

YIRIK SOLIQ TO'LOVCHILARNING MOHIYATI, GURUHLANISHI VA ANIQLASH MEZONLARI

Jumaev Shuxrat

Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti

mustaqil tadqiqotchisi (PhD)

Annotatsiya: Ushbu maqolada Yirik soliq to'lovchilarning soliq ma'murchiligini amalga oshirishning xorij tajribasi tahlil qilingan bo'lib, bu tahlillar natijasida O'zbekiston Respublikasi soliq qonunchiligini takomillashtirish masalalari, Yirik soliq to'lovchilarning soliq ma'murchiligini yanada takomillashtirish bo'yicha taklif va tavsiyalar ishlab chiqilgan.

Kalit so'zlar: soliq, byudjet siyosati, byudjet, soliq ma'murchiligi, yirik soliq to'lovchilar, xorij tajribasi, soliq salohiyati, soliq yuki, soliq stavkasi, soliq imtiyozlari.

Аннотация: В данной статье проанализирован зарубежный опыт налогового администрирования крупных налогоплательщиков, и в результате этих анализов были разработаны вопросы совершенствования налогового законодательства Республики Узбекистан, предложения и рекомендации по дальнейшему совершенствованию налогового администрирования крупных налогоплательщиков.

Ключевые слова: налог, бюджетная политика, бюджет, налоговое администрирование, крупные налогоплательщики, зарубежный опыт, налоговый потенциал, налоговая нагрузка, налоговая ставка, налоговые льготы.

Annotation: This article analyzes the foreign experience of tax administration of large taxpayers, and as a result of these analyzes, issues of improving the tax legislation of the Republic of Uzbekistan, proposals and recommendations for further improving the tax administration of large taxpayers were developed.

Key words: tax, budget policy, budget, tax administration, large taxpayers, foreign experience, tax potential, tax burden, tax rate, tax benefits.

Kirish: Jahondagi rivojlanayotgan va o'tish davrini kechirayotgan mamlakatlar tajribasi yirik soliq to'lovchilarning qonunchilikka rioya etilishini nazorat qilish ma'lum xavflarni bartaraf etib, soliq qonunchiligini oshirish va soliq ma'murchiligining yanada samarali bo'lishini ta'minlashini ko'rsatmoqda. "Pandemiya munosabati bilan ko'plab mamlakatlar soliq yig'ish eroziyasini boshdan kechirmoqda, bu iqtisodiy faoliyatning pasayishi va soliqqa rioya qilishning mumkin bo'lgan yomonlashuvini aks ettiradi. Aksariyat soliq ma'muriyatlari soliq to'lovchilar bilan deyarli yuzma-yuz aloqa o'rnatmay, masofadan ishlashga o'tishga majbur bo'ldi". Bugungi kunda yirik soliq to'lovchi majburiyatlarini baholash, soliq

ma'muriyatchiligining asosiy funksiyalariga yangi axborotlashtirilgan tizimlarni takomillashtirishni taqozo etmoqda.

Adabiyotlar sharhi

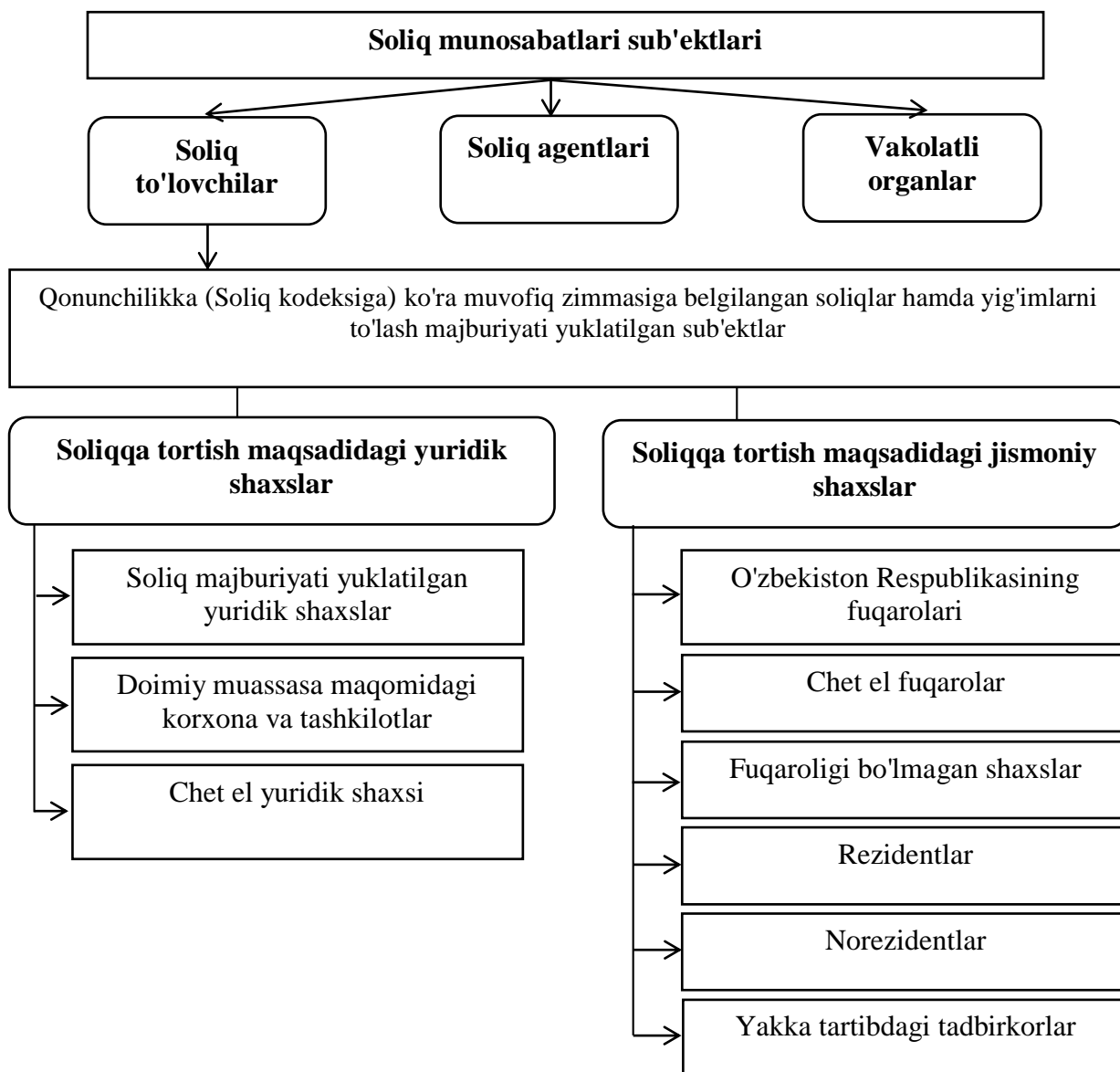
Yirik soliq to'lovchilar soliq ma'murchiligini takomillashtirish yuzasidan bir qancha olimlar tomonidan ilmiy tadqiqotlar olib borilgan bo'lib, ushbu mavzu keng miqyosdagi dolzarb tadqiqot yo'nalishi sifatida o'rganilib kelinmoqda.

Jumladan, avstraliyalik olimlar Z.Akhand va P.Grob [1,2] tomonidan rivojlanayotgan mamlakatlarda yirik soliq to'lovchilarni boshqaruvini maxsus bo'linmalar tomonidan nazorat qilish tizimini joriy etishda erishilgan yutuqlar va kamchiliklar tadqiq qilingan. M.Ahmed [3] tadqiqotida yirik soliq to'lovchilar soliq ma'muriyatchiligiga oid Pokiston tajribasi keltirilgan.

Rossiyalik olimlardan A.Yunak [4] tadqiqotlarida yirik soliq to'lovchi tushunchasini belgilovchi normalar, yuridik shaxslarni belgilangan soliq to'lovchilar toifasiga tasniflash mezonlari, soliq nazorati va hisobining o'ziga xos xususiyatlari, qonunlar bilan belgilanishi lozimligi asoslagan. O.Sitnikova [5] Rossiya Federatsiyasi misolida konsolidatsiyalashgan soliq to'lovchini soliqqa tortish bo'yicha amaliyotidagi kamchiliklarni aniqlagan. S.Pepelyaev [6] tadqiqotlarida soliq organlari faoliyatidagi huquqiy va funksional kamchiliklarga baho berilgan. Shu bilan birga, yirik soliq to'lovchilarning soliq ma'muriyatchiligi oid tadqiqotlar kengayib, A.Karataev [7,8], G.Aytxojina [9], M.Belugina [10] kabi tadqiqotchilar yirik soliq to'lovchilarning o'ziga xos xususiyatlarini ilmiy-amaliy jihatdan tadqiq qilgan. L.Goncharenko [11] tadqiqotlarida yirik soliq to'lovchilarning transfer narxlardan foydalanish muammolarini tadqiq qilgan, K.Novosyolov [12] va L.Korolevalar [13] soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalashgan alohida tuzilmasini joriy etilishining muhimligini ilmiy asoslagan.

Tahlil va natijalar muhokamasi.

Ortodoks nazariyalarga ko'ra tadbirkorlik sub'ektlarning mazmun mohiyati, ularning xususiyatlari hamda bozordagi o'rnini aniqlash maqsadida ularning ma'lum bir mezonlarga ko'ra guruhlanish amalga oshiriladi. Bunday guruhlanishlar tarkibiga kichik korxonalar, mikrofirmalar, yakka tadbirkorlik sub'ektlari, o'rta korxonalar, yirik korxonalar, transmilliy kompaniyalar, tabiiy monopoliya korxonalari va shu kabilar. Korxonalarni bunday guruhlarga ajratilishi yoki nomlanishi ularning ko'lami asos qilib olinadi. Ko'lamiylik mezoni esa turli davlatlarda turlicha va ularni davlat tomonidan boshqarilishi ham har xil yondashuvlar mavjud bo'ladi. Jahon amaliyotida iqtisodiy faoliyat bilan shug'ullanuvchi yoki daromad manbaiga ega bo'lganlarga jamiyat manfaatlari uchun soliq majburiyatlari yuklatiladi. Bu kabilar zimmasiga soliq majburiyatlarining yuklatilishi esa ularga oid soliq siyosatining o'ziga xos yo'nalishlari ham yuzaga keladi.



1-rasm. Soliqlar to'lovchilarning guruhlanishi¹

Keltirilgan rasmdan ko'rish mumkinki, soliq to'lovchilar soliq munosabatlarini keltirib chiqaruvchi muhim zvenosi hisoblanadi. Soliqlar to'lovchi tushunchasi esa, soliq majburiyati bilan uzviy bog'lanadi. Soliqlar to'lovchilarni guruhlashda yuridik va jismoniy shaxslarga ajratilishi bilan bir qatorda soliq to'lovchilarning tashkiliy-huquqiy shakliga ham bog'liq bo'ladi. Soliqlar to'lovchilar huquqiy maqomi jihatidan yuridik shaxslar, jismoniy shaxslar, notijorat tashkilotlari, doimiy muassasa, yakka tartibdagi tadbirkorlar, rezident va norezidentlarga ajratiladi. Soliqlar to'lovchi maqsadida yuridik shaxslar Soliqlar kodeksining 32-moddasi va fuqarolik Kodeksining 39-moddasiga ko'ra o'z mulkida, xo'jalik yuritishida yoki operativ boshqaruvida alohida mol-mulkka ega bo'lgan hamda o'z majburiyatlari yuzasidan ushbu mol-mulk bilan javob beradigan, o'z nomidan mulkiy yoki shaxsiy nomulkiy huquqlarga ega bo'la

¹ Rasm muallif tomonidan tuzilgan.

oladigan va ularni amalga oshira oladigan, majburiyatlarni bajara oladigan, suda da'vogar va javobgar bo'la oladigan tashkilot yuridik shaxs hisoblanadi. Shuningdek, yuridik shaxslar mustaqil balans yoki smetaga ega bo'lishlari kerak. Shu bilan birgalikda yuridik shaxslar jumlasiga chet davlatning qonun hujjatlariga muvofiq tashkil etilgan chet el tashkiloti va O'zbekiston Respublikasining, chet davlatning qonun hujjatlariga yoki xalqaro shartnomaga muvofiq tashkil etilgan xalqaro tashkilotlari ham kiritiladi. Notijorat tashkilotlari deganda foyda olishni faoliyatining asosiy maqsadi qilib olmagan va olingan daromadlarni o'z qatnashchilari (a'zolari) o'rtasida taqsimlamaydigan yuridik shaxslar tushunilib, ularga byudjet tashkilotlari, shu jumladan, davlat hokimiyati va boshqaruvi organlari, nodavlat notijorat tashkilotlari, O'zbekiston Respublikasida davlat ro'yxatidan o'tgan xalqaro nodavlat notijorat tashkilotlari, shuningdek, fuqarolarning o'zini o'zi boshqarish organlari va qonun hujjatlariga muvofiq boshqa tashkilotlar kiradi.

Soliq qonunchiligiga ko'ra yuridik shaxslar sifatida: O'zbekiston Respublikasining qonun hujjatlariga muvofiq tashkil etilgan yuridik shaxslar (O'zbekiston Respublikasining yuridik shaxslari); chet davlatlarning qonun hujjatlariga muvofiq tashkil etilgan, fuqarolik huquqiy layoqatiga ega bo'lgan chet el yuridik shaxslari (shu jumladan, kompaniyalar va boshqa korporativ tuzilmalar); xalqaro tashkilotlar tan olinadi. Yuridik shaxsning hududiy jihatdan alohida bo'lgan, turgan eri bo'yicha doimiy ish joylari jihozlangan har qanday bo'linmasi O'zbekiston Respublikasi yuridik shaxsining alohida bo'linmasidir. Yuridik shaxsning alohida bo'linmasini e'tirof etish, unga qanday vakolatlar berilganligidan va uning tashkil etilishi bo'yicha yuridik shaxsning ta'sis hujjatlarida yoki boshqa tashkiliy-boshqaruv hujjatlarida aks ettirilganligi yoki aks ettirilmaganligidan qat'iy nazar amalga oshiriladi. Agar ish joyi bir oydan ortiq muddatga yaratilgan bo'lsa, u doimiy hisoblanadi. O'zbekiston Respublikasi yuridik shaxsi alohida bo'linmasining joylashgan eri ushbu yuridik shaxs mazkur alohida bo'linma orqali faoliyat olib boradigan joydir.

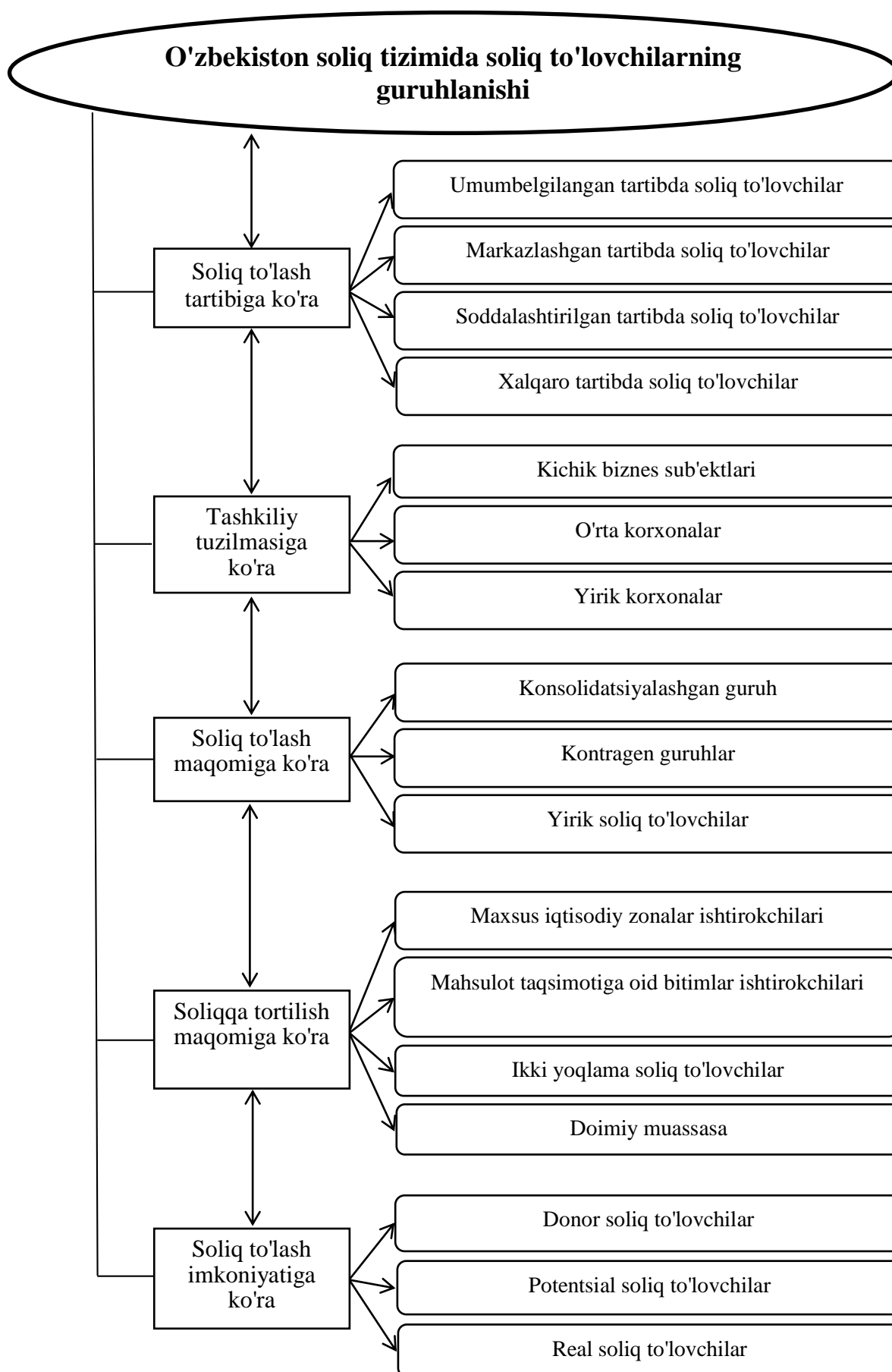
Norezidentning O'zbekiston Respublikasidagi doimiy muassasasi deganda norezident O'zbekiston Respublikasi hududida tadbirkorlik faoliyatini amalga oshirayotgan, shu jumladan, faoliyatni vakolatli shaxs orqali amalga oshirayotgan har qanday joy e'tirof etiladi. Norezidentning O'zbekiston Respublikasidagi doimiy muassasasi O'zbekiston Respublikasi hududida har qanday ketma-ketlikdagi o'n ikki oylik davr ichida bir yuz sakson uch kalendar kunidan ortiq davom etadigan tadbirkorlik faoliyatining amalga oshirilishi ham e'tirof etiladi. "Doimiy muassasa" tushunchasi faqat soliq sohasidagi maqomni aniqlash uchun qo'llanilib, u huquqiy jihatdan tashkiliy-huquqiy ahamiyatga ega hisoblanmaydi. Ya'ni u soliq solish ob'ektlarini ham o'zida aks ettiradi.

Soliq solish maqsadlarida chet el yuridik shaxsi O'zbekiston Respublikasidagi tadbirkorlik faoliyatini to'liq yoki qisman qaysi doimiy faoliyat joyida amalga oshirayotgan bo'lsa, o'sha joy chet el yuridik shaxsining O'zbekiston Respublikasidagi doimiy muassasasi deb e'tirof etiladi.

Soliq to'lovchilarning keyingi guruhi jismoniy shaxslar sifatida yuzaga chiqadi. Jismoniy shaxslar deganda esa O'zbekiston Respublikasining fuqarolari, boshqa davlatlarning fuqarolari, shuningdek, fuqaroligi bo'lmagan shaxslar tushuniladi. Ushbu guruhga kiruvchi soliq to'lovchilar toifasiga yakka tartibdagi tadbirkorlar ham kirib, ularga tadbirkorlik faoliyatini yuridik shaxs tashkil etmagan holda, mustaqil ravishda, xodimlarni yollash huquqsiz, o'ziga mulk huquqi asosida tegishli bo'lgan mol-mulk negizida, shuningdek, mol-mulkka egalik qilish va (yoki) undan foydalanishga yo'l qo'yadigan o'zga ashyoviy huquq asosida amalga oshiruvchi jismoniy shaxslar kiradi.

Shu bilan birgalikda soliq to'lovchilar guruhlaganda ularning yuzaga kelishi, soliq to'lashni amalga oshirishi hamda soliq to'lovchilar bo'yicha soliq potentsialni aniqlash maqsadida real va potentsial soliq to'lovchilarga, soliq to'lovchilarning soliqlar to'lash holati yuzasidan ro'yxatdan o'tgan soliq to'lovchilar, faoliyat ko'rsatayotgan soliq to'lovchilar, faoliyatini to'xtatgan soliq to'lovchilar hamda soliq majburiyatlari tugagan(boshlangan) soliq to'lovchilarga ajratiladi. Real soliq to'lovchilar bu amalda faoliyat ko'rsatib turgan va soliq to'lash majburiyatini amalda bajarayotgan soliq to'lovchilar tushunilsa, potentsial soliq to'lovchilar esa yaqin kelajakda soliq to'lovchilar sifatida yuzaga kelishi kutilayotgan (soliq imtiyozi davri tugaydigan soliq to'lovchilar, layoqatli yoshga to'lib mehnat bozoriga kiradigan jismoniy shaxslar, yangidan tashkil etiladigan soliq to'lovchilar va sh.) soliq to'lovchilar nazarda tutiladi. Soliq to'lovchilarni bunday tartibda guruhlash esa soliq tizimida soliq tizimining samaradorligini tahlil qilishda katta ahamiyatga egadir.

Quyida 2-rasmda keltirilganidek, O'zbekiston soliq tizimida soliq to'lovchilar maqomiga ega bo'lgan sub'ektlarni soliq to'lash tartibiga, tashkiliy tuzilmasiga, soliq to'lash maqomiga, soliqqa tortilishiga, soliq to'lash imkoniyatiga ko'ra guruhlash mumkin. Bunday guruhlanish soliq to'lovchilarni soliqqa tortishda, ularga nisbatan soliqlarning adolatlilik tamoyilini qo'llashda, katta ahamiyatga ega bo'ladi.

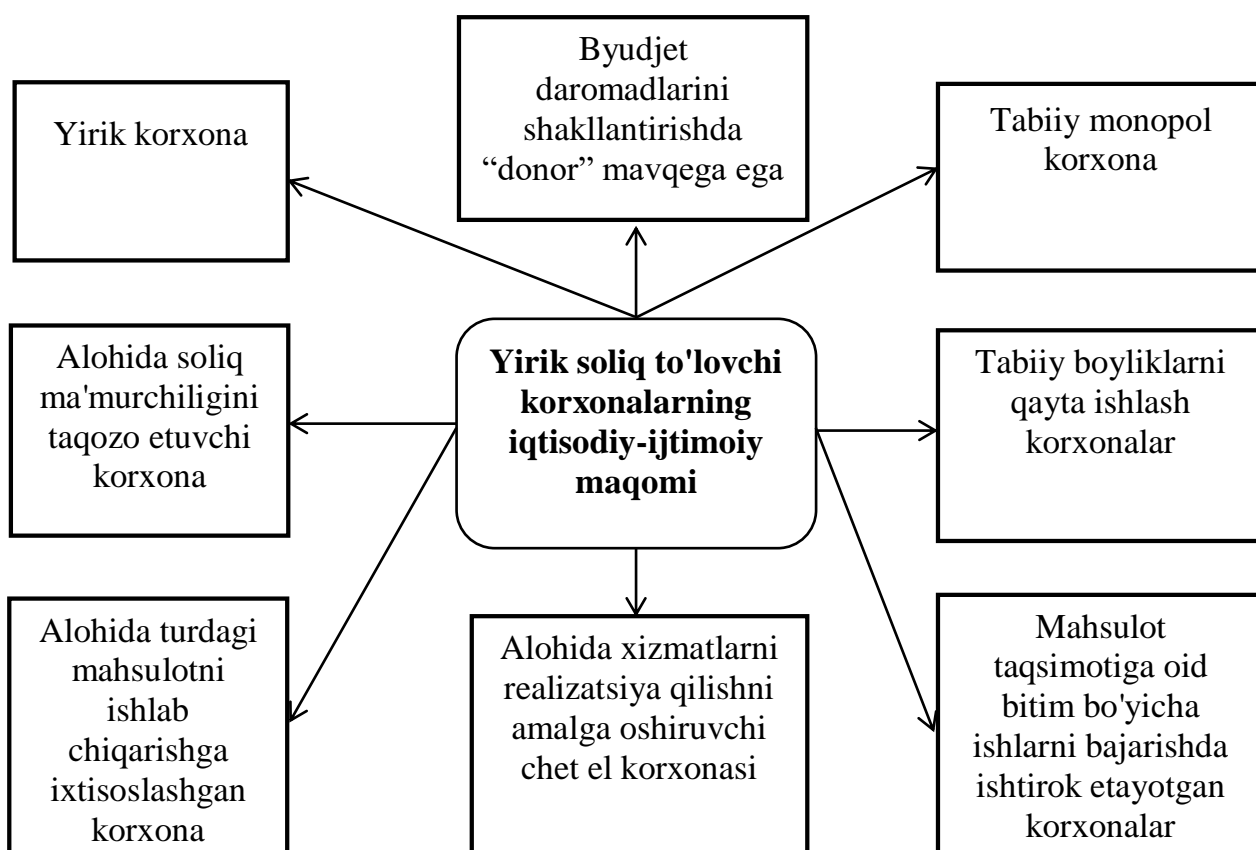


2-rasm. O‘zbekiston soliq tizimida soliq to‘lovchilarning guruhlanishi²

² Rasm muallif tomonidan tuzilgan.

Soliq to‘lovchilarni bunday guruhlash bir tomondan soliq to‘lovchilarni soliqqa tortishda alohida yondashuv orqali ularni rag‘batlantirish bo‘lsa, boshqa tomondan ularga nisbatan alohida soliq ma‘murchiligini qo‘llash asosida soliqqa tortish tizimi tartibga solib boriladi.

O‘zbekiston milliy iqtisodiyotida yirik soliq to‘lovchi maqomiga ega bo‘lgan korxonalar mavjud bo‘lgan. Ammo, 2017-yilgacha bo‘lgan soliq ma‘murchiligida ularni alohida maqom sifatida ajratgan holda ularga nisbatan mansub soliq ma‘murchiligi shakllantirilmagan. Shu o‘rinda ta‘kidlash kerakki, yirik soliq to‘lovchilar toifasiga kiruvchi korxonalarni soliqqa tortish haqida gap ketganda ular bilan bog‘liq soliq menejmenti va soliq ma‘murchiligini ham e‘tibordan chetda qoldirmaslik kerak. .



3-rasm. Yirik soliq to‘lovchi korxonalarining iqtisodiy-ijtimoiy maqomi⁴

Soliq tizimi normal holatda amal qilishi uchun bu jarayonni tashkil qilish, uni boshqarishning mexanizmlarini yaratish, soliqlarni byudjetga jalb qilish va ularni undirish bilan bog‘liq tavakkalchiliklarni bartaraf etish, davlatning joriy etilgan soliqlarni undirish borasidagi faoliyatining funktsional xususiyatlarini aniqlash, soliq to‘lovchilarga nisbatan munosabatlarning umumiy va aniq yondashuvlarini ishlab

³ Rasm muallif tomonidan tuzilgan.

⁴ Muallif tomonidan tuzilgan.

chiqish va amalga oshirish, soliq siyosatini ishlab chiqish va uni amalga oshirishda ishtirok etuvchi vakolatli organlarning faoliyatini muvofiqlashtirish va bu jarayonda boshqaruv tamoyillarini ishlab chiqish, soliq to'lovchilarning madaniyati, ularning soliq siyosatiga nisbatan munosabatlarini baholash, davlat byudjetiga solikli daromadlarning kelib tushish jarayonlarini ilmiy asosda amalga oshirish (soliqlarni rejalashtirish va prognozlashtirish), soliq tizimining turli bosqichlari va elementlarida yuzaga keladigan turli darajadagi tavakkalchiliklarni baholash va ularning salbiy ta'sirini kamaytirish va shu kabi muhim jarayonlar borki, ularni e'tiborga olmasdan soliq tizimining samarali ishlashini tashkil etish amri maholdir. Bu jarayonlar esa soliq tizimining muhim tarkibiy qismi bo'lgan soliq menejmentiga bo'lgan ehtiyojni va uning amal qilishini taqozo etadi.

Xulosa va takliflar:

Xorijiy davlatlarda Yirik soliq to'lovchilar soliq ma'murchiligini amalga oshirishda qo'llanilayotgan tajribalardan kelib chiqib, quyidagi takliflarni amaliyotga joriy qilish maqsadga muvofiq:

O'rganilgan xorijiy davlatlarning aksariyatida yirik soliq to'lovchilar toifasiga sug'urta tashkilotlari kiritilganligidan kelib chiqib, O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2019-yil 12-iyulda 3172-son bilan ro'yhatga olingan "Yuridik shaxslarni yirik soliq to'lovchilar toifasiga kiritishning mezonlarini belgilash to'g'risidagi nizomni tasdiqlash haqida" qarori bilan tasdiqlangan Nizomning b) bandini "tjorat banklari, tovar-xom ashyo, fond va valyuta birjalari hamda sug'urta faoliyati bilan shug'ullanuvchi yuridik shaxslar" deb o'zgartirish;

Soliq kodeksining 36-moddasiga asosan doimiy muassasa deganda har qanday bo'linma tushunilishi sababli, yuqoridagi nizomning ye) bandini "uglevodorod hom ashyosi va mineral resurslarni qazib oluvchi, qayta ishlovchi, yetkazib beruvchi va sotuvchi hamda elektr energiyasini ishlab chiqaruvchi va yetkazib beruvchi yuridik shaxslar va ularga tovar (ish va xizmat) yetkazib beruvchi chet el yuridik shaxslarining O'zbekiston Respublikasidagi doimiy muassasalari. Bundan avtomobillarga yoqilg'i quyish shahobchalari mustasno" tahririda o'zgartirish taklif etiladi.

Adabiyotlar ro'yxati:

1. Akhand Z. Understanding the effects of coercive and persuasive tax compliance tools on large corporate taxpayers [online] // Journal of Australian Taxation. 2014. Vol. 16, No. 2. P. 206– 258.

2. Grob P. Tax governance and justified trust [online] // Taxation in Australia. 2017. Vol. 52, No. 5. P. 261–265.

3. Юнак, А.А.. Проблемы правового регулирования налогового контроля и учета крупнейших налогоплательщиков. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидат юридических наук. Москва 2009.

4. Ситникова Ольга Владимировна. Совершенствование налогообложения крупнейших консолидированных налогоплательщиков. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидат экономических наук. Москва 2012.

5. Пепеляев С.Г. Актуальные проблемы законодательства и правоприменительной практики налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков // Правовые проблемы налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков. М.: ВолтерсКлувер, 2006. // Экономические науки. 2010. № 69. С. 153–156.

6. Каратаев А.С. Налоговая политика государства в отношении крупнейших налогоплательщиков // Инновационное развитие экономики. 2011. № 2. С. 23–32.

7. Айтхожина Г.С. Особенности планирования выездных налоговых проверок крупнейших налогоплательщиков // Вестник Омского университета. Серия: Экономика. 2011. № 1. С. 190–192.

8. Белугина М.В. Налоговое администрирование крупнейших налогоплательщиков: проблемы, пути совершенствования // Инновационное развитие экономики. 2015. № 5 (29). С. 27–30.

9. Жумаев Ш. Йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш масалалари: и.ф.д (PhD) илмий даражасини олиш учун ёзилган дисс. автореферати. – Тошкент, 2023

10. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси- Тошкент: Гафур Гулом нашриёт уйи 2020.- 640 б.

11. Normurzaev U. K. Amendments and additions to the tax code of the republic of uzbekistan on tax privileges in 2021. – 2021

12. Нормурзаев Умид Холмурзаевич Хукуматимиз томонидан берилаётган солиқ имтиёзларининг ҳисобини юритиш ва самарадорлигини таҳлил қилиш масалалари // Экономика и финансы (Узбекистан). 2021. №10 (146). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ukumatimiz-tomonidan-berilayotgan-soli-imi-yozlarining-isobini-yuritish-va-samaradorligini-ta-lil-ilish-masalalari> (дата обращения: 17.01.2023)

13. Нормурзаев У. Х. 2021 йилдаги солиқ маъмурчилиги ҳамда солиқ кодексига киритилган ўзгартириш ва қўшимчалар юзасидан //Интернаука. – 2021. – Т. 6. – №. 182 часть 2. – С. 99.