлашда муддати келгунга қадар ўз вақтида тўлашга интиладилар. Бу ерда банклар солиқ тўловлари учун нақд пул ва қимматли қоғозларни ҳам тўлов сифатида қабул қиладилар. Японияда ўз вақтида бюджетга тўлаб борувчи солиқ тўловчилар 91%ни ташкил этиб 9% боқиманда қарзлари бор солиқ тўловчилар мавжуд. Агарда бахтсиз ҳодисалар,

табиий қийинчиликлар туфайли солиқ тўловчиларга зарар етиб боқиманда қарзлари кўпайган тақдирда, солиқ тўловчилар томонидан аризалар киритилса, бир йилга узайтирилиб, енгиллик берилади.

Мерос ва совға солиғи фақат йиллар орасида ҳисобланиб тўлаб борилади. Бу солиқларни тўлов муддатининг узайтирилиши қуйидагича ташкил этилади.

1. Солиқ ҳажми 100 000 йендан ортиқ бўлса.

2. Агар солиқ тўловчилар томонидан нақд пул орқали йил давомида ёки белгиланган вақтгача тўлай олмаса.

3. Агарда узайтириш тўғрисидаги ариза тўлов вақти оралиғида ёки тўлов муддатигача тақдим этилса.

4. Боқиманда қарзлар ҳисобидан маълум қисми аванс тариқасида тўлангандан қолган қисми солиқ тўловчи томонидан тўланмаган тақдирда маълум муддатга узайтирилади. Мерос солиғини 20 йилгача (айрим ҳолларда 40 йилгача) узайтириб йилига 3,6%дан 6,6%гача ундириши мумкин. Совға солиғини узайтирилиши ҳам 5 йилга узайтирилади, йилига 6,6% миқдорда ундирилади.

Солиқ тўловчиларга ўз вақтида солиқларни тўлаш учун 24 000 та банк бўлимлари ва 20 000 та почта бўлимлари хизмат қилади. Солиқ тўловчилардан маблағлар давлат ҳисобварағига эга бўлган Япония бош банкига келиб тушади. Агарда солиқ тўловчилар томонидан ҳисоб-китоб қилмасдан адашиб кўпроқ солиқ ўтказиб ошиқча тўлов ҳосил қилса, бирданига солиқ тўловчиларга қайтариб берилади.

Солиқ тушумларини ўз вақтида тушишини таъминлаш учун солиқ тўловчилар солиқ ассоциациясига аъзо бўлади. Солиқ ассоциацияси ўз вақтида солиқ тўловчи корхоналарга бориб уларнинг солиқларини солиқ инспекциясига ўтказишни таъминлайди. Ҳозирда Японияда 160 минг шундай ассоциация мавжуд бўлиб уларга 11 090 000 аъзоларни бирлаштиради.

Давлат солиқ бошқармаси солиқ тўловларини мажбурий тартибда ундириб олиш ҳуқуқига эга. Солиқ тўловчилар ўз вақтида солиқ тўловларини тўламаган тақдирда биринчи навбатда солиқ тўловчиларнинг мол-мулки олиб қўйилади ва ундан тушган маблағ боқиманда қарзларга йўналтирилади. Агар солиқ тўловчилар ўз муддатида солиқ тўловларини тўламаса, солиқ инспекцияси 50 кун

ичида огоҳлантириш хати юборади. Огоҳлантириш хатини олган солиқ тўловчилар 10 кун ичида тўламаса солиқ инспекцияси суд идорасисиз мол-мулкни олиб қўяди. Агар маълум муддатгача тўламаса, мол-мулки сотилади ва ундан тушган маблағлар бевосита боқиманда қарзларни қоплашга йўналтирилади. Солиқ тўловчилар ҳар қандай шароитда ҳам ўз муддатида солиқларни тўлаши шарт. Айрим ҳолларда табиий офат, касаллик туфайли ва бошқа сабабларга кўра тўлай олмаса, тўлов муддати узайтирилиши мумкин. Агарда шу тарзда 3 йилгача тўлай олмаса, у ҳолда боқиманда қарзлар кечиб юборилади.

Солиқ инспекциясининг ходимлари солиқ тўловлари ва йиғимларини туширишда ҳамда боқиманда қарзларни камайтиришга ҳам жавобгарлик юклатилган.

Япония солиқ бошқармасида аҳоли билан ишлайдиган бош бошқарма ва шу бошқармага қарашли бўлимлар ва жойларда аҳоли билан ишлайдиган солиқ инспекциялари мавжуд. Аҳоли билан ишлаш жавобгарлигини Окинава солиқ инспекцияси ўз зиммасига олган. Шаҳарда 79 та катта солиқ инспекциялари бўлиб, аҳоли билан ишлаш учун махсус солиқ инспекторлари мавжуд. Аҳоли билан ишлашда асосан телевидение, радио ва газеталардан кўпроқ фойдаланилади.

Японияда ҳар йили 11 ноябрдан 17 ноябргача солиқ тўловчилар ўртасида бир ҳафта давомида солиқ тадбири ўтказадилар. Солиқ бошқармаси томонидан «Бизнинг солиқлар» деган мавзуда китоблар чиқариб мактабларда ўқитиш ташкил этилган.

3.4. Ўзбекистонда қўшилган қиймат солиғи тизимини хорижий тажриба асосида такомиллаштириш

Мамлакатимиз мустақилликка эришгандан кейин иқтисодий ислоҳотларнинг босқичма-босқич амалга оширилиши солиқ тизимини ҳам навбатма навбат иқтисодиётга мос равишда такомиллаштириб борилишини тақозо этади. Бу ҳақда Президентимиз тўхталиб шундай деганлар: «Қўшилган қийматдан олинадиган солиқ ставкасининг камайтирилиши оқибат натижада ишлаб чиқариш-

ни жонлаштиришга олиб келиши лозимки, бу нарса иқтисодиётни барқарорлаштириш муаммосини ҳал этишда ғоят катта аҳамиятга эга»*. Қўшилган қиймат солиғини такомиллаштириш жараёни иқтисодий ривожланган мамлакатлар тажрибасидан келиб чиқиб амалга оширилиши юқори самара беришига шубҳа йўқ. Шундан келиб чиқиб, юқори даражадаги бозор иқтисодиётига эга бўлган мамлакатларда тўпланган барча ижобий тажрибалардан фойдаланиш кераки, бунда айниқса, Европа ривожланган мамлакатлари, Япония ва бошқа бир қатор давлатларда фойдаланилаётган солиққа тортиш тизими катта қизиқиш уйғотади.

Қўшилган қиймат солиғи ёхуд умуман солиқ тизимини такомиллаштирилишида, унга қандай ёндашиш катта аҳамият касб этади. Бу жараённи амалга оширишда икки ёндашув мавжуддир. Биринчи ёндашув солиқ тўловчилар манфаатларини ҳимоялаб, қулайлик тамойилига асосланади. Шу ёндашувга мувофиқ, солиқ тўловчилар тўлайдиган солиқлар уларнинг давлат хизматларидан оладиган манфаатига мос келғандагина адолатли солиқ тизими бўлиб ҳисобланади, шундай экан солиқ тизимининг адолатлилик тамойили асосида такомиллаштириш бир томондан давлат бюджети харажатларининг таркибига боғлиқ бўлади. Иккинчи ёндашув эса солиқ тўловчиларнинг тўлов имкониятига асосланади, солиқ муаммолари ўз-ўзича давлат харажатларига боғланмасдан мустақил равишда кўриб чиқилади, солиқ даромадларига бўлган бундай эҳтиёжда ҳар бир солиқ тўловчи тўлов имкониятига қараб ўз улушини қўшиши керак.

Бу ёндашувларнинг иккиси ҳам амалиётда қўлланилса-да, лекин уларнинг биронтасини мукаммал деб бўлмайди, иккаласи ҳам маълум бир ўз устунлигига ва камчиликларига эга, одатда ҳар бир солиқ тизими икки ёндашув упсурларини ўзида мужассамлайди. Шундай қилиб, биз қуйида келтирадиган мулоҳазаларимизда алоҳида бир ёндашувни асос қилиб олмадик, имкон даражасида мақбул «ўртача»ни топишга ҳаракат қилдик.

Республикамизда амалда бўлган солиқ қонунчилиги-

---

* Каримов И.А. Ўзбекистон буюк келажак сари. — Тошкент: Ўзбекистон, 1998. — 360-б.

га асосан таксидан ташқари шаҳар йўловчи ташиш транспорти хизмати ва умумий фойдаланишдаги темир йўл ҳамда автомобил транспортида шаҳар атрофи йўналишларида йўловчилар ташиш ҚҚСдан озод этилган, биз олдинги қисмда Европа Иттифоқига аъзо бир неча мамлакатларда ушбу хизматлар андозавий ставкада солиққа тортилиши ёки пасайтирилган ставкаларда солиқ ҳисобланиши ҳақида тўхталдик. Масалан, ривожланган Европа давлатларидан Германияда 50 км дан кам бўлган масофада йўловчиларни ташиш асосий ставкага нисбатан 2 марта камайтирилган ставкаларда солиққа тортилади. Йўловчи транспортлари учун Люксембург, Испания ва Францияда пасайтирилган ставкалар қўлланилади. Мамлакатимизда ҳам ушбу хизмат турларига пасайтирилган ставкаларнинг қўлланиши самара бериши мумкинми, деган саволга жавоб бериш учун Термиз шаҳрида жойлашган транспорт хизматини бажарувчи корхоналарга тааллуқли маълумотларни келтириб ўтамиз (19-жадвал).

19-жадвал

1997-2002 йилларда Термиз шаҳри бўйича транспорт хизматини амалга оширувчи корхоналарда қўшилган қиймат солиғи ҳисобланишининг таҳлили*

Йиллар	Кўрсаткичлар				
	ҚҚСга тортиладиган сотишдан олинган соф тушум (минг сўм)	Жами ҳисобланган ҚҚС (минг сўм)	Ҳисобга ўтказилган ҚҚС (минг сўм)	Бюджетга тўланадиган ҚҚС (минг сўм)	Ҳисобга ўтказилган ҚҚСнинг жами ҚҚСдаги салмоғи (%)
1997	532562	95861,2	55262,2	40599	57,65
1998	658660	131732,0	86844,0	44888	65,92
1999	711103	142220,6	93712,6	48508	65,89
2000	1196521	239304,2	166658,2	72646	69,64
2001	1458177	291635,4	206276,4	85359	70,73
2002	1164685	232937,0	156852,0	76085	67,34
Ўртача 6 йилда	953618	188948,4	127600,9	61347,5	67,53

* Термиз шаҳар ДСИ маълумотлари ва корхоналар ҳисоботлари асосида муаллифнинг ҳисоб-китоби.

Жадвалдан маълум бўлдики, транспорт хизмати кўрсатувчи корхоналарда жами ҳисобланган ҚҚС миқдори йиллар давомида ошиб борган бўлиб, ўртача олти йилда 188 948,4 минг сўмни ташкил этган, бюджетга тўланадиган ҚҚС миқдори 61 347,5 минг сўмга тенг бўлган, яъни жами ҳисобланган ҚҚС миқдоридаги бюджетга тўланадиганининг улуши 32,47%ни ташкил этган.

Умуман олганда бизнинг таҳлилимиз учун зарур бўлган кўрсаткич ҳисобга ўтказиладиган ҚҚС миқдорининг жами ҳисобланган ҚҚСдаги салмоғини кенгроқ тушунтириш учун қуйидаги диаграммани келтирамиз тақдим этамиз (4-диаграмма).

Ушбу диаграммадан кўринадики, жами ҳисобланган ҚҚСга нисбатан олганда ҳисобга ўтказиладиган ҚҚСнинг салмоғи ўртача олти йилда 67,53%ни ташкил этган, олти йил оралиғида бу кўрсаткич 1997 йилдаги 57,65%дан 2001 йилда 70,73%га етган, бундай кескин ўзгаришга асосий сабаб сўнгги йилларда ҚҚС ҳисоблаш жаҳон андозаларига мослаштирилганлигидир, лекин охирги йилларда бу кўрсаткич анча барқарорлашган. 2002 йилга келиб бу кўрсаткич (67,34%) ўртача олти йиллик кўрсаткичга яқинлашганини кўришимиз мумкин.

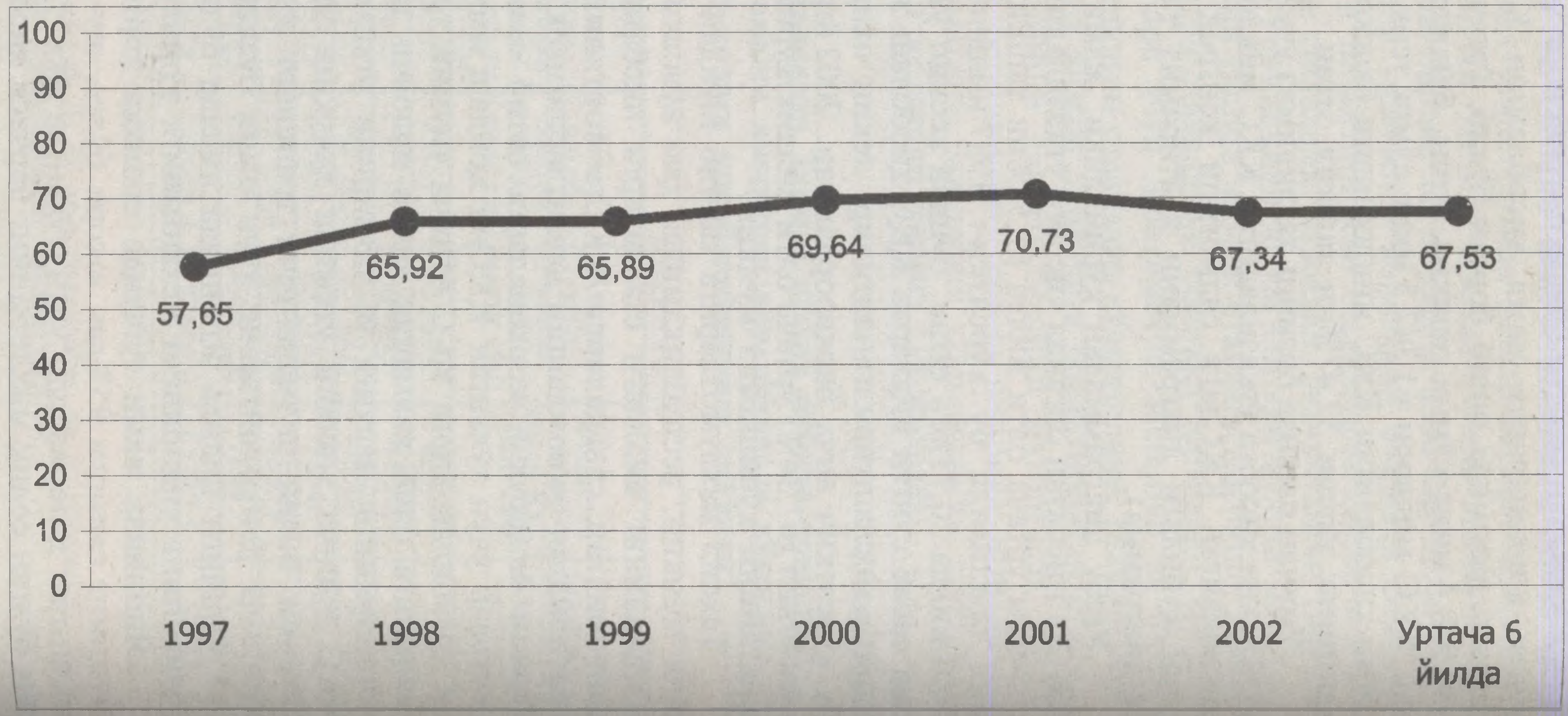
Таҳлил маълумотларига таяниб шундай хулоса чиқариш мумкин, республикамизда ҳам йўловчи ташиш хизматларининг амалдаги ставкаларга нисбатан 30%га пасайтирилган ставкаларда ҚҚСга тортилиши, юқорида келтирилган ривожланган давлатлардагидек ушбу хизмат турини бажарувчи корхоналарга сотиб олинган моддий ресурлар учун тўланган ҚҚСни қоплаш имконини беради, шу билан бирга ҚҚС бўйича умумий тушумнинг камайишига олиб келмайди ҳамда йўловчи ташиш транспортларининг нархига ўз таъсирини ўтказмайди, фақат ҚҚС бўйича ҳисобга ўтказиш ҳуқуқига эга бўлиб, бу фаолият билан шуғулланувчи транспорт корхоналарини қўшимча рағбатлантириш учун омил бўлади, холос.

Олдинги қисмда Японияда амалда бўлган истеъмол солиғининг ундирилиш механизмига тўхталган эдик.

Японияда жами тушумда солиққа тортиладиган тушумнинг салмоғи 95%дан юқори бўлса, шу даврда харид қилинган материаллар учун тўланган ёки тўланиши лозим бўлган солиқ миқдорининг барчаси ҳисобга олинади.

4-диаграмма

Термиз шаҳрида фаолият кўрсатаётган транспорт корхоналарида 1997-2002 йиллар мобайнида ҳисобга ўтказиладиган ҚҚС миқдорининг жами ҳисобланган ҚҚСдаги салмоғи динамикаси (%да)



Мамлакатимизда ҳам буни жорий этиш ҚҚСга тортиладиган ва тортилмайдиган фаолиятлар билан шуғулланувчи, лекин фаолиятининг 95%идан юқори қисми ҚҚСга тортиладиган корхоналарнинг бухгалтерия ҳисоби юритини ҳамда солиқ идораларига ҳисобот топширишини анча ихчамлаштиришга олиб келади.

Бундан ташқари, Японияда ҳам бизда амалда бўлган бўнак тўловлари сингари оралиқ тўловлар мавжуд, лекин бу оралиқ тўловларнинг амалга оширилиш муддати уч ой ҳатто олти ой бўлиши мумкин, ушбу амалиётни мамлакатимизда ҳам қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳар ойда бир марта қилиб бўнак тўлови муддатининг қисқартирилиши корхоналар молиявий ҳолатини соғломлаштиришга ижобий кўмак бериши мумкин.

Бизнингча, республикамизда кичик ва ўрта корхоналар учун қўшилган қиймат солиғи ҳисоблашнинг солиқ тўловчилар томонидан ихтиёрий равишда танлаб олинадиган икки хил тизимини йўлга қўйилиши мақсадга мувофиқдир. Чунки, товарлар, ишлар, хизматларни реализация қиладиган ва ҚҚС тўловчи корхона, ариза бериш асосида қўшилган қиймат солиғи ҳисоблашнинг соддалаштирилган тизими бўйича ҳисобга ўтиши мумкин ёки ариза бермаган корхоналар амал қилаётган умумий тартиб бўйича ҳисобот топшираверади.

Қўшилган қиймат солиғи ҳисоблашнинг соддалаштирилган тизимига ўтган кичик ва ўрта корхоналарга қуйидаги асосий шартлар қўйилиши мақсадга мувофиқ:

1) якуний йилда ҚҚС бўйича тўлов миқдори энг кам иш ҳақининг 600 баравари миқдоридан кам бўлган корхоналар ўзининг хоҳиши билан берган аризаси асосида соддалаштирилган тизимга ўтишлари мумкин. Ушбу шартда айнан ҚҚС бўйича тўлов суммаси энг кам иш ҳақининг 600 баравари миқдоридан кам бўлган корхоналарга тегишли мезоннинг келтирилишига сабаб Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг қўшилган қиймат солиғини тўлаш муддатлари кўрсатилган 78-моддада «якунланган ойда солиқ бўйича тўлов суммаси энг кам иш ҳақининг эллик баравари миқдоридан ошиб кетган солиқ тўловчи*» ҳар ойда икки марта бўнак тўловлари амалга ошириши ло-

* Ўзбекистон Республикаси Солиқ қодекси. — Тошкент: «Адолат», 1999. — 78-б.

зимлиги белгилаб қўйилган. Бунинг бир йиллик миқдори 600 (50×12) бараварга тенг бўлади, демак, бўнак тўловларини амалга оширмайдиган нисбатан кичик бўлган корхоналарнинг соддалаштирилган тизимга ўтказилиши назарда тутилгандир;

2) бунда жами товарлар, иш ва хизматларни сотишда ҳисобланган қўшилган қиймат солиғи фаолият турига қараб белгиланган шартли коэффициентларга кўпайтирилиб, чегириб ташланадиган (ҳисобга ўтказиладиган) қўшилган қиймат солиғи аниқланади.

Ушбу шартли коэффициентларни ҳисоблаб чиқишда Термиз шаҳрида жойлашган ва шу фаолиятлар билан шуғулланувчи корхоналар ҳисобот маълумотларидан фойдаланилди (20-жадвал).

20-жадвал

1997-2002 йиллар давомида Термиз шаҳрида жойлашган корхоналарда қўшилган қиймат солиғининг ҳисобланиши тўғрисида маълумот*

Фаолият тури / Йиллар	Улгуржи таъминот	Саноат ишлаб чиқариш	Қурилиш	Хизмат кўрсатиш
1997 йил				
Жами ҳисобланган ҚҚС	1137658	146967	269902	133140
Ҳисобга ўтказилган ҚҚС	1029225	112431	196846	91034
Салмоғи, %	90,5	76,5	72,9	68,4
1998 йил				
Жами ҳисобланган ҚҚС	1829033	396708	322361	188143
Ҳисобга ўтказилган ҚҚС	1643386	193450	222280	140282
Салмоғи, %	89,9	48,8	68,9	74,6
1999 йил				
Жами ҳисобланган ҚҚС	1998611	540582	510195	262238
Ҳисобга ўтказилган ҚҚС	1830235	255458	392272	206972
Салмоғи, %	91,6	47,3	76,9	78,9
2000 йил				
Жами ҳисобланган ҚҚС	3256103	651774	815061	273874
Ҳисобга ўтказилган ҚҚС	3073887	349542	605670	185630
Салмоғи, %	94,4	53,6	74,3	67,8
2001 йил				
Жами ҳисобланган ҚҚС	6004950	1018940	1345004	377762
Ҳисобга ўтказилган ҚҚС	5686025	575832	1020659	271588
Салмоғи, %	94,7	56,5	75,9	71,9

* Термиз шаҳар ДСИ маълумотлари ва муаллифнинг корхоналар ҳисоботлари асосидаги ҳисоб-китоби.

Фаолият тури / Йиллар	Улгуржи таъминот	Саноат ишлаб чиқариш	Қурилиш	Хизмат кўрсатиш
2002 йил				
Жами ҳисобланган ҚҚС	5873622	976951	939824	566380
Ҳисобга ўтказилган ҚҚС	5446284	438741	688726	360481
Салмоғи, %	92,7	44,9	73,3	63,6
Олти йилда				
Жами ҳисобланган ҚҚС	20099957	3731922	4202347	1801537
Ҳисобга ўтказилган ҚҚС	18709042	1925454	3126453	1255987
Салмоғи, %	93,1	51,6	74,4	69,7

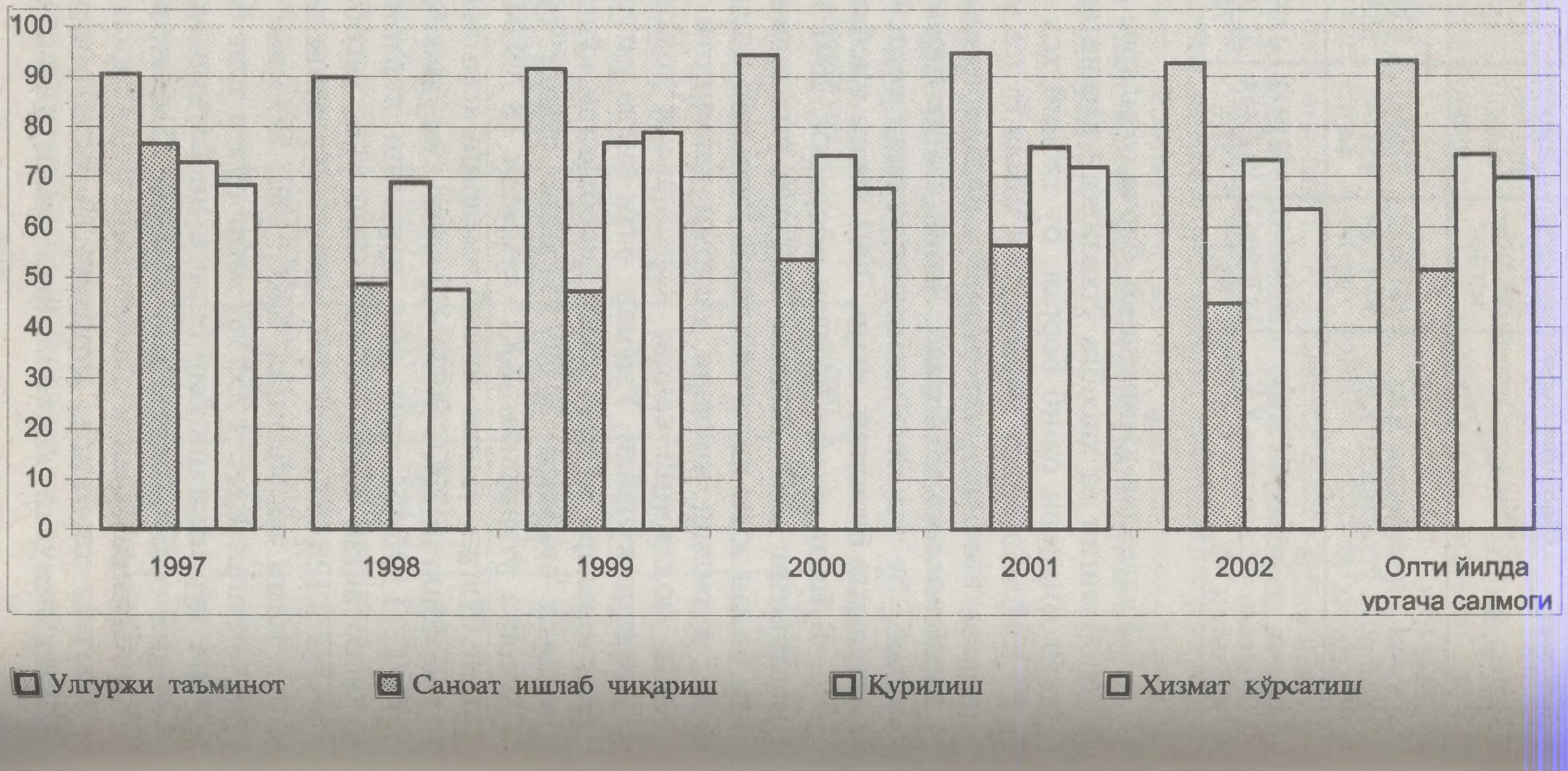
Жадвалдан кўринадики, барча соҳаларда йилдан-йилга ҳисобланган ва ҳисобга ўтказилган қўшилган қиймат солиғи миқдори ошиб борган, бу табиий ҳол албатта, чунки инфляциянинг мавжудлиги ҳамда бунга мутаносиб равишда хомашё, материаллар нархларининг ошиши бу жараённи изоҳлаб беради. Лекин, шунга қарамай 2002 йилга келиб, бу тамойил хизмат кўрсатиш соҳасидан ташқари соҳаларда бузилган, яъни, 2001 йилга нисбатан камайган.

Бунинг сабаби шундан иборатки, 2001 йилда Термиз шаҳрининг 2500 йиллик байрами ўтказилиши муносабати билан жуда катта миқдорда қурилиш ишлари бажарилди, қурилиш моллари улгуржи таъминоти ошди, қурилиш молларини саноат корхоналари томонидан ишлаб чиқариш кўпайди. Умуман, олти йилда улгуржи таъминот корхоналари бўйича жами ҳисобланган қўшилган қиймат солиғи суммаси 20 099 957 минг сўмни ташкил этган, ҳисобга ўтказилган ҚҚС суммаси 18 709 042 минг сўмга тенг бўлган, саноат ишлаб чиқариш корхоналарида жами ҳисобланган ҚҚС 3 731 922 минг сўм, ҳисобга ўтказилган ҚҚС 1 925 454 минг сўм, қурилиш корхоналарда жами ҳисобланган ҚҚС 4 202 347 минг сўм, ҳисобга ўтказилган ҚҚС 3 126 453 минг сўм, хизмат кўрсатиш корхоналарида эса жами ҳисобланган ҚҚС 1 801 537 минг сўм, ҳисобга ўтказилган ҚҚС 1 255 987 минг сўмга тенг бўлган, бу иккита кўрсаткични бир-бирига нисбатини қуйидаги диаграмма орқали ифодалаш мумкин (5-диаграмма).

Диаграммадаги нисбатларни таҳлил қиладиган бўлсак, улгуржи таъминот, қурилиш ва хизмат кўрсатиш билан шуғулланувчи корхоналарда жами ҳисобланган ҚҚСга

5-диаграмма

Термиз шаҳрида фаолият кўрсатаётган корхоналарда 1997-2002 йиллар мобайнида ҳисобга ўтказиладиган ҚҚС миқдорининг жами ҳисобланган ҚҚСдаги салмоғининг ўзгариш динамикаси (%да)



нисбатан олганда ҳисобга ўтказиладиган ҚҚСнинг салмоғи олти йил мобайнида кескин ўзгармаган. Улгуржи таъминот корхоналарида бу кўрсаткич 89,9%дан 94,7% оралиғида бўлган, қурилишда 68,9%дан 76,9% атрофида, хизмат кўрсатиш корхоналарида 63,6%дан 78,9% атрофида тебраниш юз берган. Лекин саноат ишлаб чиқариш корхоналарида жами ҳисобланган ҚҚСга нисбатан олганда ҳисобга ўтказиладиган ҚҚСнинг салмоғида кескин ўзгаришлар юз берган, мисол учун, бу кўрсаткич охирги тўрт йилда кескин ўзгармаган бўлса-да, 1997 йилда 76,5%ни ташкил этган. Кўрсаткичнинг бундай юқори бўлишига сабаб, ушбу йилда амалда бўлган тартибдан келиб чиқишдир. Унга мувофиқ, ҳисобга ўтказиладиган ҚҚС миқдори маҳсулот жўнатилишидан қатъий назар жами маҳсулотни ишлаб чиқариш учун сарф қилинган моддий ресурслар бўйича тўланган ҚҚСнинг миқдори асосида белгиланиши эди. Юқоридаги таҳлиллар асосида шартли коэффициентлар қуйидагича белгиланиши мумкин:

1. Улгуржи савдо фаолияти билан шуғулланувчи корхоналар учун 0,9 ёки 90%.

2. Қурилиш фаолияти билан шуғулланувчи корхоналар учун 0,75 ёки 75%.

3. Хизмат кўрсатиш фаолияти билан шуғулланувчи корхоналар учун 0,7 ёки 70%.

4. Саноат ишлаб чиқариш ва юқорида келтирилгандан ташқари фаолият билан шуғулланувчи корхоналар учун 0,5 ёки 50%.

Демак, ушбу тартибга мувофиқ сотиб олинган ресурслар бўйича тўланган қўшилган қиймат солиғи миқдоридан қатъий назар, фаолият турлари бўйича белгиланган шартли коэффициентларга кўпайтирилиб аниқланадиган миқдорни жами ҳисобланган ҚҚСдан чегириш орқали бюджетга тўланадиган миқдор аниқланади.

Корхонанинг ҳақиқатда бухгалтерия ҳужжатларида ўтказмалар асосида ҳисобот даврида «бюджет билан ҳисоб-китоблар» ҳисоби «қўшилган қиймат солиғи» қуйи ҳисоб-варағининг дебет томонига ёзилган миқдор ҳисоботда коэффициентлар асосида ҳисоблаб чиқилган миқдорга нисбатан камроқ бўлса, фарқ миқдори корхонанинг фойдасига мақсадли равишда инвестиция фаолиятини ривож-

лантириш учун йўналтирилади, акс ҳолда корхона ихтиёрида қоладиган фойда ҳисобидан қопланади.

Мамлакатимизда қўшилган қиймат солиғини такомиллаштириш бўйича фикрларимизни давом эттирган ҳолда яна бир муаммо ҳақида тўхталамиз. Ҳозирда амалда бўлган Фуқаролик кодексининг 150-моддасига асосан умумий даъво қилиш муддати уч йил қилиб белгиланган*. Ушбу кодексга асосан шу муддатдан ўтган дебиторлик қарзлари даъво муддати ўтган қарзлар ҳисобланади ва уни суд йўли билан қайтариб олиш имкони йўқолади. Маълумки, Солиқ кодекси кучга киргандан кейин «Юридик шахсларнинг даромадлари ва солиқларни ҳисоблаб чиқариш учун улар бўйича тегишли чегирмалар, тўлов тўланган вақт ва пул келиб тушган санадан қатъий назар, улар тааллуқли бўлган ҳисобот даврида бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун ҳужжатларига мувофиқ акс эттирилади**». Бунга мувофиқ хўжалик юритувчи субъектлар маҳсулотни ортиб жўнатгандан кейин ушбу жўнатган маҳсулоти учун маблағлар қачон келиб тушишига боғлиқ бўлмаган равишда унинг учун қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисоботни топшириши ҳамда бюджетга тўловларни амалга ошириши шарт. Бу жараённи кенгроқ тушунтириш учун қуйидаги маълумотларни келтирамиз (21-жадвал).

Жадвал маълумотларидан кўриш мумкинки, таҳлил даврининг дастлабки йилида 117 та корхонада даъво муддати ўтган 24 743,5 минг сўмлик дебиторлик қарзлари мавжуд бўлган, шу жумладан, 3 280,3 минг сўми бу маҳсулотни жўнатиш пайтида ҳисобланган қўшилган қиймат солиғидир, 2002 йилнинг охирига келиб 82 та корхонада даъво муддати ўтган 28 341,4 минг сўмлик дебиторлик қарзлари мавжуд бўлган ва бу қарзларга тегишли бўлган ҚҚСнинг миқдори 3 027,5 минг сўмни ташкил этган. Даъво муддати ўтган дебиторлик қарзларига эга бўлган корхоналарнинг 1998 йилдан ташқари йилдан-йилга камайиб боришининг асосий сабаби ушбу қарзларнинг кўп Ҳамдўстлик мамлакатларига тегишли бўлиб, бу қарзларни суд

---

* Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик кодекси. — Тошкент: «Адолат», 1996. — 72-б.

** Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. — Тошкент: «Адолат», 1999. — 12-б.

21-жадвал

Термиз шаҳридаги солиқ тўловчилар ва даъво муддати ўтган дебиторлик қарзларига эга бўлган корхоналар тўғрисида маълумот**

Кўрсаткичлар	Йиллар					
	1997	1998	1999	2000	2001	2002
Жами фаолият кўрсатаётган корхоналар сони:	1191	1185	1277	1783	2053	2453
Ш.ж. ҚҚС тўловчилар:	643	594	616	774	871	913
Жумладан даъво муддати ўтган дебиторлик қарзига эга бўлган корхоналар:						
Сони (та)	117	179	124	97	93	82
Суммаси (минг сўм)	24743,5	51397,1	42855,6	31446,4	37519,7	28341,4
Шундан даъво муддати ўтган қарзларга тегишли бўлган ҚҚС миқдори (минг сўм)	3280,3	7342,3	6739,2	4969,2	4170,3	3027,5

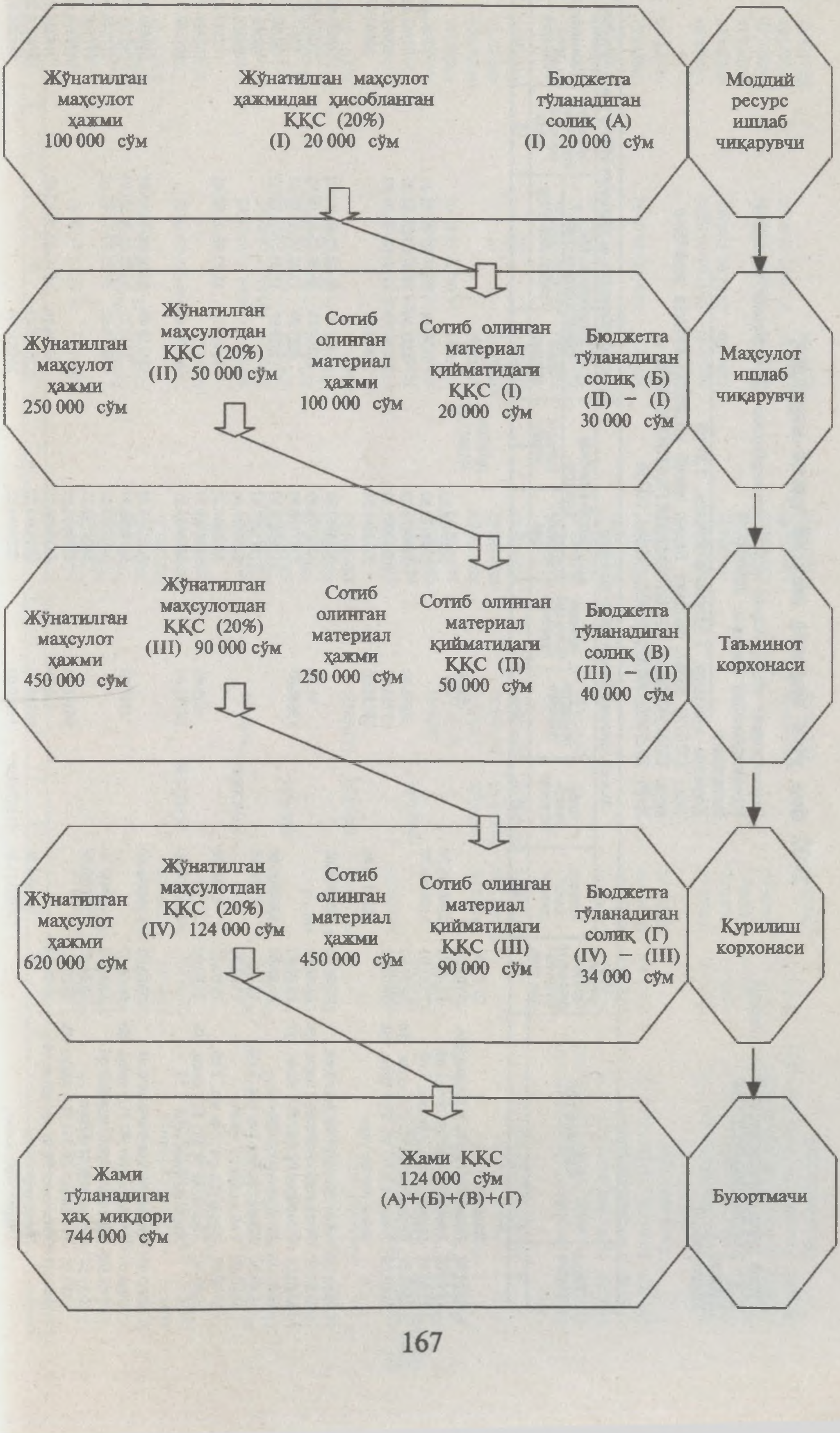
* Термиз шаҳар ДСИ маълумотлари ва муаллифнинг корхоналар ҳисоботлари асосидаги ҳисоб-китоби.

қарори билан қайтариб олиш имкони бўлмаган умидсиз қарзлар сифатида тан олинган ва корхона харажатига олиб борилиб қопланганлигидадир. Ушбу даъво муддати ўтган дебиторлик қарзларга тегишли ҚҚС миқдори маҳсулот ортиб жўнатилган пайтда ҳисобланган ва бу ҳисобланган ҚҚСни тўлаш мажбурияти корхонанинг зиммасига тушган.

Демак, ҳали пули келиб тушмаган маҳсулотларни жўнатишдан ҳам қўшилган қиймат солиғи ҳисобланган, балки ушбу дебиторлик қарзлари даъво муддати давомида ва ундан кейин ҳам умуман ундирилмай қолиш эҳтимоли ҳам бор, агар ушбу қарзлар даъво муддати ичида ундирилмай қолган ҳамда хўжалик суди томонидан тан олинган тақдирда, маҳсулотни жўнатиш пайтида давлат бюджетига тўланган қўшилган қиймат солиғи миқдорининг корхонага қайтариб берилишини ёки келгуси тўловлар ҳисобига ўтказилиши мақсадга мувофиқ бўлади.

1-шлова

Ўзбекистонда қўшилган қиймат солиғининг ундирилиш чизмаси



2-илова

2002 йил учун корхона шахсий ҳисоб-варақаси

Тўлов тури: Қўшилган қиймат солиғи
Ҳ/Р: 23402000900493252998
Бўлим: 1
Параграф: 0

Корхонанинг тўлиқ номи: «Сурхонтемирбетон» ҳиссадорлик жамияти
Идентификация рақами: 200478673
Вазирлиги _____
Корхона манзили: Т.Мирзаев кўчаси, 120-уй
Тел.: (37622) 30568, бюджет билан ҳисоб китоблар бўйича жавобгар шахс БОБОҚУЛОВ ХИДИР МАМАТҲАКИМОВИЧ
Ҳ/Р: 20210000500311834001, МФО 00356

Ёзув санаси	Ёзув мазмуни	Тўлов муддати ва тўлов бюджетга ўтказилган сана	Асосий туловлар буйича ҳисоб-китоблар						Пеня ҳисобланиши ва тўланиши бўйича ҳисоб-китоблар				Қайтаришлардан ташқари йил бошидан жами утказилган
			тўловга ҳисоб-ланган	тўлов камай-тирилган	бюджетга тўланган	ортиқча тўлов қайтарилган	ҳисоб-китоблар қолдиги		ҳисобланган ёки камайтирилган пеня		тўланган ёки камай-тирилган пеня	тўланмаган пеня колдиги	
							қарздор-лик	ортиқча тўлов	пеня миқдори	қайси давр учун			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
	Қолдиқ	01.01.02						1010710.08					
03.01.02	Ўтказилди № 592 И/т қисм.тўл	03.01.02			103.00			010813.08					103.00
15.01.02	Бунак тўл. ҳис.1чи дек. 1 ой	15.01.02	2100766.70				1089953.62						103.00
15.01.02	Бунак тўл. ҳис.2чи дек. 1 ой	25.01.02	2100766.70				3190720.32		7629.68	16.01.02-25.01.02		7629.68	103.00
26.01.02	Ўтказилди № 592 И/т қисм. тўл	26.01.02			10866.00		3179854.32		2233.50	26.01.02-26.01.02		9863.18	10969.00
31.01.02	Ўтказилди № 592 И/т қисм. тўл	31.01.02			17763.00		3162091.32		11129.49	27.01.02-31.01.02		20992.67	28732.00
	Жами январь учун		4201533.40		28732.00		3162091.32		20992.67			20992.67	28732.00
15.01.02	Бўнак тўл. ҳис.3чи дек. 1 ой	05.02.02	2100766.60				5262857.92		11067.32	01.02.02-05.02.02		32059.99	
11.02.02	Ўтказилди № 592 И/т қисм. тўл	11.02.02			61.00		5262796.92		22104.00	06.02.02-11.02.02		54163.99	61.00
12.02.02	Ўтказилди № 592 И/т қисм. тўл	12.02.02			15666.00		5247130.92		3683.96	12.02.02-12.02.02		57847.95	15727.00
15.01.02	12 ой ҳисоботи бўйича	15.02.02	6302300.00				11549430.92		11018.97	13.02.02-15.02.02		68866.92	15727.00
15.02.02	Бўнак тўл. ҳис.1чи дек. 2 ой	15.02.02	61866.70				11611297.62					68866.92	15727.00
15.02.02	1 ой ҳисоботи бўйича	15.02.02		6116700.00			5494597.62					68866.92	15727.00
15.02.02	Бўнак тўл. ҳис.2чи дек. 2 ой	25.02.02	61866.70				5556464.32		38462.18	16.02.02-25.02.02		107329.10	15727.00
25.02.02	Ўтказилди № 592 И/т қисм. тўл	25.02.02			1025.00		5555439.32					107329.10	16752.00
	Жами февраль учун		8526800.00	6116700.00	16752.00		5555439.32		86336.43			107329.10	16752.00
15.02.02	Бўнак тўл. ҳис.3чи дек. 2 ой	05.03.02	61866.60				5617305.92		31110.46	26.02.02-05.03.02		138439.56	
06.03.02	Ўтказилди № 592 И/т қисм. тўл	06.03.02			3207.00		5614098.92		3932.11	06.03.02-06.03.02		142371.67	3207.00
15.03.02	Бўнак тўл. ҳис.1чи дек. 3 ой	15.03.02	249433.30				5863532.22		35368.82	07.03.02-15.03.02		177740.49	3207.00
15.03.02	2 ой ҳисоботи бўйича	15.03.02	562700.00				6426232.22					177740.49	3207.00
15.03.02	Ўтказилди № 592 И/т қисм. тўл	15.03.02			96318.00		6329914.22					177740.49	99525.00
30.03.02	Ўтказилди № 26 т/т қисм. тўл	30.03.02			220.00		6329694.22		66464.10	16.03.02-30.03.02		244204.59	99745.00
	Жами март учун		873999.90		99745.00		6329694.22		136875.49			244204.59	99745.00
	1 чорак учун жами		13602333.30	6116700.00	145229.00		6329694.22		244204.59			244204.59	145229.00

2-илованинг давоми

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
15.03.02	Бўнак тўл. ҳис.3чи дек. 3 ой	05.04.02	249433.40				6579127.62		26584.72	31.03.02-05.04.02		270789.31	
31.03.02	№ 376 далолатнома бўй. ҳис.	10.04.02	841269.00				7420396.62					270789.31	
31.12.02	пеня ҳисобланди	10.04.02					7420396.62		23026.95	06.04.02-10.04.02		293816.26	
15.04.02	Бўнак тўл. ҳис.1чи дек. 4 ой	15.04.02	260166.70				7680563.32		25703.71	11.04.02-15.04.02		319519.97	
15.04.02	3 ой ҳисоботи бўйича	15.04.02	32200.00				7712763.32					319519.97	
15.04.02	Бўнак тўл. ҳис.2чи дек. 4 ой	25.04.02	260166.70				7972930.02		53453.99	16.04.02-25.04.02		372973.96	
	Жами апрель учун		1643235.80				7972930.02		128769.37			372973.96	
02.05.02	Ўтказилди № 592 И/т қисм. тўл	02.05.02			149589.00		7823341.02		38692.61	26.04.02-02.05.02		411666.57	149589.00
15.04.02	Бўнак тўл. ҳис.3чи дек. 4 ой	06.05.02	260166.60				8083507.62		21691.21	03.05.02-06.05.02		433357.78	149589.00
10.05.02	4 ой ҳисоботи бўйича	10.05.02		59000.00			8024507.62		22419.68	07.05.02-10.05.02		455777.46	149589.00
10.05.02	Бўнак тўл. ҳис.1чи дек. 5 ой	15.05.02	240500.00				8265007.62		27818.10	11.05.02-15.05.02		483595.56	149589.00
10.05.02	Бўнак тўл. ҳис.2чи дек. 5 ой	27.05.02	240500.00				8505507.62		68783.64	16.05.02-27.05.02		552379.20	149589.00
	Жами май учун		741166.60	59000.00	149589.00		8505507.62		179405.24			552379.20	149589.00
10.05.02	Бўнак тўл. ҳис.3чи дек. 5 ой	05.06.02	240500.00				8746007.62		53102.88	28.05.02-05.06.02		605482.08	
10.06.02	5 ой ҳисоботи бўйича	10.06.02		695700.00			8050307.62		30343.35	06.06.02-10.06.02		635825.43	
13.06.02	Ўтказилди № 592 И/т қисм. тўл	13.06.02			2626.00		8047681.62		16745.04	11.06.02-13.06.02		652570.47	2626.00
18.06.02	Ўтказилди № 592 И/т қисм. тўл	18.06.02			10187.00		8037494.62		27899.21	14.06.02-18.06.02		680469.68	12813.00
	Жами июнь учун		240500.00	695700.00	12813.00		8037494.62		128090.48			680469.68	12813.00
	2 чорак учун жами		2624902.40	754700.00	162402.00		8037494.62		436265.09			680469.68	162402.00
	Ярим йиллик учун жами		16227235.70	6871400.00	307631.00		8037494.62		680469.68			680469.68	307631.00
02.07.02	Ўтказилди № 592 И/т қисм. тўл	02.07.02			5956.00		8031538.62		78017.95	19.06.02-02.07.02		758487.63	5956.00
11.07.02	Ўтказилди № 592 И/т қисм. тўл	11.07.02			1141574.53		6889964.09		50116.88	03.07.02-11.07.02		808604.51	1147530.53
15.07.02	Бўнак тўл. ҳис.1чи дек. 7 ой	15.07.02	100066.70				6990030.79		19077.76	12.07.02-15.07.02		827682.27	1147530.53
15.07.02	6 ой ҳисоботи бўйича	15.07.02	300200.00				7290230.79					827682.27	1147530.53
15.07.02	Бўнак тўл. ҳис.2чи дек. 7 ой	25.07.02	100066.70				7390297.49		50496.26	16.07.02-25.07.02		878178.53	1147530.53
	Жами июль учун		500333.40		1147530.53		7390297.49		197708.85			878178.53	1147530.53
15.07.02	Бўнак тўл. ҳис.3чи дек. 7 ой	05.08.02	100066.60				7490364.09		56316.40	26.07.02-05.08.02		934494.93	
15.08.02	Бўнак тўл. ҳис.1чи дек. 8 ой	15.08.02	274000.00				7764364.09		51897.20	06.08.02-15.08.02		986392.13	
15.08.02	7 ой ҳисоботи бўйича	15.08.02	521800.00				8286164.09					986392.13	
15.08.02	Бўнак тўл. ҳис.2чи дек. 8 ой	26.08.02	274000.00				8560164.09		63214.58	16.08.02-26.08.02		1049606.71	
28.08.02	Ўтказилди № 39 И/т қисм. тўл	28.08.02			2100000.00		6460164.09		11877.16	27.08.02-28.08.02		1061483.87	2100000.00
	Жами август учун		1169866.60		2100000.00		6460164.09		183305.34			1061483.87	2100000.00

2-шлованинг давоми

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
15.08.02	Бўнак тўл. ҳис.3чи дек. 8 ой	05.09.02	274000.00				6734164.09		35748.64	29.08.02-05.09.02		1097232.51	
16.09.02	8 ой ҳисоботи бўйича	16.09.02		721400.00			6012764.09		51264.18	06.09.02-16.09.02		1148496.69	
	Жами сентябрь учун		274000.00	721400.00			6012764.09		87012.82			1148496.69	
	3 чорак учун жами		1944200.00	721400.00	3247530.53		6012764.09		468027.01			1148496.69	3247530.53
	9 ой учун жами		18171435.70	7592800.00	3555161,53		6012764.09		1148496.69			1148496.69	3555161.53
03.10.02	Ўтказилди № 28 И/т қисм. тўл	03.10.02			3426.00		6009338.09		70641.79	17.09.02-03.10.02		1219138.48	3426.00
04.10.02	Ўтказилди № 28 И/т қисм. тўл	04.10.02			227241.00		5782097.09		4153.00	04.10.02-04.10.02		1223291.48	230667.00
15.10.02	Бўнак тўл. ҳис.1чи дек. 10 ой	15.10.02	1097600.00				6879697.09		43933.26	05.10.02-15.10.02		1267224.74	230667.00
15.10.02	9 ой ҳисоботи бўйича	15.10.02	3292800.00				10172497.09					1267224.74	230667.00
17.10.02	Ўтказилди № 28 И/т қисм. тўл	17.10.02			5880.00		10166617.09		14134.43	16.10.02-17.10.02		1281359.17	236547.00
15.10.02	Бўнак тўл. ҳис.2чи дек. 10 ой	25.10.02	1097600.00				11264217.09		56504.77	18.10.02-25.10.02		1337863.94	236547.00
	Жами октябрь учун		5488000.00		236547.00		11264217.09		189367.25			1337863.94	236547.00
25.12.02	КНД 6, № 190 ҳукм.қар. буй.уз.	01.11.02		11264217.09					−1392683.86			−54819.92	
31.12.02	пеня ҳисобланди	01.11.02							54819.92	26.10.02-01.11.02			
15.10.02	Бўнак тўл. ҳис.3чи дек. 10 ой	05.11.02	1097600.00				1097600.00						
15.11.02	Бўнак тўл. ҳис.1чи дек. 11 ой	15.11.02	452133.30				1549733.30		7683.20	06.11.02-15.11.02		7683.20	
15.11.02	10 ой ҳисоботи бўйича	15.11.02		1936400.00				378983.50			7683.20		
15.11.02	Бўнак тўл. ҳис.2чи дек. 11 ой	25.11.02	452133.30				73149.80						
	Жами ноябрь учун		2001866.60	13200617.09			73149.80		−1330180.74		7683.20		
15.11.02	Бўнак тўл. ҳис.3чи дек. 11 ой	05.12.02	452133.40				525283.20		512.05	26.11.02-05.12.02		512.05	
11.12.02	11 ой ҳисоботи бўйича	11.12.02		971300.00				443298.56	2206.19	06.12.02-11.12.02	2718.24		
11.12.02	Бўнак тўл. ҳис.1чи дек. 12 ой	16.12.02	128366.70					314931.86					
17.12.02	№ 185 т/т бўйича тўланди	17.12.02			385100.00			700031.86					385100.00
11.12.02	Бўнак тўл. ҳис.2чи дек. 12 ой	25.12.02	128366.70					571665.16					385100.00
	Жами декабрь учун		708866.80	971300.00	382381.76			571665.16	2718.24		2718.24		385100.00
	Йил бошидан жами		26370169.10	21764717.09	4166407.09			571665.16	10401.44		10401.44		4176808.53

АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. — Тошкент: «Ўзбекистон», 2000.

2. Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик кодекси. — Тошкент: «Адолат», 1996.

3. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. — Тошкент: «Адолат», 1999. — 240-б.

4. Ўзбекистон Республикаси Божхона кодекси. — Тошкент: «Ўзбекистон», 1997.

5. Ўзбекистон Республикаси солиқ қонунлари. — Тошкент: «Ўзбекистон», 1992. — 296-б.

6. Ўзбекистон Республикаси Солиқ қонунлари. 2-китоб. — Тошкент: «Ўзбекистон», 1992. — 395-б.

7. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2002 йил 20 майдаги «Савдо ва умумий овқатланиш соҳасида солиққа тортиш тизимини янада такомиллаштириш тўғрисида»ги Фармони.

8. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2003 йил 4 февралдаги «Улгуржи савдо корхоналарини солиққа тортишни такомиллаштириш тўғрисида»ги Фармони.

9. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2003 йил 25 декабрдаги «Ўзбекистон Республикасининг 2004 йилдаги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари ва Давлат бюджетининг прогнози тўғрисида»ги 467-қарори.

10. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2002 йил 30 декабрдаги «Ўзбекистон Республикасининг 2003 йилдаги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари ва Давлат бюджетининг прогнози тўғрисида»ги 455-қарори.

11. Каримов И.А. Ўзбекистон буюк келажак сари. — Тошкент: «Ўзбекистон», 1999. — 686-б.

12. Каримов И.А. Ўзбекистон XXI асрга интилмоқда. — Тошкент: «Ўзбекистон», 2000. — 352-б.

13. Каримов И.А. Озод ва обод, эркин ва фаровон ҳаёт — пировард мақсадимиз. Т.8. — Тошкент: «Ўзбекистон», 2000. — 528-б.

14. Каримов И.А. Биз келажагимизни ўз қўлимиз билан қурамиз. Т.7. — Тошкент: «Ўзбекистон», 1999. — 410-б.

15. Каримов И.А. Миллий истиқлол ғояси: асосий тушунчалар ва тамойиллар. — Тошкент: «Ўзбекистон», 2000. — 80-б.

16. Каримов И.А. Хавфсизлик ва барқарор тараққиёт йулида. Т.6. — Тошкент: «Ўзбекистон», 1998. — 432-б.
17. Каримов И.А. Ўзбекистон иқтисодий ислоҳотларни чуқурлаштириш йўлида. — Тошкент: «Ўзбекистон», 1995.
18. Каримов И.А. Ўзбекистон — бозор муносабатларига ўтишнинг ўзига хос йўли. — Тошкент: «Ўзбекистон», 1993.
19. Каримов И.А. Хавфсизлик ва тинчлик учун курашмоқ керак. Т.10. — Тошкент: «Ўзбекистон», 2002. — 432-б.
20. Президент И.А.Каримовнинг 2003 йилда республикани ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари, иқтисодий ислоҳотларнинг боришини баҳолаш ҳамда 2004 йилди иқтисодиётни янада эркинлаштиришнинг асосий йўналишлариги бағишланган Вазирлар Маҳкамаси йиғилишида сўзлаган нутқи // Халқ сўзи, 2004 йил 10 февраль, № 28(3302).
21. Президент И.А.Каримовнинг 2002 йилда мамлакатни ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2003 йилда иқтисодий ислоҳотларни чуқурлаштиришнинг асосий йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамаси мажлисидаги маърузаси. «Ислоҳотларни стратегияси — мамлакатимиз иқтисодий салоҳиятини юксалтиришдир» // Халқ сўзи. 2003 йил 18 феврал, 40(3152).
22. Абдуллаев Ғ., Яхёев Қ. Солиқ мавзусида 100 та савол 100 та жавоб. — Тошкент: «Меҳнат», 1997, 69-77-б.
23. Абдуллаев Ж. Мақбул вариантни топиш керак // Солиқлар ва божхона хабарлари, 1996, № 40.
24. Алимардонов М., Сайидхўжаев П. Қўшилган қиймат солиғи ва уни ҳисоблаш тартиби // Солиқ тўловчининг журнали, 1997, 5-сон, 18-23-б.
25. Ахадов А. Солиқ қонунлари муаммолари // Солиқ тўловчининг журнали, 1996, 11-сон, 6-б.
26. Ачилов М., Тен В. Банковская система Республики Узбекистан // Рынок, деньги и кредит, № 9, 2001, 7-9 с.
27. Бахрон Рофеев. Ишлаб чиқариш корхоналарида солиқларнинг бухгалтерия ҳисоби ва таҳлили: Ўқув-амалий нашр. — Самарқанд, 1997.
28. Введение в экономико-математические модели налогообложения: Учебное пособие / Под. ред. Д.Г.Черника. — М.: «Финансы и статистика», 2000. — 256 с.
29. Беганов В.С. ва бошқ. Ўзбекистон солиқ тизими. Мустақилликнинг 10 йиллигига бағишлаб чиқарилган рисола. — Тошкент: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси», 2001.

30. Гадоев Э. и др. Налоги в Республике Узбекистан в 1997 г. Методическое пособие. 2-е изд. доп. и перераб. — Ташкент: Издательский дом «Мир экономики и права», 1997. — 352 с.

31. Гадоев Э., Югай Л. Солиққа оид хатолар. — Тошкент: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» нашриёт уйи, 1996. — 128-б.

32. Гатаулин Ш.К. Солиқлар ва солиққа тортиш: Ўқув қўлланмаси. — Тошкент: «Ўзбекистон», 1996.

33. Дадалков В.А. и др. Налогообложение в системе международных экономических отношений: Учебное пособие. — Минск: Армита-Маркетинг, Менеджмент, 2000. — 359 с.

34. Вильямс Д. Налог на добавленную стоимость. Разработка и проект Закона о налоге. Т.1. — МВФ, Вашингтон, округ Колумбия, 1996, с.164-230.

35. Дернберг Р. Международное налогообложение / Пер. с англ. — М.: ЮНИТИ, 1997. — 375 с.

36. Евстигнеев Е.Н. Основы налогообложения и налогового права: Учебное пособие. — М.: ИНФРА-М, 2000. — 120 с.

37. Жалолов И.Э. Косвенные налоги: Пути оптимизации // Журнал налогоплательщика, 2000, № 10, с.9-12.

38. Жалолов И.Э. Совершенствование косвенного налогообложения: Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. — Ташкент, 2001.

39. Жураев А.С. Дифференциация налоговых ставок в условиях перехода к рыночной экономике: Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. — Ташкент, 1997.

40. Жураев С. Солиқлар бошқарув қуроли // Иқтисод ва ҳисобот, 1994, 7-8-сон., 49-б.

41. Йўлдошев М., Турсунов Й. Солиқ ҳуқуқи. — Тошкент: «Молия» нашриёти, 2000. — 212-б.

42. Комилов М.М., Махмудов Х.Э. Қўшилган қиймат солиғи мулоҳаза учун маълумот // Солиқлар ва божхона хабарлари, 1997, 29-сон.

43. Кулеш В. Законные способы оптимизации налоговых платежей в 1996 году. — М.: Бухгалтерский бюллетень, 1996. — 254 с.

44. Хван Л.Б. Налоговое право: Учебник. — Тошкент: Консаудитинформ, 2001. — 404 с.

45. Очилов М.Ф., Шамсутдинов Ф.Ш., Рихсиева М.Х. Германияда солиққа тортиш. — Тошкент: «Молия» нашриёти, 2000. — 56-б.

46. Юсупов М. Ўзбекистонда солиқ сиёсатининг долзарб муаммолари // Бозор, пул ва кредит, 1998, 2-сон, 9-16-б.

47. Макконнелл К.Р., Брю С.Л. Экономикс: Принципы, проблемы и политика / Пер. с англ. — В 2-х т. Т.1. — М., 1997.

48. Маликов Т. Айб солиқлардами, ёки... // Иқтисодчи (ТДИУ). — 1995, 5-сон, 3-б.

49. Маликов Т., Холмахмедов З. Солиқ ставкалари ўзгариши натижалари // Бозор, пул ва кредит, 1999, 1-сон, 57-58-б.

50. Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. — Тошкент: «Академия», 2002. — 204-б.

51. Медведев А. Как планировать налоговые платежи. Практическое руководство для предпринимателей. — М.: ИНФРА-М, 1996. — 192 с.

52. Менкью Н.Г. Принципы экономикс. — С.-Пб: «Питер Ком», 1999. — 784 с.

53. Мещерякова О.В. Налоговые системы развитых стран мира (справочник) — М.: Фонд «Правовая культура», 1995. — 240 с.

54. Мордухович А.Г., Неверкевич В.В. Оптимизация налогообложения. От вопроса к ответу. — М.: ЗАО «Бухгалтерский бюллетень», 1997. — 208 с.

55. Муир. Налогообложение страховых операций в соответсвии с налогом на товары и услуги в Новой Зеландии. — VAT Monitor, декабрь 2000 г.

56. Мусаев Х., Зайналов Ж., Жисмурадов Ж. Корхоналарнинг солиқлари: турлари, ҳисобланиши ва назорати. — Самарқанд: СКИ. 1999. — 77-б.

57. Налоги и налоговое право: Учебное пособие / Под ред. А.Брызгалина. — М.: Аналитика-Пресс. 1998. — 608 с.

58. Налоги: Учебное пособие. 4-е изд., перераб. и доп. / Под ред. Д.Черника. — М.: «Финансы и статистика», 1999. — 544 с.

59. Налоговые системы зарубежных стран: Учебник для вузов. 2-е изд., перераб. и доп. / Под ред. проф. Князева В. — М.: «Закон и право», ЮНИТИ, 1997. — 191 с.

60. Налоговая система Японии. Лекция Канаме Окава. Сентябрь 2000 года.

61. Окунева Л. Налоги и налогообложение в России. — М.: «Финстатинформ», 1996. — 220 с.

62. Олимжонов О.О. Иқтисодий мустақиллик ва солиқлар // Ҳаёт ва иқтисод, 1992, 3-сон, 22-б.

63. Олимжонов О. Бозор иқтисодиётига ўтиш даврида солиқ сиёсати // Ҳаёт ва иқтисод, 1992, 5-сон.

64. Пол А. Самуэльсон, Вильям Д. Нордхаус. Экономика / Пер. с англ. — М.: «Бином», 1999. — 800 с.

65. Рекомендации, вопросы и ответы по Налоговому кодексу Республики Узбекистан. — Тошкент: Бюллетень «Финансовое законодательство Республики Узбекистан», № 1, 1998. — 160 с.

66. Сакс Дж. Д., Ларрен Ф.Б. Макроэкономика. Глобальный подход / Пер. с англ. — М.: «Дело», 1996. — 848 с.

67. Кноссен С. Рассмотрение НДС по недвижимому имуществу. Разработка и проект Закона о налоге. Т.1. — МВФ, Вашингтон, округ Колумбия, 1996, с.231-245.

68. Кноссен С. Всемирные направления и вопросы налогообложения по добавленной стоимости. Университет Эразмуса в Роттердаме. — Роттердам, 1998.

69. Собиров Ҳ. Ўзбекистон давлат молияси тарихи. — Тошкент: МЧ «Таълим манбаи» жамияти», 2002. — 152-б.

70. Теория статистики: Учебник / Под ред. проф. Р.А. Шмойловой. — М.: «Финансы и статистика», 1996. — 464 с.

71. Ташмуродова Б.Э. Солиқлар воситасида иқтисодиётни бошқариш механизмини такомиллаштириш: И.ф.н. илмий даржасини олиш учун диссертация автореферати. — Тошкент, 2002.

72. Тожибоева Д. Иқтисодиёт назарияси. Иккинчи китоб: Олий ўқув юртлари талабалари учун ўқув қўлланма / М.Шарифхўжаев илмий таҳрири остида. — Тошкент: «Шарқ», 2003. — 416-б.

73. Умаров Б.С. Корхоналар мол-мулкини солиққа тортиш механизмидаги мавжуд муаммолар ва уларни бартараф этиш йўллари: И.ф.н. илмий даржасини олиш учун диссертация автореферати. — Тошкент, 2002.

74. Фишер С., Дорнбуш Р., Шмалензи Р. Экономика / Пер. с англ. — М.: «Дело», 1997. — 864 с.

75. Шпильке М.В. О налоге на добавленную стоимость // Финансы, 1992, № 2, с.25.

76. Экономика налоговой политики. Пер. с англ. // Под. ред. Майкла П. Девере. — М.: «Филинъ», 2001. — 328 с.

77. Экономико-математические методы в анализе хозяйственной деятельности предприятий и объединений. — М.: «Финансы и статистика», 1982. — 200 с.

78. Якуббоев О.О. Налоговый механизм и его совершенствование: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. — Ташкент, 1997.

79. Яхёев Қ. Ўзбекистонда солиқ тизими. — Тошкент: «Меҳнат», 1998. — 40-б.

80. Яхёев Қ. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти (қайта ишланган). — Тошкент: Ғафур Ғулом номидаги Адабиёт ва санъат нашриёти, 2003. — 247-б.

81. Яхёев Қ.А. Қўшилган қиймат солиғи ва унинг хусусиятлари // Солиқ тўловчининг журнали, 8-сон, 1997, 9-10-б.

82. Яхёев Қ.А. Ўзбекистоннинг солиқли ва солиқсиз тўловлари / Назарий кисм, 2-марта қайта ишланган. — Тошкент: Тош.т молия инс., 1994. — 38-б.

83. Яхъяев К. Недоимки и пути их ликвидации // Журнал налогоплательщика, 1998, № 4, с.21-22.

84. Ўлмасов А. Иқтисодиёт асослари. — Тошкент: «Меҳнат», 1997.

85. Tax Planning /Authored by Anna Matheson/ — AT Foulks Lynch LTD, 1998.

86. Tayt E. «Exemptions and zero rating — equity arguments» IMF, 1998

87. An outline of Japanese Taxes /2001-2002 edition./ Ministry of Finance. Japan.

88. Let's talk about Taxes. Ministry of Finance. Japan. April 2002.

89. An outline of Japanese tax administration. National Tax Administration, Japan. 1997.

90. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов: Комментарии. — Ташкент: Минфин, 1999.

91. Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги ва

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси хузуридаги Давлат солиқ Бош бошқармасининг 1993 йил 15 январдаги 9/16-сонли «Қўшилган қийматга солинадиган солиқни ҳисоблаш ва тўлаш тартиби туғрисида»ги йўриқномаси.

92. Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан 1997 йил 29 декабрда рўйхатга олинган «Ишлаб чиқариладиган ва сотиладиган товар (иш, хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи ҳисоблаш ва тўлаш тартиби тўғрисида»ги йўриқнома ва унга киритилган ўзгаришлар.

93. Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан 1998 йил 6 ноябрда рўйхатга олинган «Ўзбекистон Республикаси ҳудудига импорт қилинаётган товарлар, ишлар, хизматларга нисбатан қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаш ва тўлаш тартиби тўғрисида»ги йўриқнома ва унга киритилган ўзгаришлар.

94. Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан 2002 йил 15 апрелда 1123-рақам билан рўйхатга олинган «Ўзбекистон Республикаси ҳудудига импорт қилинаётган ишлар, хизматларга нисбатан қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаш ва тўлаш тартиби тўғрисида»ги йўриқнома (янги таҳрири). Ўзбекистон Республикаси молиявий қонунлари. — Тошкент, 2002, 7-сон.

95. Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан 2002 йил 15 апрелда 1124-рақам билан рўйхатга олинган «Ўзбекистон Республикаси ҳудудига импорт қилинаётган товарларга нисбатан қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаш ва тўлаш тартиби тўғрисида»ги йўриқнома (янги таҳрири). Ўзбекистон Республикаси молиявий қонунлари. — Тошкент, 2002, 6-сон.

96. Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан 2003 йил 29 апрелда рўйхатга олинган «Ишлаб чиқариладиган ва сотиладиган товар (иш, хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи ҳисоблаб чиқариш ва тўлаш тартиби тўғрисида» Йўриқнома (янги таҳрирда). Ўзбекистон Республикаси молиявий қонунлари. — Тошкент, 2003, 6-сон.

МУНДАРИЖА

ҚИРИШ 3

I боб. ҚЎШИЛГАН ҚИЙМАТ СОЛИҒИНИНГ ИҚТИСОДИЙ МОҲИЯТИ ВА НАЗАРИЙ АСОСЛАРИ 5

1.1. Қўшилган қиймат солиғининг иқтисодий моҳияти 5

1.2. Қўшилган қиймат солиғи тарихи 16

1.3. Қўшилган қиймат солиғининг Ўзбекистон солиқ тизимидаги аҳамияти 27

II боб. ҚЎШИЛГАН ҚИЙМАТ СОЛИҒИ МЕХАНИЗМИ МУАММОЛАРИ 48

2.1. Қўшилган қиймат солиғини тўловчи субъектлар ва ставкаларнинг табақаланиши 48

2.2. Қўшилган қиймат солиғи объекти ва тўловларни аниқлаш тамойиллари 63

2.3. Боқиманда ва ортиқча тўловлар бўйича муаммолар 78

2.4. Қўшилган қиймат солиғи бўйича имтиёзлар ва солиқ юкининг тақсимланиши 94

III боб. РИВОЖЛАНГАН МАМЛАКАТЛАР ТАЖРИБАСИ АСОСИДА МИЛЛИЙ СОЛИҚ ТИЗИМИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ 106

3.1. Хорижда қўшилган қиймат солиғини белгилаш ва ундириш 106

3.2. Хамдўстлик мамлакатларининг қўшилган қиймат солиғи тизими 128

3.3. Қўшилган қиймат солиғи бўйича боқиманда-
ларни тугатиш 135

3.4. Ўзбекистонда қўшилган қиймат солиғи тизи-
мини хорижий тажриба асосида такомиллаштириш.... 154

ИЛОВАЛАР 167

АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ 171

«СОЛИҚЛАР ВА БОЖХОНА ХАБАРЛАРИ»
ГАЗЕТАСИ КУТУБХОНАСИ

ҚЎШИЛГАН ҚИЙМАТ СОЛИҒИ

Менежер ***Муслимов Б.С.***

2004 йил 9 апрелда босишга рухсат этилди.
Ҳажми 11,5 б.т. Бичими 84×108 $^{1}/_{32}$.
Адади 700 нусха. Буюртма № 112.

IQTISODIYOT VA HUQUQ DUNYOSI
NASHRIYOT UYI

**«Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси» нашриёт уйи.
Тошкент ш., Маҳтумқули кўч., 1.**

«KO`HI NUR» босмахонаси, Тошкент ш., Муқимий к., 178.