

Л. Б. ХВАН

СОЛИҚ ҲУҚУҚИ

КОНСАУДИТИНФОРМ

ТОШКЕНТ



**ТОШКЕНТ ДАВЛАТ
ЮРИДИК ИНСТИТУТИ**

А.Б.ХВАН

СОЛИК ХУКУКИ

**ТОШКЕНТ
Консаудатанформ
2001**

УДК 336.02:34(575.1)

Тошкент Давлат Юридик институтининг Ўқув-услугий Кенгаши томонидан дарслик сифатида тасдиқланган ва нашр қилиш учун тавсия этилган

Масъул муҳаррир

Юридик фанлар доктори, профессор *М.Х.Рустамбоев*

Тақризчилар:

С.Г.Пепеляев – юридик фанлар номзоди, РФА Давлат ва ҳуқуқ институти Солиқ ҳуқуқи секторининг катта илмий ходими; “ФБК” аудиторлик-маслаҳат фирмасининг Солиқ ва ҳуқуқ департаменти директори, Россия Солиқ ҳуқуқи ассоциацияси Президиуми аъзоси

Ю.М.Иткин – иқтисод фанлари доктори, Тошкент Давлат Иқтисодиёт университети профессори, Ўзбекистон Республикаси Бухгалтерлар ва аудиторлар ассоциацияси Президенти

Рус тилидан *М.Қораев* таржимаси

Янги фан – солиқ ҳуқуқини ўрганиш учун мўлжалланган ушбу дарсликда материал мавзулар бўйича баён этилади. Уларнинг ҳар бирига меъёрий манбалар ва махсус адабиётларни ўз ичига олган кенг библиография илова қилинган. Назоратнинг рейтинг тизимини таъминлаш учун Республикада биринчи марта солиқ ҳуқуқи бўйича тест-саволлар нашр этилаёпти.

Китобда, шунингдек, мазкур фаннинг модел дастури, мустақил илмий тадқиқотлар ва малакавий ишлар (бакалаврият) ёки магистрлик диссертациясини тайёрлаш учун мавзуларнинг тахминий рўйхати, текшириш учун саволлар рўйхати ва бир қанча услубий иловалар – жадваллар бор.

Меъёрий манбалар 2001 йил 1 июн ҳолатига кўра берилган.

© ЛБ. Хван, 2001.

© Электрон версияга ҳуқуқлар. Л.Б. Хван, 2001.

© Ўзбек тилига таржима. Консаудитинформ, 2001.

© Бодий безак бериш, таҳририй тайёрлаш. Консаудитинформ, 2001.

М У Н Д А Р И Ж А

Муаллифдан.....	7
"Солиқ ҳуқуқи" фанини ўрганиш учун умумий услубий кўрсатмалар.....	10

I БЎЛИМ. СОЛИҚ ҲУҚУҚИНИНГ УМУМИЙ ТАВСИФИ

1-мавзу. Солиқ ҳуқуқи - ҳуқуқ соҳаси сифатида. Солиқларнинг маҳияти ва уларнинг давлатдаги роли. Солиқнинг юридик таърифи.....	14
2-мавзу. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар	43
✓ 3-мавзу. Солиқ тизими: асосий хусусиятлар ва унсурлар... ..	47
✓ 4-мавзу. Солиқ ҳуқуқи манбалари. Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари.....	55
✓ 5-мавзу. Солиқ ҳуқуқи назариясининг умумий тушунчалари. Солиқ тўғрисидаги қонун унсурлари. Солиқларни тўлаш тартиби.....	75
✓ 6-мавзу. Солиқ органлари ҳамда солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликлар тушунчаси ва уларнинг хусусиятлари. Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини бузганлик учун жавобгарлик.....	111

II БЎЛИМ. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА СОЛИҚЛАР

✓ 7-мавзу. Умумдавлат ва маҳаллий солиқлар. Жисмоний ҳамда юридик шахслар томонидан тўланадиган солиқлар ва бошқа умуммажбурий тўловлар.....	140
✓ 8-мавзу. Юридик шахсларнинг даромадлари (фойдаси)га солинадиган солиқ.....	148
✓ 9-мавзу. Жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ.....	167
✓ 10-мавзу. Қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС).....	185
✓ 11-мавзу. Акциз солиғи.....	203
✓ 12-мавзу. Экология солиғи. Ер остидан ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ.....	209
13-мавзу. Маҳаллий солиқлар. Йиғимлар.....	212
14-мавзу. Давлат божлари. Божхона тўловлари.....	231

15-мавзу	Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар ва чет эллик юридик шахсларга солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари. Нодавлат нотижорат ташкилотларга солиқ солиш. Бошқа соҳаларда (адвокатура, кичик бизнес) солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари.....	237
----------	--	-----

III БЎЛИМ. СОЛИҚҚА ДОИР ҲУҚУҚИЙ МУНОСАБАТЛАР СОҲАСИДА ДАВЛАТ БОШҚАРУВИ

16-мавзу	Солиқни тартибга солиш соҳасида Ўзбекистон Республикаси давлат ҳокимияти ва бошқаруви органларининг ваколати.....	300
17-мавзу	Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ органларининг мақсади, вазифалари ва ваколатлари..	326
БИБЛИОГРАФИЯ		340

ИЛОВАЛАР

1-илова.....	370
2-илова.....	424
3-илова.....	427

МУАЛЛИФДАН

Ўзбекистондаги бир неча олий ўқув юртларининг ўқув режасига "Солиқ ҳуқуқи" фанининг киритилиши солиқ ҳуқуқининг нафақат ҳуқуқнинг мустақил соҳаси сифатида тан олинishi, балки давлат ҳаёт фаолиятининг барча жабҳаларини ислоҳ қилишда солиқ солиш муаммолари алоҳида аҳамият касб этишининг ифодаси бўлиб қолди. Республикада иқтисодий ислоҳотларнинг самарали олиб борилишида солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларнинг барча мураккаб томонларини профессионал даражада, юридик саводхонлик билан тушуниб, ҳал эта билиши лозим бўлган юқори малакали мутахассисларни тайёрлаш муҳим аҳамиятга эга.

Солиқ - давлат билан унинг солиқ тўловчилари бўлмиш барча фуқаролари ўртасидаги молиявий муносабатларни тартибга солишнинг муҳим воситасидир. Юристарлар ўшбу ўзаро муносабатларни Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси ва бошқа қонунларига мувофиқ равишда, фақат ҳуқуқий шаклларда амалга ошириб, уларни йўлга қўйишлари ҳамда назорат этиб боришлари зарур.

Бизнинг мамлакатда иқтисодий ислоҳотлар дастури қатъий ва изчиллик билан амалга оширилмоқда. Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари ҳам такомиллашиб бормоқда. Республика Президенти И.А.Каримов давлатимиз бутун ҳуқуқий тизимининг асоси ҳисобланган янги Конституциянинг қабул қилиниши муносабати билан - *"Республикада эндигина шаклланаётган солиқ тизим фоят қаттиқ эътибор бериб, уни такомиллаштириш лозим"*, - деб алоҳида таъкидлаган эди. Келажак *"бозор иқтисодиётининг ўзини ўзи тартибга солувчи механизмлари"* додир, бунда *"давлатда фақат иқтисодий дастурлар ва рағбатлантириш вазифалари қолади"*, маълумки, уларнинг таркибий қисми солиқлардир. Айни солиқ тизими - бош умуммил-

¹ И. А. Каримов. Ўзбекистоннинг ўз истиқлол ва тараққиёт йўли. - Тошкент: Ўзбекистон, 1992, 49-б; яна қ.: Ўзбекистоннинг ижтимоий-сиёсий ва иқтисодий истиқболининг асосий тамойиллари. - Ватан соғдоғҳ каби муқаддосдир (Т.3) китобида. - Тошкент: Ўзбекистон, 1996, 31-б

лий вазифа бўлиб, унинг асосида кучли марказий ҳокимият ўз савий-ҳаракатларини тўплаши керак¹. Муваффақиятлар кўп жиҳатдан солиқ ҳуқуқи назарияси ва амалиётини юқори професионал даражада эгаллаши лозим бўлган ёш ва истеъдодли мутахассисларга ҳам боғлиқ бўлади.

Ушбу дарсликни тайёрлашда муаллиф шахсий адвокатлик амалиётига оид материаллардан, солиқ солиш соҳасидаги низоли масалаларни ҳал этиш бўйича бир қанча комиссиялар ва кенгашлар ишида қатнашиш тажрибасидан, шунингдек, солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини тартибга солиш бўйича мустақил иш жараёнида ҳамда Ўзбекистонлик ва Россиялик ўз ҳамкасблари билан фикр алмашув натижасида юзага келган ғоялар ва таклифлардан фойдаланди.

Ушбу дарсликда нафақат янги фан дастурини, балки унинг асосий мавзуларини ўрганишга оид батафсил услубий кўрсатмалар мужассамланган. Ҳар бир мавзу учун мазкур фанни мустақил равишда эгаллаб олишга кўмак берувчи кенг адабиётлар библиографик кўрсаткичи, тест-саволлар таҳдим этилган.

* * *

Катта эҳтиром ва мийнатдорчилик туйғуси билан ўз ишимни азиз ва муштипар онам – Хван Зинаида Степановнага бағишлайман, чунки унинг тинимсиз савий-ҳаракатлари билан менга китобни ёзишим учун алоҳида имкониятлар, илмий ҳамда профессионал фаолият билан шуғулланишим учун доимий равишдаги қўллаб-қувватлашни муҳити яратилди.

Ўз ҳамкасбларим – масъул муҳаррир М.Х.Рустамбаев, илмий тақризчилар: С.Г.Пелеляев ва Ю.М.Иткин, Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ қўмитасининг масъул ходимлари А.Ғаниев, М.Комилов, Н.Шмаковаларга қимматли маслаҳатлари учун чуқур ташаккур изҳор этаман.

Евросиё фонди Тошкент минтақавий ваколатхонаси

¹ Қ.: И.А.Каримов. Ўзбекистон XXI аср бусағасида: хавфсизликка таҳдид, барқарорлик шартлари ва тараққиёт кафолатлари. - Тошкент: Ўзбекистон, 1997, 153-154-б.

ходимлари С.Кабулова, Т.Шацкая ва Л.Колугарга ушбу китобнинг яратилишида ёрдам беришгани, уни нашрга тайёрлашнинг барча босқичларида муаллифга эътибор ажратишгани учун самимий миннатдорчилигимни билдираман.

Шунингдек, ушбу китобнинг нашр этилишига ўз хиссасини қўшган "Консаудитинформ" Агентлиги нашриётининг жамоасига ҳам миннатдорчилик изҳор этаман.

Муаллиф янги ўқув фанини ўзлаштиришда талабаларга муваффақиятлар тилайди.

Тақдим этилаётган “Солиқ ҳуқуқи” ўқув фанининг модел дастури уч бўлимга бўлинган:

I. Солиқ ҳуқуқининг умумий тавсифи қуйидаги мавзуларни ўз ичига олади: “Солиқ ҳуқуқи ҳуқуқ соҳаси сифатида”, “Солиқларнинг моҳияти ва уларнинг давлатдаги роли”, “Солиқнинг юридик таърифи”, “Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар”, “Солиқ ҳуқуқи манбалари. Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари”, “Солиқ ҳуқуқи назариясининг умумий тушунчалари” ва бошқалар.

II. Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган солиқлар ва йиғимлар тизими.

III. Солиқни тартибга солиш соҳасида Ўзбекистон Республикаси давлат ҳокимияти ва бошқарув органлари ваколатининг таҳлили.

Ушбу дарсликда тақлиф этилаётган амалий машғулот (семинар)лар режалари кўрсатилган учала бўлимга ҳам мувофиқ келади.

Мавзулар ва масалаларни қамраб олиш ҳажмига кўра тақдим этилаётган дастур айрим олий ўқув юр்தларининг ўқув жараёнида фойдаланилаётган дастурларга нисбатан кенгроқдир. Муаллиф ҳуқуқнинг ушбу янги соҳасига яқин келажакда янги мавзулар ва масалалар киритилади, деб тахмин қилади.

Амалий машғулот (семинар)ларга тайёрланишда амалдаги ўқув дастурларида ва мазкур фан ишлаб чиқариш режаларида кўзда тутилган мавзулар бўйича адабиётлар библиографик кўрсаткичи ҳамда меъёрий манбалардан фойдаланиш, шунингдек, билим олиш доирасида мустақил изланишларни олиб бориш тавсия этилади.

Мавзуларни ўрганишга киришилаётганда мустақил ўқув ва тадқиқот ишларининг қатор хусусиятларини ҳисобга олиш зарур. Фанни ўрганиш учун Ўзбекистон Республикаси Конституцияси принципиал жиҳатдан муҳим аҳамиятга эга, унинг кўпгина моддалари бевосита солиқ ҳуқуқига тегишли. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси солиқ ҳуқуқининг мустақам ҳуқуқий негизидир.

Яна шуни назарда тутиш лозимки, солиқ ҳуқуқи кўпгина

жиҳатларининг моҳияти ва мазмуни Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримовнинг асарларида очиб берилган. Улар орасида қуйидаги асарлар алоҳида ўрин тутди: “Ўзбекистоннинг ўз истиқлол ва тараққиёт йўли”, “Ўзбекистоннинг ижтимоий-сиёсий ва иқтисодий истиқболининг асосий тамойиллари”, “Ўзбекистон XXI аср бўсақасида: хавфсизликка таҳдид, барқарорлик шартлари ва тараққиёт кафолатлари”.

Мустақил Ўзбекистон солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари ривожланишининг энг муҳим басқичларидан бири 1997 йил 24 апрелда Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг қабул қилиниши бўлди¹. Мазкур қонунчилик ҳужжати солиқ масалалари бўйича кўпгина қонунлар, ЎзР Президенти фармонлари ва ҳукумат қарорларининг меъёрларини ўз ичига олган. Бундан кейинги кодификациялаш солиқ солиш соҳасидаги ҳуқуқни қўллаш амалиётини тартибга солиши зарур. Афсуски, Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси (қабул қилинган таҳрирда) ҳозирча мукаммаллашмаган, унда қатор масалаларга аниқ ва очиқ жавоблар йўқ. Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларидаги нуқсонлар эса янги зиддиятларни юзага келтиради, шундай қилиб, кодекс солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари мазмунининг такомиллашувини ҳолисона тарзда таъминлай олмайди.

Доктринал вариант негизида ва, албатта, минтақавий мамлакатлар ҳуқуқий тизимининг урф-одатлари ҳамда анъаналарини ҳисобга олувчи Солиқ кодексининг янги сифатли лойиҳасини тайёрлаш учун қонун чиқарувчилар диққат-эътибор билан синчиклаб, узоқ вақт машаққатли иш олиб боришлари керак. Солиқ кодекси билан ишлашнинг нотўғри танланган иш услуби иқтисодий жараёнларни тартибга солиш юридик воситалари салоҳиятининг нуфузини тўла тушириб юбориши мумкин.

Солиқ ҳуқуқи муаммолари ўстида мустақил ишлаш, унинг кўпгина институтларини таҳлил этиш талабадан давлат

¹ Унинг мазмунини, ўтган даврда киритилган ўзгартиришлар ва қўшимчаларни ҳисобга олган ҳолда, таҳлил қилиш керак.

мумкин бўлса, тегишли юридик ҳаракат учун давлат божи миқдорига нисбатан буни айтиб бўлмайди - у ҳар доим тўловчилар учун бир хил бўлиб, бошқа бирор шароит, вазиятга боғлиқ эмас (турли юридик ҳаракатлар учун олинадиган давлат божи миқдорлари бир-биридан ўзaro фарқ қилади).

Ийғим - бу бирор бир фаолият турини амалга ошириш ҳуқуқи учун¹, бирор нарсада иштирок этиш² ёки ундан фойдаланиш ҳуқуқи учун, кўпинча ижтимоий-ҳуқуқий тартибдаги хизмат билан боғлиқ ҳолда якка тартибда давлат ҳокимияти органлари томонидан ундириб олинadиган тўловдир³.

Божлар ва ййғимлар - ижтимоий-ҳуқуқий хусусиятдаги хизмат кўрсатилиши муносабати билан якка тартибда ундириб олинadиган пул мажбуриятларидир. Шу сабабли бож ёки ййғимнинг миқдори хизматнинг хусусияти ва миқдоридан келиб чиққан ҳолда (эквивалентлик (тенглик) тамойили) ҳамда, одатда, аниқ суммада белгиланади. Бож кўпинча муайян ҳаракатларни амалга оширганлик учун ва фақат шундай ҳаракатларни амалга оширишга ваколати бўлган орган билан ҳуқуқий муносабатларга киришган шахслардан ундириб олинади.

¹ 2000 йил 25 майда қабул қилинган "Тадбиркорлик фаолияти эркинлиги кафолатлари тўғрисида" Ўзбекистон Республикаси Қонунининг 12-моддасига кўра, масалан, якка тадбиркорни давлат рўйхатидан ўтказиш учун рўйхатга олиш ййғими ундирилади, унинг чегара миқдори ЎзР Вазирлар Маҳкамаси томонидан белгиланади. Рўйхатга олиш ййғимининг миқдорлари ва уни тўлаш бўйича имтиёзлар жойлардаги давлат ҳокимияти органлари томонидан белгиланади.

² Масалан, 2000 йил 25 майда қабул қилинган "Фаолиятнинг айрим турларини лицензиялаш тўғрисида" ЎзР Қонунининг 15-моддасига мувофиқ лицензияловчи орган лицензия даъвогарининг аризасини кўриб чиққанлик учун ййғим ундирилади, бунда ййғимнинг энг кўп миқдори қонун ҳужжатларида белгиланган энг кам иш ҳақининг беш бараваридан ошмаслиги керак.

³ Қ., масалан, ЎзР Ҳукуматининг "Қозоғистон Республикаси ва Тожикистон Республикаси юк автотранспорт воситаларининг Ўзбекистон Республикаси божхона ҳудуди орқали кириши, чиқиши ва юк ташиши учун ягона ййғимларни белгилаш тўғрисида" 1999 йил 15 сентябрдаги 429-сонли қарори. Тураржой биноларини тураржой бўлмаган бинолар сифига ўтказиш тартиби тўғрисидаги низомда (Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 20 январдаги 18-сонли қарори билан тасдиқланган) тураржой биносидан тураржой бўлмаган бино сифатида фойдаланиш ҳуқуқини олиш учун ариза берувчи маҳаллий бюджетга ййғим тўлайди. Ййғимнинг энг кўп миқдори юридик шахслардан энг кам иш ҳақининг 25 фоизи миқдоридо, жисмоний шахслардан - 5 фоизи миқдоридо белгиланади.

Ўзбекистон қонунчилиги "солиқ", "бож", "йиғим" тушунчаларини аниқ чегаралаб бермаган.

Таъкидлаш керакки, юзага келган анъаналарга кўра, солиқ бўлган тўлов бож ёки йиғим деб аталиши мумкин ва аксинча. Масалан, давлат божхона чегарасидан товарлар билан ўтилаётганда тўланадиган биявосита солиқни анъанавий равишда бож деб аташ қабул қилинган. Ходимлар ва иш берувчилар томонидан махсус (пенсия ва бошқа) фондларга тўланадиган мақсадли ижтимоий солиқлар эса бадаллар, тўловлар ва ҳ.к. деб аталади. Қатор муаллифлар (А.В.Бризголин ва б.) солиқ тизимига кирмайдиган ва солиқдан ташқари қонунчилик томонидан белгиланган тўловларни квазисолиқлар, солиқ суррогатлари, деб номлайди¹. Ушбу бадаллар сўзнинг асл маъносидан бундай маънога эга эмас, чунки улар тўловга қодирлик асосидан ундириб олинади, бу эса, солиқларга хос бўлиб, божлар ва йиғимлар учун хусусиятли эмас. Буларнинг ҳаммаси у ёки бу тўловнинг асл табиатини яшириб, солиқ тўловчи томонидан унинг таҳлил этилишини ҳақиқатан ҳам қийинлаштиради².

"Налого и налоговое право" ўқув қўлланмасининг муаллифлари солиқни бошқа солиқ бўлмаган тўловлардан фарқланишининг асосий ва ягона юридик мезони меъёрий-соҳавий тартибга солиниш белгисидир, деб ҳисоблашади, хусусан: солиқлар фақат солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларига асосан ундириб олинса, бошқа солиқ бўлмаган тўловлар, шунингдек, қонунчиликнинг ўзга соҳалари меъёрлари билан ҳам ундирилади³.

Солиқларни таснифлаш масаласида шунини билиш муҳимки, солиқ ҳуқуқи назариясида солиқларнинг бир қанча турлари фарқланади⁴. Энг тўлиқ тасниф қуйидагича. Солиқлар *тўғри* (мол-мулк бўйича) ва *эгри* (истеъмол учун) солиқларга бўлинади; бундай таснифлашнинг мезони - солиқни ундириб олиш усулидир. Биринчи солиқлар моддий бойликларни сотиб олиш ва тўплаш жа-

¹ Бунда уларга, масалан: патент божлари, рўйхатта олиш йиғимлари, табиат муҳитини ифлослантирганлик учун тўловлар ва бошқалар киритилади.

² Қ.: Налоговое право: ўқув қўлланмаси // С.Г.Пепеляев таҳрири остида. М.: ИД ФБК, ПРЕСС, 2000, 39-б.

³ Қ.: Налоги и налоговое право, 86-87-б.

⁴ Шу жойда, 107-115-б.

раёнида, иккинчиси эса - уларни сарфлаш жараёнида ундириб олинади.

Тўғри солиқларга юридик шахсларнинг даромадлари (фойдаси)дан олинadиган солиқ, жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ (илгари улар даромад бўйича солиқ деб аталарди), ер солиғи, мол-мулк солиғи, яъни солиқ тўловчининг даромадлари ёки мулкidan бевосита тўланадиган солиқлар мисол бўла олади. Акцизлар, қўшилган қиймат солиғи, божлар - булар эгри солиқлар бўлиб, улар солиқ тўловчининг даромадлари ёки мулки билан бевосита боғланмайди ва нарх ёки тарифга устама кўринишида белгиланади (улар товарнинг нархи орқали ундириб олинади).

Даромад-мулк солиқлари, ўз навбатида, *шахсий* ва *муайян* (реал) солиқларга ажратилади. Шахсий солиқлар солиқ тўловчи томонидан ҳақиқатда олинган даромад (фойда)дан тўланади ва солиқ тўловчининг амалдаги тўлов қобилиятини ҳисобга олади. Муайян солиқлар солиқ тўловчининг ҳақиқий даромадига эмас, балки солиқ солишнинг у ёки бу предмети (кўчмас мулк, пул сармояси ва ҳ.к.) иқтисодий шарт-шароитлари маълумотларидан олинadиган тахминий ўртача даромадига солинади. Муайян солиқлар авваламбор юридик ва жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинади.

Эгри солиқлар (улар баъзан адвалор солиқлар деб аталади) ҳам якка (акцизлар) ва универсал (қўшилган қиймат солиғи - ҚҚС) солиқларга тасниф қилиниши мумкин.

Солиқ киритилadиган бюджетнинг даражаси ҳам муҳим аҳамиятга эга, ушбу белги бўйича *бириктирилган* ва *тартибга солувчи солиқлар* фарқланади. Муайян бюджет (бюджетлар)нинг даромад манбаи сифатида узоқ муддатга тўлиқ ёки қисмларда белгилаб қўйилган солиқлар бириктирилган солиқлар дейилади. Маҳаллий ҳокимият ва бошқарув органларининг тушумларнинг тегишли бюджетларга тўлиқ келиб тушиши, тасдиқланган харажатларнинг ўз вақтида молияланиши учун масъулияти ва манфаатдорлигини ошириш мақсадида Ўзбекистон Ҳукумати 2007 йилда қуйидаги солиқ тўловларидан тушган тушумларни маҳаллий бюджетлар даромадларига тўлиқ ўтказмоқда:

- сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ;

- экология солиғи ва табиат муҳитига ифлосланган моддаларни ташлаганлик ҳамда Ўзбекистон Республикаси ҳудудига чиқиндиларни жойлаштирганлик учун тўловлар;
- кичик корхоналар учун белгиланган ягона солиқ;
- юридик шахс ташкил этмасдан тадбиркорлик билан шуғулланувчи жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ;
- айрим турдаги тадбиркорлик фаолиятини амалга оширган юридик ва жисмоний шахсларнинг даромадларидан олинадиган белгиланган солиқ;
- акциз солиғи (фақат қуйидаги товарлар бўйича: пиво, ўсимлик ёғи, гилам ва гилам буюмлари, биллур буюмлар ва биллурдан ясалган ёритқич асбоблари, мебел, видео-, аудиоаппаратура, хўжалик совунлари ва атирсовунлар, кумушдан ясалган ошхона асбоб-анжомлари)¹.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси шундай қарор чиқарди: Қорақалпоғистон Республикаси ва Хоразм вилояти ҳудудларида рўйхатга олинган қишлоқ хўжалик товар ишлаб чиқарувчилари учун белгиланган ставкалар бўйича олинадиган ягона ер солиғи, Деҳқон ва фермер хўжалиқларини қўллаб-қувватлаш жамғармасига ажратмалар тўловчилар томонидан белгиланган тартибда ўтказилганидан кейин маҳаллий бюджетлар даромадларига ва ушбу минтақалар пахтачилиги ва ғаллачилигида амалга оширилган сарф-харажатларни мақсадли қоплаш учун турли улўшларда ўтказилади.

Тартибга солувчи солиқлар ҳар йили турли даражадаги бюджетлар ўртасида тақчилликни қоплаш мақсадида қайта тақсимланади (одатда, бу умумдавлат солиқларидир). Умумдавлат солиқларидан Қорақалпоғистон Республикаси бюджетига, вилоятлар ва Тошкент шаҳар маҳаллий бюджетларига ажратмалар меъёрлари, одатда, ҳукумат томонидан келгуси йил учун давлат бюджет кўрсаткичларига мувофиқ белгиланади. Афсуски, кўпинча бу маълумотлар босиб чиқарилмайди, шу боисдан Россия федерал бюджети маълумотларини мисол тариқасида келтирамиз. 2000 йилда федерал бюджет даромадлари жисмоний шахслардан олинган даромад солиғи суммаси ҳисобидан шакллантирилди. “2000 йил учун мўлжал-

¹ ЎзР қонун ҳужжатлари тўплами, 2000, 12-сон, 190-бет.

ланган федерал бюджет тўғрисида" 1999 йил 31 декабрдаги 227-ФЗ сонли Федерал қонун 10-моддасига мувофиқ даромад солиғининг 16 фоизи федерал бюджетга келиб тушади. Федерал қонуннинг 32-моддасида Россия Федерацияси субъектлари бюджетига 2000 йили жисмоний шахслар даромад солиғидан даромадларнинг 84 фоизи миқдоридаги тушумлар ўтказилиши белгилаб қўйилган. Шундай қилиб, даромад солиғи суммаси қуйидагича тақсимланади: федерал бюджетга - 16%; РФ субъекти бюджетига - 84%. 1999 йилдан фарқли равишда федерал солиқлар ва йиғимлар, шу жумладан, даромад солиғи 2000 йилда РФ бюджет тизимиغا ўтказилиб, федерал бюджет ва РФ субъектлари бюджетлари ўртасида солиқ агентлари томонидан эмас, балки РФ Молия вазирлиги федерал хазиначилиги идоралари томонидан тақсимланган (ФЗ 227-сонли Қонуннинг 10-моддаси). РФ Солиқ хизмати вазирлиги ва РФ Молия вазирлигининг 2000 йил 6 январдаги ФС-6-09/10, 03-01-12/07-2-сонли хатиغا мувофиқ 2000 йил 1 январидан бошлаб тушган даромад солиғи солиқ агентликлари томонидан битта тўлов топшириқномаси билан ўтказила бошланди.

Солиқларни белгилаш ва амалга киритишга нисбатан ҳокимият органларининг ваколатлари даражаси турлича бўлишига қараб умумдавлат солиқлари ва маҳаллий солиқлар ажратилади. Умумдавлат солиқларига қуйидаги солиқлар киритилади (ЎзР Солиқ кодексининг 6-моддаси): 1) юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи; 2) жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи; 3) қўшилган қиймат солиғи; 4) акциз солиғи; 5) ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқ; 6) экология солиғи; 7) сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ.

Маҳаллий солиқлар ва йиғимлар тўғрисидаги қонунчиликнинг фарқли хусусияти шундаки, унинг 7-моддасида Қорақалпоғистон Республикасига ўз маҳаллий солиқлари ва йиғимларини белгилаш ҳуқуқи берилган.

Шунингдек, жисмоний шахслардан олинадиган солиқлар ва юридик шахслардан олинадиган солиқлар ажратилади; ушбу ҳолатда таснифлаш мезони сифатида солиқ тўловчи - субъект қатнашади.

Солиқларнинг кейинги гуруҳи - мунтазам солиқлар ва бир марта олинадиган солиқлар, яъни муайян даврда олинадиган солиқлар (даромад солиғи, ер солиғи), ёки бир марта ундириб олиниши билан боғлиқ солиқлар (божлар ва б.).

Давлат солиқларни давлат бюджетини шакллантириш учун амалга киритади, солиқлар бирорта аниқ харажатни қоплаш мақсадига эга эмас; бу айрим турдаги даромадлардан тушадиган тушумлардан амалга ошириладиган харажатлар уларга боғлиқ бўлиб қолишининг олдини олиш зарурати билан асосланган. Бироқ бир қанча ҳолларда умумий солиқлар билан бирга, мақсадли солиқлар ҳам белгиланади, уларнинг амалга киритилиши иқтисодий фаолиятда ижобий рол ўйнаши мумкин.

Солиқнинг роли унинг функцияларида намоён бўлади ва булар қуйидагилардан иборат: *тартибга солиш, рағбатлантириш ва фискал* функциялар¹.

- *Солиқларнинг энг муҳим функцияси - тартибга солиш*² бўлиб, у бозор иқтисодиёти шароитларида давлатнинг алоҳида рол ўйнаши, солиқни иқтисодий жараённинг бош бошқарувчиси, тартибга солувчиси сифатида тушуниш билан боғлиқ. Бу функция ҳам рағбатлантирувчи, ҳам тизгинлаб турувчи функция сифатида намоён бўлади. Ўзининг *рағбатлантириш* аҳамиятини у иқтисодиётнинг муайян соҳалари ёки фаолиятнинг муайян турларини ривожлантиришга йўналтирилган имтиёзлар, преференцияларнинг амалдаги тизими воситасида намоён этади. Ушбу функция солиқ юки кўпайганида ёки давлат томонидан импорт божлари ва ҳ.к. киритилган вазиятда тизгинлаб туриш, рағбатлантирмаслик хусусиятига эга бўлади. Бу функция давлат солиқ сиёсатининг у ёки бу вазифаларини ҳал этишга имкон беради.

Солиқларнинг *фискал* функцияси солиқлар давлат бюджети даромадларининг асосий манбаи сифатида

¹ Юридик адабиётда, шунингдек, солиқларнинг назорат, ижтимоий ва рағбатлантириш функциялари ҳам тилга олинади. Қ., Налоги и налоговое право, 60-65-б.; Н. И. Химичева. Налоговое право. - М.: Юрид. лит., 1998, 8-б.; Н. В. Мильков. Налоги и налогообложение, 25-б.

² Джон Мейнард Кейнснинг ҳисоблашича, *солиқлар* фақат иқтисодий муносабатларни *тартибга солиш* учун амал қилади. - Общая теория занятости, процент и денег. - М.: Прогресс, 1978, 364-365-б.

ўйнайдиган роли билан белгиланган. Бу - солиқ солишнинг асосий функциясидир. Айни шу солиқлар ҳисобида давлат бюджетининг даромад қисми шакллантирилади.

Юридик адабиётларда солиқнинг учинчи кичик функцияси ҳам ажратилган, бу - қайта ишлаб чиқариш функцияси бўлиб, у фойдаланилаётган ресурсларни қайта тиклаш учун маблағларни тўплаш мақсадида белгиланган¹.

Давлат солиқ муассасалари орқали хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий фаолияти устидан назорат ўрнатишини ҳисобга олиб, солиқларнинг *назорат* кичик функцияси ажратилади.

Солиқ ҳуқуқи ҳуқуқ соҳасининг алоҳида мустақил соҳасими ёки у молиявий ҳуқуқнинг кичик соҳасими, деган савол ҳозирги вақтгача жавобсиз қолмоқда. Илгари юридик адабиётларда солиқ ҳуқуқи *молиявий ҳуқуқ институти* сифатида қаралар эди². Бундай таъриф Л.К.Воронова, Н.И.Химичева, И.Г.Денисовалар томонидан берилган: солиқ ҳуқуқи - молиявий-ҳуқуқ институти бўлиб, молия ҳуқуқининг бўлиמידир³. Унга молия ҳуқуқида хизмат ролини ҳам беришган⁴. "Налог и налоговое право" ўқув қўлланмасида солиқ ҳуқуқи, гарчи нисбатан алоҳида ажратилган бўлса-да, у молия ҳуқуқининг таркибий қисми, деб тасдиқланади⁵. Агар ҳуқуқий меъёрлар мажмуи ҳуқуқнинг бир соҳаси сифатида кўриб чиқилиши тўғрисидаги қоидадан келиб чиқилса, мазкур соҳанинг муносабатларини тартибга солувчи бир ёки бир неча асосий меъёрий ҳужжатлар унинг базасини ташкил этса ёки ташкил этиши мумкин бўлса (Солиқ кодекси шундайдир), у ҳолда солиқ ҳуқуқини ҳуқуқ соҳаси деб ҳисоблаш мумкин. Шунга қарамай, ҳуқуқ соҳаси тўғрисидаги асосий қоидаларни таҳлил этиш унинг табиатини тушуниш учун зарур, бу эса, ўз навбатида, солиқ ҳуқуқи бўйича мутахассис-юристининг профессионал жи-

¹ Налог и налоговое право, 62-б.

² Қ., масалан: С.Д.Цыпкин. Доходы государственного бюджета СССР. Правовые вопросы. -М., 1973, 9-б.

³ Л.К.Воронова. Налоговое право и налоговые правоотношения // Сов финансовое право: учебник.-М.: Юрид. лит., 1987, 249-б; Н.И. Химичева. Указ.раб., 225-б; Финансовое право: учебник // Под ред. О.Н.Горбуновой.-М.: Юристь, 1996, 187-б.

⁴ Г.В.Петрова. Налоговое право. -М., 1997, 9-б.

⁵ Налог и налоговое право, 122-б.

ҳатдан етук бўлишини белгилаб беради.

Ҳуқуқ соҳасига ҳуқуқнинг энг муҳим таркибий бўлинмаси сифатида қаралади. Ҳуқуқ соҳасининг асосий тавсифи уларни тартибга солиш предмети бўлган муносабатлар мазмуни билан белгиланади. Ҳуқуқ тизимида бирламчи соҳалар (конституциявий, маъмурий, фуқаролик ҳуқуқи ва б.) ҳамда иккинчи қатор соҳалари (меҳнат, молиявий ҳуқуқ ва б.) таркиб топган. Солиқ ҳуқуқи сўнгги ҳуқуқлардан яқинда ажралиб чиққан соҳалар гуруҳига киради.

- Ҳуқуқ назариясида ҳуқуқни тартибга солиш предмети ва усули етакчи тизим ҳосил қилувчи омиллар сифатида қаралишини ҳисобга олиб, шунини билиш муҳимки, ҳуқуқни тартибга солиш предмети деганда, ҳуқуқ меъёрлари билан тартибга солинган ижтимоий муносабатлар гуруҳи тушунилади. Солиқларни белгилаш, амалга киритиш, ундириш ва улар билан боғлиқ бўлган ихтисослашган махсус давлат назоратини амалга ошириш жараёнида юзга келадиган иқтисодий-ҳуқуқий муносабатлар мажмуи солиқ, ҳуқуқининг предмети ташкил этади. Шунини таъкидлаш керакки, ушбу таъриф назарий хусусиятга эга бўлиб, мунозаралидир.

Ҳуқуқий тартибга солиш усулига келсак, шунини инобатга олиш лозимки, солиқ ҳуқуқида молиявий ҳуқуқ усули қўлланилади, айтиш мумкин, позитив мажбур қилиш¹, тақиқлаш, камдан-кам руҳсат бериш усулини қўллашдан иборат бўлган алоҳида махсус тартиб ҳам амал қилади.

Солиқ ҳуқуқи, ҳуқуқнинг махсус соҳаси бўлиб, унинг юридик тартиби молиявий ҳуқуқ тартибига асосланади, шу билан бир вақтда у оммавий ҳуқуқ соҳасидир. Шу сабабли солиқ ҳуқуқининг конституциявий, молиявий, маъмурий ва жиноят ҳуқуқи, шунингдек, фуқаролик ҳуқуқи каби бир-бирига боғлиқ бўлган соҳалар билан ўзаро муносабатини ўрганиш муҳим аҳамиятга эга.

Вакиллик ҳокимияти органлари ваколатини ўрганувчи конституциявий ҳуқуқда, шу жумладан, бюджет, солиқлар, пул-кредит тизими ва б. соҳаларда санаб ўтилган ҳуқу-

¹ Ю.А. Тихомиров. Курс административного права и процесса. -М.: Юриформцентр, 1998, 84-б. "Ҳокимият – бўйсунуш услуби ҳақида гапириш мумкин". Г.В. Петрова айрим ҳолларда фуқаролик-ҳуқуқий услубини қўллаш мумкинлигини кўрсатиб, "солиқ ҳуқуқи услубининг комплексли хусусиятини таъкидлайди. • Налоговое право, 13-б.

қий институтларга тегишли умумий тамойиллар ва меъёрлар мустақамланади. Солиқ ҳуқуқида эса, улар бўлақларга бўлинади. Солиқ ҳуқуқи билан молиявий ҳуқуқ ўртасидаги алоқа тартибга солинадиган жамиятдаги муносабатларнинг умумийлиги, муштараклиги билан боғлиқ.

Солиқ ҳуқуқининг маъмурий ҳуқуқ билан ўзаро алоқаси ижроия ҳокимият органлари томонидан солиқ ҳуқуқи меъёрлари ва ҳ.к.ни қўлловчи давлат солиқ хизмати органлари кўринишида амалга ошириладиган давлат бошқаруви соҳасида жамиятдаги муносабатларни тартибга солишда ифодаланади. Бундан ташқари, ҳар иккала соҳада ҳуқуқий тартибга солишнинг бир хил усуллари (ҳукумат кўрсатмалари)дан фойдаланилади.

Солиқ ҳуқуқи хусусий ҳуқуқ соҳалари, авваламбор фуқаролик ҳуқуқи билан ҳам ўзаро алоқада бўлади. Масалан, солиқ ҳуқуқида айрим цивилистик институтлар бириктирилган бўлиши мумкин, аммо тегишли кўрсатмалар фуқаролар ҳуқуқи билан тартибга солиноди. Фуқаролар ҳуқуқининг предмети мулкӣ муносабатлар бўлиши мумкин (унга пул муносабатлари ҳам киради). Шунининбатга олиш лозимки, *“бир тарафнинг иккинчи тарафга маъмурий бўсунишига асосланган мулкӣ муносабатларга, шу жумладан, солиқ, молиявий ва бошқа маъмурий муносабатларга нисбатан фуқаролик ҳужжатлари қўлланилмайди, қонун ҳужжатларида назарда тутилган ҳоллар бундан мустасно”* (ЎзР Фуқаролик кодекси 2-моддасининг олтинчи қисми).

Ҳўжалик юритувчи субъектларнинг солиқ мажбуриятлари уларнинг тадбиркорлик фаолиятининг бевосита натижаси бўлиб, унда фуқаролик-ҳуқуқӣ муносабатлар ҳукмронлик қилади. Солиқ қонуни муайян фуқаролик-ҳуқуқӣ битимларнинг солиқ натижаларини турлича белгилайди, шу сабабли ҳуқуқнинг кўрсатилган соҳалари меъёрларини тўғри белгилаш, уларни тегишли даражада тавсифлаш жуда муҳим аҳамиятга эга.

Солиқ ҳуқуқининг ҳуқуқнинг асосий соҳаси бўлмиш жиноят ҳуқуқи билан ўзаро боғлиқлиги шубҳасиздир. Унинг меъёрлари қатор солиқ жиноятларини таснифлашда бошланғич нуқта бўлиб хизмат қилади. Жиноят ва солиқ ҳуқуқининг меъёрлари айни битта объектни ҳимоя қилади, бунда

солиқ жиноятлари билан боғлиқ муносабатларни тўлиқ тартибга солиш асосан жиноят ҳуқуқига тегишли.

Солиқ ҳуқуқи жинoий жараён билан узвий боғлиқ: давлат солиқ хизмати органлари суриштирув органлари жумласига киритилади (ЎзР ЖПК 38-моддасининг 8-банди), жиноят ишларини кўзгаш ва уларни оқибатига қараб ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органларга ўтказиши мумкин ("Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Қонуннинг 5-моддаси 14-банди).

Солиқ ҳуқуқи билан бож ҳуқуқи ўртасидаги ўзаро муносабат долзарб масаладир. Ушбу алоқа товарларни боғхона чегарасидан олиб ўтаётганда боғхона тўловларини ундириб олиш, ҳар иккала таркибий тузилма органлари томонидан амалга ошириладиган назорат вақтида ва ҳ.к.да намоён бўлади.

Солиқ ҳуқуқининг ҳуқуқнинг турли соҳалари билан ўзаро муносабатларини кўриб чиқаётиб, услубий жиҳатдан қуйидаги қоидага асосланиш мумкин: агар солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари меъёри етарли даражада ишланмаган ёки қарама-қарши бўлиб, уни тушунтиришда келишмовчиликлар юзага келса, у ҳолда ҳуқуқнинг бир-бирига боғлиқ соҳаларининг барқарор қоидалари, ҳуқуқнинг у ёки бу институтининг аниқ таърифи, тегишли ҳуқуқий муносабатларни ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солишнинг асосида ётадиган умумий қабул қилинган таърифлар, аксиомаларга асосланиш керак.

Солиқ ҳуқуқининг тамойиллари деганда, унинг бошланғич асослари, солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларнинг назарий ифодаси тушунилади (латинча *principium* - асос, дастлабки сўзидан). Айни мана шу услубий жиҳатдан аниқ-пухта текширилган ва тўғри ифодаланган қонунқоидалар солиқ ҳуқуқидаги камчиликларни аниқлашга ёрдам беради, ҳуқуқ яратиш ва ҳуқуқни қўллаш амалиётига таъсир кўрсатади.

Солиқ ҳуқуқи, ҳуқуқнинг ҳар қандай соҳаси каби, умумий ва соҳавий (махсус) тамойилларнинг ўзига хос ифодаланиши билан ажралиб туради. Барча тамойилларга қонунда қатъий юридик таъриф берилиши керак. Афсуски, ЎзР Солиқ кодексига бундай қилинмаган: 4-моддада тамойиллар ҳақида гапирилади, аммо ҳаммаси ҳам ифодаланмаган, бунинг устига уларнинг бир қисми солиқ солишга ёки солиқ

тизимига тегишли, лекин солиқ ҳуқуқига эмас.

Қонунийлик, ҳуқуқ ва мажбуриятлар бирлиги, инсонпарварлик ва демократизм, одатда, ҳуқуқнинг умумий тамойилларига киритилади. Шулардан энг муҳими қонунийлик тамойили ҳисобланади.

Солиқ ҳуқуқида қонунийлик тамойили қуйидагиларда ифодаланади: а) солиқ солиш соҳасидаги барча қонунчилик ва бошқа меъёрий ҳужжатлар Конституция асосида ва унга мувофиқ равишда чиқарилиши керак; б) давлат, унинг органлари ва мансабдор шахслар Конституция ва қонунларга мувофиқ ҳаракат қиладилар; ниҳоят, в) қонуннинг қонун ости ҳужжатлардан устун бўлишига риоя этилади (қ. ЎзР Конституциясининг 15- ва 16-моддалари). Боз устига, айрим муаллифлар мутлақо ҳақли равишда солиқларни фақат қонунлар билан белгилаш, солиқ қонунларининг орқага қайтиш кучини инкор этишни солиқ ҳуқуқининг айрим тамойиллари сифатида ажратадилар¹.

Солиқ ҳуқуқида амал қиладиган солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари тамойили, яъни солиқнинг барча унсурларини солиқ қонунида кўрсатиш мажбурийлиги солиқ тўловчининг мустақиллигини таъминлайди, унга иқтисодий эркинлик ва мустақилликни кафолатлайди. Шу муносабат билан солиқларни фақат қонунлар билан белгилаш тамойилини ҳисобга олиш муҳимдир. Фақат давлат ҳоқимиятининг қонун чиқарувчи (вакиллик) органлари ва маҳаллий ўзини-ўзи бошқариш органлари томонидан ЎзР Солиқ кодекси билан белгиланган солиқ солиш ва йиғимларнинг умумий тамойилларига мувофиқ киритилган солиқларни қонуний белгиланган деб ҳисоблаш мумкин.

ЎзР Солиқ кодексида назарда тутилмаган ёки бошқа бирор тартибда белгиланган солиқ ва йиғимларни, шунингдек, бошқа бадаллар ва тўловларни тўлаш мажбурияти ҳеч кимнинг зиммасига юклатилиши мумкин эмас. Солиқ ва йиғимлар тўғрисидаги қонунга нисбатан бошқа даражадаги меъёрий ҳужжатта келсак, агар бундай ҳужжат қонунга мувофиқ шу турдаги ҳужжатларни чиқариш ҳуқуқига эга бўлмаган орган томонидан чиқарилган бўлса, ёки белгиланган тартибни бузган ҳолда чиқарилган бўлса, у қонунга номувофиқ деб топилиши керак.

¹ Қ.: Налоги и налоговое право, 134-136-б.

Қонучилик ҳужжатларига мос келмайдиган ва шу сабабли солиқ хизмати органлари билан солиқ тўловчилар ўртасидаги низоларни ҳал қилишда қўлланиши мумкин бўлмаган ҳужжатларга, шунингдек, эҳтимол, тегишлича тарзда қабул қилинган, аммо ўз мазмуни билан солиқ тўловчиларнинг ЎзР Солиқ кодекси билан белгиланган ҳуқуқларини бекор қиладиган ёки чеклайдиган; солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар қатнашчиларининг қонун билан белгиланган мажбуриятларини бирор бир тарзда ўзгартирадиган; солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар иштирокчиларининг қонунлар билан белгиланган ҳаракатлари асослари, шартлари, изчиллиги, кетма-кетлиги ёки тартибини ўзгартирадиган; қонунлар билан белгиланган тушунчалар ва атамаларнинг мазмунига ўзгартиришлар киритадиган ёки бу тушунчалар ва атамаларни улар қонунда ишлатилганидан бошқача маънода қўллаган; қонунларнинг муайян қоидалари умумий негизи ва (ёки) асл маъносига бошқача тарзда зид келадиган ҳужжатларни ҳам киритиш мумкин.

Афсуски, амалиётда бошқача мисоллар ҳам учраб туради. Масалан, ЎзР Президентининг 2000 йил 5 июндаги ПФ-2613-сонли “Экспорт маҳсулотларини ишлаб чиқарувчиларни рағбатлантиришга доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармониغا мувофиқ 2000 йил 1 июлдан бошлаб мулкчиликнинг барча шаклларидаги экспортчи корхоналарнинг ўзи ишлаб чиқарган маҳсулот (бажарилган ишлар, кўрсатилган хизматлар)ни эркин айирбошланадиган валютага экспорт қилишдан олинган даромадлари даромад (фойда) солиғини тўлашдан озод этилди. Мазкур меъёрий ҳужжат ЎзР Солиқ кодекси томонидан экспортчи корхоналар учун белгиланган айрим солиқ имтиёзлари ўз кучини йўқотган деб тан олди, масалан, ЎзР Солиқ кодекси 31-моддасининг тўртинчи қисмида кўрсатилган имтиёз: *“корхоналар ҳисобот йилининг якунлари бўйича товарлар (ишлар, хизматлар) экспорти ҳажмини оширишдан олган эркин алмаштириладиган валютага тенг тушумларининг суммаси даромад (фойда) солиғи тўлашдан озод қилинади”*. Илгари бу имтиёз ЎзР Президентининг 1996 йил 20 мартдаги ПФ-1411-сонли “Экспорт маҳсулотларини ишлаб чиқарувчи корхоналарни

рағбатлантиришга доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармонининг 3-банди билан белгиланган эди. Бироқ ПФ-2613-сонли Фармонга мувофиқ ушбу 3-банднинг бекор қилиниши қонуний жиҳатдан асосланадиган бўлса, шу ПФ-2613-сонли Фармон билан ЎзР Солиқ кодекси 31-моддаси тўртинчи қисми меъёрининг ўзгаришига нисбатан, афсуски, бундай дея олмаймиз¹.

Худди шунга ўхшаш яна бир мисол: ЎзР Президентининг 1997 йил 10 октябрдаги ПФ-1871-сонли “Товарлар (ишлар, хизматлар) экспортини рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармонининг 2-банди 3-хатбошисида белгиланган қоидага мувофиқ “даромад (фойда) солиғини ҳисоб-китоб қилишда ўзи ишлаб чиқарган товарлар (ишлар, хизматлар)ни эркин алмаштириладиган валютага экспорт қилувчи корхоналар экспортни ички бозор нархларидан паст нархларда амалга оширсалар, улар учун солиқ солинадиган база экспорт маҳсулоти реализация қилинган ҳақиқий нархдан келиб чиққан ҳолда ҳисоблаб чиқилади”. Ушбу меъёр 1997 йил 24 апрелдаги ЎзР Солиқ кодекси 16-моддасининг иккинчи қисмида (1997 йил 26 декабрдаги қонун таҳририда) мустаҳкамланган эди. Мазкур ҳолатда ҳам: агар ушбу имтиёзнинг ПФ-1871-сонли Фармондан чиқариб ташланиши юридик нуқтаи назардан мумкин бўлса, Кодекс меъёрига нисбатан ҳужжатнинг юридик кучи жиҳатдан тегишли меъёрни қўллаш тўғри бўлур эди.

Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг асосий тамойилларига солиқ тўловчининг айбсизлигини эҳтимол тутиш тамойили киритила бошланди. Айни мана шу тамойилни ҳисобга олган ҳолда МДҲнинг қатор мамлакатлари солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида белгиланган қоидани кўриб чиқиш керак, мазкур қоидага мувофиқ солиқлар ва йиғимлар тўғрисидаги қонунчилик ҳужжатларининг барча бартараф этиб бўлмайдиган шубҳали жойлари, қарама-қаршиликлари ва ноаниқликлари солиқ тўловчи (йиғимларни тўловчи)нинг фойдасига изоҳланади. Ушбу қоидани ЎзРнинг амалдаги Солиқ кодексида ҳам мустаҳкамлаш мақсадга мувофиқдир.

¹ Ушбу модданинг тўртинчи қисми ЎзРнинг 2001 йил 12 майдаги Қонунига мувофиқ олиб ташланган. // Халқ сўзи, 2001 йил. 24 май 101-сон, 3-4-б.

Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг асосий тамойилларига солиқ солишнинг умумолмавийлиги тамойили ҳам киради. Бу ЎзР Конституциясининг 51-моддасида ифодаланган бўлиб, унга мувофиқ "фуқаролар қонун билан белгиланган солиқлар ва маҳаллий йиғимларни тўлашга мажбурдирлар". Ушбу конституциявий мажбурият алоҳида олмавий-ҳуқуқий хусусиятга эга, бу давлат ва давлат ҳокимиятининг олмавий-ҳуқуқий табиати билан шарҳланган. Солиқ - давлат ҳаёт-фаолиятининг зарурий шартидир, шу сабабли ЎзР Конституциясининг 51-моддасида мустаҳкамланган солиқ тўлаш мажбурияти барча солиқ тўловчиларга давлатнинг мажбурий талаблари сифатида жорий этилади. Солиқ тўловчиларнинг ушбу мажбуриятида жамиятнинг барча аъзолари олмавий манфаати муҳассамланган.

Кўпинча бу тамойилни солиқ солишнинг бетарафлиги тамойили ёки тенг солиқ "юки" тамойили деб аташади. Афсуски, унга ҳамма вақт ҳам риоя этилавермайди. Унинг бузилиши айрим касб (лавозим)даги фуқароларга солиқ имтиёзларининг берилиши билан боғлиқ. Масалан, Мудофаа вазирлиги, Ички ишлар вазирлиги, Фавқулодда вазиятлар вазирлиги, Миллий Хавфсизлик хизматининг ҳарбий хизматчилари, Ички ишлар органлари оддий ва бошлиқлар таркиби даромад солиғини тўлашдан озод этилган. Бундай озод этиш амалиёти МДҲнинг бир қанча давлатларида ҳам мавжуд¹.

Ўлпон (солиқ) тенглиги (бир хил солиқ солиш) тамойили мулкий аҳвол асосида солиқ солинишини англатади. У солиқ солишнинг адолатлилик тамойили билан ўзвий боғлиқдир. Солиқ солишни тартибга келтириш мақсадида тенглик тамойили, адолатлилик ва мувофиқликнинг ҳуқуқий тамойилидан келиб чиққан ҳолда, солиқ тўловчиларнинг солиқ тўлашга амалдаги қобилиятини, уларнинг молиявий салоҳиятини инобатга олишни талаб этади. Тенглик тамойили ижтимоий давлатда қонун билан белгиланган солиқ ва йиғимларни тўлаш мажбуриятига нисбатан шуни назарда тутадик, тенгликка даромадларни адолатли қайта

¹ Қ.: Г.А. Гаджиев, С.Г. Пепеляев. Предприниматель-налогоплательщик-государство.- М.: Издательский Дом ФБК-ПРЕСС, 1998, 321-б.; Налоговый кодекс Кыргызской Республики.- Бишкек, 1999 (88-модда 1-бандининг 14-кичик банди)

тақсимлаш ҳамда солиқ ва йиғимларни табақалаш воситасида эришиш лозим.

Солиқ тўловлари ва бошқа йиғимлар камситиш хусусиятига эга бўлмаслиги шарт. Улар солиқ тўловчилар ўртасидаги сиёсий, ғоявий, этник, конфессионал ва бошқа фарқлардан келиб чиққан ҳолда белгиланиши мумкин эмас. Мулкчилик шакли, жисмоний шахсларнинг фуқаролиги ёки сармоянинг келиб чиқиш жойига қараб солиқ ва йиғимлар, солиқ имтиёзларининг фарқланадиган ставкалари белгиланишига йўл қўймаслик зарур. Божларнинг махсус турлари ёки товар келиб чиққан давлатга қараб божхона ҳақидаги қонун ҳужжатларига мувофиқ бождарнинг табақалаштирилган ставкалари истисно бўлиши мумкин.

Солиқ сиёсатининг ягоналиги тамойили республика иқтисодиёти ягоналигига асосланади ва у солиқ тизими ягоналигидан келиб чиқади. Давлат солиқ тизимининг ягоналиги унинг барча ҳудудда солиқларнинг айнан бир хил турлари амал қилишини англатади. Ушбу тамойилга кўра ягона иқтисодиёт доирасида товарлар, хизматлар, молиявий маблағларнинг эркин кўчишини (бевосита ёки билвосита) чеклаши мумкин бўлган маҳаллий солиқларнинг киритилишига ёхуд бир ҳудуднинг бюджетини бошқа ҳудудларнинг солиқ даромадлари ҳисобига шакллантиришга имкон берадиган маҳаллий солиқларнинг киритилишига, ёки солиқларнинг тўланишини бошқа ҳудудларнинг солиқ тўловчиларига кўчирилишига йўл қўйилмайди.

Иқтисодий ҳудуднинг ягоналиги ЎзР Солиқ кодексига тасдиқланган. ЎзР Солиқ кодекси 4-моддасининг 3-қисмига мувофиқ белгиланаётган солиқлар ва йиғимлар, товарлар (ишлар, хизматлар) ёки пул маблағларининг Ўзбекистон Республикаси ҳудуди доирасида эркин муомалада бўлишини бевосита ёки билвосита чеклаб қўйиши ёхуд солиқ тўловчининг иқтисодий фаолиятини бошқача тарзда чеклаб қўйиши ва унга ғов бўлиши мумкин эмас.

Бошқа тамойиллар орасида республика томонидан *ратификацияланган* (ёки бошқача усул билан тан олинган) солиқ солишнинг *халқаро меъёрлари ва қоидалари устуворлиги тамойили*, *бир марта солиқ солиш тамойили* (бир объектнинг ўзига фақат бир турдаги солиқ солини-

ши мумкин эмас), ошқоралик тамойили ва бошқаларни санасиб ўтиш мумкин¹.

Шунингдек, солиқ тизимини қуришнинг солиқ солиш тамойиллари (иқтисодий тамойиллари) ва ташкилий тамойиллари ажратилади². Тамойилларнинг бундай таснифланиши ўзини оқлаган ва солиқ ҳуқуқи тушунчалари ва институтлари услубий тизимга аниқлилик, тартиблилик киритади.

Солиқ солишнинг оммавийлик тамойили ҳам эслатиб ўтилади. *“Солиқлар оммавийлик, ошқоралик хусусиятига эга. Агар бир шахс ўз даромадини яширган бўлса, бу у ёки бу йўл билан учинчи шахслар ҳисобидан қилинади - давлат ставкаларни ошириши ёки солиқ солишнинг янги турларини қўллашига тўғри келади, шу сабабли ҳар бир тўловчига actio popularis, яъни яширувчига қарши даъво қўзғаш ҳуқуқи ёки бундай маълумотни солиқ комиссияси ёхуд прокурорга ётказиш ҳуқуқи берилиши керак”,* - деб ёзганди профессор И.Х.Озеров 1909 йилда. У солиқ тўловчиларга бюджетни қоплашда шерик қарздорлар сифатида қараган, шу боисдан уларнинг ҳар бири бошқа солиқ тўловчиларнинг солиқ декларацияси (баённомаси) билан танишиш ҳамда улардаги мавжуд маълумотларнинг нотўғри (камайтириб) кўрсатилиши бўйича шикоят қилиш каби дахлсиз ҳуқуқларга эга, деб ҳисоблаган³.

Солиқ солиш ҳамма вақт мулкий ҳуқуқнинг муайян тарзда чекланганлигини билдиради, аммо солиқлар ва йиғимлар иқтисодий асосга эга бўлиши ва қонун билан белгиланиши керак, улар ўзбошимчалик билан киритилиши мумкин эмас. Фуқароларнинг ўз конституциявий ҳуқуқларини амалга оширишига тўсқинлик қилувчи солиқлар ва йиғимларнинг киритилишига йўл қўйиб бўлмайди. Фуқаролар томонидан уларнинг конституциявий ҳуқуқларининг амалга оширилишини фалажлайдиган солиқ солиш умумий ўлчови бўлмаган солиқ, деб тан олинishi керак.

Солиқ ҳуқуқининг барча манбалари ахлоқнинг бирламчи қоидалари сифатида меъёрлардан таркиб топади.

¹ Қ.: Основы налогового права, 89-95-б.

² Батафсилроқ берилган, қ.: Налоги и налоговое право, 66-71; 186-192-б.

³ Қ.: Основы финансовой науки. Учение об обычных доходах. - М., 1909, 357-б.

Ҳуқуқ меъёрларини давлат томонидан белгиланган ёки маъқулланган, кўп марта қўлланиш учун мўлжалланган ва номалум вақтга чиқарилган умуммажбурий хусусиятдаги қоида сифатида классик (мумтоз) тушуниш солиқ ҳуқуқи меъёрларига ҳам бевосита алоқадордир. Меъёрларнинг тузилма бўйича таҳлили улар таркибидаги ахлоқ қоидалари маъносини аниқлашга имкон яратади, бу эса, ўз навбатида, уларнинг тўғри қўлланишига ёрдам беради.

Ҳар қандай бошқа ҳуқуқий меъёр каби, солиқ ҳуқуқи меъёри ҳам кўрсатма, фармойиш шаклидаги ахлоқ меъёрининг муайян қоидаси - д и с п о з и ц и я н и (улар юз берган вақтда шароит ёки вазиятлар меъёр кўрсатмаларига асосланиш керак), - г и п о т е з а н и, шунингдек, меъёр талабларига риоя этмаслик оқибатлари ёки меъёр талабларини мажбурий амалга ошириш усулларига бошқа кўрсатмалар - с а н к ц и я н и ўзида мужассамлантирган¹.

Ҳуқуқий меъёр унсурлари (ёки "атрибуторлари")нинг ўшбу учлиги солиқ ҳуқуқи меъёрлари учун ҳам, гарчи уларда муайян ўзига хос хусусиятлар билан намоён бўлса-да, қўлланиши мумкин. Солиқ ҳуқуқининг ички таркибий тузилмаси унинг ташқи тузилишига ҳамма вақт ҳам тўғри келавермайди. ЎзР Солиқ кодексининг моддаси билан ҳуқуқ меъёри ўзаро мос келмаслиги ҳам мумкин. Қонун чиқарувчи бундай ҳолда қулайлилик, ишончлилик, тежамлилик ва ҳ.к. жиҳатлардан келиб чиққан ҳолда, ҳуқуқ меъёрларини ифодалашнинг ташқи шаклларида фойдаланади. Шундай қилиб, меъёрлар таркиби - расмий-манتيқий таҳлилнинг натижаси эмас, балки солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларда кечаётган меъёр яратиш ва ҳуқуқни қўллаш жараёнларининг акс эттирилишидир. Шунинг учун Солиқ кодекси ва қатор бошқа ҳужжатлар меъёрларининг манتيқий таркиби кўпинча унинг оғзаки ифодаланиши шакли билан мос келмайди. Бироқ ҳар қандай вазиятда ҳам ҳуқуқ меъёрини қўллашда ўзбошимчалikka йўл қўймасдан, юридик техника қоидаларига риоя қилиш ва меъёрларни баён этишнинг аниқлигига, ойдинлигига, соддалигига эришиш, уларнинг қарама-қаршиликка барҳам бериш зарур.

¹ Шу билан бирга, қонунчилик ҳужжати моддаси ҳуқуқ меъёри билан ўхшаш эмас. "Ҳар қандай меъёр санкцияга эга, аммо бу мутлақо санкциянинг берилган, айрим олинган меъёр таркибига киритилишини аниқлатмайди". - Қ.: О.Э. Лейст. Санкции в советском праве.-М., 1962, 21-б.

Кўриб чиқиладиган ҳуқуқий муносабатлар билан бирга солиқ меъёрининг энг муҳим унсур сифатида, баъзан меъёрнинг негизи деб номланувчи *диспозицияга* эътибор қаратамиз. Солиқ ҳуқуқи меъёрининг диспозицияси кўпинча бир эмас, бир неча моддаларда ифодаланади, уларнинг ҳар бирида қонуний ҳаракатлар, у ёки бу кўрсатмалар изчиллик билан баён этилади. Ҳужжатлар меъёрларида, масалан, Жиноят кодекси ёки Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодексда ҳуқуқбузарлик турининг таърифланиши диспозиция ҳисобланади. Бу унда томонларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятларига нисбатан кўрсатмалар баён этилган фармойишдир. Диспозиция жисмоний ва юридик шахсларнинг муайян ҳулқи заруратини қанчалик аниқлик билан акс эттириши ҳуқуқ меъёрининг у тартибга соладиган муносабатларга тескари таъсирининг хусусияти ва даражаси билан боғлиқдир.

Меъёр диспозициясини энг оддий ифодалаш усули унинг белгиларини тавсифламай туриб, рўхсат берилган ёки тақиқловчи қилмишни кўрсатишдир. Бу оддий диспозицияли меъёрлардир. ЎзР Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодекси (МЖТК)нинг 170-моддаси - "Валюта бойликлари ни қонунга хилоф равишда олиш ёки ўтказиш" ёки ЎзР МЖТКнинг 164-моддаси - "Савдо ёки хизмат кўрсатиш қоидаларини бузиш" бунга мисол бўла олади. Бошқа ҳолларда, буюрилган қилмишнинг номи билангина чекланиш қийин бўлганида, масалан, у қарама-қарши, зиддиятли, унча маълум бўлмаган ёки кўп режали бўлган ҳолларда, меъёр таърифли диспозиция билан чиқарилади, унда буюриладиган қилмишнинг муҳим белгилари баён этилади. Масалан, ЎзР МЖТКнинг 175-2-моддаси "бюджет интизомини бузиш" дан иборат ҳуқуқбузарликни "бюджет маблағларини бюджетда ёки бюджетдан молияланадиган муассасалар ва ташкилотларнинг сметаларида назарда тутилмаган харажатларга йўллаш, шундай муассасалар ва ташкилотларда харажат қисми бўйича бюджетдан ажратилган маблағларнинг лимитлардан ортиб кетиши, штат-смета интизомини бузиш" сифатида белгилади.

Меъёрни қўллаш шартидан бири сифатидаги гипотезага келганда шуни таъкидлаймизки, ҳуқуқда гипотезанинг икки тури маълум: аниқланган ва нисбатан аниқланган гипотеза. Масалан, ЎзР МЖТКнинг 175-моддасида қуйидаги қоида мустаҳкамланган: "фойда (даромад) ёки солиқ

солинадиган бошқа объектларнинг ҳисобини олиб бормаслик ёхуд бундай ҳисобни белгиланган тартибни бузган ҳолда олиб бориш, шунингдек, солиқларни, бюджетга ва бюджетдан ташқари фондларга бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаб чиқариш ва тўлаш учун зарур бўлган солиқ ҳисоботларини, ҳисоб-китобларини ва бошқа ҳужжатларни тақдим этмаслик, ўз вақтида тақдим этмаслик ёки белгиланмаган шаклда тақдим этиш, башарти бу ҳаракатлар тўланиши лозим бўлган солиқ ёки бошқа тўловларнинг миқдорини камайтиришга олиб келса". "Башарти бу ҳаракатлар..." кўрсатмаси ү мавжуд бўлган ҳолларда мазкур меъёр қўлланадиган шартдир.

Муайян гипотезали меъёрга ЎзР Солиқ кодекси 133-моддасининг биринчи қисми яна бир мисол бўла олади: "Агар солиқ ва йиғимларнинг бирон тури бўйича ортиқча тўланган суммалари бошқа тур бўйича боқиманданинг ўрнини қопласа, солиқ тўловчи солиқлар ва йиғимларни тўламаганлик ёхуд тўлиқ тўламаганлик учун жавобгарликдан озод қилинади." Шу модданинг иккинчи қисмида эса: "солиқ тўловчи солиқ органи ҳужжатлар (ҳисобварақлар) асосида текширув ўтказғунига қадар мустақил равишда ўз хатоларини тузатса, у жавобгарликдан озод қилинади, пеня тўлаш бундан мустасно", - деб кўрсатилади.

Нисбатан аниқ гипотезали меъёрлар солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида жуда кам учрайди. Бу шундай меъёрларки, уларнинг гипотезасида меъёрни қўллаш айрим ҳолатларини белгилаб берадиган далиллар кўрсатилади, аммо тегишли ҳокимият органи ёки мансабдор шахсга уни қўллаш мақсадга мувофиқлиги ёки мувофиқ эмаслиги тўғрисидаги масалани ҳал этиш ҳуқуқи берилади. Бундай хусусий мисоллардан бири сифатида ЎзР Солиқ кодексининг 127-моддаси хизмат қилиши мумкин: солиқ органи солиқлар ва йиғимлар суммасини солиқ тўловчининг ҳисоб-китоблари ва даромадлари тўғрисидаги декларациясида кўрсатилган миқдорларда, шунингдек, тегишли давлат органлари тақдим этадиган маълумотлар асосида ҳисоблаб чиқаради. Агар солиқ органи бу сумма нотўғри белгиланган деб топса, у ҳисоблаб чиқарилган суммани қайта кўриб чиқишга ва солиқ тўловчига тегишли хабарнома топширишга ҳақлидир. Бироқ шуни қайд этиш

керакки, мазкур ҳолатда мансабдор шахс, агар қайта кўриб чиқиш суммани ҳисоблаш бошқача бўлиши кераклигини кўрсатса, унинг мақсадга мувофиқлиги сабабига асосланиш ҳуқуқига эга эмас.

Ниҳоят, меъёрнинг учинчи унсури - *санкциялар*. Санкцияларга нафақат ҳуқуқбузарлик учун жазолаш, жарима ундириш чоралари (жавобгарлик чоралари сифатида), балки бажармасликнинг қонунбузар учун бошқа кўнгилсиз оқибатлари (масалан, хўжалик юритувчи субъектлардан бюджет олдидаги боқимандаликларни уларда пул маблағлари бўлмаганда, уларнинг дебиторлик қарзлари ҳисобидан ундириш). Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида қўлланиладиган санкциялар асосан жазолаш (жарима) хусусиятига эга.

Солиқларни белгилаш, ундириб олиш ва солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларига риоя этилишини назорат қилиш тартибини белгиловчи солиқ ҳуқуқининг меъёрлари оммавий хусусиятга эга. Шунга кўра унинг хусусиятлари белгиланади, булар қуйидагилардан иборат:

- бир томонлама - ҳукмронлик хусусияти,
- императив асоснинг устунлиги,
- тўғридан-тўғри маъмурий санкцияларини, қатор ҳолларда эса, жиноий таъсир чораларини қўллаш.

Солиқ ҳуқуқи меъёрларининг санкциялари молиявий таъсир чоралари, шу жумладан, жарималар, пеня, муддатда киритилмаган тўловларни мажбуран ундириш ва ҳ.к. чораларнинг қўлланишига кўрсатма беради.

Меъёрнинг таркибий шаклини билиш, юридик техника қоидаларидан тўғри фойдалана билиш меъёрнинг ўзини самарали ишлаб чиқиш ва бу билан унинг тартибга солиш салоҳиятини ошириш имконини беради.

Солиқ ҳуқуқи меъёрларининг тартибга солувчи таъсирини тавсифлаш учун уларнинг таснифи ҳам муҳим аҳамиятга эга. Хусусан, предмет йўналиши мезони бўйича *моддий-ҳуқуқий* ва *процессуал-ҳуқуқий* меъёрларни ажратамиз. Моддий-ҳуқуқий меъёрлар ҳуқуқий тартибга солишнинг юридик чегаралари ва ҳажмини, солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар субъектларининг ҳуқуқ ва мажбуриятларини белгилайди, процессуал-ҳуқуқий меъёрлар эса моддий-ҳуқуқий меъёрларни, бунда аниқ ҳаракатлар қабул

қилишнинг меъерий тартибга келтирилишни талаб қилувчи меъёрларни амалга ошириш учун хизмат қилади. Биринчи турдаги меъёрларга ЎзР Солиқ кодексининг 9-, 10-12-, 16-, 28-, 55-, 93-моддаларида мустаҳкамланган меъёрлар ва б., иккинчисига эса, ЎзР Солиқ кодексининг 43-, 128-, 130-, 134-моддаларида мустаҳкамланган меъёрлар ва б. мисол бўлиб хизмат қилиши мумкин.

Меъёрларни чиқарган субъектнинг белгиси бўйича *қонунчилик ва қонун ости* меъёрларни ажратиш керак. Ҳуқуқий меъёрларни, шунингдек, амал қилиш вақтига кўра *одатий* ва *муваққат* меъёрларга; ҳуқуқий меъёрларнинг амал қилиш жойи бўйича - *республика* ва *махаллий* (муайян маъмурий-ҳудудий тузилма чегарасида амал қиладиган) меъёрлар; ҳуқуқ меъёрлари татбиқ этиладиган шахслар доирасига кўра *умумий* ва *махсус* меъёрлар; уларда мужассамланган кўрсатмалар хусусиятига, яъни диспозициясига кўра *императив* (улар кўпчиликни ташкил этади), *нисбий аниқланган, диспозитив* ва ҳ.к. меъёрларга таснифлаш мумкин. Солиқ ҳуқуқи учун императив меъёрлар хусусиятлидир. Бунга ЎзР Солиқ кодексининг 21-моддаси, 35-модданинг 3-қисми, 42-модданинг 3-қисми, 61-модданинг 3-қисми мисол бўлиши мумкин. Нисбий аниқланган меъёрлар, яъни томонлар келишувига ёки томонлардан бирининг ихтиёрига кўра аниқлаштирилиши лозим бўлган кўрсатмали меъёрлар орасида ЎзР Солиқ кодекси 125-моддасининг 1-қисми, 129-моддаси, "Ҳўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг давлат томонидан назорат қилиниши тўғрисида"ги Қонун 10-моддаси 1-қисми, "Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Қонун 13-моддаси 2-қисми меъёрларини ажратамиз.

Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларига, шунингдек, *бланкет* меъёрлар ҳам маълум бўлиб, уларда диспозиция давлат органининг ҳулқнинг муайян қоидасини мустақил белгилаш ҳуқуқига эга эканлигини кўрсатади (улар орасида: ЎзР Солиқ кодексининг 8, 19-моддалари 3-қисмлари). Меъёрларнинг ушбу гуруҳидан ҳужжатнинг ҳавола моддаларини, яъни меъерий ҳужжатнинг бошқа моддасига ҳавола қилинадиган моддаларни фарқлаш керак: ЎзР Солиқ кодексининг 34, 57-моддалари, 74, 78-моддаларининг 1-қисмлари ва б.

Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари меъёрларининг ўзига хослиги - белгилловчи, шунингдек, техник-юридик хусусиятдаги меъёрлар деб номланувчи меъёрларнинг мавжудлигидир.

Солиқ ҳуқуқи ҳуқуқ соҳаси сифатида шаклланиш босқичида турибди, яқин келажакда амалиёт ва янги илмий ишланмалар солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларнинг умумийлиги ва ўзига хос томонларини ҳисобга оладиган уни меъёрларининг янада тўла таснифини тақлиф этиш имконини беради.

Ҳуқуқни, шу жумладан, ҳуқуқ яратиш, қонун ҳужжатларини тартибга солиш ва улар ҳисобини юритиш, солиқ ҳуқуқи меъёрларининг қўлланишини изоҳлаш масалалари солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини қўллаш амалиёти учун ўта муҳимдир¹. Бунда шунини ҳисобга олиш муҳимки, изоҳлаш ёрдамида амалдаги меъёрлардан фақат мантиқий хулосалар чиқариш, унинг маъносини муайян солиқ ишларида юзага келадиган вазиятларга нисбатан қўлла-нишини белгилаш мумкин.

Ҳуқуқ меъёри мантиқий равишда чиқарилиши, яъни изоҳлаш ёрдамида белгиланиши мумкин эмас. Ҳуқуқий меъёрларни белгилаш масаласи ҳуқуқ яратувчи органларнинг ваколатига киради. Муайянлаштирувчи ҳуқуқ яратиш (унинг жараёнида ҳуқуқнинг янги меъёрлари ишлаб чиқилади) ва изоҳлаш (яъни меъёрий кўрсатмаларнинг ҳақиқий маъносини белгилаш)ни бир-биридан аниқ ажратиш керак.

¹ Қийёсий-ҳуқуқий жабҳада Қирғизистон Республикаси Жўқори Кенгешининг Қонун чиқарувчи мажлиси томонидан 1999 йил 12 январда қабул қилинган "Қирғизистон Республикаси Солиқ кодекси 104-моддасининг таъқини тўғрисида" ва "Қирғизистон Республикасининг "Қорхоналар, бир-пошмалар ва ташкилотлардан олинadиган солиқлар тўғрисида"ги Қонуни 32-моддасининг шарҳи тўғрисида"ги қонунлар бундай изоҳлашга энг яхши мисол бўлиб хизмат қилади. Хусусан, биринчи ҳолатда гап "Қирғизистон Республикаси қонунларига мувофиқ тузилган ва бошқариладиган ҳар қандай банк барча турдаги зарарларни қоплаш учун захира белгиланган ҳуқуқига эга" деган қонуннинг қўйидагича: "кўрсатилган захирани банк томонидан ҳосил қилиш учун банк Қирғизистоннинг амалдаги қонунчилигига мувофиқ ташкил этилган ва бошқариладиган (ишлаб турган) бўлиши керак" деб изоҳланиши ҳақида боради. "Муддати ўтган кредитлар" ва "зарар етказадиган кредитлар" тушунчалари эса, мувофиқ равишда улар юзага келган санаси ва шундай деб тан олиншига боғлиқ бўлмаган ҳолда муддати ўтиб кетган кредитлар ва зарар келтирадиган кредитлар деган маъноларни билдиради. Иккинчи қонун бўйича шу нарса аниқландики, автомобил йўлларида фойдаланганлик учун солиқ ҳисоблаб ёзиш учун банкнинг пулли хизматларидан тушган даромадлар ҳажмига судга бериш ва узатиш операциялари даромадлари киритилмайди.

2-МАВЗУ. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар

Ҳуқуқий муносабатлар - ҳуқуқни амалга ошириш ва унинг ижтимоий мавжудлиги шаклидир. Ҳуқуқий муносабатларга ҳаракатдаги юридик меъёр сифатида қаралади. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларни изчиллик билан амалга ошириш, уларнинг қонун чиқарувчи томонидан таҳлил этилиши бу муносабатларнинг самарали ва мунтазам тузатиб борилиши учун қонунчиликка қандай новеллалар киритиш зарурлигини аниқлаш имконини беради.

Солиқ ҳуқуқи меъёрлари билан тартибга солинган солиқлар ва йиғимларни белгилаш ҳамда ундириб олиш, солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларига риоя этилишини назорат қилиш жараёнида юзага келадиган жамиятдаги муносабатлар *солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар*, деб аталади¹.

Барча ҳуқуқий муносабатларга хос бўлган умумий хусусиятлар солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларга ҳам тегишлидир². Солиққа доир ҳуқуқий муносабатларнинг ўзига хос томонлари шундан иборатки, улар давлатнинг солиқларни белгилаш, солиқларни ундириб олиш ва солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларига риоя этилишини назорат қилиш бўйича фаолияти жараёнида юзага келади, шунингдек, улар оммавий-ҳуқуқий хусусиятга эга. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларда ҳамма вақт давлат (ёки у ваколат берган орган) томонларнинг бири сифатида қатнашади, иккинчи томон эса, ҳар доим биринчи томоннинг ҳукмронлиги остида бўлиб, унга бўйсунди. Солиқ тўловчининг мажбуриятлари шартномавий муносабатлардан эмас, балки қонун кўрсатмаларидан келиб чиқади. Дав-

¹ Янада батафсилроқ берилган, қ.: Финансовое право: дарслик // О.Н. Горбунова таҳрири остида. -М.: Юристъ, 1996, 190-202-б; Финансовое право: дарслик // Н.И. Химичева таҳрири остида. -М.: БЕК, 1966, 240-246-б; Налоги и налоговое право, 130-133-б.

² Бу ҳақда батафсил берилган, қ.: Е.А. Р о в и н с к и й. Основные вопросы теории советского финансового права.-М.: Госюриздат, 1960, 133-170-б.; Р. О. Х а л ф и н а. Общее учение о правоотношении. -М.: Юрид. лит., 1974; Теория государства и права.-Л.: ЛГУ, 1982, 287-297-б.

лат солиқ хизмати органлари ушбу мажбуриятларнинг тегишли тарзда бажарилишини назорат қилади¹. Солиқ тўлаш мажбуриятининг айна "оммавийлиги" ушбу конституциявий қонданинг юзага келишига сабаб бўлди: "фуқаролар қонун билан белгиланган солиқлар ва маҳаллий тўловларни тўлашлари шарт". Ўз навбатида, солиқнинг тўланиши давлатнинг муайян бир солиқ тўловчи фойдасига қандайдир имкониятлар яратилиши учун қарши мажбуриятини юзага келтирмайди.

Ушбу ўзига хосликни инобатга олиб, солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар билан, масалан, маълумки, муносабатларнинг диспозитивлиги, уни қатнашчиларининг тенглиги билан тавсифланувчи фуқаролик ҳуқуқи ўртасидаги фарқни ажратиш мумкин. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар ва молиявий муносабатлар ўртасида жуда кўп умумийликлар мавжуд: молиявий муносабатларнинг ҳажми нисбатан кенгроқ бўлиб, мулкий муносабатларнинг анча кенг доирасини (бюджет жараёни, давлат қарзини тартибга солиш, пул муомаласи, ҳисоб-китоб муносабатлари ва ҳ.к.ни) қамраб олади.

Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларнинг юридик мазмуни улар қатнашчиларининг ҳуқуқ ва мажбуриятлари ҳисобланади, бунда энг асосийси солиқ тўловчининг бюджетга (давлат бюджетдан ташқари фондларига) тегишли пул суммасини киритиш мажбуриятидир.

Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларда солиқ тўловчилар (юридик шахслар, жисмоний шахслар², шу жумладан, юридик шахсни ташкил этмасдан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар; айрим ҳолларда алоҳида баланс ва ҳисоб-китоб рақамига эга бўлган филиаллар ва бошқа алоҳида ажратилган

¹ Шу муносабат билан С.Г. Пепеляев киритган аниқлик қимматлидир: "солиқ муносабатлари қатнашчилари ўзаро алоқаларининг мазмун-моҳияти солиқ тўловчиларнинг солиқ органларига бўйсунishi, қарамлиги (субординация)да эмас, балки ҳар иккала томоннинг қонунга бўйсунishi-дадир". „Налоговое право: ўқув қўлланмаси, 134-б.

² Жисмоний шахслар томонидан солиқ тўловчи мақомининг олиниши солиқ солинадиган даромад ёки мулкнинг мавжудлигига ёки улар томонидан солиқ солинишига олиб келадиган ҳаракатларнинг содир этилишига боғлиқ.

бўлинмалар солиқ тўловчи мақомини оладилар¹⁾, давлат солиқ органлари (молия ва божхона органлари), юридик адабиётларда "солиқларни тўлашга кўмаклашувчи шахслар"²⁾га киритилган учинчи шахслар (банклар, солиқ агентлари, солиқ вакили, солиқларни йиғувчилар ва б.) қатнашади. Улар солиқ ҳуқуқининг субъектлари, яъни субъектив ҳуқуқ ва мажбуриятлар эгалари ҳисобланади³⁾.

Солиқ тўлашга қодирлик ҳақида шۇни қайд этиш лозимки, жисмоний шахснинг ёши солиқ тўлаш мақомига таъсир этмайди: солиқ тўлашга ноқобил шахсларнинг даромадларидан олинадиган солиқни уларнинг ота-оналари ёки васийлари, ҳомийлари (бошқа қонуний вакиллари) тўлайди. Бундай шахснинг номидан мустақил декларация берилади, уни тақдим этувчи ва солиқни тўловчи шахс солиқ вакили (агенти) деб номланади. 1997 йили В.И. Гуреев шундай фикрни айтган эдики, солиқ тўлашга қодирлик ўз ҳаракатлари билан солиқ солиниш учун шартитлар яратиш (яъни даромад олиш) қобилиятидир⁴⁾. Бу нуқтаи назар етарлича исбот-далиллар билан танқидга учраган эди⁵⁾. Ҳа, айрим мамлакатлар қонунчилигида шундай мисоллар борки, 15 ёшгача бўлган балоғатга етмаган шахсларнинг даромади уларнинг ота-оналари ёки васийлари томонидан ўз даромадлари таркибида декларация қилинган, 15-18 ёшдаги ўсмирлар эса, ўз даромадларини мустақил равишда декларация қилади⁶⁾. Ўзбекистон қонунчилиги бўйича 14 ёшгача бўлган балоғатга етмаган болалар учун уларнинг ота-оналари (бошқа қонуний вакиллар) солиқ тўлайди, яъни балоғатга етмаган шахс

¹⁾ Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларнинг субъектлари, уларнинг турлари ва солиқ буйича мақоми, белгилари ҳақда солиқ ва у билан боғлиқ муносабатларни фарқлаш муаммолари тўғрисида қ.: С.Г. П е л е л я е в. Законы о налогах: элементы структуры.-М., 1985, 10-19-б.; Налоги и налоговое право, 350-407-б.; Налоговое право: ўқув қўлланмаси // С.Г. Пелелеев тақрири остида, 83-89, 137-140, 150-190-б.; яна қ. 5-мавзунинг мазмуни.

²⁾ Налоги и налоговое право, 132-б.

³⁾ Ҳуқуқ ва мажбуриятлар тўғрисида яна қ. 6-мавзу мазмуни.

⁴⁾ Қ.: В.И. Г у р е е в. Российское налоговое право. М.: Экономика, 1997, 56-б.

⁵⁾ Қ.: А.И. Х у д я к о в. Налоговая система Казахстана. Подоходный налог. - Алматы: Баспа, 1997, 16-б.

⁶⁾ Эстониянинг "О подоходном налоге с частного лица" (Хусусий шахслардан олинадиган даромад солиғи тўғрисида) 1990 йил 11 октябрдаги Қонуни 7-моддаси, 1-қисми.

юридик солиқ тўловчи, ота-онаси эса, унинг вакили ҳисобланади. Шу сабабли иқтисодий адабиётларда учрайдиган солиқ тўлаш қобилияти шахсларнинг ўз ҳаракатлари билан даромад олиши натижасида юзага келадиган қобилият сифатида шахс 18 ёшга тўлганидан кейин бошланади, деб таъкидланишлар нотўғри¹.

Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар объекти, одатда, моддий бойликлар бўлиб, улар туфайли субъектлар ҳуқуқий муносабатларга киришади ҳамда ўз ҳуқуқ ва мажбуриятларини амалга оширишади. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларнинг объекти бўлиб ҳар доим солиқ тўловчиларнинг даромадлари кўринишидаги кўчар мулк ҳисобланади, деган фикр унчалик тўғри эмас. Бунинг учун мулк солигининг объекти ва предмети нимадан иборат эканлигини эслашнинг ўзи кифоя². Объектнинг хусусиятлари ҳуқуқнинг ушбу соҳаси предметининг ўзига хослиги билан белгиланади.

Давлат ҳуқуқ меъёрларида у томонидан юридик аҳамиятга, яъни улар юридик оқибатларни юзага келтиради, деб тан олинган ҳолатлар ва далилларнинг турларини белгилайди. Қонун ҳуқуқий муносабатларнинг (муайян субъектив ҳуқуқлар ва юридик мажбуриятларнинг) юзага келиши, мавжуд бўлиши, ўзгариши ёки тўхтатилишини улар билан боғлайдиган ҳаётий ҳолатлар *юридик далиллар*, деб аталади.

Юридик далил турлича бўлиб, бир қанча асослар бўйича таснифланади. Масалан, улар *ҳаракат (ҳаракатсизлик)* ва *воқеа-ҳадисаларга* бўлинади.

Солиқ ҳуқуқида субъектнинг солиқ тўлаш мажбурияти-ни юзага келтирадиган солиқ солиш объекти (товар, ишлар, хизматларни сотиш бўйича оборотларни амалга ошириш, товарни республика ҳудудига олиб кириш, бошқа қимматли қоғозлар олди-сотдиси бўйича битимларни тузиш) юридик далил сифатида қатнашади.

Шуни қайд этиш керакки, ҳаракатлар қонуний ва ноқонуний ҳаракатларга ажратилади. Қонуний ҳаракатларга қонунчилик талабларига мувофиқ келадиган, ҳуқуқни амалга

¹ Финансовая политика, налоги и налогообложение. -Т.: ИД "Мир экономики и права", 1998, 195-б.

² Шу жойда, 193-б.

оширишга йўналтирилган ҳаракатлар киритилиши мумкин. Уларга, одатда, ҳуқуқни қўллаш ҳаракатлари, яъни ҳуқуқий муносабатларни юзага келтириш, ўзгартириш ёки тугатишга тўғридан-тўғри ва бевосита йўналтирилган ҳаракатлар киради. Масалан, солиқ хизмати органи томонидан солиқ тўловчига жорий йилнинг 1 майидан кечиктирилмаган муддатда жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни тўлаш ҳақидаги тўлов хабарномасининг топширилиши, шундан сўнг ўшбу солиқни тўлаш ёки жисмоний шахс томонидан ялпи йиллик даромад тўғрисидаги декларацияни жорий йилнинг 1 апрелидан кечиктирмаган ҳолда тақдим этилиши зарурати пайдо бўлади.

Бошқа ҳолатларда муайян бир фаолиятнинг натижаси юридик далил бўлади, масалан, фаол тадбиркорлик амалиёти натижасида даромад олинганидан сўнг солиқ тўловларини тўлаш мажбуриятининг юзага келиши.

Объектив равишда, инсон хоҳиш-иродасига боғлиқ бўлмаган ҳолда ҳуқуқий муносабатларнинг юзага келиши учун шарт-шароитлар яратадиган юридик далилларга келсак, улар муайян ҳаракатларни (масалан, табиот ҳодисаларини) амалга ошириш учун сабаб бўлиб хизмат қилувчи юридик ҳодисалар, деб номланади.

3-МАВЗУ. Солиқ тизими: асосий хусусиятлар ва унсурлар

ε Юридик адабиётларда солиқ тизимининг қуйидаги таърифи ўрнашиб қолди: *муайян бир давлатда айни дамда мавжуд бўлган солиқ солишнинг муҳим шарт-шароитлари мажмуи*¹ Солиқ тизимига хусусан солиқлар ёки уларга тенглаштирилган тўловлар тизими (мажмуи) сифатида қараш мумкин эмас.

ε Солиқ солишнинг муҳим шарт-шароитларига қуйидагилар киради: солиқларни белгилаш ва амалга киритиш тартиби, солиқларнинг турлари, уларни бюджет даражалари ўртасида тақсимлаш тартиби, солиқ назоратини амалга ошириш шакллари ва услублари, солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари, мажбуриятлари, улар манфаатларини ҳимоя қилиш усуллари, солиқ муносабатлари иштирокчиларининг жавобгарлиги. 2

¹ Қ.: Основы налогового права, 80-б. Республика қонунчилигида солиқ тизимининг таърифи ҳозирча берилмаган.

г Солиқларни белгилаш (бекор қилиш) - давлат ҳудудида ёки унинг муайян маъмурий-ҳудудий бирлигида мажбурий тўловларни жорий этиш демакдир. Бу ҳоқимиятнинг қонун чиқарувчи органи бўлмиш Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг алоҳида ваколатидир. Ўзбекистон Республикаси Конституциясининг 123-моддасида: "Солиқлар жорий қилишга фақат Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси ҳақли", - деб ёзиб қўйилган¹. Э

"Солиқларни белгилаш" ва "солиқларни жорий этиш" тушунчалари таърифини беришга илк бор "Солиқлар ва молиявий ҳуқуқ" Иқтисодий экспертизалар марказининг (Екатеринбург) мутахассислари ҳаракат қилиб кўришган. Солиқни белгилаш бирламчи меъёр яратиш ҳаракати сифатида таърифланган, унинг воситасида муайян солиқ тўлови шундай тўлов сифатида белгиланади ва давлатнинг солиқ тизимига киритилади. Иккинчи тушунча - солиқни жорий этиш солиқ тўловини амалда ундириб олиш шартлари, тартиби ва жараёнини батафсил тартибга солувчи иккиламчи ҳаракат сифатида кўриб чиқилган². Мазкур таърифга солиқ солишнинг айрим муҳим унсурлари киритилган.

Солиқни белгилаш ва уни жорий этиш ҳақиқатан ҳам ўзаро узвий боғланган, бири иккинчисидан келиб чиқадиган ҳамда айни пайтда ўзининг юридик оқибатларига кўра бир-биридан фарқ қиладиган икки ҳаракатдан иборат эканлигини тан олган ҳолда, бунга янада аниқлик киритиш муҳим деб ҳисоблаймиз. Солиқнинг барча унсурларини ишлаб чиқишга уни қонунчиликда белгилаш жараёнида эришиш мумкин (бирламчи ҳаракат), бунда солиқнинг ўзи солиқ тизимида қонуний белгиланган бўлиб, ундириб олинмаслиги ҳам мумкин, масалан, солиқ юридик жиҳатдан киритилмаганлиги муносабати билан. ЎзР Солиқ

¹ 1994 йили Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги Ўзбекистон Республикаси Ҳукуматига фавқулодда солиқлар ва йиғимларни киритиш ҳуқуқи берилишини зарур деб топди // "Ўзбекистон Республикасининг 1994 йилга мўлжалланган бюджет концепцияси"; Вазирлар Маҳкамасининг 1993 йил 31 декабрдаги 615-сонли қарори билан тасдиқланди.

² Налоги и налоговое право, 193-194-б. Қирғизистон Республикаси солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида ушбу тушунчалар ўртасида фарқ ажратилмаган ва ҚР Солиқ кодексининг 4-моддасида Қирғизистон Республикаси ҳудудида солиқларни жорий этиш ва бекор қилиш ҳуқуқи фақат Қирғизистон Республикаси Жўқорги Кенгешига мансуб³лиги тасдиқланган. // Қирғизистон Республикаси Солиқ кодекси. -Бишкек, 1999

кодексида Қорақалпоғистон Республикаси, вилоятлар ва Тошкент шаҳри давлат ҳокимияти органларининг ЎзР Солиқ кодекси 7-моддасининг 3-8-бандларида кўзда тутилган маҳаллий солиқларни жорий этиш ҳуқуқлари тўғрисида гапирилади. Бошқача айтганда, маҳаллий ҳокимият органи ўз ҳуқуқини амалга ошириши ва давлатнинг юқори ваколатли органи томонидан илгари белгиланган солиқларнинг бирор турини амалга киритиши ёки бундай ҳуқуқдан воз кечиши (бетараф қолиши) мумкин. Шунини алоҳида таъкидламоқчимизки, солиқ барча қоидаларга риоя этилган ҳолда белгиланган бўлиши мумкин, яъни солиқнинг барча унсурлари тасдиқланган бўлиши керак, аммо қандайдир объектив сабабларга кўра ҳокимиятлар ўз ҳудудида ёки айни шу даврда уни жорий этишнинг иложи йўқ деб ҳисоблашади.

↳ Шундай қилиб, қатор ҳолатларда шундай вазият юзга келиши мумкинки, солиқни жорий этишнинг ўзи меъёрий ҳужжат қабул қилинишида ифодаланади, унда солиқни ундиришнинг батафсил шартлари, тартиби ва жараёни берилмайди, чунки улар “бирламчи меъёр яратиш ҳаракати” да кўрсатиб ўтилган. Албатта, бундай ҳужжатнинг меъёрлари ҳавола тусида бўлади.

Ўзбекистонда қонун чиқарувчи маҳаллий ҳокимиятдан “янги маҳаллий солиқлар ва йиғимлар” ни амалга киритилишини келишишни талаб қилди (ЎзР Солиқ кодекси 7-моддасининг бешинчи қисми; *биз томондан чизилган.* - Л.Х.). Бу сўз солиқ тўловларини белгилаш ва жорий этиш бўйича ҳуқуқларга нисбатан фақат чалкашликка олиб келади. Юқорида таъкидланганидек, маҳаллий ҳокимиятлар ҳусусида шундай дейиш мумкинки, улар солиқлар ва йиғимларни жорий этиши мумкин, лекин фақат Солиқ кодексида бевосита санаб ўтилган турларини, “янги” солиқларни, яъни ЎзР Солиқ кодексининг 3-8-бандларида кўрсатилмаган солиқларни амалга киритишга маҳаллий ҳокимият органлари ҳақли эмас. Бу шунини аниқлатадики, солиқ белгилаш ҳуқуқига фақат Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисигина эга. ЎзР Солиқ кодекси 5-моддасининг биринчи қисмида фойдаланилган куйидаги шарҳ ўринсиздир - “Ўзбекистон Республикаси ҳудудида солиқлар ва йиғимлар Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси то-

монидан белгиланади ва бекор қилинади, ушбу Кодексда назарда тутилган ҳоллар бундан мустасно". Агар бундай истиснолар Солиқ кодексда кўзда тутилса, улар Ўзбекистон Республикаси Конституциясининг 123-моддасига зид келади.

☞ Солиқ "зулми" солиқ тизими иқтисодий кўрсаткичларидан бири бўлиб, солиқнинг жамият ҳаётидаги ролини тавсифловчи умумлаштирилган кўрсаткичдир, у солиқлар умумий сўммасининг ялпи миллий маҳсулотга нисбати сифатида аниқланади!¹

¹ Солиқ тизимининг бошқа бир иқтисодий кўрсаткичи бевосита солиқларнинг таркиби (корхоналарнинг даромадларидан олинadиган солиқлар билан жисмоний шахслардан олинadиган солиқлар ўртасидаги ўзаро нисбат), шунингдек, тўғри ва эгри солиқ солишнинг ўзаро нисбатидир.²

Солиқлар, давлат ҳокимияти марказий ва маҳаллий органлари ваколатининг солиқ соҳасидаги ўзаро нисбати каби бюджетнинг даромад қисми манбалари тизимида энг муҳим сиёсий-ҳуқуқий кўрсаткич бўлиб қолди.

☞ Ҳозирги вақтда Ўзбекистонда амал қилаётган солиқлар тизими қуйидагиларни ўз ичига олади: 1) умумдавлат солиқлари; улар еттига бўлиб, рўйхати ЎзР Солиқ кодексининг 6-моддасида берилган; 2) маҳаллий солиқлар ва йиғимлар; улар саккизга бўлиб, рўйхати ЎзР Солиқ кодекси 7-моддасининг биринчи қисмида берилган.³

Солиқ тизимида назорат муҳим рол ўйнайди. 1997 йил 29 августда қабул қилинган "Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Қонунга мувофиқ солиқ назорати солиқ солиниши лозим бўлган субъектлар ва объектларни ҳисобга олиш, солиқ текширувлари, солиқ тўловчиларнинг фикрини билиш (сўров ўтказиш) ва қонунчиликда кўзда тутилган бошқа шаклларда амалга оширилади. Солиқ текширувлари шакллари (турлари)нинг ичида камерал ва ҳужжатли текширувлар ажратилади.

¹ Одатда, ушбу кўрсаткич бўйича маълумотлар чоп этилмайди. Фақат айрим эскирган маълумотлар мавжуд: масалан, Молия вазирлигининг баҳолашича, солиқ юқининг ЯИМдаги салмоғи (бюджетдан ташқари фонсларни ҳисобга олганда) 1993 йилда 48,4 фоизни (1992 йили 46, фоизни) ташкил этди. // "1994 йилга мўлжалланган Ўзбекистон Республикаси бюджетининг концепцияси": Вазирлар Маҳкамасининг 1993 йил 31 декабрдаги 615-сонли Қарори билан маъқулланган.

Ўзбекистонда хўжалик юритувчи субъектларни назорат қилишнинг ўзига хос хусусияти уларнинг молиявий-хўжалик фаолияти текширувини мувофиқлаштиришдан иборат¹.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг фақат муайян жабҳасини қамраб оладиган бир томонлама идоравий ички текширувларга барҳам бериш, турли мустақил текширув-назорат идоралари ва муассасалари томонидан ўтказиладиган кўп марталик текширувлар, ялпи назоратни ҳуқуқий ташкил этиш зарурати ва назорат ҳаракатлари билан энг кам куч ва маблағлар сарфлаб, самарали натижаларга эришиш - МДХнинг кўпгина давлатларининг назорат фаолиятидаги эски, ҳозирча ҳал этилмаган муаммодир. Шунини таъкидлаш керакки, ушбу муаммони ҳал этиш бўйича Ўзбекистонда қабул қилинаётган чора-тадбирлар ўта муҳимлиги ва аниқ ишлаб чиқилганлиги билан ажралиб туради².

Ў Солиқ тизимини қуриш тамойилларига ягоналик тамойилидан ташқари, қайишқоқлик (ҳаракатчанлик), барқарорлик, солиқларнинг кўпчилиги тамойиллари ҳам киритилади. Буларнинг барчаси биргаликда ташкилий тамойиллар деб номланади.

¹ Бунга Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1996 йил 8 августдаги "Текширувларни тартибга солиш ва назорат органларининг фаолиятини мувофиқлаштиришни такомиллаштириш тўғрисида"ги Фармони асос солди. // ЎзР Олий Мажлисининг ахборотномаси, 1996, 8-сон, 102-б.; бундай текширувлар ўтказишнинг янги қоидаларини Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1998 йил 19 ноябрдаги "Хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти текширувини ташкил этишни тартибга солиш тўғрисида"ги Фармони белгилаб берди. //Халқ сўзи, 1998, 20 ноябр; 1998 йил 24 декабрда қабул қилинган "Хўжалик юритувчи субъектларни давлат томонидан назорат қилиш тўғрисида"ги Ўзбекистон Республикаси Қонуни // ЎзР Олий Мажлисининг ахборотномаси, 1999, №1, 8-б.; яна қ.: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 27 ноябрдаги 496-сонли "Хўжалик юритувчи субъектларни текширишни тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида"ги қарори; // ХҚТ, 1998, 11-сон.

² Ҳукумат томонидан 1996 йил 17 августда тасдиқланган Назорат органлари (уларни текширишни мувофиқлаштириш Кенгаши ваколатига берилган) рўйхатида бу органлар сони 29 та. Улар орасида иқтисод соҳасидаги бошқарув органлари - Қишлоқ ва сув хўжалиги вазирлиги ва б., маъмурий-сиёсий соҳадаги бошқарув органлари - Миллий хавфсизлик хизмати, Адлия вазирлиги, Ички Ишлар вазирлиги, Мудофаа вазирлиги, тармоқлараро соҳалардаги бошқарув органлари - Молия вазирлиги, Давлат Мўлки қўмитаси ва б., Давлат Табиотни муҳофаза қилиш қўмитаси, Давлат Архитектура-қурилиш назорати, Давлат санитария-эпидемиология хизмати ва б., ижтимоий-маданий соҳадаги бошқарув органлари - Соғлиқни сақлаш вазирлиги, Меҳнатни ижтимоий муҳофаза қилиш вазирлиги ва б. ажратилади.

Қайишқоқлик (ҳаракатчанлик) тамойили шуни англатадики, солиқ давлатнинг объектив эҳтиёжларига мувофиқ ҳолда солиқ "юки"нинг қамайиши ёки кўпайиши томонга қараб тезкорлик билан ўзгариши мумкин.

Барқарорлик тамойили солиқ тизими аста-секин ривожланиши кераклигини назарда тутди. Давлат истисно ҳолатларда муайян қоидаларга риоя этилган ҳолда катта ўзгаришларни (солиқ ислоҳотларини) амалга ошириши мумкин. ²

Солиқ тизими табақаланган солиқлар ва солиқ солиш объектлари мажмуига асосланади. Бу солиқларнинг кўпчилиги тамойилидан иборат бўлиб, давлатга молланувчан солиқ сиёсатини олиб бориш имконини беради.

Тараққий этган солиқ тизимини барпо этиш мақсадида Ўзбекистон Конституциясининг 123-моддасида "ягона солиқ тизими" тўғрисидаги қоида мустаҳкамланди. ЎзР Солиқ кодексининг 6-моддасида умумдавлат солиқлари тўла рўйхатининг мустаҳкамланиши ушбу қоиданинг мантикий давоми бўлди. ³

Ўтиш даври сиёсатининг негизига давлат иқтисодиёти ни ислоҳ қилишнинг беъта бош тамойили (иқтисодиётни мафқурадан ажратиш, давлат - бош ислоҳотчи, қонун устуворлиги, кучли ижтимоий ҳимоялаш, бозор муносабатлари вужудга келишининг босқичма-босқичлилиги) асос қилиб олинди; ушбу тамойиллар республикада солиқ тизимини яратиш стратегиясига ҳам таъсир кўрсатади.

Яна шуни таъкидлаш лозимки, экспортга йўналтирилган иқтисодиётни барпо этиш, ишлаб чиқаришни рағбатлантириш, импорт ўрнини босадиган технологияни жорий этиш бўйича саъй-ҳаракатлар қилинмоқда.

ЎзР ҳудудида, миллий солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларидан ташқари, солиқ солиш масалаларини тартибга солувчи халқаро шартномалар меъёрлари ҳам амал қилмоқда. Мазкур шартномаларнинг тузилиш зарурати республиканинг жаҳон тизимига кириб бориши, ўсиб бораётган халқаро интеграция, чет эл сармояларининг миллий бозорга кириб бориши билан боғлиқ. Халқаро икки томонлама солиқ солинишига бир солиқ тўловчига икки ёки ундан ортиқ давлатларда битта объектга айна бир даврнинг ўзи учун қиёсий солиқлар солиниши сифатида қаралаётги¹.

¹ Бу ҳақда янада батафсилроқ берилган, қ. Основы налогового права, 143-152-б.; Налоги и налоговое право, 238-244-б.; В.А. К о ш и н Налоговые соглашения Россия.-М: ЮНИТИ, 1998 ва б.

Даромадга (авваламбор дивидендлар ва фоизлардан) солинадиган солиқ икки томонлама солиқ солинишининг олдини олиш тўғрисида хорижий давлатлар билан тузилган битимларни тартибга солиш мавзуи ҳисобланади. Уларда, одатда, шартнома тузаётган у ёки бу томоннинг шундай даромадларга солиқ солиш ҳуқуқи ёки бир томоннинг бундай даромадларга солиқ солишдан воз кечиши келишиб олинади. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати билан Корея Республикаси Ҳукумати ўртасида икки томонлама солиқ солинишига йўл қўймаслик ҳамда даромад ва сармоядан олинадиган солиқни тўлашдан бўйин товланишининг олдини олиш тўғрисида 1998 йил 11 февралда тузилган Конвенцияда шу нарса назарда тутилганки, дивидендларга солиқ солиниши мумкин, лекин агар дивидендларни олувчи бенефициар, яъни дивидендларнинг амалдаги эгаси ва бошқа Шартнома тузувчи Давлатнинг резиденти бўлса, у ҳолда бу тарзда ундириб олинадиган солиқ дивидендлар ялпи суммасининг 5 фоизидан ошмаслиги керак. Фоизларга ҳам солиқ солиниши мумкин, лекин фоизларнинг ҳақиқий эгаси бошқа Шартнома тузувчи Давлатнинг резиденти бўлса, бу ҳолда солиқ фоизлар ялпи суммасининг 5 фоизидан ошмаслиги лозим.

Ўзбекистон қонунчилигида шундай механизм кўзда тутилганки, унга кўра, Ўзбекистон Республикасидаги манбалардан олинадиган даромадларига халқаро шартномаларга мувофиқ, имтиёзли солиқ солинишига ҳақли бўлган чет эллик юридик шахс даромад олган кундан бошлаб (ёки уни олгунга қадар) бир йил давомида солиқ назоратига солиқни камайтириш ёки бекор қилиш тўғрисида ариза бериши мумкин; ушбу аризада тегишли халқаро шартноманинг қондаси далил сифатида келтирилади.

Бир эмас, балки бир неча мамлакатлар ҳудудида тижорат операцияларининг амалга оширилиши ва сармоя киритилиши чоғида солиқ тўловчиларнинг фойдаси ва даромадларига икки томонлама солиқ солиниш хавфи вужудга келади. Тарихан икки томонлама солиқ солинишининг олдини олиш учун мамлакатлар тегишли битимлар тузишган. Афсуски, ЎзР Солиқ кодекси 15-моддасининг биринчи қисмида шундай қоида мустаҳкамланганки,

унга кўра, Ўзбекистон Республикасидан ташқарида тўланган даромад солиғи суммалари Ўзбекистон Республикасида солиқ тўловчининг солиқ мажбуриятларини ҳисоблаб чиқишда *“Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномаларига мувофиқ”* ҳисобга олинади. Меъёрнинг ушбу изоҳи икки томонлама солиқ солинишини барта раф этишга ҳеч қандай ёрдам бермайди: солиқ тўловчилар томонидан Ўзбекистон Республикасидан ташқарида, икки томонлама солиқ солинишининг олдини олиш тўғрисида Ўзбекистон билан битим тузилмаган мамлакатларда олинган фойда (даромад) Ўзбекистон Республикасида солиқ солинишидан озод этилмайди. Ўзбекистон 29 та давлат билан амалдаги шундай битимларга эга (қ. 3-ило ва). Бироқ ҳар қандай давлат ҳам бошқа барча давлатлар билан шундай шартномаларни тузиш имкониятига эга эмас. Тадбиркорлар эса, амалда бутун дунё бўйлаб тижорат фаолиятини амалга оширишади. Шу сабабли давлат ўзининг миллий қонунчилигида компаниялар томонидан чет элда тўланган солиқларни, бу солиқлар бошқа давлатларнинг бюджетларига тушганлигига қарамасдан, ҳисобга олиш тартибини белгилайди. Бундай қоидаларнинг бўлмаслиги халқаро иқтисодий алоқаларнинг сезиларли даражада мураккаблашувига олиб келган бўлар эди. Мавзу доирасида МДҲга аъзо-давлатлар ўртасида солиқ солиш муаммолари бўйича ўзаро муносабатларнинг хусусиятига тўхталиб ўтиш лозим. Шунини қайд этиш керакки, айни Тошкент шаҳрида 1992 йил 15 майда икки томонлама солиқ солинишининг олдини олиш ҳақида битим тузишга ёндашувни бирхиллаштириш тўғрисида Баённома имзоланди.

Барчага маълум бўлган: ҳақиқатни излаш қиёсий ҳуқуқ томонидан бизга етказиб бериладиган маълумотлар ўстида фикр юритишдан ютади,¹ деган назарий қоида чет мамлакатлар солиқ тизимларининг яратилиш ва ривожланиш тажрибасини таҳлил қилишни тақозо этади. Мазкур масала бўйича амалий жиҳатдан фойдоли маълумотлар берувчи адабиётлар жуда кўп (қ. шу мавзуга тегишли манбалар библиографияси).

¹ Давид Рене. Основные правовые системы современности.- М.: Прогресс, 1988, 27-б.

риб олиш бўйича инкассо топшириқномаси мавжуд бўлса-ю, кредит ташкилотининг вакиллик ҳисобварағида пул маблағлари бўлмагани сабабли у томонидан миждознинг бюджетга ва бюджетдан ташқари давлат фондларига тўловларни ўтказиш учун берган тўлов топшириқномаси ижро этилмай турган ҳолларда, ушбу тўловлар Марказий банкда депонентланадиган мажбурий захиралар ҳисобидан тўланиши лозим.

ҚС солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари тизимида асосий қисмини Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси (ДСҚ)нинг меъёрий ҳужжатлари ташкил этадиган идоровий ҳужжатлар алоҳида ўрин тутади.

Қонунчиликнинг таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, масалан, ЎзР ДСҚга белгиланган тартибда ЎзР Молия вазирлиги ва бошқа вазирликлар ҳамда идоралар билан ҳамкорликда "солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини қўллаш масалаларига доир йўриқномалар ва бошқа меъёрий ҳужжатларни" чиқариш ҳуқуқи берилган (ЎзР ҳукуматининг 2000 йил 5 майдаги 180-сонли қарори билан тасдиқланган ЎзР Давлат солиқ қўмитаси тўғрисидаги Низомнинг 8.5-банди)¹; ЎзРнинг "Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Қонунда "йўриқнома тусидаги материаллар, услубий кўрсатмалар" тўғрисида гапирилади (6-модданинг 4-банди)²; ЎзР ДСҚ Раиси ўз ваколати доирасида "буйруқлар, йўриқномалар, қоидалар, низомлар чиқаради ва тасарруфдаги барча ташкилотлар ижро этиши учун мажбурий бўлган кўрсатмалар беради" (ЎзР ДСҚ тўғрисидаги Низомнинг 23-банди). Албатта, бу ҳужжатларнинг ҳар бирига меъёрий ҳужжат мақоми берилмайди.

2001 йил 1 январдан бошлаб Ўзбекистонда идоровий меъёрий ҳужжатларни тайёрлаш ва қабул қилишнинг янги қоидалари амал қилмоқда, уларда меъёрий ҳужжатлар буйруқ, қарор, низом, қоида, йўриқнома ва кўрсатмалар шаклида чиқарилиши³, бунда агар ҳужжатлар икки ёки ундан ортиқ идоралар томонидан қабул қилинаётган бўлса, меъёрий ҳужжат қарор шаклида чиқарилиши кўзда тутилган, бу кўпроқ Молия вазирлиги ва ЎзР ДСҚ томонидан амалда қўлланмоқда.

¹ ЎзР ҲҚТ, 2000 й., 5-сон, 23-б.

² ЎзР ОМА, 1997, 9-сон, 232-б.

³ Қ: Ўзбекистон Республикаси вазирликлари, давлат қўмиталари ва идоралари меъёрий ҳужжатларининг ахборотномаси, 2000 й., 20-сон, 35-б.

Солиқ солиш соҳасига оид барча идоровий меъёрий ҳужжатлар ичида куйидагилар ажратилади: а) барча хўжалик юритувчи субъектларнинг қайси соҳага мансублиги ва солиқ туридан қатъи назар, юридик кучи уларга татбиқ этиладиган ҳужжатлар; б) давлат солиқ хизмати тизимининг ўзаро муносабатларини тартибга солувчи ҳужжатлар; в) Молия вазирлиги ва/ёки ЎЗР ДСҚ томонидан мустақил равишда ёки ижроия ҳокимиятининг бошқа органлари билан биргаликда (келишув бўйича) чиқариладиган ҳужжатлар.

Агар илгари солиқ солиш тўғрисидаги қонунларда ЎЗР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг уларни қўллаш бўйича биргаликда йўриқномалар чиқариш ҳуқуқи кўзда тутилган бўлса, Солиқ кодексида бундай меъёр йўқ. Айтилган вақтда "Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Ўзбекистон Республикаси Қонунининг 6-моддасида "солиқ соҳасидаги қонун ҳужжатларини қўллаш бўйича йўриқнома тусидаги материаллар, услубий кўрсатмалар ва қўлланмаларни ишлаб чиқиш ҳамда нашр қилиш" мажбурияти юклатилган бўлиб, 7-моддасининг 3-қисмида эса, ЎЗР ДСҚнинг умуммажбурий хусусиятдаги меъёрий ҳужжатлари Молия вазирлиги билан келишилиши кераклиги белгилаб қўйилган. 2

Идоровий меъёрий ҳужжатларни ишлаб чиқиш жараёнлари билан боғлиқ барча масалаларнинг ҳал этилиши, биринчидан, мазкур ҳужжатларнинг асослигини ва амалий жиҳатдан чуқур ишланишини, демак, уларнинг нуқсонсизлиги ва тизимда қўлланишини кучайтириш имконини беради, бу эса, солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва манфаатларини ҳимоя қилишга доир чора-тадбирлар мажмуида муҳим ўрин тутаети; иккинчидан, уларнинг амалийлиги кафолатини белгилашга имкон беради. 3 Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг кўпгина камчиликлари чиқарилаётган ҳуқуқий ҳужжатларнинг юридик жиҳатдан ишланиш даражасининг пастлиги, расмийлаштиришнинг қарама-қаршилиги билан белгиланган бўлиб, бу солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини тушуниш ва уни амалиётда қўллашни қийинлаштиради. 4

Солиқ муносабатларининг юридик асоси солиқ тўловчида солиқни режалаштириш, солиқларни ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш жараёнида меъёрий базанинг тўғри ва тўлиқ ҳисобга олинishiга ишонч туғдириши лозим.

Илгари таъкидлаганимиздек, солиқ ҳақидаги қонун ҳуж-

жатлари қонун ҳужжатларининг таркибий қисмидир. Аммо бу қандай қисм - мустақилми ёки қонунчиликнинг бошқа таркибий қисмига кирадиган қисми? Бизнинг фикримизча, солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари ўз предмети нуқтаи назаридан молия қонунчилигининг таркибий қисмидир, бироқ унинг кичик соҳаси ҳисобланмайди, балки молия қонунчилигининг комплекс соҳаси доирасида қонунчиликнинг мустақил соҳасини намоён қилади.

Қонунчилик соҳаси ҳуқуқий-меъёрий ҳужжатлар, уларнинг бандлари, хатбошилари ва ҳ.к. мажмуи бўлиши билан бирга, айна вақтда у ҳуқуқ соҳаси сифатида ҳуқуқий меъёрларнинг ҳам мажмуидир. Қонунчилик соҳаси муносабатларнинг турли хил гуруҳларини тартибга солади ва шу сабабли ҳуқуқнинг турли соҳаларига тегишли меъёрларни ўзида мужассамлантирган ҳужжатларни (уларнинг қисмларини) ўз ичига олади (масалан, солиқ муносабатлари маъмурий, жиноий, фуқаролик ҳуқуқи ва ҳ.к. билан тартибга солинади). Бундай ҳужжатлар комплекс хусусиятга эга. Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида бундай ҳужжатлар оз эмас, демак **солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари - бу муайян, илмий асосланган тизимга гуруҳланган бир-бирига ўзаро боғлиқ ва бир-биридан келиб чиқадиган ҳужжатлар мажмуидир.** 2

Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини тизимлаш юристлар, олимлар ҳамда амалиётчиларнинг олдида турган биринчи навбатдаги вазифалардан биридир. Солиқ муносабатларининг жўшқин ва сифатли ривожланиши янги меърий ҳужжатларни ишлаб чиқиш ҳамда қабул қилиш заруратини келтириб чиқаради. Бу солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг такомиллашувини англатади, чунки солиқ муносабатларининг ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солинишидаги камчиликлар йўқолади.

Қонунчиликни тизимлаштириш аҳамиятини меъёрий ҳужжатлардан фойдаланишни енгиллаштиришдагина кўриш мумкин эмас. Амалдаги солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг тизимланиши ундаги қарама-қаршиликлар, қатламлашлар, такрорланишларнинг йўқотилишини англатади, у юридик меъёрлар ўртасидаги зиддиятларни бартараф этиш, ҳуқуқдаги нуқсонларни йўқотиш, амалдаги ҳуқуқни, унинг мазмунини ва таркибий шаклини такомиллаштиришга қодирдир.

Барқарор меъёрий база яратиш мақсадида олиб бориладиган кейинги меъёр яратиш ишлари солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини тартибга солиш, унинг ҳуқуқни тушунишни ва ҳуқуқнинг қўлланишини осонлаштирувчи воситаларидан бири сифатида системалаштирилишни талаб этади.

Тизимлаш жараёнида амалдаги қонунчиликка қайси ҳужжатлар ёки уларнинг қисмлари киритилиши, қайсилари эса, у ёки бу сабабларга кўра, киритилмаслиги (масалан, вақтинчалик, оператив хусусиятдаги ҳужжатлар) аниқланади. Амалдаги қонунчилик шу тарзда анчагина кўзга кўринарли бўлиб қолади. Тизимлаш, биринчидан, ушбу соҳанинг “моддий” ифодаси бўлмиш солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг ҳажмини (массасини); иккинчидан, уни тизимининг таркибий қисмларини (кичик соҳалари, институтлари, кичик институтлари ва ҳ.к.); учинчидан, меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар (ҳукумат қонунлари, фармонлари, қарорлари ва ҳ.к.) силсиласини (таркибий тузилиши, бир-бирига бўсуниши); тўртинчидан, ҳужжатларнинг бу тизимда жойлашиш тартибини (систематик, хронологик, аралаш) аниқлаш имконини беради. Ниҳоят, айна солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг системалашуви учта умумий саволга жавоб беришга имкон яратади: а) солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари нима ва умумий қонунчилик тизимида у қандай ўрин тутаяди; б) қонунчиликнинг ушбу соҳасининг ҳуқуқнинг бошқа соҳалари билан ўзаро муносабати қандай; в) солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг илмий ососланган тизими негизида унинг кейинги кодификациялаш йўллари қандай¹.

Тизимлаш айрим масалалар бўйича ҳужжатларнинг кўпчилигини аниқлаш имконини беради, шу сабабли уни бирлаштирилган, йириклаштирилган ҳужжатларни барпо этиш воситасида бартараф қилиш йўллари кўрсатади.

У ёки бу кодекснинг яратилиши, одатда, ҳуқуқ соҳасининг мустақил амал қилишини белгилаб беради, бунда икки жараённинг бирлашуви юз беради: биринчидан, ҳу-

¹ Масалан, ЎзР Солиқ кодексига солиқларни тўлаш кетма-кетлиги жойланиши тартибининг берилиши унчалик муваффақиятли чиқмаган: юридик ва jisмоний шахсларнинг даромад солиғи, эгри солиқлар, мол-мулк солиғи ва кейин табиий ресурслар учун тўловлар. Солиқлар бирлиги эса, бошқа изчилликни талаб қилади: қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС) ва акциз солиғи, мол-мулк бўйича солиқ, даромад (фойда) солиғи, кейин эса, бошқа мажбурий тўловлар.

қўқнинг жамиятдаги муносабатларнинг объектив юзага келувчи ва ривожланиб борувчи турларини мустаҳкамлайдиган ва ифодалайдиган турли меъёрлари яратилди; иккинчидан, ушбу меъёрларнинг турли меъёрий ҳужжатларга бирлашуви (кодификация ёки консолидация) содир бўлади.

Ҳуқуқни қўллаш амалиётида кўпинча ҳуқуқни тартибга солишдаги нуқсонлар учрайди. Масалан: муайян бир масала юридик воситалар билан ҳал этилиши керак, аммо унинг (ёки уни бирор қисмининг) аниқ ҳал этилиши кўзда тутилмаган. Бир қатор солиқ институтларининг янгилиги, солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларнинг жўшқин ривожланиб бориши, қабул қилинаётган меъёрий ҳужжатларнинг техник-юридик сифати қарор топмагани туфайли ёки солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида ўтказилган кодификациянинг кучсизлиги сабабли қонунчиликнинг ушбу соҳасида ҳам нуқсонлар мавжуд.

Бундай ҳолатларда ҳуқуқ назариясида маълум бўлган нуқсонларга барҳам бериш йўллари асосланиш керак: яъни қонуннинг ўхшашлиги ва ҳуқуқнинг ўхшашлиги институтини қўллаш зарур. *Қонун ўхшашлиги* - бу ўхшаш ҳолатни назарда тутувчи, ҳуқуқнинг ўхшаш (мазмунига кўра энг яқин бўлган) меъёрига асосланган ҳолда ишни ҳал этишдир. Қонунчиликда бундай меъёр бўлмаган ҳолларда, *ҳуқуқ ўхшашлиги* қўлланилади. Бу ҳуқуқнинг муайян соҳаси ёки ҳуқуқ институтини ҳуқуқий тартибга солишнинг умумий асослари ва тамойилларига асосланган ҳолда ишни ҳал қилиш демақдир.

Қонун ўхшашлиги кўпроқ қонун тамойилига риоя этилишига жавоб беради, чунки у мансабдор шахсларнинг субъектив қараши учун кам имкониятлар яратади. Ҳуқуқ ўхшашлиги фақат ўхшаш меъёр топиш мумкин бўлмаган ҳоллардагина қўлланилади. Жиноят ҳуқуқида қонун ўхшашлиги ва ҳуқуқ ўхшашлигининг қўлланиши ман этилади. Қонунчиликда кўзда тутилмаган ҳуқуқбузарликнинг ҳуқуқни муҳофаза қилиш органлари томонидан тан олиншига йўл қўймаслик қондаси солиқ ҳуқуқида ҳам амал қилади. Солиқ ҳуқуқи субъекти нима учун юридик жавобгарликка тортилишини, маъмурий, молиявий, солиқ қонунлари бўйича қандай қиямишлар ман этилишини ҳамма вақт билишлари керак.

Ҳуқуқни солиқ солишнинг жорий, ижро амалиётига қўллашда ўхшашлик институтига нисбатан бошқача муносабатлар кузатилади. Солиқ тўловчи қонунчилик меъёрларининг йўқлиги, ҳуқуқий тартибга солишнинг нотўлиқлиги билан боғлиқ қийинчиликларни бошдан кечирмаслиги керак. Ўз ҳуқуқ ва мажбуриятларини ҳимоя қилишда у ҳуқуқ субъекти сифатида ўхшашлик қонидасидан фойдаланиши мумкин. Қонун ҳужжатларида шундай меъёр борки, унга кўра "низол муносабатни тартибга солишдан қонун бўлмаган тақдирда, суд шунга ўхшаш ҳуқуқий муносабатларни тартибга солишдан қонунни татбиқ этади, борди-ю, бундай қонун ҳам бўлмаса, республика қонун ҳужжатларининг умумий асослари ва тамойилларига таянади" (ЎзР Фуқаролик процессуал кодексининг 12-моддаси). Шундай қилиб, ҳуқуқни қўлловчи орган, агар солиқни тартибга солиш соҳасида нуқсонлар аниқланса, муайян ишни ҳал қилишни рад этмаслиги керак.

Солиқ ҳуқуқида ўхшашликни қўллаш учун юридик асос мавжуд бўлмаган ҳолларда, ҳуқуқнинг бошқа соҳаси меъёрларига мурожаат этиш мумкин¹. Бир соҳа ҳуқуқ меъёрларининг ҳуқуқнинг бошқа соҳаларини ҳуқуқий тартибга солиш соҳаларидаги далиллар, вазиятлар, муносабатларига нисбатан қўлланиши ҳуқуқ меъёрларини *субсидиар қўллаш* деб номланади.

Ҳар қандай объектив реаллик каби, қонун макон ва замонда амал қилади. Ҳаммага маълум бўлган: *меъёрий ҳужжатнинг вақт (замон)да амал қилиши унинг кучга кирган чоғидан бошланади* (у меъёрий ҳужжат чоп этилган, имзо чекилган ёки рўйхатдан ўтказилган вақт билан боғлиқ), *у кучини йўқотганида эса тугайди*, деган қонда солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларига нисбатан ҳам татбиқ этилади (1-жадвал).

Қонунчилик амалиётида қонуннинг замон(вақт)да амал қилиш доирасини одатдаги чегарасидан кенгайтириш ҳоллари ҳам учрайди. ЎзР Солиқ кодекси шуни назарда тутадикки, "солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликлар учун жавобгарликни енгиллаштирадиган ёки бартараф этадиган қонун ҳужжатлари орқага қайтиш кучига эга. Солиқ соҳа-

¹ Мазкур ҳолда ЎзР ФК 2-моддаси олтинчи қисми қонидасини ҳисобга олиш керак.

1- ЖАДВАЛ
Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни эълон қилиш
ва уларнинг кучга киришига оид умумий қондалар

Ҳужжатнинг тури	Эълон қилиш муддати	Кучга кириш муддати	Расмий эълон қилиш органи
Қонун ¹	Имзо чекилганидан кейин бир ҳафтадан кечиктирилмасан муддатда	Расмий эълон қилинганидан кейин 10 кун ўтган (агар ҳужжатнинг ўзида бошқа муддат белгиланган бўлмаса)	“Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг Ахборотномаси” - Ведомости Олий Мажлиси Республикаси Ўзбекистон; “Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами” - “Собрание законодательства Республики Узбекистан”; “Халқ сўзи” - “Народное слово” газеталари
Президент Фармони ²	Белгиланмаган	Расмий эълон қилинган вақтдан башлаб (агар ҳужжатнинг ўзида бошқа муддат белгиланган бўлмаса)	“Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг Ахборотномаси” - Ведомости Олий Мажлиси Республикаси Ўзбекистон; “Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами” - “Собрание законодательства Республики Узбекистан”; “Халқ сўзи” - “Народное слово” газеталари
Ҳуқуқ ҳужжати ³	Белгиланмаган	Имзо чекилган кундан башлаб (агар ҳужжатнинг ўзида бошқа муддат белгиланган бўлмаса)	“Ўзбекистон Республикаси Ҳуқуқатининг қарорлари тўплами” - “Собрание постановлений Правительства Республики Узбекистан”; Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами” - “Собрание законодательства Республики Узбекистан”; “Халқ сўзи” - “Народное слово” газеталари

¹ ЎзР Олий Мажлиси, шунингдек, конституциявий қонунлар, қарорлар ва бошқа ҳужжатларни қабул қилади (Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси тўғрисида” ЎзР Конституциявий Қонунининг 9-моддаси). Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга ЎзР Олий Мажлисининг қонунлари ва қарорлари киритилган (қ. “Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар тўғрисида” 5, 8-9-моддалар).

² Ўзбекистон Республикаси Президенти, шунингдек, қарорлар ва фармойишлар чиқаради (ЎзР Конституциясининг 94-моддаси).

³ Вазирлар Маҳкамаси асосан қарорлар ва фармойишлар қабул қилади (“Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси тўғрисида” ЎзР Қонунининг 20-моддаси). Вазирлар Маҳкамасининг Раёсати (Президиуми) унинг доимий органи бўлиб, қарорлар, фармойишлар ва баённома қарорлари шаклида қарорлар қабул қилади (кўрсатилган қонун 18-моддаси). Шўни назарда тутиш лозимки, Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 2 февралдаги 47-сонли қарори билан тасдиқланган қарорга мувофиқ ЎзР Вазирлар Маҳкамаси Регламентига асосан меъёрий ҳусусиятга ёки муҳим аҳамиятга эга бўлган қарорлар - қарор шаклида, оператив ва бошқа жорий масалалар бўйича қарорлар эса - фармойиш ёки баённома қарорлари шаклида чиқарилади.

Ҳужжатнинг тури	Эълон қилиш муддати	Кучга кириш муддати	Расмий эълон қилиш органи
Идоравий меъёрий ҳужжат (Умуммажбурий ҳусусиятга эга бўлган)	Белгиланмаган ⁴	ЎзР Адлия вазирлигида давлат рўйхатига олингандан сўнги кун ўтгач кучга кириши ва ижро этилиши лозим (агар ҳужжатнинг ўзида бошқа узокроқ муддат кўрсатилган бўлмаса)	Ўзбекистон Республикаси вазирликлари, давлат қўмиталари ва идораларининг меъёрий ҳужжатлари Аxbopотномаси ⁵ - "Бюллетень нормативных актов министерств, государственных комитетов и ведомств Республики Узбекистан"

⁴ Қайд этиш лозимки, Вазирликлар, давлат қўмиталари ва идоралари меъёрий ҳужжатларининг ҳуқуқий экспертизаси ва давлат рўйхатидан ўтказиш тўғрисида низомни тасдиқлаган Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 9 октябрдаги 469-сонли қарори шунини белгилаб бердики, ижроия ҳокимияти органлари ўзлари қабул қилган меъёрий ҳужжатлар давлат рўйхатига олинганидан кейин 10 кун муддат ичида уларни барча манфаатдор шахсларнинг ҳуқуқига ҳавола этишлари шарт. Меъёрий ҳужжатни ҳавола этиш ушбу меъёрий ҳужжатнинг матни билан танишиш учун тўсиқсиз (эркин) имкон берадиган ҳар қандай шаклда амалга оширилади. Ушбу ҳолда бажарилмаган ҳолларда Адлия вазирлиги меъёрий ҳужжатнинг амал қилиш муддатини вазирлик ёки идора томонидан тегишли чоратадбирлар қабул қилингунига қадар тўхтатиб қўйиш ҳуқуқига эга (ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 19 майдаги 197-сонли қарорига илованинг 12-банди тахририда). Бундан ташқари, вазирликлар, давлат қўмиталари ва идораларнинг меъёрий ҳужжатлари давлат рўйхатига олинишининг аҳволи тўғрисидаги маълумотлар "Халқ сўзи" - "Народное слово" газеталарида мунтазам равишда эълон қилиниб турилиши шарт.

⁵ 10 кунлик муддат ҳисобланаётганда давлат рўйхатига олинган кун ҳисобга кирилади. Меъёрий ҳужжатнинг амал қилиш муддати ўнинчи кундан кейинги кунда бошланади.

Маъбалар:

1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси: 1992 йил 8 декабрда қабул қилинган, Ўзбекистон Республикасининг 1993 йил 28 декабрдаги қонуни билан ўзгартиришлар киритилган - Тошкент: Ўзбекистон, 1992. - 48 б.

2. "Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси тўғрисида" 1994 йил 22 сентябрдаги ЎзР Конституциявий қонуни // Ўзбекистон Республикаси Олий Кенгаши Аxbopотномаси, 1994, 10-сон, 250-б.

3. "Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси тўғрисида" 1993 йил 6 майдаги Ўзбекистон Республикаси қонуни // Ўзбекистон Республикаси Олий Кенгаши Аxbopотномаси, 1993, 5-сон, 202-б.

4. "Ўзбекистон Республикаси қонунчилик ҳужжатларини тайёрлаш тўғрисида" 1997 йил 30 августдаги 481-I-сонли Ўзбекистон Республикаси қонуни // Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг аxbopотномаси, 1997, 9-сон, 237-б.

5. "Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар тўғрисида" 2000 йил 14 декабрдаги 160-II-сонли Ўзбекистон Республикаси қонуни // "Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами", 2000, 11-сон, 153-б.

6. "Вазирликлар, давлат қўмиталари ва идоралари меъёрий ҳужжатларининг қонунийлигини таъминлашга доир чора-тадбирлар тўғрисида": Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 9 октябрдаги 469-сонли қарори // ЎзР ҲҚТ, 1997, 10-сон, 33-б.

7. "Вазирликлар, давлат қўмиталари ва идоралари меъёрий ҳужжатларини қабул қилишни такомиллаштириш тўғрисида": Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 19 майдаги 197-сонли қарори // ЎзР ҲҚТ, 2000, 5-сон, 26-б.

сидаги ҳуқуқбузарликлар учун жавобгарликни белгилайдиган ёки кучайтирадиган қонун ҳужжатлари орқага қайтиш кучига эга эмас”.

Ўз моҳиятига кўра, замонда амал қилиш қонидаси солиқ ҳуқуқига нисбатан қуйидагиларда ифодаланади: янги солиқлар ва (ёки) йиғимларни белгиловчи, солиқ ставкаларини оширувчи, солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликлар учун жавобгарликни белгиловчи ёки оғирлаштирувчи, янги мажбуриятларни белгиловчи, солиқ солиш механизмини (шу жумладан, солиқ ҳужжатларини тақдим этиш муддатлари, ҳажмини) ўзгартирувчи ёки бошқа йўл билан солиқ тўловчилар ёхуд йиғимларни тўловчиларнинг, шунингдек, солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари билан тартибга солинадиган муносабатларнинг бошқа иштирокчилари аҳволини қийинлаштирувчи солиқлар ва (ёки) йиғимлар тўғрисидаги қонунчилик ҳужжатлари орқага қайтиш кучига эга эмас.

Шундай қилиб, агар солиқ тўловчи солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликка йўл қўйган бўлиб, бу ҳолга қонунчилиكنинг янги меъёрлари чиққунига қадар ҳуқуқбузарлик сифатида қаралмаган бўлса, у жавобгарликка тортилмайди, янги қонун бўйича анча қаттиқ жазоланадиган солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликка йўл қўйган солиқ тўловчи эса, жавобгарликка тортилиши мумкин, лекин аввалги, анча енгиброқ қонун бўйича.

Жавобгарликни белгиловчи ёки оғирлаштирувчи меъёрларни чиқаришга солиқ тўловчиларни назорат қилиш механизмини такомиллаштириш, ҳуқуқбузарликларга қарши курашни кучайтириш ва солиқ солиш соҳасида қонунийликни мустаҳкамлаш зарурати сабаб бўлиши мумкин. Давлат бундай ҳаракатларни қилишга ҳақли ва шундай қилиши шарт, лекин бу янада қатъийроқ қонун қабул қилингунга қадар ҳаракатни амалга оширган солиқ тўловчи аҳволининг ёмонлашувиغا олиб келмаслиги керак. Солиқ тўловчи фақат амал қилиб турган қонун талабларини билиши ва унга риоя қилиши мумкин ва шарт.

Агар солиқ тўловчи аввалги қонун амал қилиб турган вақт мобайнида солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликка йўл қўйган бўлса, ўша қонунда бу ҳуқуқбузарлик деб тан олинса, лекин янги қонунда бу қилмиш учун жавобгарлик олиб

ташланган бўлса, бундай солиқ тўловчи жавобгарликка тортилиши мумкин эмас, чунки ушбу ҳаракат энди ҳуқуқбузарлик ҳисобланмайди. Агарда солиқ тўловчи илгариги қонун бўйича жавобгарликка тортилган бўлса, у янги қонунга мувофиқ унга тайинланган жавобгарлик чораларидан озод қилиниши лозим. Солиқ тўловчи аввалги анча қатъий қонун бўйича солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарлик учун жавобгарликка эга бўлса, унга янги анча юмшоқ қонунга мувофиқ тайинланган жавобгарлик чоралари янги қонунда кўрсатилган даражагача юмшатилиши керак.

Бироқ, солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарлик учун жавобгарликни олиб ташловчи ёки уни юмшатовчи ёхуд солиқ тўловчилар, йиғимларни тўловчилар ва бошқа шахсларнинг ҳуқуқларини ҳимоя қилишнинг қўшимча кафолатларини белгиловчи қонунни қабул қилишда ҳувидаги ҳолатни инобатга олиш зарур. Кўпинча солиқлар ва (ёки) йиғимларни бекор қилувчи, солиқлар (йиғимлар) ставкаларини пасайтирувчи, солиқ тўловчилар ёки йиғимларни тўловчилар ҳамда бошқа шахсларни жавобгарликдан соқит қилувчи ёхуд бошқа йўллар билан уларнинг аҳволини яхшиловчи солиқлар ва йиғимлар тўғрисидаги қонунчилик ҳужжатлари орқага қайтиш кучига эга бўлиши мумкин (агар буни тўғридан-тўғри назарда тутса). Аммо бир вақтнинг ўзида қандайдир солиқ ёки йиғимни бекор қилувчи бундай қонунчилик ҳужжатларида солиқ тўловчи томонидан қонунчиликнинг ушбу ҳужжати билан бекор қилинган солиқ, йиғимнинг суммасини тўлаш ҳисобига киритилган пул маблағларининг қайтарилишини тўғридан-тўғри назарда тутувчи махсус меъёр бўлиши лозим. Агар бундай меъёр бўлмаса, у ҳолда солиқ тўловчи томонидан илгари тўланган солиқ суммаси қайтарилмайди.

Қонуннинг ўз вақтида солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг асосий ҳолати сифатида амал қилиши инсон ҳуқуқлари ва эркинлигини ҳимоялашни таъминлашнинг муҳим воситаси бўлиб хизмат қилади, солиқ тўловчи ҳуқуқий мақомининг ажралмас таркибий ўнсўри ҳисобланади.

Қонунлар, Президент ва Ҳукумат ҳужжатлари, идоравий ҳужжатларни эълон қилиш ҳамда уларнинг кучга кириши тартибига тааллуқли қонун ҳужжатларига мувофиқ ушбу меъёрий ҳужжатлар Ўзбекистон Республикасининг

Ўзбекистон Республикаси Президентининг қароридан бошқа ҳужжатларнинг ўзида кучга киради. Кучга кириш муддатлари бўйича улар бир хил эмас: масалан, қонунлар расман эълон қилинганидан бошлаб 10 кундан сўнг кучга киради, агар Ўзбекистон Олий Мажлисининг қароридан бошқа муддат кўзда тутилмаган бўлса; Президент ҳужжатлари - эълон қилинган вақтдан бошлаб, агар ҳужжатнинг ўзида бошқа муддат кўзда тутилмаган бўлса; ҳукумат ҳужжатлари - уларга имзо чекилган вақтдан бошлаб, агар ушбу ҳужжатларда бошқа муддат кўзда тутилмаган бўлса; умуммажбурий хусусиятга эга бўлган идоравий меъёрий ҳужжатлар Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида давлат рўйхатига олинган кундан бошлаб 10 кундан сўнг кучга киради ва бажарилиши лозим, агар ҳужжатнинг ўзида кечиктирилган муддат кўрсатилмаган бўлса.

Солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари солиқлар ва йиғимлар тўғрисидаги қонунчилик ҳужжатлари кучга киришининг бирмунча бошқа қоидаларини шартлаб қўйиши мумкин. Масалан, объектив сабабларга кўра солиқлар тўғрисидаги қонунчилик ҳужжатлари улар расман эълон қилинган кундан бошлаб камида бир ойдан сўнг за тегишли солиқ бўйича навбатдаги солиқ даврининг 1-чи кунидан бошлаб кучга кириши, йиғимлар тўғрисидаги қонунчилик ҳужжатлари эса улар расман эълон қилинган кундан бошлаб камида икки ойдан сўнг кучга кириши мақсадга мувофиқ бўлур эди. Шунингдек, янги солиқлар ва (ёки) йиғимларни белгилаш бўйича Ўзбекистон Солиқ кодексида ўзгартиришлар киритувчи қонунлар, янги солиқлар ва (ёки) йиғимларни киритувчи солиқлар ва йиғимлар тўғрисидаги қонунчилик ҳужжатлари улар қабул қилинган йилдан кейинги йилнинг 1 январидан бошлаб кучга кириши зарур. Демак, масалан, 2001 йил 25 августда қабул қилинган қонун билан янги солиқни амалга киритишда, мазкур қонун 2002 йилнинг биринчи январидан бошлаб кучга кириши лозим. Бундан ташқари, ушбу қонун расман эълон қилинган кундан бошлаб муддатларга риоя этилиши керак. Афсуски, Ўзбекистон Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида ушбу умумий қоидаларни тўғридан-тўғри мустаҳкамловчи меъёрлар мавжуд эмас. Солиқлар ва йиғимлар тўғрисидаги қонунчилик ҳужжатларини амалга киритишнинг

алоҳида тартибининг белгиланиши солиқ тўловчининг ҳуқуқлари ва қонуний манфаатларини кафолатлаши ҳамда солиқ солишнинг қонунийлиги ва адолатлилиги тамойил-лариغا тўлиқ мос келиши шарт.

Мақонда эса меъёрий ҳужжатлар мазкур давлат ҳудудида амал қилади¹.

Эски ва янги қонун ўртасидаги танловни (қонунлар коллизияси) тушуниб етиш жуда муҳим. Иккита тамойил ҳақида эслатиб ўтамиз: *lex posterior derogat priori* ва *lex specialis par generalem non derogatur*. Биринчи тамойил шуни англатадики: ушбу масала бўйича кейинги қонун аввалги қонуннинг амал қилишини тўхтатади; иккинчи тамойил: махсус қонунлар умумий қонунлар билан эмас, фақатгина махсус қонунлар билан² бекор қилиниши мумкин.

Солиқ солиш соҳасида амал қилиб турган халқаро шартномаларни солиқ ҳуқуқининг манбаларидан бири сифатида кўриб чиқиб, шуни ёдда тутиш лозимки, 1995 йил 22 декабрда қабул қилинган "Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномалари тўғрисида" ЎзР Қонунининг 7-моддасига мувофиқ³ улар, агар Ўзбекистон Республикасининг номидан тузилган бўлса, давлатлар ўртасидаги шартномаларга; агар Ҳукумат номидан тузилган бўлса, ҳукуматлараро шартномаларга; агар, масалан ЎзР Давлат солиқ қўмитаси томонидан тузилган бўлса, идоралараро шартномаларга кириши мумкин⁴.

Қонуннинг 28-моддасида қуйидагилар белгиланади, "Ўзбекистон Республикасининг Ҳукумати Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномаларини бажариш чоратадбирларини ишлаб чиқади ва Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномалари бўйича мажбуриятларнинг

¹ Қонуннинг вақт ва мақонда амал қилиши тўғрисида янада батафсилроқ қ.: А. А. Тилле. Время. Пространство. Закон. -М.: Юрид. лит., 1965; шунингдек: Налоги и налоговое право //А.В. Бризгалин таҳрири остида. -М., 1998, 159-165 б.

² Эсада тутмоғимиз лозимки, ушбу тамойилларни амалда қўллаш ҳар доим ҳам бир хил натижа беравермайди.

³ Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг ахборотномаси, 1995, 12-сон, 262-б.

⁴ ЎзР Ҳукуматининг 1998 йил 12 январдаги 15-сонли Қарори билан тасдиқланган Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномаларини тузиш, бажариш, тўхтатиб туриш, тўхтатиш ва бекор қилиш тартибига мувофиқ солиқ масалалари бўйича идоралараро хусусиятга эга бўлган халқаро шартномаларни тузиш ҳақидаги таклиф Молия вазирлиги ва ДСҚ билан келишилади.

бажарилиши учун масъулият юклатиладиган вазирликлар, идоралар ва мансабдор шахсларни белгилайди". Шу билан бирга, 29-модда назарда тутадик, "Ўзбекистон Республикаси халқаро шартномаларининг бажарилишини Ташқи ишлар вазирлиги кузатиб боради", шунингдек, 28-моддада кўрсатилганки, "...вазирликлар ва идоралар, Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномалари билан тартибга солинадиган масалалар ваколат доирасига кирадиган бошқа давлат органлари шартнома бўйича Ўзбекистон томонидан қабул қилинган мажбуриятларнинг бажарилишини таъминлайдилар..." Халқаро шартномалар лойиҳаларини тайёрлаш ва Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномалар бўйича мажбуриятларини бажариш тартиби ҳам шундай қондан бириктирдик, унга кўра Ўзбекистоннинг бундай шартномалар бўйича мажбуриятларини амалга ошириш вазифаси ижроия ҳокимиятнинг тегишли органлари зиммасига юклатилади. Давлат солиқ қўмитаси инвестицион ҳамда валюта-молиявий ҳамкорлик, солиқ солиш ва солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларига риоя қилишдаги ҳамкорлик масалалари бўйича масъул орган ҳисобланади¹.

Унда республика иштирок этадиган халқаро шартнома кучга кирганидан кейин у нафақат бутун давлат учун (шартноманинг халқаро юридик мажбурийлиги), балки миллий ҳуқуқ меъёрлари билан белгиланган давлат органлари учун (шартноманинг ички давлат юридик мажбурийлиги) ҳам ижро этилиши мажбурий бўлади.

Кўпинча халқаро шартномаларда ички давлат ҳуқуқи субъектлари ўртасидаги муносабатларни тартибга солиш мақсадига эга бўлган қоидалар мавжуд. Халқаро шартнома фақат халқаро ҳуқуқ субъектлари учун мажбурий бўлгани боис, ушбу қоидаларни миллий ҳуқуққа жорий этиш муаммоси туғилади. Иккита мумкин бўлган йўл мавжуд. Биринчиси: давлат халқаро шартномаларни бажариш мақсадида (мавжуд меъёрларни ўзгартирган ёки бекор қилган ҳолда) миллий ҳуқуқ меъёрларини қабул қилади. Иккинчи йўл: миллий ҳуқуққа халқаро шартномаларга мурожаат этилган ҳолда қоидалар киритилади, шу сабабли улар бевосита мамлакат ичиди, яъни миллий ҳуқуқ-

¹ Тартиб Ҳукуматнинг 2000 йил 12 декабрдаги 473-сонли Қарори билан тасдиқланган // ЎзР ҚХТ, 2000, 11-сон, 175-б.

нинг амал қилиши соҳасида қўлланиши мумкин.

Халқаро шартномаларни жорий этишнинг ҳам биринчи, ҳам иккинчи усуллари ўзининг устунлик томонларига ва камчиликларига эга. Ўзбекистонда меъёрларни ишлаб чиқиш амалиётида иккала усул ҳам қўлланилади. Бироқ кўпроқ халқаро шартномаларни жорий этишнинг иккинчи усулидан фойдаланилади. Республиканинг кўпчилик қонунчилик ҳужжатларида халқаро шартномаларга мурожаат этилган қоидалар мавжуд. Уларнинг аксарияти *"агар Ўзбекистон Республикаси иштирок этадиган халқаро шартнома ёки халқаро келишувда қонунчиликда мавжуд бўлган қоидалардан бошқача қоидалар белгиланса, у ҳолда халқаро шартнома ёки халқаро келишув қоидалари қўлланилади"* каби жумлага эга. Масалан, ЎзР Солиқ кодекси 2-моддасининг учинчи қисмида шундай дейилади, агар Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномасида ушбу Кодексдан бошқача қоидалар белгиланган бўлса, халқаро шартнома қоидалари қўлланилади. Шундай қилиб, ЎзР Солиқ кодекси Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномалари меъёрларининг ички қонунчиликдан устуворлигини белгилаб қўйди.

Мурожаат бошқача тарзда ифодаланиши ҳам мумкин, лекин барча мурожаат этиладиган меъёрлар учун шу нарса умумий ҳисобланадики, халқаро шартнома қоидалари мамлакат ичида, миллий ҳуқуқнинг амал қилиши соҳасида қўлланилади. Мурожаат халқаро шартномаларни жорий этиш усули сифатида унда томонлардан бири сифатида жисмоний ёки юридик шахс - резидент, иккинчиси сифатида эса чет эллик жисмоний ёки юридик шахс иштирок этадиган хорижий унсурга эга бўлган муносабатларни тартибга солишда мақсадга мувофиқдир. Ушбу мақсадда уларнинг амал қилиш доирасида хорижий унсурга эга бўлган муносабатлар тез-тез юзага келиб турадиган қонунчилик ҳужжатларига мурожаат этиладиган меъёрлар киритилган. Қонунчилик меъёрлари ва бизнинг қонунчилик мурожаат этадиган халқаро шартномалар қоидалари ўртасидаги ўзаро муносабат - бу *lex generalis* меъёри ва *lex specialis* меъёри ўртасидаги ўзаро муносабатдир. Халқаро шартнома меъёри яна шу маънода махсус ҳисобланадики, мурожаат халқаро шартнома меъё-

рини ички ҳуқуқ меъёрига "айлантирмайди". Шунчаки муурожаат туфайли халқаро шартномалар қоидалари давлат ичида қўлланилиши мумкин. Бунинг учун халқаро ва ички давлат ҳуқуқи ўзаро муносабатларининг асосий назарияси: дуалистик, халқаро ҳуқуқ устунлиги ва ички давлат ҳуқуқи устунлигини билиш зарур.

Яна шуни эсда тутиш лозимки, аутентик матнлари хорижий тилларда тузилган халқаро шартномалар ушбу тилларнинг бирида бошқа тилга расман таржима қилинган ҳолда чоп этилади. Бу давлат органлари ҳар доим шартноманинг аутентик матнга эга бўлиши ва нафақат расмий таржимадан, балки ундан фойдаланиши учун зарур. Расмий таржима ва аутентик матн ўртасида тафовутлар мавжуд бўлса, табиийки, аутентик матн устунликка эга.

Солиқ солиш соҳасидаги халқаро шартномалар, агар шартноманинг ўзида бошқача ҳолат кўзда тутилмаган бўлса, ратификация қилинмайди [қ. "Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномалари тўғрисида"ги Қонун 14-моддасининг 2 ва 3-қисми]¹.

ЎзР Давлат солиқ қўмитаси эксперт давлат органи сифатида иштирок этадиган давлатлараро хусусиятга эга бўлган икки томонлама солиқ солиш соҳасидаги халқаро шартномалардан фарқли ўлароқ унинг фаолияти амалиётида ишлаб чиқиладиган ва бевосита давлатлар марказий солиқ хизматларининг биринчи шахслари томонидан имзоланадиган тор махсус хусусиятга эга бўлган шартномалар ҳам қўлланилади. Масалан, Россия Федерацияси Ҳукумати ва Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ўртасида 1995 йил 25 апрелда имзоланган солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари қоидабузарликларига қарши кураш соҳасида ҳамкорлик ва ахборот алмашиш тўғрисидаги

¹ Масалан, ЎзР ва РФ ўртасидаги Келишув давлатларнинг қонун чиқарувчи органлари томонидан ратификация қилинган эди (Россияда РФ Давлат Думаси томонидан 1995 йил 7 апрелда қабул қилинган ва РФ Федерация Кенгаши томонидан 1995 йил 12 апрелда маъқулланган юқорида қайд этилган Келишувни ратификация қилиш тўғрисида Федерал Қонун қабул қилинган // РФ ҚХТ, 1995, №16, 1344, 1380-6). Шунингдек, ЎзР Ҳукумати ва Туркменистон Ҳукумати ўртасидаги даромадлар ва мол-мулкнинг икки томонлама солиққа тортилишига йўл қўймаслик тўғрисидаги Келишув ҳам ратификация қилинган эди (ЎзР Олий мажлиси томонидан 1996 йил 30 августда ва Туркменистон Мажлиси томонидан 1996 йил 18 июнда ратификация қилинган).

Келишув¹, Қозоғистон Республикаси Ҳукумати ва Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ўртасида 1996 йил 15 февралда имзоланган солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари қоидабузарликларига қарши кураш соҳасида ҳамкорлик ва ахборот алмашиш тўғрисидаги Келишув, Озарбайжон ва Ўзбекистон Республикаси ўртасида 1997 йил 19 июнда имзоланган солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари қоидабузарликларига қарши кураш соҳасида ҳамкорлик, ўзаро ёрдам ва ахборот алмашиш тўғрисидаги Келишув ва бошқалар шулар жумласидандир. Мазкур шартномалар томонларнинг тўлиқ тенг ҳуқуқлилиги, суверенитет ва ҳамкорликни ўзаро ҳурмат қилиш тамойиллари асосида қурилади. Шартномалар ўхшаш структурага эга бўлиб, масалаларнинг анча специфик доирасини ҳал қилади, уларнинг умумийлиги давлатлар солиқ хизматларига бир-бирига самарали кўмаклашиш имконини беради.

Суд амалиёти ҳуқуқни амалга оширишнинг тараққий этган шакли сифатида муҳим аҳамиятга эга. Шунинг назарда тутиш лозимки, континентал ҳуқуқ мамлакатларида (бунга Ўзбекистон Республикаси ҳам киради) суд прецеденти бекор қилинади, суд амалиёти ҳуқуқни яратмайди. “Қарши” ҳуқуқ яратиш жараёни муаммоси унчалик оддий эмас, яхши маълумки, ҳатто ҳуқуқдаги прецедент расман тан олинмаган мамлакатларда суд ҳуқуқини яратиш ҳоллари учраб туради. Баъзан суд фаолияти жараёнида юридик меъёрлар ишлаб чиқилади, қатор ҳолларда бу ижроия ҳокимияти ёки ҳатто қонун чиқарувчи ҳокимият органларига қараганда малакалироқ ва асосли қилиб бажарилади. Қонунга асосланган суд меъёрларини яратиш қонунчиликни мустаҳкамлаш ва фуқаролар ҳуқуқларини муҳофаза қилиш учун катта фойда келтириши мумкин. Лекин агар суд амалиётига “ҳуқуқ қоидалари”ни шакллантириш ва умумий меъёрларни шахсий-ҳуқуқий ҳужжатларга муайянлаштириш имкониятини тан олиш йўлидан борилса, суд тизимида ҳуқуқни яратиш вазифаси йўқлиги тўғрисида анъанавий ва ғоят консерватив тасдиқлашдан воз кечиш лозим бўлади. Ҳуқуқ фани учун янги бўлган ўшбу муаммо, уни

¹ Бу МДҲ доирасида РФ ва ЎзР томонидан имзоланган солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари қоидабузарликларига қарши кураш соҳасида ҳамкорлик ва ахборот алмашиш тўғрисидаги биринчи Келишув эди. Мазкур ҳужжат РФ Ҳукумати томонидан тасдиқланиб, РФ Солиқ полицияси департаментига уни РФ Ҳукумати номидан имзолаш топширилди // РФ ҚХТ, 1995, №16, 1432-б.

ҳал этиш вазифаси ҳали олдинда турибди, шунинг учун юридик, биринчи галда суд амалиётининг солиқ ҳуқуқи ривожланишидаги ва амал қилишидаги ошиб бораётган ролини баҳолаш жуда зарур.

Суд мустақил ва қонунга бўйсунган, лекин айнан қонун билан белгиланган нарсани ҳаётга энг яхши тарзда татбиқ этиш учун қатор янада аниқ меъёрларни ишлаб чиқиш ёки қонунчиликдаги мавжуд ўзилишларни тўлдириш зарур¹. Академик Б.Н.Топорнин таъкидлаганидек, "солиқ низоларини ҳал қилишнинг энг яхши усули - суд имкониётларидан кенгроқ фойдаланишдир". Афтидан, яқин келажакда адолат судининг ихтисослашган тармоғи - солиқ судларини ташкил қилиш вазифаси пайдо бўлади².

Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг таркиби тўғрисида. ЎзР Солиқ кодексининг 2-моддасига биноан, "солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари ушбу Кодексдан, солиқлар ҳамда йиғимлар соҳасидаги муносабатларни тартибга солидиган бошқа қонунлар ва қонун ҳужжатларидан иборатдир"³. Амалиётда солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг меъёрлари ва солиқ солишга тааллуқли бўлган "носолиқ" қонун ҳужжатларидаги мавжуд меъёрлар кучининг ўзаро нисбати масаласи тез-тез пайдо бўлиб туради. ЎзР Солиқ кодекси 2-моддасининг иккинчи қисми қоидаси, яъни солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг бошқа қонунлар ва қонун ҳужжатларидан ўрин олган нормалари ушбу Кодексга мувофиқ бўлиши лозимлиги муаммони ҳал этмайди, чунки, масалан, "носолиқ" меъёрий ҳужжатлар билан солиқ имтиёзлари берилишини Солиқ кодексига мос келмайдиган ҳолат сифатида кўриб чиқиш мумкин эмас: кодексдаги имтиёзлар рўйхати тугалланган ҳисобланмайди ва янги имтиёз фақатгина ушбу рўйхатни тўлдиради, лекин унга ҳеч қандай зид келмайди³. Агар Солиқ кодексида: кодексда кўзда тутилма-

¹ С.Г. Пепеляевнинг фикрига қўшилиш мумкин, яъни солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини қўллашнинг суд амалиётини ўрганиш солиқ ҳуқуқи ҳурсини ўрганишнинг мажбурий шарти ҳисобланади //Налоговое право: ўқув қўлланмаси, 247-б.

² Б.Н.Топорнин. Налоговое право в правовой системе России //Налоговый вестник, 1997, №8, 3-6.

³ 1993 йил 3 сентябрда қабул қилинган "Фуқароларни давлат пенсияси билан таъминлаш тўғрисида"ги ЎзР Қонунининг 67-моддасида шу нарса белгилаб қўйилганки: "Ушбу Қонунга мувофиқ тўланадиган пенсиялар солиққа тортилмайди.". Бу ҳолат ЎзР Солиқ кодекси қабул қилинганидан кейин ҳам қонунда сақланиб қолди, унда имтиёз 58-модданинг "д" бандида қайд этилган.

ган солиқ имтиёзларининг берилишига йўл қўйилмайди, деган тўғридан-тўғри жумла мавжуд бўлганда эди, бу бошқа масала. Бироқ у мавжуд бўлмаганда "носолиқ" қонунларда мавжуд бўлган солиқлар тўғрисидаги меъёрлар бевосита қўлланиши керак!¹⁷

Қуйидаги мисолни келтириш мумкин. 1991 йил 18 ноябрда қабул қилинган "Ўзбекистон Республикасида ногиронларнинг ижтимоий ҳимояланиши тўғрисида"ги Қонуннинг 31-моддасига биноан ишловчилар умумий сонининг 50 фоизидан кўпини ногиронлар ташкил қиладиган юридик шахслар (савдо, воситачилик, таъминот-сотиш ва тайёрлаш фаолияти билан шўғулланувчилардан ташқари) солиқларни тўлашдан бутунлай озод қилинади, ер остидан фойдаланганлик учун солиқ бундан мустасно. Акциз тўланадиган маҳсулотни (мебель) чиқарган ва 31-моддада кўрсатилган белгига мос келувчи корхона акцизни тўлаш бўйича имтиёздан фойдаланишга қарор қилди. Солиқ инспекцияси ЎзР Солиқ кодекси ҳамда 1997 йил 19 ноябрда қабул қилинган 36/97-96-сонли "Ўзбекистон Республикасида ишлаб чиқариладиган товарлар бўйича юридик шахслар томонидан акциз солиғини ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш тартиби тўғрисида"ги Йўриқномани (ЎзР Адлия вазирлиги томонидан 1997 йил 19 декабрда 379-рақам билан рўйхатга олинган) далил қилган ҳолда қонуннинг ушбу меъёрини амалий деб топмади, мазкур қонун ҳужжатларида ушбу имтиёз белгиланмаган эди. Солиқ хизмати ходимлари ушбу икки меъёрий ҳужжатга асосланган ҳолда юқорида қайд этилган "носолиқ" қонуннинг 31-моддаси меъёрини инобатга олишни исташмади. Қонунчилик ҳужжатининг қабул қилинаётган меъёри (31-модда) бевосита таъсир қилиш хусусиятига эга ва у фақат битта истиснога йўл қўяди - ер остидан фойдаланганлик учун солиқ, уни мазкур корхона тўлаши зарур. Бироқ солиқларнинг бошқа турларини, шў жумладан, акциз солиғини ушбу корхона тўламайди. Юридик тилда бу бир нарсани англатади: қонуннинг 31-моддаси меъёрининг юридик кучи корхонага солиқ солиш борасида қандайдир шартлар, талаблар билан, шў жумладан қонунчиликнинг бошқа ҳужжатларида қўшимча равишда қайд этилиш зарурати билан боғланиши мумкин эмас. Қонунлар тўғ-

¹⁷ Қ.: Налоговое право: ўқув қўлланмаси, 227-6.

ридан-тўғри таъсирга эга, демак, “носолиқ” қонунларда белгиланган солиқ меъёрлари умумий қоидаларга мувофиқ қўлланилиши лозим.

[Қизиқ бир далил. Юқорида қайд этилган 1991 йил 18 ноябрда қабул қилинган “Ўзбекистон Республикасида ногиронларнинг ижтимоий ҳимояланиши тўғрисида”ги ЎзР Қонунига 1998 йил 1 майда қабул қилинган “Ўзбекистон Республикасининг айрим қонуний ҳужжатларига ўзгартиришлар ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎзР Қонуни билан ўзгартиришлар киритилди. Агар илгари 1991 йил 18 ноябрда қабул қилинган ЎзР Қонуни 31-моддасининг иккинчи қисмида “солиқлар тўлашдан тўлиғича озод қилинади”, деб белгиланган ва бунда рўйхат берилмаган бўлса (чунки солиққа тегишли барча амалдаги тўловлар назарда тутилди), ушбу модданинг янги таҳририда “...солиқлар тўлашдан тўлиғича озод қилинади, ер остидан фойдаланганлик учун солиқ бундан мустасно”, деб белгиланди. Ер остидан фойдаланганлик учун солиқ бўйича бундай тўғридан-тўғри шартнинг киритилиши меъёрнинг юридик амал қилишини ва унинг акциз бўйича солиқ имтиёзи амал қилиши соҳасида қўлланилишини таъкидлади.

Хулоса қилиб шуни кўрсатиш мумкинки, агар солиқ органлари “носолиқ” қонуннинг меъёрларини ноқонуний деб ҳисоблашса, у ҳолда улар унинг ноҳақиқийлигини тан олишни суд тартибида талаб қилишлари шарт ва фақат суд қарори бундай қонун меъёрини Солиқ кодекси қоидаларига мос келмайди, деб тан олиши мумкин.]

5-МАВЗУ. Солиқ ҳуқуқи назариясининг умумий тушунчалари. Солиқ тўғрисидаги қонун унсурлари. Солиқларни тўлаш тартиби

Солиқ ўзида таркибий унсурлар гуруҳини намоён қилувчи жуда мураккаб ҳуқуқий институт ҳисобланади, уларнинг принципиаллиги ва аҳамиятлилиги кўйидагилар билан белгиланади: **агар қонун барча зарур унсурларни белгиламаган бўлса, солиқ қонуний белгиланган, деб саналиши мумкин эмас, демак,**

у тўланмаслиги ҳам мумкин¹ (2-жадвал). Бу қоида барча ҳуқуқшунослар томонидан қўллаб-қувватланмоқда ва у муайян равишда солиқ ҳуқуқининг аксиомаси бўлиб қолди. Ушбу вазиятда солиқ тўловчи ҳам солиқни ўзига энг фойдали бўлган усулда тўлаш ҳуқуқига эга.

Уларсиз солиқ мажбурияти ва уни бажариш тартиби белгиланган деб ҳисобланиши мумкин бўлмаган солиқ тўғрисидаги қонуннинг унсурлари солиқ тўғрисидаги қонуннинг муҳим унсурлари, деб номланади. Уларга қуйидагилар киради: *солиқ тўловчи (солиқ солиш субъекти); солиқ объекти; солиқ предмети; солиқ кўлами; солиқ даври; солиқ базасини ҳисобга олиш услуби; солиқ солиш бирлиги; солиқ ставкаси ва солиқ солиш услуби; солиқни ҳисоблаш тартиби; ҳисобот даври; солиқ тўлаш муддатлари; солиқни тўлаш усуллари ва тартиби*². Солиқ суммасини ушлаб қолиш ва нотўғри ушлаб қолинган ёки ортиқча тўланган солиқ суммасини қайтариш тартиби, солиқ имтиёзлари, солиқ соҳасидаги ҳуқуқбўзарлик учун жавобгарлик *солиқ қонунининг ф а к у л т а т и в унсурлари* ҳисобланади.

Солиқ солиш субъекти - бу ўз маблағлари ҳисобидан солиқ тўлаш бўйича юридик мажбуриятга эга бўлган шахсдир. Юридик адабиётда “солиқ тўловчи” тушунчаси унга яқин бўлган бошқа “солиқ эгаси” тушунчасидан фарқ қилади. Солиқ эгаси бўлиб охир-оқибатда, яъни солиқни қайта солиш жараёни тугаганидан кейин солиқ солиш оғирлигига эга бўлган шахс ҳисобланади. Масалан, акцизнинг субъекти бўлиб акциз тўланадиган товарни ишлаб чиқарувчи ва сотувчи юридик шахс ҳисобланади. Агар ушбу харидор товарни истеъмол қилса, унда у акцизнинг эгаси бўлади.

Солиқ солиқ солиш субъектининг ўз маблағлари ҳисо-

¹ Қ., масалан: С.Г. Пелеляев. Закон о налогах: элементы структуры.-М.: СВЕА. 1995, 5-6-б.; Основы налогового права: учебное пособие // С.Г. Пелеляев таҳрири остида.-М.: Инвест-Фонд, 1995, 40-41-б.; *Налог и налоговое право: учебное пособие* // А.В. Брызгалин таҳрири остида.-М.: Аналитика-Пресс, 1998, 102-б. ва б.

² Юридик адабиётда улар биринчи марта юридик фанлари номзоди С.Г. Пелеляев томонидан юқорида қайд этилган китобда назарий жиҳатдан батафсил ишлаб чиқилди.

2-жадвалнинг давоми

Солиқ тури	Солиқ субъекти (солиқ тўловчи)	Солиқ объекти	Солиқ предмети	Солиқ кўлами	Солиқ базаси	Солиқ тўлаш муддатлари	Солиқ ставкаси
Ер солиғи	Юридик ва жисмоний шахслар	Ер участкасига нисбатан мулкчилик ҳуқуқи ёки ашёвий ҳуқуқ (юридик ҳолат)	Ер участкаси	Пул қиймати (бонитет ёки ерларнинг сифати)	кв. метр, гектар	1) Юридик шахслар томонидан (қ/х корхоналаридан ташқари) ҳар чоракда. Тенг улушлар билан жорий йилнинг иккинчи ойи 15-қўнигача; 2) Қишлоқ хўжалиги корхоналари томонидан бир йилдан бир марта ҳисобот йилида бир марта ҳисобот йилининг 15 декабрига; 3) Жисмоний шахслар учун - жорий йилнинг 1 ноябрига	Ставалар табақаланган, республика ҳуқумати томонидан белгиланган; вазият (шароит)ларга қараб ставка икки ёки уч марта оширилиши мумкин; баъзан ставкаларга нисбатан оширувчи коэффициент (2 ёки 1,5) қўлланилади

1 - Ҳ.З.Р Солиқ кодексига солиқ солиш объекти қилиб ер участкаси белгиланган

бидан тўланади, яъни солиқ солиқ тўловчининг даромадларини қисқартириши лозим. Солиқлар ҳақида келишилмайди - мана солиқ солишнинг асосий тамойилларидан бири. Солиқни тўлаш мажбурияти солиқ тўловчи томонидан мустақил равишда ва бевосита бажарилиши мумкин (яъни ўз ҳисобидан, ўзининг чўнтагидан ва ҳ.к.) ёки солиқ солиқ тўловчининг номидан бошқа шахс (вакил) томонидан тўланиши мумкин¹. Бундай вакилликнинг иккита тури мавжуд: қонун бўйича вакиллик (ота-оналар, васийлар, ҳомийлар) ва тайинланиш бўйича вакиллик (ишонч қоғози бўйича).

Божхона органлари томонидан ундириладиган тўловлар бундан мустасно. Божхона кодексининг 107-моддасига биноан божхона тўловлари бевосита декларант томонидан тўланади, бунда ҳар қандай манфаатдор шахс тўловчининг ўрнига божхона тўловларини тўлаш ҳуқуқига эга, масалан: товар олувчининг топшириғига кўра. Шундай қилиб, божхона ҳақидаги қонун ҳужжатлари божхона тўловларини тўлаш бўйича мажбуриятларнинг бошқа шахс зиммасига, шу жумладан, олиб кириладиган/олиб чиқиладиган товарга алоқаси бўлмаган шахс зиммасига қайта юклатилишига рўхсат беради.

Солиқ ҳуқуқидан солиқ тўловчининг давлат билан иқтисодий алоқалари инобатга олинади. Ушбу муносабатлар доимий манзилгоҳ (резидентлик) тамойили воситасида белгиланади. Солиқ тўловчилар муайян давлатда доимий манзилгоҳга эга бўлган шахслар - **резидентлар** ва доимий манзилгоҳга эга бўлмаган шахслар - **норезидентларга** бўлинади. Резидентларнинг

¹ Шу муносабат билан солиқ ҳақидаги изоҳлар - шартни билиш лозим, унга кўра солиқ тўловчи (ЎЗРда фаолиятни амалга оширувчи бошқа шахс) бошқа солиқ тўловчи (бошқа шахс) томонидан солиқлар тўланиши бўйича харажатларни ўз зиммасига олади. ЎЗР солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари уларни фақат чет эллик юридик шахслар билан (3-қисм 35-модда) ёки чет эллик jisмоний шахслар билан (3-қисм 61-модда) тузиладиган шартномалар боғлиқ ҳолда кўриб чиқади. ЎЗР Солиқ кодекси ва 1997 йил 10 ноябрдаги 35/97-91-сонли "Юридик шахсларнинг даромадларига (фойдасига) солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқиш ва бюджетга тўлаш тартиби тўғрисида"ги йўриқнома махсус равишда шундай қондани белгилаб бердики, унга биноан чет эллик юридик шахслар билан битимлар тузиш чоғида бундай битимларнинг шартларига Ўзбекистон Республикасида фаолиятни амалга оширадиган солиқ тўловчилар ҳамда бошқа шахслар чет эллик юридик шахсларнинг солиқлар ва йиғимларни тўлаш бўйича харажатларини ўз зиммасига олишни назарда тутадиган солиқ ҳақидаги изоҳларнинг киритилишига рўхсат берилмайди.

мазкур давлат ҳудудида ва унинг ташқарисида олган даромадларига (тўлиқ солиқ мажбурияти), норезидентларнинг эса фақат ушбу давлатдаги манбалардан олган даромадларига солиқ солинади (чегараланган солиқ мажбурияти). Солиқ солишда бошқа тафовутлар ҳам мавжуд, масалан, декларация тақдим этиш ва солиқни тўлаш тартибида (ЎзР Солиқ кодексининг 62-моддаси).

Ўзбекистон Республикасида доимий яшаш жойига эга бўлган шахслар - бу шахслар, шу жумладан, республика ҳудудида тақвим йилида (бир ёки бир неча даврлар мобайнида) камида 183 кун яшаб турган чет эллик фуқаролар ва фуқаролиги бўлмаган шахслар; Ўзбекистонда доимий яшаш жойига эга бўлмаган шахслар - республика ҳудудида тақвим йилида 183 кундан кам яшаб турган шахслар. Ўзбекистонда резидентлик ҳар йили белгиланади (жисмоний иштирок этиш тести).

Юридик шахсларнинг резидентлигини белгилашнинг асосида қатор бошқа тестлар ҳам ётади. Масалан, *инкорпорация тести*, шахс мамлакатда резидент деб тан олинган вақтда, агар у шу ерда ташкил этилган (рўйхатга олинган) бўлса; *юридик манзил тести* - шахс, агар у мазкур мамлакатда ўзининг юридик манзилини рўйхатдан ўтказган бўлса, мамлакатда резидент деб тан олинади; *0-шахс*, агар ушбу мамлакат ҳудудидан компанияга марказий (умумий) раҳбарлик ва унинг фаолиятини назорат қилиш амалга оширилса, мамлакатда резидент деб тан олинади ва бошқалар¹.

Давлат корхоналарни бошқа асосларда ҳам, масалан, корхонада ишловчиларнинг сони бўйича (микрофирмалар, кичик ва ўрта корхоналар) турларга (гуруҳларга) бўлади.

Солиқ тизимини янада такомиллаштириш ва мустаҳкамлаш, солиқлар ва махсус фондларга тўловларнинг тўлиқ тўланишини таъминловчи солиқ тўловчиларни кодлашнинг ягона тизимини шакллантириш мақсадида 1997 йил 1 апрелдан бошлаб Ўзбекистон Республикасида **солиқ тўловчиларнинг рўйхат рақамини** (кейинги ўринларда рўйхат рақами) бериш ва қўллаш тизими жорий

¹ Батафсилроқ берилган, қ.: Налоговое право / С.Г. Пепеляев таҳрири остида. 87-88-б.

этилди¹. Қоидадан айрим истисно тариқасида ЎзР Ташқи ишлар вазирлигида аккредитация қилинган чет эл дипломатик ваколатхоналари ва уларга тенглаштирилган муассасаларга "тўловчининг рўйхат рақами" мавқеида кўрсатилган "тўққизхонали рақам"нинг берилиш схемасини кўриб чиқиш мумкин. Бу схема тўлов (пул-ҳисоб-китоб) ҳужжатларини расмийлаштириш чоғида қўлланилади².

Рўйхат рақами солиқ тўловчининг барча солиқ мажбуриятлари ва барча ижтимоий ҳуқуқлари учун ягона ҳисобланади, унинг давлат ҳокимияти органлари давлат ижтимоий ва бошқа суғурта фондларидан тўловлар (маблағлар)ни олиш бўйича назорат органлари билан бўладиган барча ўзаро муносабатлари чоғида қўлланилади.

Рўйхат рақами бир марта берилади ва фақат юридик шахснинг тугатилиши, жисмоний шахснинг ўлими ёки бошқа мамлакатга эмиграция қилиниши муносабати билан, ушбу воқеа содир бўлган вақтдан бошлаб уч йил ўтгандан сўнг бекор қилиниши мумкин.

Рўйхат рақами солиқ тўловчи юридик (жисмоний) шахсга у томонидан давлат солиқ назорати органида рўйхатга олиш шакли тўлдирилганидан кейин берилади.

Белгиланган тартибга мувофиқ рўйхат рақами солиқ хизмати органларида рўйхатга олинган рўйхатга олиш ҳужжатларида, давлат ҳокимияти ва бошқаруви органлари ҳамда ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг қарори билан ушбу ҳаракатлар учун ваколатлаган бошқа органлар томонидан бериладиган лицензияларда, банк тўлов ҳужжатларининг электрон шаклларида, солиқ инспекциясига тақдим этиладиган ҳисобот ҳужжатларида, давлат махсус фондларидан ижтимоий нафақалар берилиши учун рўйхатга олиш ва тўлов ҳужжатларида, хўжалик юритувчи субъектлар томонидан тузиладиган шартномаларда, ҳисоб-фактураларда ва бошқа ҳужжатларда мажбурий равишда қўйилиши лозим.

Тўлиқ мослаштирилган рақамлар берилиши лозим

¹ ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 11 мартдаги 130-сонли Қарори билан тасдиқланган //ЎзР ҲҚТ, 1997, 3-сон, 10-б.

² Қ.: ЎзР МВ ва ДСҚнинг 1999 йил 10 февралдаги 113-В/99-20-сонли "Тўлов ҳужжатларини расмийлаштириш ва чет эл дипломатик ваколатхоналари ва мақом бўйича уларга тенглаштирилган муассасалар томонидан тўловларнинг амалга оширилиши тўғрисида"ги изоҳи; ЎзР ТИВ билан келишилган 1999 йил 11 феврал 05/1839-сон //НТВ, 1999, 19-сон

бўлган субъектларга солиқ тўловчиларнинг қуйидаги тоифалари киради: а) юридик шахслар, б) жисмоний шахслар (Ўзбекистон Республикасининг фуқаролари, чет эллик фуқаролар ва фуқаролиги бўлмаган шахслар). ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 7 январдаги 7-сонли “Солиқ тўловчилар рўйхат рақамларининг қўлланиши соҳасини кенгайтириш тўғрисида” ги Қарориди шу нарса назарда тутилганки, барча хўжалик юритувчи субъектлар, шу жумладан, солиқ тўлашдан озод қилинганлар ҳам 1999 йил 1 апрелгача рўйхат рақамини олишга мажбур эди. ЎзР Солиқ кодексининг 126-моддаси шуни белгилаб бердики, тадбиркорлик фаолияти билан шугулланаётган (Биз томондан тагига чизилди. – Л.Х.) юридик ва жисмоний шахслар 10 кун мобайнида рўйхат рақами олиш учун солиқ органига мурожаат қилади (Қонуннинг 1999 йил 15 апрелдаги таҳририда)¹.

Рўйхат рақами тўққизта рақамли белгидан иборат, бунда 8 рақам солиқ тўловчининг шахсий рақамини ташкил қилади, охири рақам эса - назорат сони ҳисобланади. Рўйхат рақами солиқ тўловчи жисмоний шахсларга ЎзР ДСҚда тадбиркорлик фаолияти билан шугулланувчи солиқ тўловчи томонидан туман (шаҳар) солиқ инспекциясида солиқ мажбурияти содир бўлганлик далили бўйича рўйхатга олиш шакли тўлғазилганидан кейин берилади. Бошқа солиқ тўловчи жисмоний шахсларга рўйхатга олиш шакллари йўл-йўлакай текшириш вақтида расмийлаштирилади. Жисмоний шахсни рўйхатга олиш фақат бир марта яшаш жойидаги солиқ инспекциясида амалга оширилади. Ҳар бир солиқ тўловчи фақат битта рўйхат рақамига эга бўлиши мумкин.

Солиқ солиш объекти - бу субъектнинг солиқ тўлаш мажбуриятини шартловчи юридик далиллардир (ҳаракатлар, воқеалар, ҳолатлар). Уларга солиқ турига қараб товар (иш, хизмат)ни сотиш бўйича оборот қилиш, Ўзбекистон ҳудудига товар киритиш, мол-мулкка эгалик қилиш, даромад олиш ва ҳоказолар киради. С.Д.Ципкин таъкидлаганидек, “қонунда ҳар бир солиқ тўғрисида мажбурий равишда қандай вазиятларда уни тўлаш мажбурияти юзага келиши ҳақида гапирилади. Солиқни ундиришнинг бун-

¹ Шу муносабат билан, масалан, тадбиркорлик фаолияти билан шугулланмайдиган адвокатлик тузилмалари каби юридик шахслар томонидан рўйхат рақами олиш муаммоси бўлади.

дай асоси бўлиб муайян даромад, фойда олиш, қурилишга эгалик қилиш ва ҳ.к., яъни солиқ солиш объектининг мавжудлиги хизмат қилади"¹.

"Солиқ солиш объекти" тушунчасига маъно жиҳатдан "**солиқ солиш предмети**" тушунчаси яқин туради, у юридик эмас, балки амалий хусусиятдаги белгиларни билдиради, бу тегишли солиқнинг ундирилишини асослаб беради. Масалан, ер солиғининг объекти бўлиб бевосита ер участкаси эмас (у - солиққа тортиш предметидир), балки ер участкасига нисбатан ҳисобланади. Ўз-ўзидан ер участкаси - моддий дунё предмети - ҳеч қандай солиқ оқибатларини келтириб чиқармайди. Ушбу оқибатлар субъектининг солиқ солиш предметига нисбатан маълум ҳолатини, ушбу вазиятда - мулкчилик ҳуқуқи (бошқа ашёвий ҳуқуқлар)ни юзага келтиради. Солиқ солиш объекти ва предметининг фарқи мол-мулкка солинадиган солиқларда янада аниқ намоён бўлади. Бироқ даромадларга солиқ солишда ҳам мазкур тушунчалар бир-биридан фарқ қилади.

Қонуннинг **солиқ базаси** каби унсури солиқ солиш предметини миқдорий жиҳатдан ифодалаш учун хизмат қилади. Агар солиқ солиш предмети бевосита ҳисоблаб чиқишни белгилаб берилиб, уни ўзига нисбатан қўллаш имконини берса, "солиқ базаси" эса амалда солиқ ставкаси қўлланиладиган солиқ солиш предметининг бир қисми ҳисобланади. Масалан, солиқ солинадиган фойда бевосита миллий пул бирлигида ифодаланиши ва ҳисоблаб чиқилиши мумкин.

Агар солиқ солиш предметини қандайдир солиқ солиш birlikларида бевосита ифодалаш мумкин бўлмаса, жисмоний хусусият ёки ўлчаш кўрсаткичи танлаб олинди, яъни **солиқ кўлами** белгиланади. Мисол учун, жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ предметларидан бири транспорт воситасидир. Ўзбекистонда унга нисбатан солиқ солишнинг двигател қуввати каби кўрсаткичи танлаб олинган².

Кўпинча кўриб чиқилаётган атамалар - "солиқ солиш

¹ Доходы государственного бюджета СССР: Правовые вопросы.-М.: Юрид. лит., 1973, 60-б.

² Белгияда бу барча автомобиллар, ГФРда - ишловчи цилиндрлар ҳажми ҳисобланади. -Қ.: А.Н. Козырин. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики.-М.: Манускрипт, 1993, 40-б.

объекти", "солиқ солиш предмети" ва "солиқ солиш базаси"дан аниқ фойдаланишга алоҳида эътибор қаратилмайди, бу қонунлар мазмунини тўғри тушунишга салбий таъсир кўрсатади. ЎзР Солиқ кодексининг 90-моддаси биринчи қисмига биноан солиқ солиш объекти сифатида асосий воситалар ва номоддий активлар (мол-мулк)нинг ўртача йиллик қиймати олинган. Бироқ бу ушбу солиқнинг солиқ солиш базасини солиқ ставкаси қўлланаётган объект (предмет)нинг бир қисми сифатида белгилаш мумкин дегани эмас. Мазкур моддада бир вақтнинг ўзида солиқ солиш объекти бўлмиш юридик шахсларнинг шахсий мол-мулкига ва солиқ кўлами бўлган мол-мулкнинг қиймат ифодасига нисбатан ҳам кўрсатмалар мавжуд. Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ каби жисмоний шахсларнинг ихтиёрида мавжуд бўлган мол-мулкнинг айрим турларидан солиқ солиш объекти сифатида фойдаланилади. Кўчмас мулкка нисбатан ушбу солиқнинг кўлами - қиймат ҳисобланади (база рўйхатга олиш (инвентаризация) қиймати бўйича аниқланади)¹.

Солиқ солиш объектини **солиқ манбаидан**, яъни солиқ тўлаш учун фойдаланиладиган захирадан фарқлаш лозим. *Солиқ тўловчининг даромади ва капитали* шундай манбалардан ҳисобланади. Айнан шулар ҳисобидан солиқ тўланиши мумкин. Масалан, ер солиғининг объекти - ерга эгалик қилиш бўлса, унинг предмети - муайян ер участкасидир. Ушбу солиқнинг манбаи эса мазкур участкадан фойдаланишдан олинган даромад, солиқ тўловчининг бошқа даромади, ушбу ер участкасини (унинг бир қисмини) ёки бошқа мол-мулкни сотишдан тушган маблағлар бўлиши мумкин. Ҳатто агар солиқ қарз маблағларидан тўланса, қарз ҳам яқунда ё даромад ҳисобидан, ёки товар (иш, хизмат)ни сотишдан олинган тушумлардан қайтариледи.

Солиқ тўғрисидаги қонуннинг солиқ солиш субъекти ва объекти каби унсурлари ҳам бир-бири билан ўзвий боғлиқдир. Ушбу алоқанинг хусусияти солиқларни икки гуруҳга бўлиш имконини беради: резидентлик тамойили бўйича қурилган солиқлар ва ҳудудий тамойил бўйича қурилган солиқлар. Тафовутнинг моҳияти шундан иборатки, резидентлик солиқларида солиқ субъекти солиқ

¹ Багафсил берилган, қ.: Основы налогового права, 51-53-б.

объектини белгилайди, ҳудудий солиқларда эса - аксинча. Ҳудудий солиққа ҚҚС, мол-мулкка солинадиган солиқ мисол бўлиши мумкин.

Солиқ базасини шакллантириш жараёни тугалланадиган ва солиқ мажбуриятининг миқдори батамом белгиланадиган муддат қонуннинг муҳим унсурини намоён қилади ва **солиқ даври**, деб номланади. Солиқ солишнинг кўпчилик объектларига (даромад (фойда) олиш, товарларни сотиш) вақтнинг давомийлиги хос ва натижани аниқлаш мақсадида даврий равишда яқун яшаш лозим (бир марталик солиқларга ушбу унсур белгиланмайди). Бундан ташқари, солиқ даври тўғрисидаги масала солиқ солишнинг бир марталиги тамойили билан боғлиқ бир объект солиқнинг бир тури бўйича қонун билан белгиланган солиқ солиш даврида фақат бир марта солиққа тортилиши мумкин. Қайд этилган унсурнинг аҳамияти ҳам шунда.

Солиқ ҳуқуқи назариясида *солиқ даври* ва *ҳисобот даври* (яъни яқун яшаш, ҳисоботларни тузиш ва уларни солиқ органига тақдим этиш муддати) тушунчалари мавжуд. Баъзан ушбу даврлар мос келиши мумкин.

Солиқ солишнинг турли объектларини у ёки бу солиқ даврига киритиш **солиқ базасини ҳисобга олишнинг муайян услубини** белгилаш воситасида амалга оширилади.

Ҳисобга олишнинг иккита асосий услуби мавжуд. Одатда, ушбу услублар айнан бухгалтерлик услублари бўлишига қарамай, улар солиқ ҳуқуқи учун ҳам аҳамиятга эга.

Биринчи услуб бўйича маблағларни олиш ва натура билан тўлашни амалга ошириш вақти ҳисобга олинади: даромад сифатида солиқ тўловчи томонидан муайян даврда ҳақиқатан ҳам олинган барча суммалар, харажатлар сифатида эса, аниқ тўланган суммалар эълон қилинади. Мазкур услуб *касса услуби*, деб номланади, чунки бунда фақат солиқ тўловчи томонидан маълум юридик шаклда (масалан, кассадан нақд пулда олинган, муайян ҳужжатларни расмийлаштириш орқали мулк учун топширилган ва ҳ.к.) берилган суммалар (мол-мулк) ҳисобга олинади. Жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқда касса услубидан фойдаланилади: муайян юридик шаклда амалда олинган сумма даромад сифатида тан олинади.

Иккинчи услубни қўллаш мулкый ҳуқуқлар ва мажбуриятларнинг пайдо бўлиши вақти билан боғлиқ: солиқ тўловчида ушбу солиқ даврида уларни олиш ҳуқуқи юзага келган барча суммалар, улар ҳақиқатда олинганми, йўқми, бундан қатъи назар, даромад сифатида тан олинади. Ишлов чиқариш харажатларини аниқлаш учун ҳисобот даврида юзага келган мулкый мажбуриятлар суммаси, ушбу мажбуриятлар бўйича тўловлар амалга оширилган ва оширилмаганлигидан қатъи назар, ҳисоблаб чиқилади. Мазкур услуб *жамғариш услуби (соф фойда услуби)*, деб номланади¹.

Солиқ ҳуқуқида **солиқ солиш бирлиги** деганда, солиқ базасини миқдорий жиҳатдан ифодалаш учун фойдаланиладиган солиқ солиш кўламининг бирлиги тушунилади. Масалан, мол-мулкка, хусусан, автомобилга солинадиган солиқнинг кўлами уни двигателининг қуввати ҳисобланади. Қувват турли бирликларда: от кучи ёки киловаттларда аниқланиши мумкин. Солиқ солиш мақсадида танлаб олинган қувватни ўлчаш бирлиги солиқ солишнинг бирлиги ҳисобланади.

Солиқ солиш бирлигини танлаш қулайлик нуқтаи назаридан, шунингдек, давлат анъаналари билан белгиланади. Масалан, ерга солиқ солишда мамлакатда қабул қилинган ўлчов бирликлари (акр, гектар, квадрат метр)дан фойдаланилади; бензинга акцизларни белгилаш чоғида литр, галлон, баррел ва ҳ.к.лар солиқ солиш бирлиги сифатида иштирок этади.

Солиқ ставкаси - бу солиқ солиш бирлигига нисбатан солиқ миқдоридир. Белгиланиш услубига кўра қатъий ва *фоизли* (квоталар) ставкалар мавжуд. Ҳар бир солиқ солиш бирлигига нисбатан қатъий ставкалар услубининг қўлланиши солиқнинг белгиланган миқдорини аниқлашни аниқлатади. Фоизли ставкалар эса, даромад (фойда)га солиқ солишда қўлланилади ва солиқ солиш бирлигига нисбатан фоиз ҳисобида белгиланади.

Мазмунига қараб, шунингдек, *маргинал, амалий ва иқтисодий* ставкалар ажратилади.

¹ ЎзР Солиқ кодексининг 10-моддасида белгиланганки, юридик шахсларнинг даромадлари солиқларни ҳисоблаб чиқариш учун тўлов тўланган вақт ва пул келиб тушган санадан қатъи назар, улар таоллуқли бўлган ҳисобот даврида бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун ҳужжатларида мувофиқ акс эттирилади.

Меъёрий ҳужжатда бевосита кўрсатилган ставкалар маргинал ставкалар, деб номланади. Масалан: ЎзР Солиқ кодексининг 55-моддасида (Қонуннинг 2001 йил 12 майдаги таҳририда) айнан жисмоний шахсларнинг даромадлариغا солинадиган солиқнинг маргинал ставкалари: 12%, 25%, 36% қилиб белгиланган¹.

Амалий ставка тўланган солиқнинг солиқ базасига нисбати сифатида белгиланади. **М и с о л :** агар 30000 сўмлик солиқ солинадиган даромаддан 3600 сўм миқдордаги солиқ тўланган бўлса, у ҳолда амалий ставка - $3600 \text{ сўм} : 30000 \text{ сўм} \times 100\% = 12\%$ га тенг бўлади.

Иқтисодий ставка тўланган солиқнинг олинган барча даромадга нисбати сифатида белгиланади. **М и с о л :** агар солиқ тўловчи 35000 сўм даромад олган бўлса, шулардан фақат 30000 сўми солиқ солинадиган даромад ҳисобланиб, 5000 сўм эса қандайдир имтиёз кўринишида ҳисобдан чиқарилса, у ҳолда иқтисодий ставка - $3600 \text{ сўм} : 35000 \text{ сўм} \times 100\% = 10,2\%$ га тенг бўлади.

Солиқ солиш услуги солиқ тўғрисидаги қонуннинг унсури сифатида солиқ базасининг ўсишига қараб солиқ ставкасининг ўзгариши тартибини ўзида намоён қилади.

Солиқ солишнинг тўртта асосий услуги ажратилади: *тенг, мутаносиб, прогрессив ва регрессив солиқ солиш.*

Қўлланиши чоғида ҳар бир солиқ тўловчи учун тенг солиқ суммаси белгиланадиган солиқ солиш услуги *тенг* солиқ солиш услуги, деб номланади.

Мутаносиб солиқ солишда ҳар бир солиқ тўловчи учун тенг солиқ ставкаси (суммаси эмас) белгиланади. Мутаносиб солиқ солишга мисол: юридик шахсларнинг даромадлари (фойдаси)га солинадиган солиқ; исталган миқдордаги даромад (фойда)га эга бўлган тўловчилар учун солиқ ставкаси бир хил².

Прогрессив солиқ солишда солиқ базасининг ўсиши билан бирга, солиқ ставкаси ҳам ошиб боради. Оддий разряд бўйича прогрессиянинг моҳияти шундан иборатки, солиқ базасининг умумий миқдори учун поғоналар белгиланади (разрядлар: 1-чи - 1 сўмдан 1000 сўмгача;

¹ "Маргинал" атомасининг ишлатилиши шу билан изоҳланадики, даромаднинг айрим қисмларига - солиқ разрядларига ёки бошқача айтганда маржаларга нисбатан қўлланиладиган ставкалар шундай номланади.

² Ушбу тамойил Француз революциясидан сўнг солиқ амалиётидан мустақкам ўрин олди ва унда эълон қилинган тенглик ғоясига асосланди.

2-чи - 1001 сўмдан 2000 сўмгача ва ҳ.к.) ва ҳар бир разряд учун солиқ суммаси, мутлақ суммадаги оклад белгиланади (биринчи разряд учун 100 сўм, иккинчи разряд учун 150 сўм ва ҳ.к. миқдориди солиқ белгиланади)¹.

Шунингдек, оддий нисбий прогрессия ва мураккаб прогрессиялар ҳам мавжуд². Айнан мураккаб прогрессия тизими ҳозирги вақтда амалиётда қўлланилмоқда. Мураккаб прогрессияга мисол тариқасида жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ ставкаларининг шкаласини келтириш мумкин. Оширилган ставка ҳамма ўсувчи даромадга эмас, фақатгина унинг маълум даражадан ошувчи қисмига нисбатан қўлланилади.

Солиқ солишнинг прогрессив услубга қарама-қарши бўлган регрессия услуби мавжуд, уни қўллаш чоғида солиқ базасининг ўсиши билан ставка миқдорининг қисқариши юз беради. Бу услуб кенг суръатда қўлланилмайди.

Солиқ тўланишига тегишли бўлган суммани ҳисоблаб чиқиш мажбурияти қуйидагилар зиммасига юклатилади: **а)** солиқ тўловчи (даромад (фойда) солиғи бунга мисол бўлади: ЎзР Солиқ кодекси 13-моддасининг иккинчи қисмида назарда тутилганки, юридик шахслар ушбу солиқ бўйича бюджет билан ҳисоб-китобларни мустақил равишда амалга оширадилар); **б)** солиқ органи (масалан, жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ, жисмоний шахслар учун ер солиғи суммаси солиқ органи томонидан ҳисоб-китоб қилинади, солиқ солиш учун зарур бўлган маълумотларни йиғиш, қайта ишлаш, тўлов ҳужжатларини тузиш ва уларни фуқароларга топшириш каби); ёки **в)** учинчи шахс, “фискал агент” (ушбу ҳолатда гап жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ тўғрисида кетаяпти ва ушбу мажбурият иш берувчининг зиммасига юклатилади (қ. ЎзР Солиқ кодексининг 63-моддаси).

Ортиқча тўланган солиқлар, йиғимлар ва жарималар суммасини бюджетдан қайтариб олиш учун **даъво қилиш муддати** уч йилни ташкил этади (ЎзР Солиқ кодекси 124-моддасининг биринчи қисми). Солиқ органининг солиқ тўловчиларга нисбатан қўядиган талаб-

¹ Бу тизимдан ҳозирги вақтда фойдаланилмаяпти.

² Батафсилроқ берилган, қ.: Основы налогового права, 60-63-б

лари бўйича даъво қилиш муддати қонун билан қуйидагича белгиланган - даромадлар тўғрисида декларациялар тўлдирган, молиявий ҳисоботларни тақдим этган солиқ тўловчилардан солиқлар, йиғимлар ва жарималарни бюджетга ундиришга доир уч йил, солиқ суммаси 20 фоиздан кўпроқ камайиб кетганлиги (яширилганлиги) аниқланганда - беш йил (ЎзР Солиқ кодекси 124-моддасининг иккинчи қисми).

Солиқ тўғрисидаги қонуннинг унсури сифатида **солиқ-ни ҳисоблаб чиқиш усули** учун иккита тизим мавжуд: биринчи тизим бўйича корхонанинг жисмоний шахс фойдасига амалга оширган ҳар бир тўлови алоҳида, илгари олинган даромадларни ҳисобга олмаган ҳолда солиққа тортилади (*нокумулятив тизим*); иккинчи тизим кенг тарқалган бўлиб, у бўйича солиқ ортиб борувчи яқун билан ҳисоблаб чиқилади (*кумулятив тизим*), яъни йилнинг муайян санасида олинган даромад суммаси, шунингдек, ушбу муддатда солиқ тўловчи ҳуқуққа эга бўлган имтиёзларнинг умумий суммаси аниқланади, Тўловлар манбаининг бухгалтерияси ҳар бир даромадни тўлаш вақтида муайян солиқ тўловчи учун йил бошидан буён тўловларнинг умумий суммасини аниқлайди. Даромаднинг умумий суммасидан ортиб борувчи яқун билан ҳисоб-китоб қилинган чегирмалар суммасини ҳисобга олган ҳолда солиқ суммаси ҳисоблаб чиқилади. Ҳисоб-китоб солиғи суммасини тўлаш чоғида ушбу сумма мазкур даромад бўйича илгари ушланиб қолинган солиқ суммасига камайтирилади.

Солиқ тўлашнинг учта асосий усули маълум:

1. Декларация бўйича солиқ тўлаш, у солиқ тўловчининг суммасига ўзининг солиқ мажбуриятлари тўғрисидаги расмий баёнотини белгиланган муддатда солиқ инспекциясига тақдим этиш мажбуриятининг юклатилишини назарда тутати (масалан, жисмоний шахслар томонидан даромад солиғи тўланиши чоғида уларнинг декларацияси).

2. Тўлов манбаи томонидан солиқнинг тўланиши; мазкур ҳолатда солиқ тўловчи иш берувчининг бухгалтерияси томонидан ҳисоб-китоб қилинган ва ушланиб қолинган солиқ чиқариб ташланган ҳолда даромаднинг бир қисмини олади.

Юридик адабиётда ҳар қандай кўринишдаги даромад-

ни амалда тўловчи, бир вақтнинг ўзида солиқ суммасини ҳисоблаб чиқувчи, ушлаб қолувчи ва бюджетга тўловчи шахслар тўлов манбалари, деб номланади. "Тўлов манбаи" тушунчасини даромад келтирувчи фаолият ёки активлар сифатида "даромад манбаи" тушунчасидан фарқлаш муҳим аҳамиятга эга.

3. Кадастрлик усулда солиқ тўлашнинг хусусияти шундан иборатки, кўчмас мулкка кўзда тутилаётган даромадларнинг ташқи белгилари асосида солиқ солиниши боис, солиқни тўлаш вақти даромадни олиш вақти билан мутлақо боғлиқ эмас¹. Ва бундай солиқларни тўлаш учун қайд этилган муддати белгиланади. Масалан, ер солиғи тенг улушларда чоракнинг иккинчи ойи 15-кунигача ёки бир йилда бир марта 15 декабргача тўланади (ЎзР Солиқ кодексининг 103-моддаси). Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни тўлаш ЎзР Солиқ кодексининг 103-моддасига мувофиқ улар томонидан тенг улушларда икки муддатда - жорий йилнинг 15 июнидан ва 15 декабрдан кечиктирилмасдан амалга оширилади.

Солиқ тўлаш тартиби солиқ ҳақидаги қонуннинг унсури сифатида солиқ тўловчи ёки фискал агент томонидан солиқ суммасининг тегишли бюджетга (бюджетдан ташқари фондга) киритилишининг техникавий усуллари ўзида намоён қилади.

Солиқ ҳақидаги қонуннинг мазкур унсури қуйидаги юридик таркибий қисмларни ўз ичига олади: *а)* солиқ тўловчининг йўналиши (бюджет, бюджетдан ташқари фонд), *б)* солиқ тўлаш воситалари (миллий валюта) ва *в)* тўлов механизми (нақд пулсиз {пластик карточкалар билан} ёки нақд пулда).

Умумий қоида бўйича солиқ тўловчининг йўналиши - бюджет ёки бюджетдан ташқари фонд. Бироқ ЎзР қонунчилигида битта истисно ҳолати мавжуд: акциз тўловларининг бюджетга келиб тушишининг белгиланган тахминлари бажарилган ҳолларда ҳукумат ароқ ва коньяк бўйича ставканинг 2 фоизи миқдоридagi акцизни "Ўзмевасабзавотузумсаноат-холдинг" МХКнинг махсус ҳисобрақамига ўтказиш учун рухсат берган².

¹ Мазкур усул ҳақида батафсилроқ берилган, қ.: Основы налогового права, 76-77-б.

² ЎзР Вазирлар Маҳкомасининг 2000 йил 26 декабрдаги 500-сонли қарори

Қонунга тенглаштирилган ҳужжат (қоида, йўриқнома, низом) билан тўлов валютасининг ўзгартирилиши қонунга зид ҳолат сифатида кўриб чиқилиши лозим. ЎзР Солиқ кодексининг "Солиқлар ва йиғимлар ҳисоблаб чиқиладиган пул бирлиги" ҳақидаги 9-моддасига мувофиқ, солиқлар ва йиғимлар сўмда ҳисоблаб чиқарилади. Масалан, ҚҚСга нисбатан ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг "Ўзбекистон Республикаси ҳудудига импорт қилинадиган товарлар, ишлар ва хизматларга нисбатан қўшилган қиймат солиғини қўллаш тартиби тўғрисида"ги Йўриқномаси 6.4-бандида шу нарса белгиланганки, ҚҚС "фақат миллий валюта - сўмда тўланади". Бироқ қонунчиликда истисно ҳолатлар мавжуд, масалан, "Амантайтау Голдфилдс" қўшма корхонасига солиқ солишда ЎзР Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг 1996 йил 21 августдаги 53/96-68-сонли махсус қарори билан белгилаб қўйилганки, даромад солиғи ва ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун тўлов ҚК томонидан эркин муомаладаги валютада тўланади.

ЎзР Божхона кодексининг "Божхона тўловларини тўлаш тартиби" ҳақидаги 109-моддаси шундай изоҳга эга: "Божхона тўловлари, агар қонун ҳужжатларида бошқача қоидалар назарда тутилган бўлмаса, Ўзбекистон Республикасининг миллий валютасида тўланади". ЎзР қонун ҳужжатларида тўловнинг айрим бошқа шакллари ҳам назарда тутилган: божхона тўловларини товарлар ва транспорт воситаларини гаровга қўйиш, учинчи шахснинг кафолати ёхуд тегишли суммаларни божхона органининг депозит ҳисобварағига ўтказиш йўли билан таъминланади (ЎзР Божхона кодексининг 111-моддаси). Акциз йиғими маркаларини харид қилиш тўлов механизмнинг алоҳида тури ҳисобланади.

Мазкур унсурни ҳуқуқ меъёрларига амалий жиҳатдан жорий этишнинг айрим хусусиятларига эътиборни қаратиш зарур. Агар, одатда, солиқ тўлови бюджет ёки бюджетдан ташқари фондга тўланса, қатор ҳолларда "ҚҚСнинг ҳисоблаб ёзилган суммаси ҳудудий божхона органларининг депозит ҳисобварағамларига киритилиши лозим".

¹ Қ. ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг 1998 йил 5 октябрдаги 04-02-05/726/02/8-11/98-114-сонли "Ўзбекистон Республикаси ҳудудига импорт қилинадиган товарлар, ишлар ва хизматларга нисбатан қўшилган қиймат солиғини қўллаш тартиби тўғрисида"ги Йўриқномасининг 8.1-банди

Фақат уч кундан сўнг боғхона органлари ундириб олинган ҚҚС суммасини республика бюджетининг даромадига ўтказади.

Бошқа ҳолатда халқаро почта жўнатмаси сифатида юбориладиган товарлардан ҚҚС Ўзбекистон почта ва телекоммуникация агентлигига тўланади, ушбу агентлик кейин тўланган солиқ суммасини боғхона органларининг депозит ҳисобрақамларига Ўзбекистон Республикасининг амалдаги боғхона ҳақидаги қонун ҳужжатлари билан белгиланадиган тартибда ўтказади¹.

Айрим ҳолатларда республика қонунчилиги солиқ органларига тўланиши лозим бўлган солиқ тўловларини бевосита аҳолидан йиғиш ва кейинчалик ушбу суммаларни бюджетга ўтказиш ҳуқуқини берди². Импорт қилинадиган товарларга нисбатан ундириладиган ҚҚС бўйича ҳам солиқни боғхона органи ёки масканининг кассасига нақд пулда тўлашга рухсат этилади³.

ЎзР Солиқ кодекси солиқ тўлаш учун тўловларнинг натурал шаклда амалга оширилишини назарда тутмайди⁴. Россия Федерациясида, масалан, ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқ бўйича тўловга қазиб олинган маъданли хомашё ёки фойдаланувчи томонидан ишлаб чиқариладиган бошқа маҳсулот ҳажмининг

¹ Шу ерда.

² Қ: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 23 октябрдаги 483-сонли "Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи jisмоний шахслардан солиқлар ва йиғимлар ундирилишини тартибга солиш тўғрисида"ги қарори.

³ Батафсил берилган, қ. ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 12 ноябрдаги 509-сонли қарори билан тасдиқланган Ўзбекистон Республикасининг боғхона ҳудуди орқали халқаро транзит билан тошиладиган окциз тўланадиган товарлар учун боғхона тўловларини Ўзбекистон Республикаси Давлат боғхона қўмитасининг депозит ҳисобрақамига кириштириш тартиби.

⁴ Мажбурий тўловни аниқлашда ҳуқуқий ноаниқликлар юзага келган ҳолларда ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1993 йил 5 июлдаги 509-сонли қарори билан тасдиқланган Республика йўл фондини шакллантириш ва унинг маблағларидан фойдаланиш тўғрисидаги низомнинг 17-бандига мувожаат этилган, унда шундай белгиланганки, тўловларни тўловчиларда пул маблағлари бўлмаган ҳолларда ушбу Фондга улар автомобил йўлларининг ҳудудий давлат-акциядорлик бирлашмалари, туман бошқармалари билан келишилган ҳолда ушбу мажбурий тўловларни "уларни маҳсулотлар (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш бўйича харажатлар таркибига киритиш билан эквивалент қиймат бўйича ишлар ҳажмини бажариш, қурилиш материаллари, конструкциялар, деталлар, машиналар ва механизмларни тайёрлаш ва етказиб бериш" билан алмаштириши мумкин.

бир қисми йўналтирилиши мумкин. Қозоғистонда солиқлар ва йиғимлар тенгеда ҳисоблаб чиқилади ва тўланади, қонунчилик ҳужжатлари ва Ҳукумат томонидан вакил этилган ваколатли орган томонидан тузилган тўлиқ фойдаланмаганлик учун шартномалар қоидаларида тўловнинг натурал шакли назарда тутилган, шунингдек, солиқларни тўлаш қонун ҳужжатларига мувофиқ чет эл валютасида тўланадиган ҳоллар бундан мустасно (Қозоғистон Республикасининг 1995 йил 24 апрелдаги 2235-сонли “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” Қонуни 2-моддасининг 3-банди)¹.

Қатор солиқларни тўлаш тартибида ЎзР Солиқ кодекси томонидан бўнакли тўловлар, деб номланувчи, хусусан, даромад (фойда) солиғига нисбатан солиқни чораклик суммасининг 1/6 қисми миқдоридagi *жорий тўлов* (43-модданинг 2-қисми), қўшилган қиймат солиғига нисбатан солиқ суммасининг 1/3 қисми миқдоридagi *ўн кунлик тўлов* (78-модданинг 2-қисми), мол-мулкка солинадиган солиққа нисбатан йиллик тўлов суммасининг 1/12 қисми миқдоридagi *жорий тўлов* (94-модданинг 1-қисми), деб номланувчи тўловлар кўзда тутилган; ер солиғига нисбатан эса “*тенг улушлардаги*” ифодаси (103-модданинг 5-қисми), акциз солиғига нисбатан *ўн кунлик тўлов* (1997 йил 19 декабрдаги 379-сонли “Ўзбекистон Республикасида ишлаб чиқариладиган товарлар бўйича акциз солиғини ҳисоблаб чиқиш ва юридик шахслар томонидан уларни тўлаш тартиби тўғрисида”ги Йўриқноманинг 9-банди) сўзлари ишлатилади.

Юридик адабиётда жорий тўловларнинг таърифи берилган: “Бўнакли солиқ тўлови - бу солиқ тўлаш усули бўлиб, унда бюджетга киритилиши лозим бўлган суммалар солиқ бўйича тўловлар муддати келгунга қадар белгиланган тартибда тўланади”². Қонуний савол туғилади: солиқ тўловчига нисбатан бундай бўнакли тўловларни бюджетга ўз вақтида тўламаганлик учун ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 8-бандида кўзда тутилган жавобгарлик чоралари қўлланиладими? ЎзР Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида солиқнинг таърифи берилмаган, бироқ

¹ Ведомости Верховного Совета Республики Казахстан, 1995, №6, 43-б.

² И. И.

унинг меъёрлари мазмунига кўра солиқ деганда, тўловчи томонидан қонунчилик ҳужжатлари билан белгиланган тартиб ва шартларда амалга ошириладиган бюджетга ёки бюджетдан ташқари фондга киритиладиган мажбурий бадал тушунилади. Юридик шахсларнинг солиқлар бўйича бўнакли бадалларни тўлаш мажбурияти ЎЗР Солиқ кодексида белгиланган. Бўнакли бадалларнинг белгиланган муддатларда тўланиши ҳам мажбурий ҳисобланади. ЎЗР Солиқ кодекси 135-моддасининг 8-бандига мувофиқ солиқлар ва йиғимлар бўйича тўловлар муддатини ўтказиб юборганлик, солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини бузганлик учун жавобгарлик тури сифатида пеняни қўллаш учун асос бўлади. Бўнакли бадалларни солиқларнинг муайян турлари бўйича бюджетга тўловларни киритишнинг қонунда кўзда тутилган, уларнинг бутун ҳисобот даври мобайнида бир текис келиб тушишини таъминловчи усули сифатида кўриб чиқиш мумкин. Шунинг учун солиқлар бўйича бўнакли бадаллар юқорида қайд этилган солиқлар бўйича тўловни бюджетга киритиш муддатини ўтказиб юборганлик учун жавобгарликни белгиловчи меъёрлар таъсири остига тушади ва солиқлар бўйича бўнакли бадаллар ўтказилмаган ҳолларда Солиқ тўловчидан пеня ўндирилади.

Солиқ қонунининг энг муҳим ихтиёрий унсурларидан ягона умумий мақсад - солиқ тўловчининг солиқ мажбуриятлари миқдорини қисқартириш (кам ҳолларда тўлов муддатини кечиктириш ёки бўлиб-бўлиб тўлаш) мақсадига эга бўлган *солиқ имтиёзларини ажратамиз*.

Деярли барча бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатларда солиқ имтиёзларидан ишлаб чиқаришнинг замонавийлаштирилишини рағбатлантириш, фан-техника ютуқларини жорий қилишни жадаллаштириш ва ҳоказолар учун фойдаланилади. Қатор мамлакатларнинг солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида маҳсулотнинг таннархига хусусий фирмаларнинг илмий-тадқиқот ва тажриба-конструкторлик ишларига қилинган харажатлари тўлиқ киритилади ва шу тариқа солиқ солинадиган фойданинг миқдори анча пасаяди.

Ўзбекистоннинг амалдаги солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари деярли барча асосий солиқ турлари бўйича катта

миқдордаги имтиёзларни назарда тутати. Бундан ташқари, Вазирлар Маҳкамаси томонидан кўплаб миқдордаги якка солиқ имтиёзлари берилади. Равшанки, кўпгина солиқ имтиёзлари ишлаб чиқаришнинг ривожланишига, инвестицияга рағбатлантирувчи таъсир кўрсатади. Бироқ кенг кўламли солиқ имтиёзларининг берилиши солиқ солиш базасини камайтиради, суиистеъмолликлар, субъективизм, якка ва тор гуруҳ манфаатларини ҳимоя қилиш, солиқ тўлашдан ноқонуний равишда бош тортиш учун шароитлар яратади, солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларига риоя этилишини назорат қилишни қийинлаштиради.

ЎзР Солиқ кодексида якка солиқ имтиёзларининг белгиланиши тақиқланмаган. Ҳолбуки, бундай имтиёзларнинг бўлиши бозор муносабатлари тамойилларига ва умумий равишда қабул қилинган солиқ сиёсатига зиддир. Дастлаб якка хусусиятга эга бўлган солиқ имтиёзлари уларнинг кейинчалик кенг тарқалиши учун омил бўлади ва солиқ тўловларининг мажбурийлик хусусиятидан маҳрум этган ҳолда солиқ тизимига путур етказиши мумкин. Фақатгина солиқ имтиёзларининг изчил қисқартирилиши солиқ тўловчилар томонидан бюджет олдидаги ўз мажбуриятларининг бажарилишига кўмаклашади, солиқлар йиғимини яхшилади ва бюджетнинг даромади ҳажминини оширади.

Кўпинча иқтисодий адабиётда имтиёзлар солиқ тизимини бузади, солиқ юқини тақсимлашнинг тенглик ва адолатлилик тамойили бузилади, деган иборалар учрайди. Асосан қатъий қарорлар (бекор қилиш, тўлиқ олиб ташлаш) таклиф этилади. Бироқ Ўзбекистон солиқ тизими учун солиқ имтиёзларини бекор қилиш эмас, балки муайян тармоқларга, юқори технологияларни ривожлантиришга, экологик тоза ишлаб чиқаришни ташкил этиш ва ҳоказоларга инвестицияларни рағбатлантиришнинг энг қўлай усули сифатида уни трансформациялаш мантиққа мувофиқ бўлур эди. Солиқ имтиёзларини кескин қисқартириш сиёсати солиқ тизимининг тартибга солувчи функциядан - миллий иқтисодиётни ривожлантиришнинг устувор йўналишларини белгилаш ва рағбатлантириш имкониятидан маҳрум этишни англатади.

Шундай қилиб, имтиёзлар солиқ таркиби унсурлари (солиқ солиш предмети, солиқ базаси ёки оклад сумма-

си)дан қайси бирининг ўзгаришига йўналтирилганлигига қараб улар учта гуруҳга бўлинади: **чиқариб ташлаш, чегиришлар, солиқ кредитлари.**¹

Чиқариб ташлаш - бу солиқ солиш таъсиридан солиқ солишнинг айрим предметлари (объектлари)ни чиқаришга йўналтирилган солиқ имтиёзидир.

ЎзР Солиқ кодекси чиқариб ташлашнинг кўпгина турларини назарда тутди. 31-моддага биноан қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини ишлаб чиқариш ва қайта ишлашдан, тарих ва маданият ёдгорликларини сақлаш ва тиклаш бўйича ишларни амалга оширишдан олинган даромад (фойда), йўловчиларни ташиш билан боғлиқ хизматлар ва бошқалар солиқдан озод қилинади. ЎзР Солиқ кодексининг 58-моддаси шуни назарда тутганки, давлат заёми облигациялари ва лотереялар бўйича ютуқлар жисмоний шахсларнинг солиқ солинадиган даромади таркибига кирмайди².

Мол-мулкка солинадиган солиқлар ва эгри солиқлар ҳам имтиёзларнинг ушбу туридан фойдаланилади.

Чиқариб ташлаш имтиёзи доимий асосда ҳам, чегараланган муддатга ҳам; барча солиқ тўловчиларга ҳам, уларнинг қандайдир олоҳида тоифаларига ҳам берилиши мумкин. Масалан, 1999 йил 1 январгача бўлган даврда истисно тартибида шу нарса белгиланган эдики, эркин сотувга ва чет эллик сармоядорларга сотишга мўлжалланган акцияларни сотишдан тушган тушумлар (шу жумладан, валюта тушумлари) акциялаштирилаётган корхоналарга тўлиқ ҳажмда бегаразлик асосида берилади, улар

¹ Арманистон Республикасининг солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари билан солиқ имтиёзларининг қуйидаги турлари белгиланади. солиқ солиш объектини камайтириш, солиқ ставкасини пасайтириш, солиқни камайтириш, солиқни ҳисоблаб чиқиш муддатини кечиктириш, солиқ тўлаш муддатини чўзиш, солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари билан белгиланган, солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари ва Арманистон Республикасида солиқ муносабатларини тартибга солувчи бошқа ҳуқуқий ҳужжатларни бузганлик учун ҳисоблаб ёзилган пеня ва жарималардан озод қилиш, улар миқдорини пасайтириш, уларни тўлаш муддатини кечиктириш (АР 1997 йил 14 апрелдаги "О налогах" Қонунининг 13-банди // Официальный вестник Республики Армения, №11, 20.05.1997, 3-6.).

² Жисмоний шахсларнинг депозит сертификатлари ва банклар ютуқли омонатлари бўйича даромадлари манбадан солиқ тўланишидан озод қилинган. Қ. Вазирлар Маҳкамасининг 2001 йил 22 июндаги "Нақд пул муомаласини мустаҳкамлаш ва тижорат банкларининг жавобгарлигини ошириш бўйича чора-тадбирлар тўғрисида"ги қарори.

қатъий мақсадга - ишлаб чиқарилаётган маҳсулотни янгилаш ва қайта янгилашга йўналтирилган ҳолларда солиққа тортилмайд¹. Бунга бошқа мисол бўлиб қишлоқ хўжалиги корхоналарини, шу жумладан, фермер ва деҳқон хўжалиklarини, шунингдек, жисмоний шахсларни ягона ер солигини ва 2001 йилда сув танқислиги туфайли ушбу ерлардан қишлоқ хўжалиги экинларини экишда фойдаланилмаса, улар бўйича ер солигини тўлашдан озод қилган ҳукумат қарори хизмат қилади². Мазкур солиқ имтиёзи амал қилиш муддатига эга - 2001 йил учун ва фақат Қорақалпоғистон Республикаси ва Хоразм вилояти ҳудудида рўйхатга олинган ёки у ерларда яшовчи субъектларга тааллуқли.

Чегирешлар - бу солиқ базасини қисқартиришга йўналтирилган имтиёزلардир. Солиқ тўловчи солиқ солиниши лозим бўлган даромад (фойда)ни у амалга оширган жамият ва давлат томонидан рағбатлантирилаётган мақсадлардаги харажатлар - экология, саломатлик ва хайрия фондлари, маданият, халқ таълими ва ҳ.к. муассасаларга бадаллар суммасига камайтириш ҳуқуқига эга (ЎЗР Солиқ кодексининг 32-банди).

Солиқ солиш натижаларига кўрсатадиган таъсирига кўра чегирешлар меъёрланган (масалан, табиатни муҳофаза қилиш тадбирларини ўтказиш бўйича 30 фоиз харажат; кўриб турганимиздек, бу ерда чегирешлар миқдори чегараланган) ва меъёрланмаган (масалан, ижтимоий бирлашмаларнинг устав фаолиятини амалга оширишга йўналтирилаётган, ушбу бирлашмалар ихтиёридаги корхоналарнинг даромадларидан ажратмалар; мазкур ҳолатда солиқ базаси солиқ тўловчи харажатларининг бутун суммасига камайтирилиши мумкин) турларга бўлиниши мумкин. Бунга Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 27 июндаги 328-сонли "Ўзбе-

¹ Қ.: Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1998 йил 4 мартдаги УП-1939-сонли "Фонд бозорини янада ривожлантириш ва давлат мулки негизда ташкил этилган акциядорлик жамиятларини қўллаб-қувватлаш чора-тадбирлари тўғрисида"ги Фармони // ЎЗР ВОМ, 1998, 3-сон, 44-б.

² Қ.: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2001 йил 8 июндаги "Аҳолини ижтимоий ҳимоялаш ҳамда Қорақалпоғистон Республикаси ва Хоразм вилоятида сув танқислиги оқибатларини юмшатиш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги қарори // ПВ, 2001, 9 июн, 111-сон, 1-б.

кистон Республикаси Президентининг иқтидорли ёшларни чет элда таълим олишини қўллаб-қувватлаш “Умид” жамғармаси муассисларини солиқлардан озод қилиш тўғрисида”ги қарори мисол бўла олади. Қарорнинг 2-бандига биноан, *“Корхоналар, ташкилотлар, бирлашмалар, хўжалик юритувчи субъектлар, шунингдек, жисмоний шахсларнинг “Умид” жамғармаси дастурларини маблағ билан таъминлашга йўналтирилган маблағлари фойда (даромад)га солинадиган солиқ базасидан чиқариб ташланади”¹.*

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1996 йил 14 августдаги 283-сонли “Ўзбекистон Республикасида медицина ва формацетика саноатининг ривожланишини давлат томонидан қўллаб-қувватлаш тўғрисида”ги қарори билан берилган имтиёзлар бунга яққол мисол бўлиб хизмат қилади. “Ўзфармсанаят” концерни корхоналари, шу жумладан, қўшма корхоналар томонидан ишлаб чиқариладиган тайёр маҳсулотларга ҚҚСни ҳисоблаб чиқишда импорт қилинадиган хомашё ва бутловчи материалларнинг қиймати солиқ солинадиган базадан 3 йил муддатга чиқарилган.

Имтиёз сифатида чегириш кўпроқ юридик шахсларга нисбатан ва жуда кам ҳолларда солиқ тўловчи жисмоний шахсларга нисбатан қўлланилади. Мана шундай кам учрайдиган ҳолатларга мисол тариқасида Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2000 йил 7 июндаги “Ўзбекистонда Олимпиада ҳаракатларини янада ривожлантириш ва мамлакат спортчиларини Сидней (Австралия) шаҳрида ўтадиган XXVII Олимпиада ўйинларига тайёрлаш тўғрисида”ги Фармонини келтириш мумкин. Ушбу Фармон, хусусан, жисмоний шахслар томонидан Ўзбекистон спортчиларини XXVII Олимпиада ўйинларига тайёрлаш ва уларда иштирок этиши учун йўналтирилган муассислик маб-

¹ Қ.: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 28 майдаги 273-сонли “Президент кубоги учун ҳар йилги теннис турнири бюджетини маблағ билан таъминлашда қатнашувчи ҳомийларни солиқлардан озод қилиш тўғрисида”ги қарори. Унда шундай белгиланади, *“мулкчилик шакллоридан қатъи назар юридик шахсларнинг, шу жумладан, чет эллик юридик шахсларнинг, шунингдек, жисмоний шахсларнинг ҳар йилги Президент кубоги теннис турнирини маблағ билан таъминлашга йўналтирилган маблағлари фойда (даромад)га солиқ солинадиган базадан чиқариб ташланади”.*

лоғларини жисмоний шахсларнинг даромадларига солиқнадиган солиқни тўлашдан озод қилди.

Солиқ кредити деганда, солиқ ставкаси ва оклад суммасини камайтиришга йўналтирилган имтиёзлар тушунилади. Оклад суммаси ёки солиқ оклади - бу солиқ базасига кирадиган солиқ солиш бирликлари миқдорини солиқ ставкасига кўпайтиришнинг натижасидир. Яъни бу бюджетга киритилиши лозим бўлган солиқ суммаси. "Кредит" тушунчаси шартли равишда қўлланилади ва у солиқ кредитининг барча турлари ҳам қайтариладиган бўлишини аниқлатмайди, балки тўловли солиқ кредитидан (фоизлар тўланади) фойдаланишни билдиради, бу, масалан банк кредитига хос¹. Муддатлилик, қайтарилиш, тўловлилик каби белгилар солиқ кредити турларидан бирига, "инвестицион солиқ кредити", деб номланадиган турига тааллуқли.

Шартли-қайтарилиш, аммо бепул солиқ кредитлари мавжуд. Ишлаб чиқаришнинг маълум тармоқларида кичик ва ўрта тадбиркорлик субъектларига улар томонидан муайян давр мобайнида фаолиятнинг рағбатлантириладиган тури сақланиб қолган ҳолатларда солиқни тўлашдан озод бўлиш ҳуқуқи берилади (ЎзР Солиқ кодекси 31-моддасининг 18-банди). Қўйилган шартлар бузилган ҳолатларда солиқ суммаси улар фаолиятининг бутун даври учун тўлиқ миқдорда ундириб олинади (ЎзР Солиқ кодекси 31-моддасининг 3-қисми).

Солиқ кредитлари имтиёзларнинг берилиши шаклларида кўра қуйидаги турларга бўлинади:

1) солиқ ставкасини пасайтириш (масалан, ЎзР Солиқ кодекси 31-моддасининг 14-бандига биноан, ходимлари таркибининг 50 ва ундан ортиқ фоизини пенсионерлар ва ногиронлар ташкил қиладиган корхоналар учун солиқ ставкаси 50 фоизга камайтирилади);

2) оклад суммасини қисқартириш (оклад суммаси қисман ва тўлиғича, муайян муддатга ва муддатсиз равишда қисқартирилиши мумкин; солиқ тўлашдан маълум муддатга тўлиғича озод бўлиш *солиқ таътили*, деган номга эга бўлди²);

3) солиқ тўлаш муддатини кечиктириш ёки

¹ Основы налогового права, 67-6.

² Озод қилинишнинг алоҳида ҳолати сифатида *солиқ иммунитет* қатнашади. -Налоги и налоговое право, 301-302-б.

бўлиб-бўлиб тўлаш. Таъкидлаш лозимки, республика давлат солиқ хизматининг органлари солиқ тўлаш муддатини кечиктириш ёки бўлиб-бўлиб тўлаш имкониятини бериш ҳуқуқига эга эмас. УзР ДСҚ фақат Ҳисоб-китоблар механизмини такомиллаштириш ва бюджетга тўловлар интизомини мустаҳкамлаш Ҳукумат комиссиясига бюджет ва бюджетдан ташқари фондларга тўловлар бўйича пенялар ҳисобланмаган ҳолда боқимандаликни тўлаш муддатини кечиктириш ва (ёки) бўлиб-бўлиб тўлаш имкониятини бериш учун таклифлар бериши мумкин. Илгари бу ҳуқуқ Солиқ ва тўлов интизомини мустаҳкамлаш бўйича Ҳукумат комиссияси томонидан амалга оширилар эди. Мазкур комиссия Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 22 июлдаги 309-сонли “Ҳисоб-китоблар механизмини такомиллаштириш ва бюджетга тўловлар интизомини мустаҳкамлаш Ҳукумат комиссиясини ташкил этиш тўғрисида”ги қарори билан тугатилди. Масалан, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 7 августдаги 344-сонли “Ўзбекистон Республикаси Қишлоқ ва сув хўжалиги вазирлиги қошида Ғалла бошоқли дон экинлари республика бошқармасини ташкил этиш тўғрисида”ги қарорининг 7-бандига биноан, ҳукумат УзР Молия вазирлиги ва ДСҚга “1998 йил 1 январ ҳолатига кўра хўжаликларнинг бюджет, Пенсия жамғармаси ва Бандликка кўмаклашиш фонди олдидаги қарзларини тўлашни пенялар ҳисобланмасдан 3 йилга кечиктириш” топширигини берди¹.

Ушбу масала Қозоғистон Республикасининг юқорида қайд этилган 1995 йил 24 апрелдаги 2235-сонли Қонунида батафсил баён этилган. Мазкур Қонуннинг 152-бандида шундай белгиланганки, солиқ тўловчидан асосли ёзма аризани олганидан сўнг ҳудудий солиқ органининг раҳбари тегишли молия органи раҳбарининг розилиги билан маҳаллий бюджетга тўлиқ ҳажмда тўланиши лозим бўлган солиқ ва (ёки) жазо жарималарини тўлаш-

¹ НТВ, 1998, №36. Бунга Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 12 июлдаги 339-сонли “Ле Меридиен” меҳмонхона мажмуасига ҚҚС бўйича бюджетга мавжуд қарзларни тўлаш муддатини 18 ойга кечиктириш имкониятини бериш тўғрисидаги қарори бошқа мисол бўлиб хизмат қилади. Яна қ. Ҳисоб-китоблар механизмини такомиллаштириш ва бюджетга тўловлар интизомини мустаҳкамлаш Ҳукумат комиссияси тўғрисида низомнинг 7-банди: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 10 июндаги 298-сонли Қарори билан тасдиқланган // УзР ҚТ, 1999, 6-сон, 31-б.

нинг Қонун билан белгиланган муддатларини бир солиқ йилидан ортиқ бўлмаган муддатгача чўзиш ҳуқуқига эга. Солиқ тўловчи рўйхатга олинган жойдаги маҳаллий ижроия органининг илтимосномасини олганидан сўнг ҚР Давлат даромадлари вазирлиги ҚР Молия вазирлигининг розилиги билан, мазкур банднинг биринчи қисмида кўрсатилмаган солиқ ва (ёки) санкция жарималарини тўлашнинг Қонун билан белгиланган муддатларини бир солиқ йилидан ортиқ бўлмаган муддатгача чўзиш ҳуқуқига эга. Солиқни тўлаш муддатининг чўзилиши солиқ тўловчини солиқни бюджетга ўз вақтида киритмаганлик учун пеняларни тўлашдан озод қилмайди. Солиқ тўловчиларга тўлов манбаида юридик шахсларнинг даромадларидан ушланиб қолинган даромад солигини тўлаш муддатини чўзишга рухсат берилмайди. Ҳуқуқларни бошқа шахсга ўтказишда солиқ ва (ёки) жазо жарималарини тўлаш муддатини чўзиш ҳуқуқи берилмайди. Солиқ ва (ёки) жазо жарималарини тўлаш муддатини чўзиш ҳуқуқи солиқ тўловчи томонидан ўз мажбуриятларини тўлаш бўйича уларнинг таъминоти учун гаров қўйилганидан сўнг берилади.

Шу билан бир вақтда, божхона органлари товарларни импорт қилиш бўйича ҚҚСга нисбатан тўловларни тўлашни кечиктириш ва бўлиб-бўлиб тўлаш имкониятини бериш ҳуқуқига эга (ЎзР Божхона кодексининг 110-моддаси). Акциз солиғига нисбатан божхона органлари истисно ҳолларда тўловчининг аризасига кўра ва кафолат хати мавжуд бўлган ҳолларда акциз солигини тўлаш муддатини товарлар божхонада расмийлаштирилган санадан бошлаб 30 кунгача кечиктириши мумкин ("Юридик ва жисмоний шахслар томонидан Ўзбекистон Республикаси ҳудудига киритиладиган, шунингдек, Ўзбекистон Республикаси ҳудудидан олиб чиқиладиган товарларнинг айрим турлари учун акциз солигини тўлаш тартиби тўғрисида"ги Иўриқноманинг 6.3-банди). ЎзР Божхона кодекси шундай қоида билан белгилаб қўйдики, унга кўра ушбу қарор акциз солигининг тўланиши товарлар ва транспорт воситаларини гаровга қўйиш, учинчи шахснинг кафолати ва бошқа йўллар билан таъминланган ҳолларда қабул қилиниши мумкин (ЎзР Божхона кодексининг 111-моддаси). Бундай тўловларни тўлашни кечиктириш ва бўлиб-бўлиб тўлаш божхона декларацияси қабул қилинган кундан бошлаб икки ойдан ошмаслиги лозим. Бироқ, ишлаб чиқарувчи корхоналарга экспорт

маҳсулотлари ишлаб чиқариш учун фойдаланиладиган, импорт қилинадиган моддий-техник ресурслари бўйича қўшилган қиймат солиғини тўлаш муддатини 90 кунгача кечиктиришга рухсат берилади¹.

Бундай кечиктириш (бўлиб-бўлиб тўлаш) ҳуқуқини беришда ЎзР Марказий банки қайта молиялаш ставкасининг 30 фоизига тенг бўлган ставка бўйича фоизлар, доридармон воситалари ва медицинага мўлжалланган маҳсулотларни харид қилувчи хўжалик юритувчи субъектлардан эса 0,1 фоиз миқдорига ундирилади. Муддатни кечиктириш (чўзиш) тартиби ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг 1998 йил 5 октябрдаги 04-02-05/726/02/8-11/98-114-сонли “Ўзбекистон Республикаси ҳудудига импорт қилинадиган товарлар, ишлар ва хизматларга нисбатан қўшилган қиймат солиғини қўллаш тартиби тўғрисида”ги Йўриқномаси ҳамда ЎзР Божхона қўмитасининг 1999 йил 16 мартдаги 03/8-78-сонли божхона тўловларини тўлаш муддатини кечиктириш ва чўзишга рухсат беришга доир Йўриқномаси билан тартибга солинади;

4) илгари тўланган солиқни (солиқнинг бир қисмини) қайтариш. Бу турни ҳам солиқ амнистияси, деб аташади;

5) аввал тўланган солиқни ҳисобга олиш. Икки марта солиқ солинишига йўл қўймаслик мақсадида қўлланилади. Резидент корхона томонидан бошқа мамлакатларнинг қонунчилигига мувофиқ ЎзР ҳудудидан ташқарида тўланган солиқ суммаси ЎзРда даромад (фойда) солиғини тўлаш чоғида ҳисобга олинади; бунда ҳисобга олинаётган сумманинг миқдори ЎзРда амал қилаётган ставка бўйича ҳисоблаб чиқилган даромад (фойда) солиғи суммасидан кўп бўлмаслиги зарур (ЎзР Солиқ кодексининг 15-моддаси)². Бошқа мисол: ЎзР Солиқ кодексининг 29-моддаси

¹ 1999 йил 20 августдаги ЎзР Қонуни билан киритилган. // Халқ сўзи, 1999, 17 сентябр.

² Қ. Батафилроқ берилган: ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг 1997 йил 10 ноябрдаги 35/97-91-сонли “Юридик шахсларнинг даромадларига (фойдасига) солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқиш ва бюджетга тўлаш тартиби тўғрисида”ги Йўриқномасининг VII бўлими ва унга 9-илова. ЎзР Солиқ кодексининг 75-моддасига биноан “ҳисобга ўтказиладиган қўшилган қиймат солиғи суммаси ҳисобот даврида амалда келиб тушган, шунингдек, импорт қилинган, солиқ солинадиган оборот, шу жумладан, ноль даражали ставка бўйича солиқ солинадиган оборот учун фойдаланиладиган товарлар (ишлар, хизматлар) учун олинган ҳисобварақ-фактуралар бўйича тўланиши лозим бўлган солиқ суммасидир”.

Ўзбекистон Республикасидаги тўлов манбаида илгари солиқ ундирилган дивидендлар ва фоизларни олган резидент-юрidik шахснинг уларни жами даромаддан чегириб ташлаш ҳуқуқига эгалигини назарда тутати.

б) инвестицион солиқ кредити. Кредит мазкур турининг берилиши махсус қонун ҳужжатлари билан тартибга солинади¹. Ишлаб чиқаришни ривожлантириш учун экспортга мўлжалланган ва импорт ўрнини босувчи маҳсулотлар ишлаб чиқарувчи чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарга солиқ кредитларини бериш имконияти 1996 йил 1 июндан бошлаб пайдо бўлди.

Инвестицион солиқ кредити солиқ мажбуриятини бажариш муддатининг ўзгариши сифатида таърифланади, бунда тегишли асослар мавжуд ҳолларда солиқ тўловчига маълум муддат давомида ундан ундирилиши лозим бўлган солиқ тўловларини ва ҳисобланган фоизларни кейинчалик босқичма-босқич тўлаш билан уларни камайтириш имконияти берилади. Бундай кредит даромад солиғи, қўшилган қиймат солиғи ва ер солиғи бўйича (якка тартибда ҳам, бир вақтнинг ўзида солиқ тўловларининг учала тури бўйича ҳам) берилади. Кредитнинг берилиш муддати – икки йилгача.

Солиқ кредитдан фойдаланганлик учун корхонадан (солиқ тўловчидан) ЎзР Марказий банки қайта молиялаш ставкасининг 30 фоизига тенг бўлган ставка бўйича фоизлар кўринишидаги тўловлар ундирилади. Бу тўловлар бюджетга ҳар чоракда ҳисоблаб ёзилган (муддати кечиктирилган) солиқларнинг умумий суммасидан ҳисобот чорагидан кейинги ойнинг 25-кунигача фойда солиғи бўйича бюджет таснифи бўлимига ўтказилади.

¹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1996 йил 31 майдаги УП-1467-сонли "Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарни ташкил этиш ва улар фаолиятини рағбатлантириш бўйича қўшимча чоратadbирлар тўғрисида"ги Фармони // ЎзР ОМА, 1996, №5-6, 84-б., Экспортга мўлжалланган ва импортнинг ўрнини босувчи маҳсулотлар ишлаб чиқарувчи чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарга солиқ кредитларини бериш тартиби: ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг 1997 йил 16 апрелдаги 04-02-08-/155/97-27-сонли ҳужжати билан тасдиқланган // ЎзР молиявий қонунлари, 1997, 5-сон; Солиқ кредитини расмийлаштираётган чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар томонидан ишлаб чиқариладиган маҳсулотларнинг экспортга мўлжалланганлиги ва импортнинг ўрнини боса олишини тасдиқловчи сертификатни тайёрлаш ва бериш тўғрисидаги низом: Ўзбекистон Республикаси Бosh вазирлигининг

Солиқ солинишдан озод этилган маблағлар экспортга мўлжалланган ва импорт ўрнини босувчи маҳсулотларни ишлаб чиқаришни ривожлантиришга ва кенгайтиришга йўналтирилиши керак.

Корхонада солиқ кредитидан фойдаланиш ҳуқуқи солиқ кредити берилиши тўғрисидаги шартноманинг тузилиши натижасида шартнома имзоланган санадан сўнг пайдо бўлади.

Агар солиқ кредитини бериш тўғрисидаги қарор ЎзР Молия вазирлиги томонидан қабул қилинса, у ҳолда солиқ кредити берилиши тўғрисидаги шартноманинг амал қилишини муддатидан олдин тўхтатиш тўғрисидаги қарор солиқ органларининг тақдимига кўра ЎзР Молия вазирлиги томонидан қабул қилинади. Солиқ кредити берилиши тўғрисидаги шартноманинг бекор қилинганлиги ҳақидаги хабар ЎзР Молия вазирлигининг Бош бюджет бошқармаси томонидан тўловчи (қарздор)га қарор қабул қилинганидан сўнг 5 иш кунидан кечиктирилмаган муддатда юборилади.

6-МАЗҶУ. Солиқ органлари ҳамда солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликлар тушунчаси ва уларнинг хусусиятлари. Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини бузганлик учун жавобгарлик

Юридик ва жисмоний шахслар мақомининг айрим унсурлари солиқ ҳуқуқининг субъектлари сифатида юқорида кўриб чиқилди (қ. 2-мавзу).

Таъкидлаш жоизки, 1997 йил 24 апрелдаги ЎзР Солиқ кодекси солиқ тўловчиларни юридик ва жисмоний шахсларга ажратмади (11-12-моддалар). Солиқ тўловчининг ҳуқуқлари ва мажбуриятлари рўйхати тугалланмаган эди. ЎзР Солиқ кодексининг 11- ва 12-моддаларида шундай дейилган, солиқ тўловчилар ушбу Кодексда ва бошқа қонун ҳужжатларида назарда тутилган ўзга ҳуқуқларга ва мажбуриятларга ҳам эгадир. Солиқ тўловчи давлат органлари томонидан "Хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти текширувини ўтказиш ва Текширувларни рўйхатга олиш китобини юритиш тартиби тўғрисида низом"нинг 33-бандида айтилган текширувларнинг ўтказилиши билан боғ-

лиқ қатор ҳуқуқларга эга¹. 12-модданинг еттига бандида кўрсатилган мажбуриятлардан ташқари, солиқ тўловчи бошқа, жумладан, 41-модданинг 3-қисми, 42-модданинг 1- ва 3-қисми, 63-модданинг 1- ва 2-қисми, 126-модданинг 4-қисми ва бошқаларга биноан ўзга мажбуриятларни ҳам бажариши лозим. Солиқ тўловчининг мажбуриятлари ҳақида қатор бошқа қонунларда ҳам эслатилади, масалан, ЎзР Ер кодексининг 40-моддаси ер эгаси, ердан фойдаланувчи, ижарачи ва мулкдорлар зиммасига "ер солиғи ёки ер учун ижара тўловини ўз вақтида киритиш" мажбуриятини юклайди².

1998 йил 24 декабрда қабул қилинган "Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини давлат томонидан назорат қилиш тўғрисида"ги ЎзР Қонунининг 16-моддаси солиқ тўловчиларга айрим маъмурий-ҳуқуқий мажбурият ва ҳуқуқларни берди. Хўжалик юритувчи субъектлар уларнинг фаолияти текширувини ўтказиш тўғрисидаги ахборотни олиш; назорат қилувчи органларнинг текширувчи мансабдор шахсларидан махсус вакил этилган органнинг ёки уни ҳудудий бўлинмаларининг қарорини, текширувларни ўтказиш учун асос бўладиган бошқа ҳужжатларни талаб қилиш; назорат қилувчи органларнинг уларнинг ваколатига кирмайдиган масалалар бўйича талабларини бажармаслик ва уларни текширув мавзусига тааллуқли бўлмаган материаллар билан таништирмаслик ҳуқуқига эгадир. Мажбуриятлар кўпинча алоҳида солиқ турларига оид йўриқномаларда кўрсатилади, масалан, ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг 1997 йил 10 ноябрдаги 35/97-91-сонли "Юридик шахсларнинг даромадларига (фойдасига) солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқиш ва бюджетга тўлаш тартиби тўғрисида"ги Йўриқномасининг 38-бандига мувофиқ, солиқ тўловчи юридик шахсни тугатиш тўғрисида қарор қабул қилингандан кейин 15 кун мобайнида давлат солиқ хизмати органларига даромад (фойда) солиғи бўйича ҳисоботлар ва ҳисоб-китобларни тақдим этишга мажбур.

Солиқ тўловчининг мажбуриятларини ҳуқуқий жиҳат-

¹ Ўзбекистон Республикаси вазирликлари, давлат қўмиталари ва идоралари меъёрий ҳужжатларининг бюллетени, 2001, №9-10, 11-б.

² 1998 йил 30 апрелда қабул қилинган ЎзР Қонуни билан тасдиқланган. //ЎзР ОМА, 1998, №5-6, 82-б.

дан тартибга солишда Солиқ кодексининг камчиликларига солиқ тўлаш бўйича мажбуриятларнинг тугатилишини тасдиқловчи юридик далилларнинг мавжуд эмаслигини киритиш лозим. Масалан, жисмоний шахс учун бундай далиллар бўлиб солиқнинг тўланиши, солиқнинг бекор қилиниши, солиқ тўловчининг ўлими; юридик шахс учун - солиқни тўлаш ёки унинг бекор қилиниши ҳисобланади.

Солиқ тўловчилар мажбуриятлари доирасининг аниқ белгиланиши, уларни бажариш механизмини деталлаштириш (батафсиллаштириш) булардан бирини бузганлик учун жавобгарлик чораларини қонуний жиҳатдан қўллашга бевосита алоқадор.

↳ Солиқ органларининг ҳуқуқ ва мажбуриятлари 1997 йил 29 августда қабул қилинган "Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги ЎзР Қонунида санаб ўтилган¹. Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини текширишда солиқ хизматлари зиммасига юклатилган айрим бошқа ҳуқуқ ва мажбуриятлар 1998 йил 24 декабрда қабул қилинган "Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини давлат томонидан назорат қилиш тўғрисида"ги ЎзР Қонунининг 17-моддасида кўрсатилган. Хусусан назорат қилувчи органларнинг мансабдор шахслари ўзларининг ваколати доирасида текширилаётган хўжалик юритувчи субъектлардан текширув ўтказиш билан бевосита боғлиқ бўлган ҳужжатлар ва бошқа ахборотни талаб қилиш; текширилаётган хўжалик юритувчи субъектларга аниқланган қоидабузарликларга барҳам бериш тўғрисида бажариш учун кўрсатмалар бериш; давлат ҳокимияти ва бошқаруви органлари, хўжалик юритувчи субъектларнинг эгалари олдига айбдор шахсларнинг жавобгарлиги тўғрисидаги масалани қўйиш ҳуқуқига эга. ✓

Афсуски, ҳозирда давлат солиқ хизмати органларига берилган ҳуқуқларнинг ҳаммасини ҳам юридик жиҳатдан асосланган, деб баҳолаб бўлмайди. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликнинг аниқланган далиллари бўйича товармоддий бойликларнинг мусодара қилиниши (қонуннинг 10-банди) Ўзбекистон Республикасининг Конституциясига зиддир. Жумладан, Ўзбекистон Республикаси Конститу-

¹ Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг ахборотномаси, 1997, 9-сон, 232-б.

циясининг 36-моддасида белгиланганки, ҳар бир шахс мулкдор бўлишга ҳақли, шу билан бирга, 19-моддада тасдиқланишича, фуқароларнинг Конституция ва қонунларда мустақамлаб қўйилган ҳуқуқ ва эркинликлари дахлсиздир, улардан суд қарорисиз маҳрум этишга ёки уларни чеклаб қўйишга ҳеч ким ҳақли эмас. Солиқ хизмати органларининг мусодара қилиш ҳуқуқи мулкчилик ҳуқуқининг конституциявий суд қафолатини бузади, чунки мол-мулкни тортиб олишга бўлган мулкчилик ҳуқуқининг давлат ихтиёрига ўтишини келтириб чиқарувчи мусодара қилиш фақат суд қарори билан амалга оширилиши керак.

Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини бузганлик учун жавобгарлик масаласи юридик адабиётда анча батафсил тадқиқ этилган. Шу билан бирга, таъкидлаш лозимки, солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликнинг баҳоланиши, юридик жавобгарлик чораларини амалда қўллаш мунозара-ли ва кескин масала бўлиб қолмоқда.

Солиқ жавобгарлиги, давлат томонидан мажбур қилишнинг таркибий қисми бўлгани ҳолда, унинг барча белгиларини ўзида мужассамлантирган ва бир вақтнинг ўзида ўзининг алоҳида хусусиятларига эга, булар қуйидагиларда намоён бўлади: 1) унга солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарлик асос бўлади; 2) у айбдорга (юридик ва жисмоний шахста) нисбатан маъмурий ва жиний жазолар билан бир қаторда молиявий жазоларнинг ҳам қўлланилишидан иборат; 3) жавобгарликка тортишнинг алоҳида тартиби белгиланган. Солиқ жавобгарлиги ҳамма вақт ҳам ҳуқуқбузарга муайян салбий оқибатлар келтириш билан боғлиқ, бунда ҳар қандай фойдасиз натижани тушуниш лозим - хоҳ бу озодликдан маҳрум этилиш, хоҳ жарима бўлсин.

Солиқ жавобгарлиги анъанавий маъмурий, жиний, фуқаролик, интизомий ва моддий жавобгарликлар билан бир қаторда жавобгарликнинг мустақил тури ҳисобланадими? Юридик адабиётда мазкур масала бўйича ягона нуқтаи назар ҳозирча шаклланмаган¹.

Айрим кишилар шундай ҳисоблайдики, солиқ жавобгарлигини мустақил жавобгарлик тури сифатида ажратиш мумкин эмас ва у ҳақда фақат солиқ соҳасидаги

¹ Солиқ жавобгарлигининг ҳуқуқий табиати бўйича мавқелар шарҳи, Ё. В. В. Мудрых. Ответственность за нарушения налогового законодательства.-М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001, 73-78-б.

хуқуқий муносабатларни ҳимоялашга йўналтирилган хуқуқнинг турли тармоқлари меъёрларини бирлаштирувчи комплекс институт сифатида гапириш мумкин¹. Бошқаларнинг таъкидлашича, солиқ хуқуқбузарлиги учун жавобгарлик юридик жавобгарликнинг бир тури бўлиб, у тармоқда хуқуқ тартибини муҳофаза қилишга йўналтирилган ва шундай аниқлик киритишадики, солиқ жавобгарлиги молиявий хуқуқнинг ҳамда молиявий жавобгарликнинг кичик тармони ҳисобланади². Учинчи хилдаги муаллифлар "молиявий жавобгарлик" тушунчасини "маъмурий жавобгарликнинг тури" сифатида қўллаш мумкинлигини тан олишади³; шунингдек, "... ушбу жавобгарлик қонунчиликда мустақил ва ўзига хос хусусиятларга эга бўлган жавобгарлик сифатида ажратилган бўлишига қарамай, ... бироқ предмети ва услубига кўра у маъмурий ҳисобланади"⁴; таъкидлашадики: "солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари бўйича жавобгарлик - бу маъмурий жавобгарликнинг тури ҳисобланади"⁵; кўрсатиб ўтишганки, "молиявий жавобгарлик ҳақида молиявий жазони амалга ошириш сифатида фақат етарли даражада шартли дейиш мумкин. ...бундай жавобгарлик - маъмурий жавобгарликнинг алоҳида ҳолатидир"⁶; ниҳоят, "солиқ жавобгарлиги" ("молиявий жавобгарлик") тушунчасининг қўлланишига умуман йўл қўйишмайди ва "маъмурий жавобгарликнинг тури" тушунчасидан фойдаланишади⁷.

Ушбу мавқелар бир-биридан қанчалик фарқ қилмасин, сўзсиз, молиявий жазоларнинг хуқуқий табиати, улар-

¹ Налоговое право / С.Г. Пепеляев таҳрири остида, 404-б.

² В. В. Мудрых. Юқорида қайд этилган китоб. 93-, 99-б. И.И.Кучеров солиқ жавобгарлигини молиявий жавобгарликнинг тури сифатида кўриб чиқади.-Қ.: Налоговое право России, 246-б.

³ Ю. Н. Стариков. Нарушения налогового законодательства и юридическая ответственность. - Воронеж, 1995, 49-52-б.

⁴ А. Я. Курбатов. Вопросы применения финансовой ответственности за нарушения налогового законодательства // Хозяйство и право, 1995, №1, 63-64-б.

⁵ Е. К. Белинский. К вопросу о правовой природе ответственности по налоговому законодательству // Хозяйство и право, 1995, №8, 153-б.

⁶ И. В. Хаменушко. О правовой природе финансовых санкций // Тўпламда: Ваш налоговый адвокат. Советы юристов. Вып. I.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1997, 241-б.

⁷ Л. Ю. Кролис. Административная ответственность за нарушение налогового законодательства: Юрид. фан. номзоди дисс. автореф.-Екатеринбург, 1996, 13-б.

ни қўллашдан келиб чиқадиган бошқа хусусиятлар солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарлик учун жавобгарликни солиқ ҳуқуқининг мустақил институти сифатида ажратиш имкони беради.

Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарлик учун жавобгарликни амалга оширишнинг айрим муҳим жиҳатларига эътиборни қаратамиз. Биринчи галда юридик жавобгарликнинг моҳияти, тамойиллари, асослари ва белгиларини, солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликнинг таркиби ҳамда үнсурларини кўриб чиқамиз.

✓ Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарлик (солиқ соҳасидаги жавобгарлик) учун юридик жавобгарликнинг моҳияти давлат томонидан солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари қоидабузарларига нисбатан солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларда қўлланиладиган таъсир этишнинг ҳуқуқий чоралари комплекслигидан иборат, яъни бу юридик жавобгарликнинг турли хиллари, биринчи галда, маъмурий, жиноий, фуқаролик, интизомий ва моддий жавобгарликлар мажмуасидир.

Солиқ ҳуқуқбузарлиги учун жавобгарликнинг хусусиятини тушунишда ва уларни қўллашда муҳим методологик аҳамиятга эга бўлган *юридик жавобгарликнинг асосий тамойилларига* қуйидагилар киради: 1) фақат айбдор, жамиятга қарши, ҳуқуққа зид қилмишлар учун жавобгарлик; 2) қонунийлик; 3) адолатлилиқ¹; 4) жазонинг муқаррарлиги ва тезкорлиги. Дастлабки икки тамойил қонун чиқарувчига тааллуқли бўлиб, давлат томонидан юридик жавобгарлик асослари белгиланишида инobatга олинади. ✓

Қонунийлик тамойили ҳуқуқий муносабатларнинг барча бошқа соҳасидаги каби қонунлар ва тегишли ҳужжатлар талабларининг оғишмай бажарилишидан иборат. Моддий ҳуқуқ нуқтаи назаридан мазкур тамойил шунда ифодаланадикки, жавобгарликка фақат қонунда тўғридан-тўғри назарда тутилган қилмишлар учун ва қонун доирасида эга бўлиш лозим. Жавобгарликнинг процессуал томони нуқтаи назаридан қонунийликнинг асосий талаби у қатъий асосланган бўлишидан иборат.

Юридик жавобгарликнинг адолатлилиги қуйидаги та-

¹ Мазкур тамойил табақалаш ва мувофиқлик талабларини ўз ичига олади. Ушбу тамойил ҳақида батафсил берилган, қ.: Налоговое право / С.Г. Пепеляев таҳрири остида, 408-409-б.

лаблардан ташкил топади: а) жавобгарликни белгиловчи ёки уни кучайтирувчи қонун қарши кучга эга бўлиши мумкин эмас; б) агар ҳуқуқбузарлик билан етказилган зарар қайтарилиш хусусиятига эга бўлса, юридик жавобгарлик унинг тикланишини таъминлаши керак; в) агар зарар тикланмас бўлса, жазолаш йўл қўйилган ҳуқуқбузарликнинг оғирлигига мос келиши лозим¹; г) битта ҳуқуқбузарлик учун юридик жавобгарликнинг бир чораси қўлланилади; д) ҳуқуқбузарликка йўл қўйган шахс юридик жавобгар ҳисобланади; е) юридик шахснинг кейинги фаолиятини тўхтатувчи жазо чораларининг қўлланиши мумкин эмас². Ва, албатта, ҳуқуқбузар билиши лозимки, жавобгарлик муқаррар ва тезкор равишда содир бўлади.

Юридик жавобгарликнинг барча ушбу тамойиллари ва унсурлари солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларда қўлланиладиган жавобгарлик учун ҳам хосдир.

Юридик жавобгарликнинг асоси ўзига хос бўлган барча белгилар билан тавсифланувчи ҳуқуқбузарлик: ҳуқуққа хилофлик, айбдорлик, ҳуқуққа хилоф ҳаракатлар ва келиб чиққан оқибатлар ўртасида сабабли алоқаларнинг мавжудлиги, қилмишнинг жазоланиши ҳисобланади³.

Солиқ ҳуқуқбузарлиги тушунчасининг ўзини кўриб чиқамиз. Ҳуқуқбузарлик (юридик далил сифатида) айрим кишилар ёки юридик шахслар ҳаракатларининг алоҳида турини ташкил қилади. Бу ҳуқуқбузарликларни ҳуқуқбузарлик деб тан олинмайдиган воқеалардан чегараловчи ўларнинг биринчи ва муҳим белгисидир. Ҳуқуқбузарлик - бу ҳуқуқ талабларидан четга чиқиш, муайян императив юридик мажбуриятни бузиш ёки ҳуқуқдан унинг мақсадига хилоф равишда фойдаланиш (ҳуқуқни суиистеъмол қилиш)

¹ Гап молиявий жазони белгилаш ва боқимандалик миқдорини ҳисобга олиш чоғида табақалаш тўғрисида кетаяпти.

² Ушбу ҳолатда солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарлик учун жазонинг мувофиқлиги назарда тутилади. Бу ва муаммонинг бошқа жиҳатлари ҳақида батафсилроқ берилган, қ.: С. Г. П е п е л я е в. О постановлениях Конституционного суда РФ от 15 июля 1999 г. №11-П // Налоговые споры: судебная практика. Ваш налоговый адвокат. Вып.4(10).-М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 1999, 5-13-б. Яна қ.: раздел "Принципы юридической ответственности за нарушения налогового законодательства". Налоговое право / С.Г. Пепеляев таҳрири остида, 406-413-б.

³ Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликка доир ушбу белгилар ҳақида батафсилроқ берилган, қ.: Налоговое право / С.Г. Пепеляев таҳрири остида, 414-416-б.

демакдир. Шундай қилиб, ҳуқуқбузарликнинг муқаррар белгилари - ҳуқуққа хилофлик, айбдорлик, юридик санкциялар билан тақиқланганлик. Ҳуқуқ билан тақиқланмаган нарса ҳуқуқбузарлик, деб ҳисобланиши мумкин эмас. Ҳар бир қилмиш ҳуқуқбузарлик ҳисобланмайди, фақатгина қасддан ёки эҳтиётсизлик билан, яъни шахснинг айби билан содир этилган қилмишлар ҳуқуқбузарлик, деб тан олинади. Ўзида айбни мужассамлантирмаган қилмиш учун жазо жавобгарлигига йўл қўйилмайди.

Ўзбекистон Республикасининг солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида солиқ ҳуқуқбузарликнинг таърифи берилмаган. Унда фақат "солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг бузилиши" ҳақида гапирилган ва айрим унсурлар санаб ўтилган, масалан, "даромад (фойда)ни яшириш...", "ҳисобга қўйишдан бош тортиш...", "ҳисобварақ-фактураларни белгиланган тартибни бузган ҳолда расмийлаштириш...", "бухгалтерлик ҳисобининг мавжуд эмаслиги..." ва ҳ.к. Солиқ ҳуқуқбузарлиги унсурларининг кўпчилик ифодалари аниқ ва тушунарли юридик мазмунга эга бўлмаган таърифларни ўзида мужассамлантирган. Афсуски, аксарият ҳолларда ҳуқуқбузарлик нимадан иборат, қайси амалда содир этилган қилмишлар солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарлик сифатида кўриб чиқилиши мумкин ва ҳоказо саволларга жавоб йўқ.

✓ *Солиқ ҳуқуқбузарлиги сифатида бунинг учун ҳуқуқнинг турли соҳаси қонунчилик ҳужжатларининг меъёрлари томонидан юридик жавобгарлик кўзда тутилган, қонунчилик меъёрларининг бажарилмаслиги ёки кераклича бўлмаган тарзда бажарилишида ифодаланган ҳуқуққа хилоф, айбдор қилмиш (ҳаракат, ҳаракатсизлик) тан олинади.* Ушбу таъриф умумлаштирувчи хусусиятга эга ва ҳуқуқбузарликнинг турли хиллари: маъмурий, жиноий, молиявий-ҳуқуқий ҳуқуқбузарликларни қамраб олади.

✓ Ҳар қандай солиқ ҳуқуқбузарлиги ўз таркибига эга. Таркиб деганда, ҳуқуқ билан белгиланган белгиларнинг мажмуаси тушуниладики, улар мавжуд бўлган ҳолатда қилмиш ҳуқуқбузарлик саналади. Унинг унсурларига қуйидагилар киради:

1) ҳуқуқбузарлик субъекти - қонуннинг бузилишига йўл

қўйган ва бунинг учун юридик жавобгарликка эга бўлган шахс (5-мавзуда батафсилроқ берилган);

2) ҳуқуқбузарлик объекти - ҳуқуқбузар тажовуз қилган нарса, бу қонун билан муҳофаза қилинадиган, ҳуқуқ меъёрлари билан тартибга солинган ва жазолар билан ҳимоя қилинадиган жамиятдаги муносабатлар, солиқ тизимининг меъёри фаолият кўрсатишидир;

3) ҳуқуқбузарликнинг субъектив томони - ҳуқуқбузарнинг йўл қўйилган қилмишга ва унинг оқибатларига руҳий муносабати, у ҳуқуқбузарнинг айбдорлигида ифодаланади;

4) ҳуқуқбузарликнинг объектив томони - ҳуқуқ меъёрлари билан назарда тутилган, унинг ташқи томонини тавсифловчи белгилар тизимидир.

Солиқ ҳуқуқбузарлиги таркибининг барча масалаларини кўриб чиқмаймиз¹. Фақатгина уларнинг айримларига эътиборни қаратамиз.

✓ Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини бузганлик учун юридик жавобгарликка солиқ тўловчилар (хўжалик юритувчи субъектлар, уларнинг мансабдор шахслари, фуқаролар) ҳам, давлат солиқ хизмати органлари (уларнинг мансабдор шахслари) ҳам эга бўлиши мумкин. Бу "Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Қонун, Ўзбекистон Республикасининг Давлат солиқ кўмитаси тўғрисида Низом, бошқа қонунчилик ҳужжатларида назарда тутилган. Бу, бироқ, санаб ўтилган субъектлар жавобгарликнинг барча турларига жалб этилишини англамайди. Интизомий, маъмурий ва жинойий жавобгарликнинг субъектлари фақат жисмоний шахслар бўлиши мумкин².

✓ Солиқ ҳуқуқбузарликларининг тизими одатда солиқ

¹ Улар адабиётда батафсил кўриб чиқилган. Қ., масалан: Налоговое право / С.Г. Пепеляев таҳрири остида, 413-449-б.; Налоги и налоговое право / А.В. Брызгалов таҳрири остида, 453-519-б.; И. И. Кучеров. Юқорида қайд этилган ишда, 257-274-б.; А. И. Худяков. Налоговые правонарушения.-Алмата, 1997; Г. В. Петрова. Ответственность за нарушение налогового законодательства.-М., 1996 ва бошқа.

² Сўнги пайтда адабиётда шундай ҳисоблашадикки, маъмурий жавобгарликнинг субъекти бўлиб нафақат жисмоний шахслар (фуқаролар ва мансабдор шахслар), балки юридик шахслар ҳам ҳисобланади, дейишга асос бор. Қ., масалан: Л. И в а н о в. Административная ответственность юридических лиц // Закон, 1998, №9, 89-б.; Административное право / Ю.М. Козлов, Л.Л. Попов таҳрири остида.-М.: Юрист, 1999, 343-344-б.; Правовое положение коммерческой организации: Уқув ва илмий-амалий қўлланма / Ю.А. Тихомиров таҳрири остида.-М.: Юридический Дом "Юстицинформ", 2001, 333-342-б.

турларига кўра эмас, балки ҳуқуқбузарлик объектлари, уларнинг хусусияти ва йўналишига қараб қурилади. Шунининг олдига олган ҳолда, солиқ ҳуқуқбузарликларини қуйидаги турларга бўлиш мумкин:

- давлатнинг молиявий манфаатларига қарши ҳуқуқбузарликлар;
- солиқ тўловчиларнинг эркинликлари, ҳуқуқлари ва қонуний манфаатларига қарши ҳуқуқбузарликлар;
- фаолияти солиқ солиш билан боғлиқ бўлган давлат органларининг фаолият кўрсатиши билан боғлиқ ҳуқуқбузарликлар;
- солиқ тизимини маъмурийлаштириш билан боғлиқ ҳуқуқбузарликлар. ✓

Солиқ ҳуқуқбузарликлари ижтимоий хавфи (зиёни)нинг юридик ифодаси бўлиб уларнинг Солиқ кодекси, Жиноят кодекси ва Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодекс билан тақиқланиши ҳисобланади.

✓ Қонунда тўғридан-тўғри назарда тутилмаган ёки барча кўрсатилган белгиларга эга бўлмаган қилмиш ҳуқуқбузарлик сифатида тан олинishi мумкин эмас. Одатда ушбу қонунда жиноий қилмишларга нисбатан қўллашади ва жиноий жавобгарликнинг асосланиши, одатда, шахснинг қилмишида ҳуқуқбузарликнинг маълум таркиби, яъни кодексда назарда тутилган қилмишларнинг тақиқланган турлари белгиларининг мавжудлигини кўрсатиш йўли билан ифодаланади. Ҳайратлиқ, ушбу қонунда солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарлик учун ҳам жорий этилиши зарур, унинг белгиларини қонунчилик ҳужжатида тўғридан-тўғри кўрсатиш лозим.

Ҳақ шундаки, амалда тезкор-тергов хизматлари кўпинча қайси-далилий маълумотлар солиқ тўловчи ҳаракатларидаги тўғридан-тўғри қилинган қасднинг далиллари сифатида кўрсатилиши мумкинлигини яхши тасаввур қилишмайди. Ахир ҳатто дастлабки тергов вақтида тан олинмишлар ҳам, агар улар “кўш бухгалтерия” юритилганлиги, юридик шахснинг молиявий кўрсаткичларини бузиб кўрсатувчи қалбаки ҳужжатларнинг мавжудлиги, солиқ органлари кўрсатмаларига хилоф равишда солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг мунтазам бузилганлиги билан тасдиқланмаса, унчалик ҳам аҳамиятга эга бўлмайди.

Албатта, айнан шунинг учун ҳукуматнинг 1997 йил 23 октябрдаги 483-сонли "Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслардан солиқлар ва йиғимларнинг ундириб олинишини тартибга солиш тўғрисида"-ги қарори қабул қилинди, унда юридик ва жисмоний шахслар томонидан даромад (фойда)ни қасддан яшириш ва солиқ тўлашдан бош тортиш белгилари ҳақида махсус илова мавжуд¹.

Солиқ ҳуқуқбузарлигининг илмий жиҳатдан асосланган белгилари ушбу ҳуқуқбузарликни иқтисодий соҳасидаги бошқа ҳуқуқбузарликлардан фарқлаш имконини беради, солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликни ўз ичига олган иқтисодий ҳуқуқбузарликларни молиявий (солиққа доир) хатолардан аниқ чегаралашга кўмаклашади. Бироқ, қарорда кўрсатилган белгилар рўйхатнинг асосланганлиги ва тўлиқлигига эътироз билдирмасдан туриб, таъкидлаш лозимки, ҳуқуқни қўлловчи органлар ЎзР Жиноят кодексининг 184-моддаси ёки ЎзР Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодексининг 174-, 175-моддалари доирасида амал қиладиган белгилар, афсуски, қонунга тенглаштирилган ҳужжатларда санаб ўтилган. Ҳолбуки, масалан, жиноий ҳуқуқ назарияси ва юзага келган амалиёт шундан гувоҳлик бермоқдаки, жиноят таркиби фақат қонунчилик ҳужжати билан белгиланиши мумкин (мазкур ҳолатда бу Жиноят кодекси). Бу ҳуқуқ аксиомасидир. Қонунда бевоқифа кўрсатилган ҳуқуқбузарликнинг қайсидир таркиби белгиларига мос келувчи қилмишларни содир этиш ҳуқуқбузарлик айбдори (масалан, жиноят) ва ҳокимият органлари (ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органлар) ўртасидаги ҳуқуқий муносабатларни келтириб чиқарувчи юридик далил бўлиши мумкин.

Шундай қилиб, муҳими шуки, юридик ва жисмоний шахслар томонидан даромад (фойда)нинг қасддан яширилиши ва солиқ тўлашдан бош тортилишининг кўрсатилган белгилари ҳукумат қарорига қилинган иловаларда эмас, балки қонунчилик ҳужжатида, чунончи: 1994 йил 22 сентябрда қабул қилинган ЎзР Жиноят кодексининг саккинчи - "Атамаларнинг ҳуқуқий маъноси"- бўлимида ўз аксини топиши керак. Бу республикада амал қиладиган

¹ ЎзР ҚХТ, 1997, №10, 35-б.; ХС, 1997, 24 октябр.

қонун устуворлиги тамойилига мос келган бўлур эди. Ҳуқуқбузарликнинг ҳар бир таркиби, хоҳ у жиноий қилмиш ёки маъмурий ҳаракат бўлсин, - бу маълум қилмишни тавсифловчи белгилар мажмуасидир, ҳуқуқбузарлик тўғрисидаги юридик тушунчада ифодаланиши лозим. Шахснинг ҳаракатларида ушбу белгиларнинг белгиланиши унинг жиноий, маъмурий ёки солиқ жавобгарлигининг ҳуқуқий асосланишидир, у содир этилган жиноят ёки ҳаракатни тўғри таснифлашни шарт қилиб қўяди.

Афсуски, ЎзР Солиқ кодекси солиқ ҳуқуқбузарлиги тушунчасини бермасдан, солиқ тўловчиларнинг айбли жавобгарлиги тамойилини белгилламади. Бундай ҳуқуқбузарликни содир этган шахснинг айби қай тарзда белгиланади? Солиқ хизмати органи ёки бошқа ҳуқуқни муҳофаза қилувчи тузилмалар жазони қўллаш туриб, қонун билан белгиланган ушбу жазони ундириш учун асосларнинг, чунончи: ҳуқуққа хилофлилик ва айбнинг мавжудлигини исбот қилиб бериши лозим. Айб қасд ёки эҳтиётсизлик қўринишида бўлиши мумкин.

Масалан, ЎзР Жиноят кодексининг 184-моддасида кўзда тутилган солиқ жиноятини текшириш (тергов қилиш) чоғида шунини исбот қилиш талаб этиладики, шахс солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари меъёрлари, бухгалтерлик ҳисобини юритиш қоидаларини билган, лекин онгли равишда уларни бузган, у томонидан киритилган бузиб кўрсатишлар арифметик хатолар ёки меъёрий ҳужжатлар қоидаларини нотўғри тушуниш натижасида эмас, балки қасддан қилинган. Агар шахс солиқ тўлашдан атайин бош тортаётганлиги, лекин бунда ушбу ҳаракат учун жиноий жавобгарлик назарда тутилганлигидан хабари бўлмаганлиги исбот қилинса, у Жиноят кодексининг талабларига тўлиқ мос равишда мутлақ қонуний жазоланади. Бироқ агар солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини бажармаслиқнинг сабаби ҳуқуқий меъёрларни билмаслиги бўлса, у ҳолда бу айбнинг эҳтиётсизлик (ва қасддан қилинмаганлик) шаклидан далолат беради, бунда ЎзР Жиноят кодексининг 184-моддаси бўйича жиноий жавобгарлик ҳақида ҳеч қанақа гап бўлиши мумкин эмас.

Айбнинг мавжудлиги ва шакли ҳақидаги масала ҳозирги вақтда солиқ хизмати органи ходимларининг эътибо-

ридан бутуняй четда қолмоқда. Улар ўзлари томонидан солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарлик сифатида талқин этиладиган далил, вазиятларга ва ЎзР Жиноят кодексининг саккизинчи - "Атамаларнинг ҳуқуқий маъноси"-бўлими тоифалари (кўп, анча, жуда кўп миқдор¹)га мутаносиб бўлган энг кам ойлик иш ҳақининг миқдорига таянишади.

Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг меъёрлари бузилганда, уларни бузганлик учун тегишли жазо қўлланилади, муҳими: солиқ ҳуқуқбузарлиги содир этилганми ёки йўқми, шуни белгилаш зарур. Агар у содир этилган бўлса, у ҳолда солиқ тўловчи, одатда, қасддан ёки эҳтиётсизлик билан ҳаракат қилган. Бу ҳуқуқий аксиомадир. Ушбу масала аниқ далиллардан келиб чиқилган ҳолда кўриб чиқилиши керак. Солиқ хизмати ҳуқуқбузарлик далилини исбот қилиши, уни содир этиш ҳолатларига баҳо бериши шарт. Бироқ солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари кўпинча зиддиятли бўлиб, нима ҳуқуқбузарлигу нима йўқ, буни ҳар доим ҳам билиб бўлмайди. Шундай ҳолатлар учрайдики, унда солиқ органи янги қонунни қўллашнинг дастлабки ҳафтаси мобайнида солиқ тўловчининг ҳаракатларида ҳуқуқбузарликнинг таркибини кўрмайди, бир ҳафтадан кейин эса уни топади; холисона у иккинчи ҳолатда ҳақ бўлади; лекин солиқ органи бир ҳафта давомида ҳуқуқбузарликни кўрмагани боис, солиқ тўловчи ўз ҳаракатларининг ҳуқуққа хилофлигини билмаган, деб ҳисоблаш мумкин².

Маълумки, юридик шахсларга нисбатан айб мансабдор шахсларнинг айби орқали белгиланади. ЎзР Солиқ кодекси солиқ ҳуқуқбузарлиги учун жавобгарликни ташкилотларга нисбатан ҳам, жисмоний шахсларга нисбатан ҳам белгилайди. Юридик шахснинг солиқ ҳуқуқбузарлигига йўл қўйганлиги учун жавобгарликка тортилиши етар-

¹ "Кўп миқдор" - энг кам ойлик иш ҳақининг ўн бараваридан ўттиз бараваригача бўлган миқдор; "анча миқдор" - энг кам ойлик иш ҳақининг ўттиз бараваридан юз бараваригача бўлган миқдор; "энг кўп миқдор" - энг кам ойлик иш ҳақининг юз баравари ва ундан ортиқ бўлган миқдор;

² РФ Олий Арбитраж Судининг Раиси В.Ф. Яковлевнинг фикри ана шундай. / Биз давлатга эмас, қонунга ишлаймиз // Экономика и жизнь, 2000, №25, июнь, 28-б. Агар қонунни бузган солиқ тўловчи солиқ органининг шарҳлари асосида ҳаракат қилган бўлса, у ҳолда юридик хатога, қонун мазмунига нисбатан виждонли янглишишга йўл қўйилганлиги аниқ. Юридик хато қасд ёки эҳтиётсизликнинг намоён қилиниши сифатида кўриб чиқилмайди, чунки виждонли янглишиш шахс томонидан ўз ҳаракатларининг ҳуқуққа хилофлигининг билишини истисно этади, деб ҳисоблайди С.Г. Пепеляев / Налоговое право, 428-б.

лича асослар мавжуд бўлган ҳолларда унинг мансабдор шахсларини маъмурий, жиноий ёки бошқа жавобгарликдан озод этмайди. Агар ҳуқуқбузарлик юридик шахс томонидан содир этилган бўлса, у ҳолда мансабдор шахсларга нисбатан иш қўзғатиш бундай юридик шахсдан молиявий жазоларни ўндириш бўйича иш юритиш билан бир вақтда амалга оширилади.

Агар маъмурий-ҳуқуқий жавобгарликнинг чораси сифатида маъмурий жазо иштирок этса, молиявий-ҳуқуқий жавобгарликнинг чораси сифатида жарима ва пеня қатнашади. Жарима ва пеня - бу солиқ тўловчи томонидан солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари меъёрларининг (давлат олдидagi солиқ мажбуриятларининг) бажарилмаганлиги ёки кераклича бўлмаган тарзда бажарилганлиги ҳолларида ўндириладиган пул суммаларидир.

✓ *Жарима* - бу солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида фоизларда ёки муайян миқдор (масалан, энг кам ойлик иш ҳақининг миқдори, солиқлар ва йиғимларнинг қўшимча ҳисоблаб ёзилган суммаси)га нисбатан баравар миқдорда белгиладиган бир марта ўндириладиган суммадир. Солиқ органларида рўйхатдан ўтишдан бўйин товлаганлик учун энг кам иш ҳақи миқдорининг эллик баравари миқдориди, лекин бундай фаолият натижасида олинган даромаднинг (фойданинг) ўн фоизидан кам бўлмаган миқдорда жарима ўндирилади (ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 1-банди).✓

✓ *Пеня* - бу солиқлар ёки йиғимларни тўлаш муддати ўтказиб юборилган ҳар бир тақвим куни учун ортиб борувчи якун билан ўндириладиган пул суммасидир. Масалан, солиқлар ёки йиғимлар бўйича тўлов муддати ўтказиб юборилган ҳар бир кун учун 0,15 фоиз миқдориди пеня ўндирилади, тўлов куни ҳам шунга киради (ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 8-банди).✓

¹ ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 4-бандида "тўлов муддати ўтказиб юборилган ҳар бир кун учун тегишли сумманинг бир фоизи миқдориди..." жарима назарда тутилган. Мазкур ҳолатда жаримага нисбатан ҳисоблаб чиқариш усули нотўғри белгиланган. Ҳукуматнинг 1993 йил 31 декабрдаги 615-сонли "1994 йилга мўлжалланган Ўзбекистон Республикаси бюджетининг асосий кўрсаткичлари тўғрисида"ги қарори билан (1994 йил 1 январдан бошлаб) муддати ўтказиб юборилган ҳар бир кун учун пеня миқдори 0,2 фоиз қилиб белгиланган. ЎзР Президентининг 1996 йил 27 сентябрдаги ПФ-1565-сонли "1997 йилга мўлжалланган Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети муносабати билан солиқ ислохотларини чуқурлаштириш чора-тадбирлари тўғрисида"ги Фармонида биноан пеня миқдори 0,2 фоиздан 0,15 фоизгача камайтирилди.

Пеня - бу қонун кучи билан солиқнинг мажбурий ва мажбурловчи хусусиятидан келиб чиқадиган, солиқни тўлаш кечиктирилган ҳолларда солиқ тўловларини ўз муддатида тўлиғича олмаганлик натижасида кўрилган давлат бюджети йўқотишларининг ўзига хос компенсацияланишидир. Жавобгарликнинг ушбу чораси ҳуқуқни тиклаш хусусиятига эга бўлиб, баъзан уни солиқ мажбурияти бажарилишини таъминлашнинг умумий қўлланиладиган усули, деб аташади. Шу билан бирга, пеня солиқ ҳуқуқбузарлиги учун юридик жавобгарлик чораларининг қўлланишидан қатъий назар тайинланади ва у, худди солиқ бўйича боқимандаликни ундириш каби, жазолаш аҳамиятига эга эмас.

Шуни эсда тутиш лозимки, пеня бюджетга тўланиши лозим бўлган ҳар қандай сумма (масалан, камайтирилган даромад (фойда) суммаси, жарима суммаси ва ҳ.к.)га эмас, балки фақат солиқ тўлаш кечиктирилган ҳолларда боқимандалик суммасига ҳисоблаб қўшилади. Пеня, шунингдек, бошқа солиқ тўловининг ошириб тўланганлиги сифатида ҳисобга олинган солиқ тўловининг боқимандалик суммасига ҳам ҳисоблаб қўшилмайди. ЎзР Солиқ кодекси билан мазкур солиқ ёки йиғимни тўлаш учун белгиланган муддат пеняни тўлаш муддатини ҳисоблаб чиқиш бошланадиган сана ҳисобланади (тўлаш учун белгиланган муддатдан кейинги кундан бошлаб).

ЎзР Солиқ кодекси 135-моддаси 8-бандининг таъсирига солиқлар ва йиғимлар бўйича бўнак тўловлар ҳам тушди. Бундан ташқари, пеня кўринишидаги жавобгарликка юридик шахслар ҳам, жисмоний шахслар ҳам тортилади.

➤ Пенянинг ундирилиши солиқ мажбуриятларини бажаришдан халос этмайди. ✓

Ўзбекистонда амал қилиб турган солиқ ҳуқуқбузарлиги тизими соҳага тегишлилик бўйича қурилган бўлиб, у юридик жавобгарлик белгиланган мажбуриятларнинг бажарилмаганлиги учун ҳуқуқий муносабатлар хусусияти билан аниқланади ва ҳуқуқбузарликнинг қуйидаги турларини ўз ичига олади:

- а) солиқ хусусиятидаги солиқ ҳуқуқбузарликлари;
- б) маъмурий-ҳуқуқий хусусиятдаги солиқ ҳуқуқбузарликлари (маъмурий солиқ ҳуқуқбузарликлари);
- в) жиноий-ҳуқуқий хусусиятдаги солиқ ҳуқуқбузарликлари (солиқ жинояти).

✓ Солиқ ҳуқуқбузарлигининг турига мос равишда юридик жавобгарлик турлари ҳам ажратилади: а) молиявий-ҳуқуқий; б) маъмурий; в) жиноий жавобгарлик. ✓

ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 1-бандига биноан, юридик шахсларнинг (шу жумладан, норезидентларнинг) солиқ органида рўйхатдан ўтишдан бўйин товлаши учун жарима бундай фаолиятни амалга ошириш муддатига қараб алоҳида қўлланилади:

агар фаолият ўттиз кунгача амалга оширилган бўлса - энг кам иш ҳақининг эллик баравари миқдориди, лекин бундай фаолият натижасида олинган даромаднинг (фойданинг) ўн фоизидан кам бўлмаган миқдорда;

агар фаолият ўттиз кундан ортиқ муддатда амалга оширилган бўлса - энг кам иш ҳақининг юз баравари миқдориди, лекин бундай фаолият натижасида олинган даромаднинг (фойданинг) эллик фоизидан кам бўлмаган миқдорда.

Тадбиркорлик фаолиятини амалга ошираётган ва солиқ органида рўйхатдан ўтишдан бўйин товланган жисмоний шахсларга нисбатан жарима энг кам иш ҳақининг беш баравари миқдориди белгиланган (ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 2-банди).

Шуни таъкидлаш керакки, фаолият турлари билан лицензиясиз шуғулланганлик учун шу фаолиятдан олинган бутун даромад (фойда) ва яна шунча миқдорда жарима ундирилади.

ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 3-банди энг қаттиқ молиявий санкцияларни ўзида акс эттирган. Солиқ тўловчидан: а) даромад (фойда) яширилган тақдирда, яширилган даромаднинг (фойданинг) бутун суммаси ва яна шунча миқдорда жарима ундирилади; б) солиқ солинадиган бошқа объектлар яширилган тақдирда, яширилган солиқ солиш объекти учун олинадиган солиқ суммаси ва яна шунча миқдорда жарима ундирилади. Солиқ тўловчи юқоридаги хатти-ҳаракатларни санкциялар қўлланилгандан кейин бир йил ичида такроран содир этган тақдирда, ундан тегишли сумма ва яна шу сумманинг икки баравари миқдориди жарима ундирилади.

✓ Давлат солиқ хизмати органларидан қасдан яшириш деганда, солиқ тўловчининг қуйидаги хатти-ҳаракатлари тушунилади:

- ҳужжатларни қалбакилаштириш (тозалаш, ноқонуний тузатиш);
 - сохта бирламчи бухгалтерлик ҳужжатларидан фойдаланиш;
 - ишлаб чиқаришда фойдаланилмаган моддий харажатларни ҳисобдан чиқариш;
 - корхонада ишламайдиган, лекин унинг штатида бўлган ходимларга иш ҳақи ёзиш йўли билан меҳнатга ҳақ тўлаш харажатларини ошириш;
 - сотишдан тушган тушумларни ҳисоботдан кейинги даврга кўчириш (сотиш ва даромад ҳажмини қасддан пасайтириш);
 - моддий, ёқилғи-энергетик ресурслар харажати ва амортизация (эскириш)ни ҳисоблаб ёзиш меъёрларини сунъий равишда ошириш ёки нотўғри қўллаш;
 - ҳужжатларни йўқ қилиш ёки уларни кўрсатишдан бош тортиш;
 - сотиш жойларида бухгалтерлик ва бошқа ҳужжатлар билан тегишлича расмийлаштирилмаган маҳсулотлар (товарлар)нинг мавжуд бўлиши;
 - давлат рўйхатидан ва солиқ органларида рўйхатдан ўтмай туриб, хўжалик (тадбиркорлик) фаолиятини юритиш;
 - давлат солиқ хизмати органларининг ёзма хабарномаси мавжуд бўлган ҳолларда, икки ва ундан ортиқ манбадан даромадлар олувчи жисмоний шахслар томонидан даромадлар ҳақида декларациянинг тақдим этилмаганлиги. ✓
- ✓ Агар солиқ тўловчининг ўзи (солиқ органларининг ҳужжатли текширувига қадар) уларнинг натижасида солиқлар ва бюджетга тўланадиган бошқа мажбурий тўловлар суммаси пасайтирилган хатоларни аниқласа, у белгиланган тартибда бухгалтерлик ҳисоботи ҳамда солиқлар ва тўловлар бўйича ҳисоб-китобларга тузатишлар киритиши шарт. У ҳолда ЎзР Солиқ кодексининг 135-моддасида кўзда тутилган молиявий санкциялар қўлланилмайди (ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг иккинчи қисми). Лекин бундай ҳолатда солиқ тўловчидан солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ўз вақтида тўламаганлик учун пеня ундирилиши лозим. ✓
- ✓ Даромаднинг амалда пасайишини келтириб чиқарув-

чи сабабларга қараб санкциялар қўлланилмаслиги ҳам мумкин. Масалан, солиқлар бўйича имтиёзларнинг нотўғри қўлланилишини даромад ёки солиқ солинадиган объектнинг яширилиши сифатида кўриб чиқиш мумкин эмас. "Солиқ солинадиган даромад" суммасини имтиёзларни асоссиз қўллаш натижасида бузиб кўрсатиш амалдаги солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларига мувофиқ даромадни (фойдани) яшириш ёки пасайтириш сифатида таснифланиши мумкин эмас. Бундай ҳолатда фақат ушбу солиқ бўйича ҳисоб-китоб аниқланиши ва солиқнинг тегишли суммаси бюджетга ўндирилиши мумкин. ✓

ЎзР солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида "яшириш", "пасайтириш" ва "бузиб кўрсатиш" тушунчалари таърифланмаган. Дастлабки марта "солиқ тўлашдан бўйин товлash" тушунчасининг мазмунини юридик жиҳатдан аниқ белгилаш ва унинг турли хиллари бўйича санкцияларни қатъийлаштириш зарурати Вазирлар Маҳкамасининг 1993 йил 31 декабрдаги 615-сонли Қарори билан маъқулланган 1994 йилга мўлжалланган Ўзбекистон Республикасининг бюджети концепциясида ёзилди.

Солиқ солиш амалиётида яшириш бухгалтерлик ҳисоби ва ҳисоботи маълумотларини атайин бузиб кўрсатиш ёки унинг бутунлай бўлмаслиги билан боғлиқ. Пасайтириш белгиланган тартибни бузган ҳолда турли хилдаги харажат ва чиқимларни нотўғри юритишни англатади.

Қонуний ифодаларнинг ноаниқлиги ҳуқуқни қўлланиш жараёнида ушбу тушунчаларни изоҳлашда турли хил ҳуқуқбузарликларни келтириб чиқаради. Бироқ кўпгина қийинчиликлар айнан қайси кўрсаткичнинг бузилганлиги учун жавобгарлик пайдо бўлишини аниқлаш билан боғлиқ.

Мазкур масаланинг қуйидаги томонига эътиборни қаратиш зарур: даромадни яшириш (пасайтириш) - моддий таркиб, яъни фақат муайян зарарли оқибатлар - бюджет томонидан солиқнинг тўлиғича олинмаслиги содир бўлган ҳолларда жавобгарликни келтириб чиқарувчи ҳолатдир. Шунинг учун, агар бюджет манфаатлари зарар кўрмаган бўлса, даромадни яширганлик (пасайтирганлик) учун санкция қўлланилиши мумкин эмас.

Умумий қоидага кўра, даромадни яширганлик (пасайтирганлик) учун жавобгарликка даромад оладиган солиқ

тўловчи эга бўлади. Лекин солиқ тўловлар манбаида ҳисобланиб ва ушланиб қолинса, солиқни нотўғри ҳисоблаганлик ва ушлаб қолганлик учун, шунингдек, уни бюджетга ўз вақтида ўтказмаганлик учун тўловлар манбаи бўлган шахс жавобгарликка тортилади.

ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 5-бандига биноан, солиқ солинадиган объектлар ҳисобининг йўқлиги ҳамда ҳисобни белгиланган тартибни солиқлар ва йиғимлар бўйича ҳисоб-китобларнинг бузилишига олиб келадиган тарзда бузган ҳолда юритганлик учун қўшимча ҳисоблаб чиқарилган солиқ суммасининг ўн фоизи миқдоридан санкциялар қўлланилади.

↳ Солиқ солинадиган объект (даромад, фойда) бухгалтерлик ҳисобини юритиш тартибининг бузилиши деганда, қуйидагилар тушунилади:

- ҳисоб юритиш бўйича меъёрий ҳужжатлар билан белгиланган рўйхатлар, китоблар, журналлар ва бошқаларнинг йўқлиги;

- маҳсулот (ишлар, хизматлар) таннархига уни ишлаб чиқариш ва сотиш билан боғлиқ бўлмаган харажатларнинг, шунингдек, сотишдан ташқари даромадларни олиш билан боғлиқ бўлмаган харажатларнинг киритилиши.↳

Бундай қоидабузарлик ҳоллари аниқланган ҳолатда солиқ тўловчига ҳисоб ва ҳисоботларни зудлик билан "Бухгалтерлик ҳисоби ва ҳисоботлар тўғрисида"ги ЎзР Қонунининг талабларига жавоб берадиган, даромаднинг (фойданинг) аниқ суммасини ва бюджетга тўланиши лозим бўлган солиқ миқдорининг акс эттирилишини таъминлайдиган аҳволга келтириш таклифи киритилади.

Фақат солиқ тўловчи томонидан ушбу талаблар бажарилмаган ҳоллардагина солиқ органи унга нисбатан молиявий санкцияларни қўллайди.

↳ Молиявий санкция - тўланиши (қўшимча ҳисоблаб чиқарилиши) лозим бўлган солиқлар суммасининг 10 фоизи миқдоридаги жарима↳ агар даромад (фойда) бухгалтерлик ҳисобида тўғри (бирламчи ҳисоб ҳужжатларига тўлиқ мос келадиган тарзда) аниқланган бўлиб, солиқ органига тақдим этилган ҳужжатларда молиявий натижанинг ва, демак, солиқ суммасининг бузилишига олиб келган хатога эса бухгалтерлик ҳисобини (даромадлар ҳақидаги декларацияни) тузиш чоғида йўл қўйилган бўлса, яъни солиқ тў-

лови суммасини асоссиз пасайтирилишининг сабаби солиқ тўловчида солиқ солинадиган объект ҳисобининг йўқлиги ёки уни белгиланган тартибни бузган ҳолда юриш билан боғлиқ бўлмаса, қўлланилмайди. ✓

ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 7-бандида шундай санкция белгиланадики, тадбиркорлик фаолиятини амалга ошираётган жисмоний шахслар ҳисоб-китобда акс эттирмаган ҳолда товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилиш операцияларини ўтказганлиги учун улардан ана шу товарлар (ишлар, хизматлар) қиймати миқдоридан жарима ундириб олади.

✓ Солиқлар ва йиғимларни ҳисоблаб чиқариш ва тўлаш учун зарур бўлган декларациялар, ҳисоб-китоблар ва ҳисоботларни солиқ органига тақдим этмаганлик ёки белгиланмаган шаклда тақдим этганлик учун солиқ тўловчидан тўлов муддати ўтказилган ҳар бир кун учун тегишли сумманинг бир фоизи миқдоридан, бироқ тегишли ҳисобот даври учун илгари ҳисоблаб чиқарилган тўловлар чиқариб ташланган ҳолда белгиланган тўлов муддатига тегишли тўлов суммасининг ўн фоизидан кўп бўлмаган миқдорда жарима ундирилади (ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 4-банди) ✓

Юқорида қайд этилган молиявий санкция фақат тўловчи қонунчиликка мувофиқ солиқнинг ҳар бир тури ёки бюджетга тўланадиган бошқа мажбурий тўлов бўйича алоҳида кўрсатилган ҳужжатларни тақдим этиши шарт бўлган тўловларга нисбатан қўлланилади. Шунинг учун солиқ органига фойда солиғи бўйича бўнакли тўловлар ҳақидаги маълумотларнинг ўз вақтида тақдим этилмаганлиги ЎзР Солиқ кодексининг мазкур бандида назарда тутилган жавобгарликка тортиши мумкин эмас.

✓ Тўлов муддати икки-уч кун ўтказиб юборилган ҳолларда, агар бу ҳолат узрли сабабларга кўра (бош бухгалтер ва ўринбосарининг тўсатдан касал бўлиб қолиши; узоқда жойлашганлик, транспортнинг йўқлиги, об-ҳаво шароити ва ҳ.к. оқибатида кўрсатилган ҳужжатларни муддатида етказиш имконияти йўқлиги¹) содир бўлган бўлса, солиқ

¹ Солиқ ҳуқуқбузарлигини содир этган шахснинг жавобгарлигини бекор қилувчи, юмшатовчи ёки оғирлаштирувчи ҳолатлар масаласи бўйича қ. В. В. М у д р ы х. Юқорида кўрсатилган иши, 201-219-б.; И. И. К у ч е р о в. Юқорида кўрсатилган иши, 250-254-б.

органининг раҳбари солиқ тўловчига нисбатан ушбу санкцияни қўлламаслик тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Лекин бундай қарор тегишли ҳужжат (маълумотнома, хизмат хати ва б.) билан расмийлаштирилади, унда ҳисоб-китоблар ва ҳисоботларни тақдим этишнинг кечиктирилишини оқловчи сабаблар қайд этилади.

ЎзР Солиқ кодекси 135-моддаси 8-бандига биноан аниқланган кечиктирилган солиқ суммасини тўлашнинг белгиланган муддатидан бошлаб солиқлар ёки йиғимлар бўйича тўлов муддати ўтказиб юборилган ҳар бир кун учун 0,15 фоиз миқдорида пеня ундирилади.

Қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш механизмини тартибга солишда ҳисобварақ-фактура, деб номланувчи алоҳида ҳужжатдан фойдаланишга муҳим ўрин берилади.

Қўшилган қиймат солиғи солинадиган товарларни юклаш, ишларни бажариш ёки хизматлар кўрсатишни амалга оширувчи қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисобда турган солиқ тўловчи кўрсатилган товарлар, ишлар ёки хизматларни қабул қилиб олувчи шахсга ҳисобварақ-фактурани кўрсатиши шарт.

Ҳисобварақ-фактура ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚ томонидан белгиланган шакл бўйича бажарилган алоҳида ҳисобрақамни ўзида намоён қилади ва у кўпгина мавқеларни ўзида мужассамлантирган, масалан:

1) солиқ тўловчи (маҳсулот етказиб берувчи ва харидор)нинг номи, рўйхат рақами, ҳисоб-китоб рақами;

2) юкланган товарлар, бажарилган ишлар ёки кўрсатилган хизматларнинг қисқача тавсифи;

3) маҳсулот етказиб бериш қиймати ва тўланиши лозим бўлган солиқ суммаси;

4) ҳисобварақ-фактура тақдим этилган сана, ҳисобварақ-фактуранинг тартиб рақами ва б.

Ҳисобварақ-фактуранинг батафсил шакли ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг 1997 йил 5 декабрдаги 41/97-105-сонли Йўриқномасига 3-иловада келтирилган.

ҚҚС бўйича ҳисобга турмаган шахс ҳисобварақ-фактурани "қўшилган қиймат солиғисиз", деган белги билан ёздириб олиши керак. Бундай талаб ЎзР Солиқ кодекси-га мувофиқ солиқдан озод этилган товарлар, ишлар ёки

хизматлар бўйича ёзилган ҳисобварақ-фактурага ҳам қўйилади. Ҳисобварақ-фактура товарлар юкланган, ишлар бажарилган ёки хизматлар кўрсатилган кунда ёзиб берилади.

Солиқ кодексида ҳисобварақ-фактуралардан фойдаланиш қоидалари бузилишининг бир неча таркиби назарда тутилган. ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 9-бандига биноан товарлар (ишлар, хизматлар) реализация қилинаётганда ҳисобварақ-фактураларни белгиланган тартибни бузган ҳолда расмийлаштирганлик учун, агар бу қонунбузарлик қўшилган қиймат солиғи тушмаслигига олиб келган бўлса, маҳсулот етказиб берувчидан реализация қилинган товарлар (ишлар, хизматлар) қийматининг 10 фоизи миқдориди жарима ундирилади.

Агар ҚҚС тўловчиси бўлмаган маҳсулот етказиб берувчилар товарлар (ишлар, хизматлар) реализация қилиш чоғида ҚҚСни акс эттиришса, улардан ЎзР Солиқ кодекси 135-моддаси 9-бандининг иккинчи қисмига биноан ҳисобварақ-фактурада кўрсатилган солиқ суммаси ва яна шунча миқдордаги жарима ундирилади. Бунда товарлар (ишлар, хизматлар) харидорлари - контрагентлар ҚҚС бўйича бюджет билан қайта ҳисоб-китоб қиладилар ва уларга нисбатан молиявий санкциялар қўлланилмайди.

Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари ҚҚС тўловчиси бўлган солиқ тўловчи томонидан, харидордан ЎзР Солиқ кодексининг 71-, 72-моддасига асосан ҚҚСни тўлашдан озод қилинган товарлар (ишлар, хизматлар) турлари бўйича ҚҚС ушлаб қолинган ҳолатларни назарда тутмаган. Албатта, мазкур ҳолатда гап жариманинг ундирилиши ҳақида кетиши мумкин (қ. ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 10-банди), ҚҚСнинг ноқонуний ундирилиши ҳақидаги масала бевосита маҳсулот етказиб берувчи ва харидор ўртасида ҳал этилади.

ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 10-банди ҳисобварақ-фактурани расмийлаштирмаганлик ёки уни белгиланмаган шаклда расмийлаштирганлик учун (солиқ тўловчининг мажбурий реквизитлари кўрсатилмаганлиги ёки нотўғри кўрсатилганлиги) ҳар бир нотўғри тузилган ҳисобварақ-фактура учун энг кам иш ҳақининг 10 баравари миқдориди жарима ундирилишини назарда тутди

Объектив олиб қаралганда ушбу қоидабузарлик ҳаракат йўли билан содир бўлади - субъект ҳисобварақ-фактурани ҚҚСни ҳисобга олган ҳолда ёзиб беради (бу эса ўз-ўзидан белгиланган тартибнинг бузилиши ҳисобланади), лекин харидордан олинган солиқ суммасини бюджетга ўтказмайди. ҚҚС солиқларнинг билвосита турига кириши боис (солиқ суммаси товар нархиға кўшилади), гап бу ерда харидордан олинган, лекин бюджетга ўтказилмаган солиқ суммасини бериш ҳақида кетаяпти.

ЎзР қонунчилиги бевосита солиқ билан боғлиқ бўлган бир неча маъмурий ва жиноий ҳуқуқбузарликнинг таркибларини ажратади:

- даромадни, солиқ солинадиган бошқа объектларни яшириш (камайтириб кўрсатиш);
- солиқлар ва йиғимларни тўлашдан бўйин товлаш;
- тўловлар манбаи бўлган шахс томонидан солиқнинг нотўғри ушлаб қолиниши;
- солиқ солинадиган объект ҳисобининг йўқлиги ёки уни белгиланган тартибни бузган ҳолда юритиш;
- солиқни ҳисоблаб чиқиш, шунингдек, уни тўлаш учун зарур бўлган ҳужжатларни (декларацияни) тақдим этишдан бош тортиш, уни тақдим этмаслик ёки ўз вақтида тақдим этмаслик;
- солиқ органларида рўйхатдан ўтганлик ҳақида маълумотномасиз ҳисобрақамларни очиш;
- сохта тадбиркорлик.

✓ Маъмурий ҳуқуқбузарлик, яъни қонун ҳужжатларига биноан маъмурий жавобгарликка тортиш назарда тутилган, шахсга, фуқароларнинг ҳуқуқлари ва эркинликларига, мулкчиликка, давлат ва жамоат тартибига, табиий муҳитга тажовуз қилувчи ғайриҳуқуқий, айбли (қасддан ёки эҳтиётсизлик орқасида) содир этилган ҳаракат ёки ҳаракатсизлик маъмурий жавобгарликнинг амалий асоси ҳисобланади (ЎзР МЖтКнинг 10-моддаси). Ушбу таърифда маъмурий ҳуқуқбузарликнинг умумий объекти кўрсатилган.

Унинг учун маъмурий жавобгарлик назарда тутилган, солиқ тизими фаолият кўрсатишининг давлат томонидан белгиланган қоидаларига тажовуз қилувчи ғайриҳуқуқий, айбли қилмиш маъмурий ножўя ҳаракат хусусиятига эга бўлган солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарлик ҳисобланади¹.

¹ Мамлакатимиз юридик адабиётларида солиқ солиш соҳасида юридик жавобгарлик масалаларини тадқиқ қилган биринчи юрист-олим В.Н. Стаско эди.-Қ.: Налоги и налогообложение.-Т.: 1996, 168-206.

ЎзР Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодексининг 174- ва 175-моддаларида назарда тутилган маъмурий ҳуқуқбузарликлар тажовузкорликнинг иккита объектига эга - мулк ва давлат тартиби (ЎзР МЖТКнинг 10-моддаси). Давлат солиқ органлари улар тўғрисидаги ишларни кўриб чиқиш учун ваколатланган маъмурий ҳуқуқбузарликларнинг энг кўзга кўринган объектлари бўлиб: а) солиқ солиш; б) савдо ва хизмат кўрсатиш соҳаси; в) тадбиркорлик фаолияти соҳасидаги муносабатлар ҳисобланади.

ЎзР МЖТК давлат солиқ органларига тўққизта модда бўйича маъмурий ҳуқуқбузарликлар тўғрисидаги ишларни кўриб чиқиш ваколатини берди (ЎзР МЖТКнинг 264-моддаси). Маъмурий ҳуқуқбузарлик хусусиятидаги солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини бузганлик учун жавобгарликка фақат жисмоний ва мансабдор шахслар тортилиши мумкин.

ЎзР МЖТКнинг 174 - "Солиқлар ва бошқа тўловларни тўлашдан бўйин товлash"-моддаси шуни назарда тутадикки, *"солиқ олинадиган фойдани (даромадни) ёки бошқа объектларни қасддан яшириш (камайтириб кўрсатиш) ёхуд солиқлар, йиғимлар ва бошқа мажбурий тўловлар тўлашдан қасддан бўйин товлash - фуқароларга энг кам иш ҳақининг уч бараваридан беш бараваригача, мансабдор шахсларга эса - беш бараваридан етти бараваригача миқдорда жарима солишга сабаб бўлади"*.

ЎзР МЖТКнинг 175-моддасига биноан *"фойда (даромад) ёки солиқ солинадиган бошқа объектларнинг ҳисобини олиб бормаслик ёхуд бундай ҳисобни белгиланган тартибни бузган ҳолда олиб бориш, шунингдек, солиқларни ... ҳисоблаб чиқариш ва тўлаш учун зарур бўлган солиқ ҳисоботларини, ҳисоб-китобларини ва бошқа ҳужжатларни тақдим этмаслик, ўз вақтида тақдим этмаслик ёки белгиланмаган шаклда тақдим этиш ..."* айбдор шахсларга энг кам иш ҳақининг бир бараваридан уч бараваригача миқдорда жарима солишга сабаб бўлади. Худди шундай ҳуқуқбузарлик маъмурий жазо чораси қўлланилганидан кейин бир йил давомида такрор содир этилган бўлса, энг кам иш ҳақининг уч бараваридан беш бараваригача миқдорда жарима солишга сабаб бўлади.

Шуни назарда тутиш лозимки, маъмурий жазо чораси ҳуқуқбузарликка йўл қўйилган кундан бошлаб икки ойдан кечиктирилмасдан, давом этувчи ҳуқуқбузарлик со-

дир этилган ҳолатларда у аниқланган кундан бошлаб икки ойдан кечиктирилмасдан қўлланиши мумкин. *Давом этувчи* деб оз ёки кўп вақт давомида узлуксиз амалга ошириладиган *ҳуқуқбузарлик* тан олинади. У ягона деликт ягона тартибининг узлуксиз амалга оширилиши билан тавсифланади. Масалан, даромадлар тўғрисида декларация тақдим этишдан бўйин товлаш (ЎзР МЖТК 174-моддасининг 2-қисми) давом этувчи ҳуқуқбузарлик ҳисобланади. Фойда (даромад) ёки солиқ солинадиган бошқа объектларнинг ҳисобини олиб бормаслик (ЎзР МЖТК 175-моддасининг 1-қисми) бунга яна бир мисол бўлиб хизмат қилади. Мазкур ҳолатда икки ойлик муддат ҳуқуқбузарлик ҳоли давлат солиқ хизмати органининг мансабдор шахси томонидан аниқланган кундан бошланади.

Уларнинг йиғиндиси ягона ҳуқуқбузарликни ташкил этувчи қатор ўхшаш, бир-бири билан узвий боғланган ҳуқуқбузарликлардан вужудга келувчи *маъмурий ножўя ҳаракат давомий* ҳисобланади. У ҳуқуққа хилоф ҳаракатлардан ташкил топади, демак, узлуксиз эмас, балки бир-биридан вақт бўйича ажралган алоҳида ҳаракатлар билан содир этилади. Бироқ ушбу ҳаракатлар айнан ўхшашдир, чунки асосий юридик белгилар (айбнинг шакли, ҳаракатнинг мақсади, субъекти, объекти, жойи ва хусусияти ва б.) бўйича тўлиқ мос келади, уларнинг ҳар бири мустақил ҳуқуқбузарлик сифатида баҳоланади. Бундай қилмишлар сони ҳаракатларни ҳуқуқбузарлик сифатида таснифлаш учун аҳамиятли эмас, лекин жазони тайинлаш чоғида инобатга олиниши мумкин. Масалан, корхонанинг бухгалтерияси (солиқ агенти) томонидан солиқларни ушлаб қолиш ва (ёки) ўтказиш бўйича мажбуриятнинг бажарилмаслиги (бунинг учун жавобгарлик ЎзР Солиқ кодекси 63-моддасининг иккинчи қисмида белгиланган) давомий ҳуқуқбузарлик ҳисобланади.

Бир ягона қонидани ёдда тутиш лозим: жойлардаги давлат ҳокимияти органлари солиқ солиш масалалари бўйича маъмурий жавобгарликни белгилаш ҳуқуқига эга эмас. Шу билан бирга, вилоятлар ва Тошкент ш. Маҳаллий давлат ҳокимияти органлари ЎзР Солиқ кодексининг 7-моддасига мувофиқ қатор маҳаллий солиқлар ва йиғимларни жорий этиш ҳуқуқига эга. Маҳаллий солиқлар ва

йиғимларга тааллуқли қоидабузарлик учун муайян жавобгарлик ЎзР Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодекси ва Жиноят кодексининг тегишли моддаларида назарда тутилади.

Маълум шароитларда маъмурий ҳуқуқбузарлик жиноятга айланади, яъни Жиноят кодекси билан тақиқланган, айбли ижтимоий хавфли қилмиш жазо қўллаш таҳдиди билан жиноят деб топилади (ЎзР Жиноят кодекси 14-моддасининг биринчи қисми). Агар ҳуқуқбузарлик маъмурий жазо ижро этилган кундан бошлаб бир йил давомида такроран содир этилса, маъмурий ҳуқуқбузарлик жиноятга айланади. ✓

Этказилган зиённинг миқдори ҳам маъмурий ҳуқуқбузарликни жиноятдан чегараловчи белги бўлиши мумкин. Фойда (даромад) ёки солиқ тўланадиган бошқа объектларни қасддан яшириш, камайтириб кўрсатиш, шунингдек, давлат томонидан белгиланган солиқларни, йиғимларни, бож ёки бошқа тўловларни тўлашдан қасддан бўйин товлаш, башарти тўланмаган сумма анча миқдорни ташкил қилса, ЎзР Жиноят кодекси 184-моддасининг биринчи қисми бўйича жиноий тартибда жазоланади. Тўланмаган сумма кам миқдорни, яъни энг кам иш ҳақининг 30 бараваригача бўлган суммани ташкил қилса, айбдор шахс ЎзР МЖТК 174-моддасининг биринчи қисми бўйича маъмурий жавобгарликка тортилади.

✓ Солиқ жиноятининг объекти деганда, жиноий ҳуқуқ тизимининг меъёрлари билан қўриқланадиган, иқтисодий, молиявий фаолият жараёнида юзага келадиган ижтимоий муносабатлар тушунилади. ✓

ЎзР Жиноят кодексининг 184-моддасига мувофиқ *“фойда (даромад) ёки солиқ тўланадиган бошқа объектларни қасддан яшириш, камайтириб кўрсатиш, шунингдек, давлат томонидан белгиланган солиқларни ... тўлашдан қасддан бўйин товлаш, башарти тўланмаган сумма анча миқдорни ташкил қилса, энг кам ойлик иш ҳақининг эллик бараваригача миқдорда жарима ёки икки йилгача ахлоқ тузатиш ишлари ёхуд мол-мулк мусодара қилиниб ёки мусодара қилинмай олти ойгача қамоқ билан жазоланади”*.

Ушбу модданинг иккинчи қисми шۇни назарда тутадикки, *“ўша қилмишлар: а) такроран; б) кўп миқдорда содир*

этилган бўлса, “энг кам ойлик иш ҳақининг эллик бараваридан етмиш беш бараваригача миқдорда жарима ёки икки йилдан уч йилгача ахлоқ тузатиш ишлари ёхуд мол-мулк мусодара қилиниб ёки мусодара қилинмай, уч йилгача озодликдан маҳрум қилиш билан жазоланади.

Худди шундай қилмишлар жуда кўп миқдорда содир этилган бўлса, “энг кам ойлик иш ҳақининг етмиш беш бараваридан юз бараваригача миқдорда жарима ёки мол-мулк мусодара қилиниб ёки мусодара қилинмай, уч йилдан беш йилгача озодликдан маҳрум қилиш билан жазоланади” (ЎзР Жиноят кодекси 184-моддасининг учинчи қисми).

Қонунчиликда бузилган ҳуқуқни тиклаш (етказилган зиённи қоплаш ва ҳ.к.) билан боғлиқ мажбуриятларни ихтиёрий равишда бажариш имконияти берилган. Масалан, ЎзР Жиноят кодекси 184-“Солиқ ва бошқа тўловларни тўлашдан бўйин товлаш”-моддасининг учинчи қисмида шундай меъёр белгиландики, унга кўра қасдан яширилган, камайтириб кўрсатилган фойда (даромад) бўйича солиқ ва бошқа тўловлар тўлиқ тўланган ҳолларда озодликдан маҳрум қилиш жазоси қўлланилмайди¹. Дастлаб бу, ЎзР Жиноят кодексига 1999 йил 20 августда қабул қилинган Қонун билан юқорида қайд этилган модда бўйича жиноят содир этган шахсларни, мазкур шахс ушбу жиноят туфайли етказилган зиённи тўлиқ қоплаган ҳолларда, жинойий жавобгарликдан озод этишга доир қўшимча киритилганда қўлланилди². Ушбу озод этилиш махсус ҳолат ҳисобланади ва у ЎзР Жиноят кодекси 71-моддасининг биринчи қисмида назарда тутилмаган. Унда айбдорнинг пушаймон бўлиши билан боғлиқ жазодан озод қилиш назарда тутилади, бунда иккита ҳолат тўғридан-тўғри кўрсатилади: 1) “ижтимоий хавфи катта бўлмаган ёки унча оғир бўлмаган жиноятни биринчи марта содир этган шахс”, 2) “агар у жиноят содир этганидан кейин ... ўз ихтиёри билан айбини бўйнига олиш тўғрисида арз қилган бўлса”.

Шундай қилиб, ЎзР Жиноят кодексининг 184-моддаси ушбу модда бўйича жиноят содир этган шахснинг ихтиёрий равишда келишини талаб қилмайди ва агар ҳуқуқни

¹ 1999 йил 20 августда қабул қилинган Қонун билан киритилган.

² Адабиётларда шундай фикр борки, бундай амалиёт жинойий жавобгарлик муқаррарлиги тўғрисидаги ҳуқуқ тамойилини бузади.-Қ.: В. В. Мудрых. Юқорида кўрсатилган иши, 169-б.

муҳофаза қилувчи органларга содир этилган жиноят ҳақида маълум бўлган ҳолларда жазодан озод этилишга рухсат беради. Мазкур ҳолатда давлат жиноий жавобгарликка тортилишдан эмас, балки етказилган зиённинг қопланишидан манфаатдордир. Бундан ташқари, 1918 йилиёқ Н.И.Тургенев у ҳақида ёзган ҳолатни эйтиборга олиш зарур¹.

ЎзР қонунчилигида у ёки бу ҳаракатларни солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарлик сифатида таснифлаш билан боғлиқ усуллардан тез-тез фойдаланилади ва бунда ЎзР Солиқ кодексининг 135-моддасида назарда тутилган молиявий санкциялар қўлланилади. Масалан, корхоналар томонидан чет эл валютасини хорижий банклардаги ҳисобрақамларда белгиланган тартибда рухсатсиз сақлаш ёки уни бошқага бериш валюта тушумини яшириш деб тан олинади². Ушбу ҳуқуқбузарлик аниқланганда, солиқ органлари томонидан ЎзР Солиқ кодекси 135-моддасининг 3-бандига мувофиқ санкция қўлланилади.

ЎзР Президентининг 1996 йил 9 августдаги ПФ-1504-сонли "Бюджет билан ҳисоб-китоблар учун хўжалик юритувчи субъектларнинг масъулиятини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида"ги Фармони шундай тартибни белгилаб бердики, унга кўра тижорат банкларига етказиб берилган маҳсулот (бажарилган ишлар, хизматлар) учун бевосита етказиб берувчиларга тўловни амалга ошириш юклатилди, тўловларнинг учинчи шахслар ҳисобидан ундирилишига йўл қўйилмайди. Ушбу тартибни бузиш даромадни яшириш сифатида баҳоланади ва айбдорга нисбатан ЎзР Солиқ кодексининг 135-моддасида назарда тутилган санкциялар қўлланилади.

Ҳуқуқбузарликларнинг мустақил тури солиқ хизмати органларининг улар томонидан ноқонуний ҳужжатлар ва қарорлар чиқарилишидан иборат ҳаракатларини ташкил этади. Ноқонуний ҳужжат ёки қарорлар чиқарилиши ҳуқуқий ҳужжатлар тизимида қонун устуворлиги институ-

¹ Қ.: Н.И.Тургенев. Кўрсатилган асари, 214-215-б.

² Қ.: Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан чет эл валютасидаги тушумини мажбурий равишда сотишни амалга ошириш тартиби (1-илова); ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 29 июндаги 245-сонли "Биржадан ташқари валюта бозорини янада ривожлантириш ва мустаҳкамлош чора-тадбирлари тўғрисида"ги қарори билан тасдиқланган

тига тажовуз ҳисобланади. Ушбу ҳуқуқбузарликнинг объектив ва субъектив томонлари айбдор солиқ органи томонидан қонунда талаб этилган юридик ҳужжатларни чоп этиш тартиби, шакллари, мазмуни ёки мақсадларининг бузилиши билан тавсифланади. Шунинг учун давлат ноқонуний ҳужжатни бекор қилиш каби специфик ҳуқуқни тиклаш санкциясини қўллаш мумкинлигини назарда тутати¹. Солиқ органлари ва уларни мансабдор шахсларининг солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини бузганлик учун жавобгарлиги ҳақида 17-мавзуга қаранг.

Шундай қилиб, солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликнинг моҳияти, тамойиллари, асослари, таркиби ва белгиларини кўриб чиқиш бизга юридик жавобгарликнинг қуйидаги таърифини ифодалаш имконини беради: *бу давлат солиқ хизмати органлари (функционал ҳокимиятнинг бошқа субъектлари) томонидан солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликка қарши махсус чораларнинг ҳуқуқнинг турли соҳалари қонунчилик ҳужжатларининг меъёрлари билан белгиланган асосда ва тартибда қўлланиши ва амалга оширилишидан иборат бўлган комплекс ҳуқуқий жавобгарликдир.*

¹ Қ.: ЎзР Хўжалик-процессуал кодекси 24-моддасининг 9-банди: унда хўжалик суди томонидан ҳал этиладиган низоларга давлат органлари ва фуқаролар ўзини-ўзи бошқариш органларининг қонун ҳужжатларига мувофиқ бўлмаган, ташкилотлар ва фуқароларнинг ҳуқуқлари ва қонун билан кўриқланадиган манфаатларини бузадиган ҳужжатларини (бутунлай ёки қисман) ҳақиқий эмас деб топиш тўғрисида низолар ҳам киритилган. Яна қ.: Налоги и сборы в решениях Верховного суда РФ. // Ваш налоговый адвокат. 1 (7)-сон.-М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 1999.

II БЎЛИМ. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА СОЛИҚЛАР

7-МАВЗУ. Умумдавлат ва маҳаллий солиқлар. Жисмоний ҳамда юридик шахслар томонидан тўланадиган солиқлар ва бошқа умуммажбурий тўловлар

Ўзбекистон Республикасининг солиқлар тизими¹ умумдавлат солиқлари ҳамда маҳаллий солиқлар ва йиғимларни ўз ичига олади (ЎзР Солиқ кодекси; 2-боб 5-7-моддалар). Шундай қилиб, солиқларни ундиришнинг икки даражали тизими қайд этилган.

Умумдавлат солиқларига қуйидагилар киради: даромад (фойда) солиғи, жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ, қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС), акциз солиғи, ер остидан фойдаланганлик учун солиқ, экология солиғи, сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ.

Маҳаллий солиқлар ва йиғимларга қуйидагилар киради: ер солиғи, мол-мулк солиғи, реклама солиғи, автотранспорт воситаларини олиб-сотганлик учун солиқ, ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи, савдо-сотиқ қилиш ҳуқуқи учун йиғим, шу жумладан, айрим турдаги товарларни сотиш ҳуқуқини берувчи лицензия йиғимлари, юридик шахсларни, шунингдек, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни рўйхатга олганлик учун йиғим, автотранспорт тўхташ жойидан фойдаланганлик учун йиғим, ободончилик ишлари учун йиғим.

Рўйхатлардан кўриниб турибдики, ЎзР солиқлари тизимига нафақат солиқлар, балки амалда солиқ тўловлари

¹ Юридик адабиётда “солиқ тизими” тушунчаси ва “солиқлар тизими” ўхшаш эмас деб ҳисобланади. Биринчи тушунча анча кенг ва иқтисодий ҳамда сиёсий-ҳуқуқий кўрсаткичлар билан тавсифланади, қ.: Налог и налоговое право, 178-б.

бўлмаган қатор тўловлар ҳам кирган (рўйхатга олиш, мақсадли ва лицензия йиғимлари). Лицензия йиғимлари маълум фаолият билан шуғулланишга руҳсат (лицензия) олиш учун тўлов бўлиб хизмат қилади. Айрим тўловлар бир марталик хусусиятга эга¹.

Умумдавлат солиқлари фақат қонунчилик ҳужжатлари билан белгиланади ва республиканинг барча ҳудудларида ундириб олинади. Уларнинг бир қисми (ер остидан фойдаланганлик учун солиқ) тўлиқ республика бюджетига, бир қисми (ҚҚС, даромад (фойда) солиғи ва б.) меъёрлар бўйича маҳаллий бюджетларга ўтказилади.

Маҳаллий солиқлар белгиланиш ва ундирилиш тартиби билан фарқ қилади. Ер солиғи ва мол-мулк солиғи Ўзбекистон Республикаси қонунчилик ҳужжатлари (қонуни) билан киритилади ва унинг барча ҳудудларида ундириб олинади, бунда ушбу солиқлар ва йиғимларнинг миқдорлари Ўзбекистон Республикасининг Ҳукумати томонидан белгиланади².

ЎЗР Солиқ кодексида назарда тутилган бошқа маҳаллий солиқлар Қорақалпоғистон Республикаси, вилоятлар ва Тошкент шаҳрининг давлат ҳокимияти органлари томонидан киритилади. ЎЗР Вазирлар Маҳкамаси фақатгина ушбу маҳаллий солиқларнинг чегара миқдорларини белгилайди. Янги маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг киритилиши ЎЗР Вазирлар Маҳкамаси билан келишилиши лозим. Маҳаллий солиқлар ва йиғимлар маҳаллий бюджетларга ўтказилади.

Ў Ўзбекистоннинг солиқлар тизимини, шунингдек, шартли равишда жисмоний шахслардан ундириладиган солиқлар, юридик шахслардан ундириладиган солиқлар гуруҳлари ҳамда аралаш солиқлар гуруҳи бўйича таснифлаш мумкин. Н.И. Химичева таъкидлаганидак, субъектлар бўйича тўловлар доирасини аниқлаш юридик ва жисмоний шахсларнинг ҳуқуқий мавқеини тавсифлаш, улар фаолиятининг истиқболларини белгилаш ҳамда солиқлар тўла-

¹ Бир тизимда бирлашадиган тўловларнинг турли хусусиятлилиги, тўловларни чегаралашда аниқ мезонларнинг йўқлиги "солиқ" тушунчасини аниқлашни, солиқ тизимининг ягона тизимни ташкил этувчи тамойилларининг ишлаб чиқилишини қатъий талаб қилади.

² Илгари юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича ставка қонун чиқарувчи томонидан белгиланарди. 2001 йил 12 майдаги ЎЗР Қонуни билан ушбу ҳуқуқ ҳукуматга топширилди.

нишини назорат қилишни ташкил қилиш учун муҳим аҳамиятга эга¹. Яна шуни қўшимча қилмоқчимизки, бу давлат бюджетини даромад ва харажат қисмларининг мутаносиблигини таъминлаш нуқтаси назаридан ҳам амалий аҳамиятга эга.

Жисмоний шахслардан ундириб олинadиган солиқлар гуруҳига жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ (ЎзР Солиқ кодекси қабул қилинганга қадар даромад солиғи деб номланарди), ер солиғи, мол-мулк солиғи ва айрим бошқа солиқлар киради. Масалан, агар жисмоний шахслар ер остидан фойдаланса, у ҳолда улар ер остидан фойдаланганлик учун солиқнинг тўловчилари ҳисобланади. ✓

Юридик шахслардан ундириладиган солиқлар гуруҳига юридик шахсларнинг даромадлари (фойдаси)га солинадиган солиқ, ҚҚС, акцизлар, ер остидан фойдаланганлик учун солиқ, экология солиғи, сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ, шунингдек, маҳаллий солиқлар, шулардан асосийлари - ер солиғи, мол-мулк солиғи, ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш учун солиқ, реклама солиғи киради.

ЎзР солиқлари тизимида ҳам жисмоний, ҳам юридик шахслар томонидан тўланадиган аралаш солиқлар мавжуд. Улар ўзларининг асосий мазмунига кўра бир-бирига мос келади ва кўпинча мазкур субъектлар учун ягона бўлган меъёрий ҳужжат билан тартибга солинади. Буларнинг ичида рента ҳилидаги мулкый солиқ ҳисобланган ер солиғи, шунингдек, ҳудудий тамойилга асосланган мол-мулк солиғи мавжуд. Ер солиғининг ставкаси ҳукумат томонидан белгиланган базавий ставкалар ва тузатувчи коэффициентлар асосида белгиланади. Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкаси беш фоиз миқдорида белгиланган, жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкаси эса ЎзР Вазирлар Маҳкамаси томонидан белгиланади. Агар юридик шахслар ушбу аралаш солиқлар суммасини мустақил ҳисоблаб чиқишса (ЎзР Солиқ кодексининг 94-, 103-моддалари), жисмоний шахсларга нисбатан буни давлат солиқ

¹ Қ.: Н. И. Химичева. Налоговое право. - М.: БЕК нашриёти, 1997, 30-б.

органлари амалга оширади (ЎзР Солиқ кодексининг 95-, 104-моддалари)¹.

Иш берувчилар (суғурта қилувчилар) нафақат жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқади, ушлаб қолади ва уни бюджетга ўтказади, балки давлат бюджетдан ташқари ижтимоий фондлар (ЎзРда бу Бандликка кўмаклашиш фонди), шунингдек, Ўзбекистон Республикасининг бюджетдан ташқари Пенсия жамғармасига ҳам бадалларни ҳисоб-китоб қилади ва тўлайди².

Агар илгари иш берувчилар ижтимоий суғурта учун атиги бир суғурта бадалини (колхозлар - Ижтимоий суғурталашнинг марказлашган иттифоқ фондига) тўлашган бўлса, энди улар қуйидаги фондларга ажратмаларни амалга оширишади: Пенсия жамғармаси, Бандликка кўмаклашиш давлат фонди. Бундан келиб чиқадики, "ижтимоий суғурта" тушунчаси янада кенгайди. Номлари қайд этилган фондлар - унинг таркибий қисми ва ташкилий-ҳуқуқий шакллариدير.

Бандликка кўмаклашиш давлат фонди (БКФ) аҳолининг бандлиги ва меҳнат органларининг самарали фаолияти соҳасида давлат сиёсатини амалга ошириш тадбирларини молиялаш учун ташкил этилди. Унинг ташкил этилиши қонунчилик ҳужжатида кўзда тутилди³. БКФ бюджетдан ташқари фонд бўлиб, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан белгиланган тартибда ташкил этилади. Корхоналар, муассасалар ва ташкилотларнинг ажратмалари ҳисобидан ташкил этиладиган БКФ маблағларининг 70 фоизи Қорақалпоғистон Республикаси, вилоятлар ва Тошкент шаҳрининг меҳнат бўйича органлари ихтиёрида қолдирилади ва кейинчалик у туманлар ва шаҳарлар ўртасида қайта тақсимланади, 30 фоизи эса республика даражасида жамғарилади.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Ижтимоий суғурталаш фонди 1993 йил 4 августда собиқ СССР Пенсия Фондининг Ўзбекистон Республика-

¹ Батафсилроқ берилган, қ.: 13-мавзуга услубий кўрсатмалар.

² Пенсия жамғармаси ЎзР Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Ижтимоий суғурталаш фонди негизида ташкил этилган: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1996 йил 27 декабрдаги 459-сонли қарори // ЎзР ҲҚТ, 1996, 12-сон, 37-б.

³ Қ.: 1998 йил 1 майда қабул қилинган "Аҳолининг бандлиги тўғрисида" (янги таҳрирда) ЎзР Қонуни // ЎзР ОМА, 1998, №5-6, 97-б.

си бўлими негизда мустақил молиявий-кредит муассасаси сифатида ташкил этилди¹. 1996 йил 27 декабрда мазкур фонд негизда Ўзбекистон Республикаси Ижтимоий таъминот вазирлиги ҳузуридаги Пенсия Жамғармаси ташкил (ПЖ) этилди². 2001 йил 1 январдан бошлаб ҳукуматнинг 2000 йил 15 ноябрдаги 444-сонли қарори билан ЎзР Ижтимоий таъминот вазирлиги ҳузуридаги Пенсия Жамғармаси ЎзР бюджетдан ташқари Пенсия Жамғармасига айлантирилди³. Фондлар мустақил бўлиб, уларни ҳар бирининг молиявий асосини суғурта бадаллари ташкил этади. Лекин бу ташкилий-ҳуқуқий жиҳатдан улар бир хилда ташкил этилган дегани эмас. Уларнинг шаклланиши тартибида кўпгина ўхшашликлар бўлишига қарамай, ўзига хос томонлари ҳам мавжуд. Биринчидан, суғурта тарифи бир хил эмас. Масалан, 2001 йилда меҳнатга ҳақ тўлаш фондидан суғурта тарифи қуйидагини ташкил этади: бюджетдан ташқари Пенсия Жамғармасига - 37,3%, Бандликка кўмаклашиш давлат фондига - 1,5%, ниҳоят, Касаба уюшмалари Федерацияси Кенгашига - 1,2%; фуқароларнинг мажбурий суғурта бадаллари - ойлик иш ҳақининг 2,5 фоизи; Мулкчилик шаклидан қатъи назар, юридик шахслардан ЎзР ПЖга мажбурий ажратмалар - сотилган маҳсулотни амалдаги ҳажмининг 0,7 фоизини ташкил қилади⁴. Иккинчидан, суғурта бадаллари ҳисоблаб қўшиладиган тўловлар доираси ҳар доим ҳам мос келмайди. Учинчидан, суғурта бадалларини тўламаганлик ва/ёки улар ҳисоблаб қўшилиши лозим бўлган суммаларни яширганлик учун турли жарима санкциялари белгиланган. Аҳолининг бандлиги тўғрисидаги қонун ҳужжат-

¹ Қ.: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ва Ўзбекистон Касаба уюшмалари Федерацияси Кенгашининг 1993 йил 4 августдаги 391-сонли қарори.

² Қ.: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1996 йил 27 декабрдаги 459-сонли қарори.

³ ЎзР ҚХТ, 2000, №9-10, 142-б. Бироқ илгаригидек ЎзР бюджетдан ташқари Пенсия Жамғармасини бошқариш Меҳнат ва аҳолини ижтимоий ҳимоялаш вазирлиги томонидан амалга оширилади, Вазир эса - ЎзР ПЖ маблағларини тасарруф этади.

⁴ ЎзР ҚХТ, 2000, 12-сон, 190-б. Шунга эътиборни қаратиш лозимки, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 2 октябрдаги 375-сонли қарори билан улгуржи ва чакана дорихона муассасаларига доир қўшимча киритилди, бу муассасалар ялли даромаднинг 0,5 фоизи миқдорига бадал тўлашади.

ларининг талабларини бузганлик учун, хусусан БКФга ажратмалар тўлашдан бўйин товлаганлик учун ЎзР Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодексининг 229-моддасига биноан энг кам ойлик иш ҳақининг уч бараваридан беш бараваригача миқдориде жарима ундирилади (юрисдикция органи - меҳнат ҳуқуқий нозири)¹.

Мазкур фондларни шакллантиришда ягона тўловлар базаси умумий ҳисобланади: ҳисоблаб ёзилган иш ҳақи суммаси, иш ҳақининг миқдори ёки тадбиркорлик тузилмаларининг даромади, деҳқон хўжалиги аъзолари учун - суғурта бадалларининг энг кам миқдори ҳар ойда энг кам иш ҳақининг бир бараваридан кам бўлмаган миқдорни ташкил қилади.

Мулкчиликнинг барча шаклларидаги корхоналар, муассасалар ва ташкилотлар, шартномалар бўйича фуқароларни ёлловчи шахслар, шунингдек, юридик шахс сифатида рўйхатдан ўтмасдан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи шахслар, деҳқон хўжалиқларининг аъзолари ЎзР ПЖга бадалларни тўловчилар ҳисобланади². Суғурта бадаллари барча турдаги иш ҳақиға ҳисоблаб ёзилади, 1997 йил 8 январдаги 297-сонли Йўриқномада махсус назарда тутилган тўловлар бундан мустасно (бундай турдаги тўловлар сони 16 та: қ. 7-банд).

ЎзР ПЖга бадалларни ўтказиш учун тўлов топшириқномаси иш берувчи томонидан банкдан жорий ойда меҳнатга ҳақ тўлаш учун маблағларни талаб қилиш билан бир вақтда тақдим этилади. Суғурта бадаллари нақд пулсиз ҳисоб-китоблар қилиш йўли билан тўланади.

Илгари суғурта бадалларини тўлаш муддати мулкчилик шакли, ташкилий-ҳуқуқий шаклларга қараб фарқ қилар

¹ Қ.: Аҳолининг бандлиги тўғрисидаги қонун ҳужжатларини бузганлик учун жарималар солиш тартиби тўғрисида низомнинг "ж" банди: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 1 декабрдаги 504-сонли қарори билан тасдиқланган (2-илова).

² Қ.: Меҳнат стажи ва юридик шахсни ташкил этмасдан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар томонидан Пенсия жамғармасига бадаллар ажратилишини ҳисобга олиш тартиби: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 28 январдаги 47-сонли қарори билан тасдиқланган // ҲҚТ, 1998, 1-сон, 25-б.; шунингдек: Деҳқон хўжалиқлари аъзоларини ижтимоий суғурталаш ва уларнинг ижтимоий таъминоти тўғрисида низом: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 9 июлдаги 289-сонли қарори билан тасдиқланган // ҲҚТ, 1998, 7-сон, 25-б.

эди; масалан, бюджетдан молияланадиган ташкилотлар уларни бир ойда бир марта - ойнинг иккинчи ярми учун иш ҳақини тўлаш муддатида, бошқа ташкилотлар эса ойнинг биринчи ва иккинчи ярми учун иш ҳақини тўлаш муддатларида тўлашарди. Диний ташкилотлар ва шартномалар бўйича фуқароларни ёлловчи шахслар учун суғурта бадалларини тўлашнинг бошқа муддатлари белгиланган; улар иш ҳақи (даромад) тўланган ойдан кейинги ойнинг 5-кунидан кечиктирилмасдан тўланиши керак. Агар юридик шахс сифатида рўйхатдан ўтмасдан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи шахслар ЎзР ПЖга бадалларни ҳар чорақда, ҳисобот чорагидан кейинги ойнинг 8-кунидан кечиктирилмаган муддатда тўлашган бўлса, 2001 йил 1 январидан бошлаб Ўзбекистон Ҳукумати ҳисоб-китобларни тақдим этиш ва ЎзР ПЖга бадаллар, ажратмалар ва тўловларни тўлаш муддатларини бирхиллаштирди¹. Бу жадвалда кўрсатилган (кейинги сарҳифага қаранг).

Ушбу бадаллар солиқ тўловлари сифатида кўриб чиқилиши мумкинми? Юридик адабиётда бу ҳақда турли хилдаги нуқтаи назарлар мавжуд. С.Г. Пепеляевнинг ҳисоблашича, ПЖга бадаллар мақсадли (ижтимоий) солиқлардир², мажбурий ижтимоий тўловларнинг солиқ табиатини В.В. Глухов ҳамда И.В. Дольдэллар таъкидлашади³. Бошқалар (Н.И. Химичева, Л.Калинина, А.Бажанова)нинг ҳисоблашича, суғурта бадалларининг моҳияти солиқларникига қараганда бир мунча бошқача, уларга солиқ солиш таъмойиллари амал қилиши мумкин эмас, чунки улар меҳнат муносабатларининг таркибий қисми ҳисобланади ва уларни ундиришни тартибга солишнинг барча масалалари махсус ("носолиқ") қонун ҳужжатларида мустаҳкам-

¹ ЎзР ҚҲТ, 2000, 12-сон, 189-б.

² Қ.: Основы налогового права, 32-33-б. С.Г. Пепеляев. Взносы в Пенсионный фонд: социальный налог или компенсационные платежи // Налоговый вестник, 1998, №5, 3-6-б.; Г.А. Гаджиев, С.Г. Пепеляев. Предприниматель - налогоплательщик - государство: ўқув қўлланмаси.-М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 1998, 267-б.

³ Қ.: Налоги. Теория и практика.- СПб., 1996, 157-б. Мазкур дарсликнинг муаллифи ҳам ушбу нуқтаи назарга қўшилади. РФ Солиқ кодекси (1-қисм) давлат бюджетдан ташқари фондларига бадалларни федерал солиқлар сирасига киритди (13-модда).- Налоговый кодекс РФ. Биринчи қисм.-М: Приор, 1999.

ланган¹. Учинчилари (А.В.Бризгалин, Е.Н.Евстигнеев, И.И.Кучеров)нинг ҳисоблашича, ПЖга бадаллар - бу квазисолиқдир (солиқ бўлмаган тўлов)². Ўзбекистон қонунчилигида бундай тўловлар солиққа оидлиги тан олинган. Маълумки, Ҳукуматнинг 2000 йил 15 ноябрдаги 444-сонли қарори билан шундай белгиланганки, ЎзР бюджетдан ташқари Пенсия жамғармасига мажбурий тўловлар "давлат солиқлари ва йиғимларига тенглаштирилади"³. Бироқ "бир ҳуқуқий унсур ёки институтнинг бошқасига тенглаштирилиши" каби қонун чиқариш техникасининг бундай техник усули қатор масалаларни, шу жумладан, янги солиқларни белгилашнинг ҳуқуқий асосланганлиги ва Ўзбекистон Республикаси Конституциясининг 123-моддасига мос келиши тўғрисидаги масалани келтириб чиқаради.

ЎзР бюджетдан ташқари ПЖнинг даромадлари ва харажатлари ҳар йили ЎзР бирлаштирилган бюджетни таркибига киритилади, ажратмалар ва бадаллар миқдори, уларни тўлаш муддатлари эса Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан белгиланади. Агар ЎзР Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги ИҲФнинг пул маблағлари давлат бюджети ва бошқа фондлар таркибига киритилмаган бўлса, ПЖнинг пул маблағлари дастлаб 1997 йил 1 январдан бошлаб маблағларнинг шаклланиши ва сарфланишининг мақсадли йўналишлари сақланиб қолган ҳолда Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджетига киритилди⁴. Маблағларни йиғиш ва уларнинг тўлиқ келиб тушишини назорат қилиш вазифаси ЎзР Давлат солиқ қўмитасининг органлари зиммасига юклатилган. Бюджетдан ташқари ПЖга мажбурий бадаллар ва давлат ижтимоий сугуртаси бўйича ажратмаларни ҳисоблаб чиқиш ҳамда тўлаш тартиби 2001 йил 16 мартдаги 1018-сонли махсус Иўриқнома билан тартибга солинади⁵.

¹ Қ., масалан, Н. И. Химичева. Налоговое право, 30-б.; Экономика и жизнь, 1995, №28, 15-б.; А. Бажанова. Начисление взносов в ПФР и вопросы бухгалтерского учета // Новое пенсионное законодательство РФ. Экономика-правовой бюллетень.-М: АКДИ, 1998, №1, 34-б.

² Қ., масалан, Налоги и налоговое право, 88-б.; Е. Н. Евстигнеев. Основы налогообложения и налогового права: ўқув қўлланмаси.-М.: Инфра.-М, 1999, 17-б.; И. И. Кучеров. Налоговое право России: курс лекций.-М.: ЮриИнфоР, 2001, 40-б.

³ ЎзР ҚХТ, 2000, №9-10, 142-б.

⁴ Қ. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1996 йил 27 декабрдаги 459-сонли қарори.

⁵ Ўзбекистон Республикаси вазирликлари, давлат қўмиталари ва идоралари меъёрий ҳужжатларининг ахборотномаси, 2001, 6-сон, 5-б.

Тўловлар турлари	Ҳисоб-китоблар ва ҳисоботларни тақдим этиш муддатлари	Тўлаш муддатлари
Меҳнатга ҳақ тўлаш фондидан ажратмалар	Ҳисобот ойдан кейинги ойнинг 10-кунигача суғурта бадалининг ҳисоб-китоби тақдим этилади. Ҳисоблаб ёзилган ва фойдаланилган суммалар тўғрисида ҳисобот ҳар чоракда бухгалтерлик ҳисоботларини топшириш учун белгиланган муддатларда тақдим этилади.	Иш ҳақини тўлаш учун белгиланган муддатларда, лекин ҳисобот ойдан кейинги ойнинг 10-кунидан кечиктирмасдан.
Фуқароларнинг мажбурий суғурта бадаллари	Ҳисобот ойдан кейинги ойнинг 10-кунигача фуқаролар бадалларининг ҳисоб-китоби тақдим этилади. Ҳисоблаб ёзилган ва фойдаланилган суммалар тўғрисида ҳисобот ҳар чоракда бухгалтерлик ҳисоботларини топшириш учун белгиланган муддатларда тақдим этилади.	Иш ҳақини тўлаш учун белгиланган муддатларда, лекин ҳисобот ойдан кейинги ойнинг 10-кунидан кечиктирмасдан.
Сотилган маҳсулотлар (ишлар, хизматлар)нинг амалдаги ҳажмидан ажратмалар	Ҳисобот ойдан кейинги ойнинг 10-кунигача	Ҳисобот ойдан кейинги ойнинг 10-кунигача
Фуқароларни давлат пенсияси билан таъминлаш тўғрисидаги Қонуннинг 12, 14-15-моддаларига мувофиқ ажратмалар	Ҳар чоракда бухгалтерлик ҳисоботларини топшириш учун белгиланган муддатларда тақдим этилади.	Ҳар чоракда ҳисобот давридан кейинги ойнинг 10-кунигача

8-МАВЗУ. Юридик шахсларнинг даромадлари (фойдаси)га солинадиган солиқ

Солиқ тизими унинг ёрдамида ўзига хос функцияни бажарадиган солиқларнинг турларидан бири юридик шахсларнинг даромадлари (фойдаси)га солинадиган солиқ ҳисобланади. Бозор шароитларида даромадларни тақсимлаш хўжалик юритувчи субъектнинг ички иши ҳисобланади. Бироқ давлат турли хил билвосита тартибга солувчи воситалар ёрдамида, шу жумладан, солиқ солиш тизими орқали ушбу жараёнга таъсир кўрсатиши мумкин. Айнан солиқ тизими ёрдамида бир томондан - давлат бюджетини шакллантириш учун, иккинчи томондан - ишлаб чиқарувчининг даромадларини ундан фойдаланиш йўналишлари бўйича тақсимлаш учун давлат ва корхона ўртасида ўзаро ҳамкорлик амалга оширилади. Солиқнинг ушбу тури бўйича корхоналарга қўшимча имти-

ёзлар берилишини назарда тутувчи даромадларга солиқ солишнинг самарали тизими товар ишлаб чиқарувчиларни рағбатлантиришга ҳал қилувчи таъсир кўрсатади, фаолиятнинг ижобий молиявий натижаларини таъминлаш учун муқим аҳамиятга эга! Даромадларнинг ўсиши, ўз навбатида, давлатни молиявий ресурслар билан таъминлаган ҳолда мамлакат бюджетига тушумларнинг келиб тушишини оширади! Катта суммадаги фойдани олиш ишлаб чиқариш харажатларини пасайтиради ва унинг рентабеллик даражасини оширади! Фойда корхона хўжалик фаолиятининг якуний молиявий натижаси ҳисобланади.

Маҳсулотни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг оқилона белгиланиши якуний молиявий натижанинг шаклланишига таъсир кўрсатади. Таннархнинг тўғри белгиланиши фойда солиғини тўлашда муҳим ўрин тутди. Фойдага солинадиган солиқ суммасининг ошиб кетиши туфайли таннархнинг пасайтирилиши корxonанинг манфаатларига мос келмайди, чунки корхона ихтиёрида қоладигин фойданинг ўзи камаяди. Таннарх оширилганда солиқ солиш базаси камаяди, Солиқ органлари томонидан даромад (фойда)ни қасддан яшириш ҳоллари аниқланган ҳолларда молиявий санкциялар қўлланилади.

Маҳсулот таннархида акс эттириладиган харажатлар рўйхати ЎзР Ҳукуматининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сонли қарори билан тасдиқланган Маҳсулот (ишлар, хизматлар) ишлаб чиқариш ва сотиш бўйича харажатларнинг таркиби тўғрисида ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида низом билан белгиланади.

Мазкур Низомга кўра барча харажатлар қуйидагича гуруҳланади:

- маҳсулот ишлаб чиқариш таннархига киритиладиган харажатлар;
- ишлаб чиқариш таннархига киритилмайдиган, лекин асосий фаолиятдан олинadиган фойдада ҳисобга олинadиган, муайян давр харажатларига киритилadиган чиқимлар;
- хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий фаолиятига доир харажатлар;
- фавқулодда зарарлар;

Ўз навбатида маҳсулот таннархини ташкил қилувчи

харажатлар ўзларининг иқтисодий мазмунига кўра қуйидаги унсурлар бўйича гуруҳланади:

- ишлаб чиқариш моддий харажатлари;
- ишлаб чиқариш хусусиятидаги меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари;
- ишлаб чиқаришга тааллуқли ижтимоий суғурта учун ажратмалар;
- ишлаб чиқаришга мўлжалланган асосий фондлар ва номоддий активлар амортизацияси;
- ишлаб чиқаришга мўлжалланган бошқа харажатлар¹.

✓ Харажатларни солиқ солиш базасига киритишнинг кўпгина масалалари бўйича амалиётда низолар юзага келади. Бироқ даромад (фойда) солиғи, ҚҚСни тўғри ҳисоблаб чиқиш маҳсулот (ишлар, хизматлар) таннархига киритиладиган харажатлар таркибини аниқ белгилашга бевосита боғлиқдир. Мазкур Низомга нотўғри изоҳ берилганлигига мисол тариқасида алоқа хизматларидан фойдаланиш (халқаро ва шаҳарлараро сўзлашувлар) билан боғлиқ харажатларга доир масалани келтириш мумкин, бу ишлаб чиқаришни бошқариш билан боғлиқ харажатлардир. Ўзбекистон Республикасида бундай телефон орқали сўзлашувлар ҳақини тўлаш учун йиллик харажатлар меъёри Ҳукуматнинг 1999 йил 9 апрелдаги 166-сонли “Айрим меъёрланадиган харажатлар бўйича меъёрларни тасдиқлаш тўғрисида” ги қарорига мувофиқ маҳсулот (ишлар, хизматлар) ни сотишдан тушган тушумлар йиллик ҳажмининг 0,3 фоизи миқдорида белгиланган. Молия вазирлиги халқаро ва

¹ Моддий харажатлар - бу хомашё, асосий материаллар, харид қилинадиган буюмлар, ёрдамчи материаллар, ёқилғи, энергия ва ҳ.к. учун, шунингдек, ташқи ташкилотлар томонидан бажариладиган ишлар учун қилинадиган сарф-харажатлардир. Меҳнатга ҳақ тўлаш харажатлари корxonанинг ишлаб чиқарувчи ходимлари меҳнатида ҳақ тўлаш харажатларини ўз ичига олади. Ишлаб чиқаришга оид ижтимоий суғурта учун ажратмалар қонунчилик билан белгиланган мажбурий суғурта бадалларини ўзида ақс эттиради (Пенсия жамғармаси ва б.). Амортизация асосий ишлаб чиқариш фондларининг ҳисоб бўйича қийматидан тўлиқ тиклаш учун белгиланган амортизация ажратмалари миқдоридаги улурни қайта ишлаб чиқариш учун қилинган харажатларни кўрсатади. Қонун ҳужжатларига кўра жадаллаштирилган амортизация услубидан мақсадли услуб, асосий фондлар хизмат қилишининг меъёрий муддатларига қараганда анча тез, улурнинг баланс қийматини корxonанинг харажатларига тўлиқ ўтказиш услуби сифатида фойдаланишга рухсат этилади. Харажатлар таркиби тўғрисидаги низом, қ.: Налоговое законодательство Республики Узбекистан.-Т.: ИД “Мир экономики и права”, 1999, 143-175-б.

шаҳарлараро сўзлашувларнинг солиқ солиш базасига киритилиши масаласига изоҳ бера туриб, солиқ тўловчи шаҳарлараро телефон алоқаси (ёки АТС) ҳужжатларида кўрсатилган телефонлар рақамларини шартномаларда (келишувларда) кўрсатилган, уларнинг контрагентда (ҳамкорда) мавжудлигини тасдиқловчи телефон рақамлари билан солиштириши ва фақат улар мос келган тақдирдагина ушбу меъёрдан фойдаланиш ҳуқуқига эга бўлиши зарур деб ҳисоблайди¹.

Дарвоқе, солиқ тўловчининг мазкур харажатлари давлат томонидан махсус равишда, шу жумладан, харажатларни белгилашнинг қулай ва аниқ бўлиши ҳамда уларни маҳсулот (ишлар, хизматлар) таннархига киритиш мақсадида меъёрланади. Харажатларни ҳисобга олиш ва ҳисоблашнинг меъёрий услубини назарда тутувчи схема солиқ тўловчига тегишли давр бошида режали таннархни аниқлаш ҳамда ортиқча харажатларнинг олдини олиш ва маблағларни тежаш чораларини ўз вақтида кўриш имконини беради.

Мазкур ҳолатда “меъёрларнинг” иқтисодий табиати ана шундай. Демак, солиқ тўловчи халқаро ва шаҳарлараро сўзлашувлар харажатларини белгиланган лимит (меъёр) доирасида маҳсулот (ишлар, хизматлар) таннархига киритиш, меъёрдан ортиқ харажатларни эса, ўзининг соф фойдасидан қоплаш ҳуқуқига эга.

✓Юридик шахсларнинг даромадларидан (фойдасидан) олинадиган солиқни ҳуқуқий тартибга солишнинг асосий манбалари бўлиб ЎзР Солиқ кодекси (II бўлим), шунингдек, ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг 1997 йил 10 ноябрдаги 35/97-91-сонли “Юридик шахсларнинг даромадларига (фойдасига) солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқиш ва бюджетга тўлаш тартиби тўғрисида”ги Йўриқномаси ҳисобланади². ✓

“Даромад” ва “фойда” тушунчалари ўзаро қандай муносабатда бўлади? Уларнинг барча ўхшашликлари би-

¹ НТВ, 1999, 19 май, 19-сон. Масалан, бундай талаб, жумладан, Давлат солиқ инспекциясининг Москва шаҳри бўйича 1995 йил 5 майдаги 11-13/6892-сонли хатида белгиланган.

² ЎзР Адлия вазирлигида 1997 йил 29 декабрда 382-рақам билан рўйхатга олинган. Йўриқнома 1998 йил 1 январдан бошлаб амалга киритилган.

лан бир қаторда шу нарса таъкидланадики, агар “фойда” бу даромадлар ва харажатлар ўртасидаги фарқ сифатида аниқланадиган, хўжалик фаолияти доирасида амалга оширилган натижа бўлса, “даромад” аксарият ҳолларда солиқ тўловчининг ў томонидан кўрилган харажатларни инобатга олмаган ҳолда тушумини ўзида намоён қилади.

Даромад (фойда) солиғининг субъектлари бўлиб “*молия йилида солиқ солинадиган даромадга (фойдага) эга бўлган юридик шахслар*” ҳисобланади (ЎЗР Солиқ кодексининг 13-моддаси). Бунда даромад (фойда) солиғини тўловчилар фақат қонун билан тақиқланмаган исталган фаолият турини амалга оширувчи ҳар қандай ташкилий-ҳуқуқий шакллардаги юридик шахслар бўлиши мумкин.

Ялпи даромад солиғини тўловчилар, кичик тадбиркорлик субъектлари сифатида рўйхатдан ўтган ва ягона солиқ тўловчилари ҳисобланган юридик шахслар, ягона ер солиғини тўловчилар сифатида қишлоқ хўжалиги товар ишлаб чиқарувчилари, шунингдек, айрим бошқа тузилмалар, масалан, адвокатлик муассасалари ўларнинг сафидан чиқарилган.

Ўзбекистон Республикасининг резиденти бўлган юридик шахсларга Ўзбекистон Республикасидаги ва ундан ташқаридаги фаолият манбаларидан олган даромадлари (фойдалари) бўйича солиқ солинади, Ўзбекистон Республикасининг резиденти бўлмаган юридик шахсларга эса, Ўзбекистон ҳудудидаги фаолиятдан олган даромадлари (фойдалари) бўйича солиқ солинади (ЎЗР Солиқ кодексининг 14-моддаси).

Ўзбекистонда таъсис этилган ёки рўйхатга олинган, шунингдек, бош корхонаси Ўзбекистонда бўлиб, унинг ҳудудидан ташқарида рўйхатга олинган юридик шахс Ўзбекистон Республикасининг резиденти ҳисобланади. 1997 йил 29 декабрда 382-рақам билан рўйхатга олинган Йўриқнома ушбу вазиятга аниқлик киритади: 18-19-бандларда белгиланганки, Ўзбекистон Республикасида фаолиятни доимий муассаса орқали амалга оширувчи солиқ тўловчи-норезидент Ўзбекистонда бўлган, доимий муассаса билан боғланган манбалардан олинган даромадлари (фойдаси)дан умумий белгиланган ставка бўйича

солиқ тўловчи ҳисобланади, норезидентнинг Ўзбекистондаги тўлов манбаидан олинган, доимий муассаса билан боғлиқ бўлмаган даромадига эса, жами даромаддан чегирма қилмай бошқа ставкалар бўйича тўлов манбаида солиқ солинади (ЎЗР Солиқ кодексининг 34-моддаси).

Даромад (фойда) солиғи бўйича ҳисоб-китобларни юридик шахслар мустақил равишда амалга оширади.

Солиқ қонунчилиги юридик шахсларнинг мустақил балансга ва ҳисоб-китоб рақамига эга бўлган алоҳида бўлинмаларига солиқ тўловчи мақомини берди (Йўриқ-номанинг 1-банди). Ушбу ҳолат билан келиш қийин.

Юридик шахсларнинг алоҳида бўлинмалари субъектлик ҳуқуқига, ўз номидан ҳаракат қилиш ҳуқуқ ва мажбуриятларига (шу жумладан, солиқ бўйича) эга эмас. Афсуски, республиканинг қонунлари қатор ҳолларда алоҳида бўлинмалар юридик шахс функциясини бажариши мумкин деб ҳисоблашга имкон беради. ЎЗР Фуқаролик кодексининг 47-моддасига биноан “ваколатхона ва филиаллар, агар қонунда бошқача тартиб назарда тутилган бўлмаса, юридик шахс ҳисобланмайди”. Чунончи, 1998 йил 30 апрелда қабул қилинган “Чет эл инвестициялари тўғрисида”ги ЎЗР қонунининг 7-моддасида куйидаги меъёр белгиланган: “Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхона Ўзбекистон Республикасининг ҳудудида юридик шахс ҳуқуқига эга бўлган шуъба корхоналарини, филиалларни ташкил этиши мумкин...”. Бироқ, Е.А.Павлодский таъкидлаганидек, “филиаллар ва бўлимлар юридик шахс сифатида таъсис этилса, уларнинг номида “филиал” ва “бўлим” атамалари ишлатилмаслиги лозим”¹. Солиқ солиш субъектларининг бундай кенгайтирилган изоҳланиши қонун ҳужжатларидан чиқариб ташланиши лозим.

ЎЗР Солиқ кодексига чет эллик юридик шахсларнинг солиқ солинадиган фойдасини аниқлашнинг ўзига хос хусусиятлари келтирилган (ЎЗР Солиқ кодексининг 33-35-моддалари)², бундай норезидент-солиқ тўловчилар улар

¹ Комментарий к Гражданскому кодексу РФ, биринчи қисм.-М.: Юринформцентр, 91-б.

² Қ. шунингдек, ЎЗР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг 1998 йил 13 июлдаги 37/98-105-сонли “Ўзбекистон Республикасида чет эллик юридик шахсларнинг даромадларига (фойдасига) солиқ солиш тартиби тўғрисида”ги Йўриқномаси (ЎЗР Адлия вазирлигида 1998 йил 8 октябрда 498-рақам билан рўйхотга олинган).

томонидан даромадлар доимий муассаса орқали ёки бошқача тарзда олиншига қараб табақаланган.¹ 1998 йил 8 октябрда 498-рақам билан рўйхатга олинган Йўриқномада чет эллик юридик шахснинг Ўзбекистон Республикасидаги доимий муассасаси деганда, солиқ солиш мақсадлари учун ЎЗР ҳудудида даромад олиш бўйича фаол фаолият юритишнинг исталган жойи, шунингдек, чет эллик юридик шахслар томонидан ЎЗРда вакиллик функциясини амалга ошириш учун ваколат олган исталган ташкилотлар ва жисмоний шахслар тушунилади. Хусусан, "доимий муассаса" қуйидагиларни ўз ичига олади: бошқарув жойи, бўлим, офис, идора, фабрика, устaxonа, шахта, нефть ёки газ қудуғи, тош кони ёки фойдали қазилмалар (табиий ресурслар) қазиб олишнинг исталган бошқа жойи, қурилиш майдони, қурилиш, монтаж қилиш ёки йиғиш объекти ёхуд техник назорат бўйича фаолият. Шундай қилиб, "доимий муассаса" атамаси фақат чет эллик юридик шахснинг солиқ мақомини аниқлаш учун қўлланилади ва юридик шахснинг ташкилий-ҳуқуқий шакллари билан ҳеч қандай боғлиқ эмас.

✓ Агар норезидент Ўзбекистонда фаолиятни доимий муассаса орқали амалга оширса, у Ўзбекистон Республикасида бўлган, доимий муассаса билан боғланган манбалардан олинган даромадлари (фойдаси)дан умумий белгиланган ставка бўйича солиқни тўловчи ҳисобланади¹. Агарда норезидентнинг даромади (фойдаси) Ўзбекистондаги даромад манбаидан бошқача тарзда олинган бўлса ва доимий муассаса билан умуман боғлиқ бўлмаса, у ҳолда бундай даромадга тўлов манбаида чегирма қилинмасдан махсус ставкалар бўйича солиқ солинади. Масалан, даромад солиғининг турли ставкаларига эга бўлган солиқ солишнинг бир неча объектлари белгиланган. Дивидендлар, фоизлар кўринишида олинган даромадларга 15 фоиз ставкаси бўйича солиқ солинади; ижара бўйича, хизматлар кўрсатиш, шу жумладан, бошқариш, маслаҳатга доир хизматлар бўйича олинган даромадларга 20 фоиз ставкаси бўйича солиқ солинади ва ҳ.к. ✓

¹ Норезидент-юридик шахснинг доимий муассасасига даромад (фойда) солиғига қўшимча равишда ушбу доимий муассасанинг чет элга ўтказадиган даромадидан ўн фоиз миқдорига солиқ солинади (ЎЗР Солиқ кодекси 35-моддасининг тўртинчи қисми)

ЎзР Солиқ кодекси “даромад манбаи” тушунчасини очиб бермаган. Солиқ ҳуқуқи назариясида даромад манбаи деганда, даромаднинг келиб чиқиши табиати тушунилади¹. Масалан, дивидендлар ЎзР ҳудудида вужудга келган, лекин улар солиқ тўловчи чет эллик юридик шахснинг фаолияти билан мутлақо боғлиқ эмас. Ёки муаллифлик ҳуқуқидан ЎзРда фойдаланилади, лекин чет эллик солиқ тўловчи бунда ЎзР ҳудудида ҳеч қандай фаолиятни амалга оширмайди. ЎзР Солиқ кодекси 30- ва 42-моддаларининг расмий-манتيкий таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, “даромад манбаи” деганда, чет эллик юридик шахсга даромад тўловчи юридик шахс назарда тутилади.

ЎзР Солиқ кодексининг 42-моддаси ва 1998 йил 8 октябрдаги Йўриқнома даромад манбаи зиммасига кўрсатилган даромадлардан солиқларни ушлаб қолиш ва бюджетга ўтказиш мажбуриятини юклайди. Мазкур солиқни ушлаб қолмаган солиқ агентлари ЎзР Солиқ кодекси 42-моддасининг иккинчи қисмига биноан солиқ суммасини жарима ва пенялар билан бирга бюджетга тўлаши лозим бўлади. Таъкидлаш керакки, агентга ўз маблағлари ҳисобидан солиқ тўлаш бўйича солиқ тўловчи мажбуриятларининг юклатилиши, биринчидан, ҳуқуққа хилоф бўлса (солиқлар бевосита солиқ тўловчи томонидан тўланиши лозим), иккинчидан, ЎзР қонунчилигида ушбу мажбуриятнинг бажорилмаганлиги учун жазолар назарда тутилмаган. Солиқни тўлаш схемаси бундай ҳолатларда бирмунча бошқача бўлиши зарур: чет эллик солиқ тўловчи даромаддан солиқни мустақил равишда тўлайди, агар бу амалга оширилмаса, солиқ солувчи давлатнинг солиқ органлари бевосита чет эллик солиқ тўловчига солиқни тўлаш ҳақида унинг манзили бўйича ё маъмурий келишувлар йўналиши бўйича ёки у жойлашган жойдаги суд органлари орқали талаб қилиши керак.

Демак, **асосий қонда** чет эллик юридик шахс даромади (фойдаси)нинг фақат унинг мазкур давлат ҳудудидаги фаолияти билан боғлиқ ҳолда олинган қисмига солиқ солиниши лозим. Юридик адабиётларда таъкидланишича, бошқа фойдага ушбу давлатда солиқ солиниши мумкин эмас, чунки унга нисбатан солиқ тўловчи мазкур давлат

¹ Қ.. Основы налогового права, 302-б.

билан шахсий қонун билан ҳам (у бошқа давлатнинг резиденти ҳисобланади), ҳудудий қонун билан ҳам (фойда ушбу давлат ҳудудининг ташқарисидида олинган) боғлиқ эмас¹.

Ишлар ва хизматларга нисбатан шундай тамойил қўлланиладики, унга кўра бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматларга, агар улар солиқ солувчи давлат ҳудудида бажарилган ёки кўрсатилган бўлса, солиқ солиниши лозим. Мазкур давлатга ишлар ва хизматларнинг натижаларини топшириш ушбу давлатда солиқ солинадиган фойданинг пайдо бўлишига олиб келмайди - бундай операция ишлар ва хизматларнинг импорт қилиниши сифатида кўриб чиқилади.

✓ЎЗР ҳудудида даромад (фойда) олувчи чет эллик юридик шахснинг солиқ солинадиган базасини ҳисоблаб чиқиш тартибига нисбатан шуни таъкидлаيمизки, қонунчилик уни ҳисоблаб чиқишнинг икки услубини назарда тутган - тўғридан-тўғри ва ҳисоб-китоб услуби. Тўғридан-тўғри услубда доимий муассасанинг ЎЗРдаги манбалардан оладиган, ЎЗР Солиқ кодексига мувофиқ умумий даромад ва у бўйича чегирмалар ўртасидаги фарқ сифатида аниқланадиган, чет эллик юридик шахснинг ЎЗРда фаолиятни амалга ошириш билан бевосита боғлиқ бўлган даромадига (фойдасига), шу жумладан, ЎЗР ҳудудида ҳам, чет элда ҳам кўрилган бошқарув ва умуммаъмурий харажатларга солиқ солиниши лозим. ✓Бунда чет эллик юридик шахс солиқ солувчи давлатда олинган фойданинг алоҳида ҳисобини юритмаган ҳолларда маълум муаммолар юзага келади. Бундай ҳолатларда халқаро амалиёт мазкур давлатда солиқ солиниши лозим бўлган фойдани аниқлашнинг ҳисоб-китоб усулининг қўлланишига йўл қўяди. ✓

✓Солиқ солиниши лозим бўлган фойданинг ҳисоб-китоби турли давлатлар ҳудудларида даромад, харажатлар, ходимлар сони, асосий мол-мулк қийматининг салмоғини ҳисоблаб чиқишга асосланган. Ўзбекистон Республикасида солиқ солиниши лозим бўлган фойдани ҳисоб-китоб қилишнинг асосий услублари қуйидагилар ҳисобланади: 1) солиқ тўловчи чет эллик юридик шахснинг бутун фаолиятдан олган умумий тушумидаги ЎЗРда маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни сотишдан олинган даромаднинг

¹ Қ.: Основы налогового права, 289-б.

салмоғидан келиб чиққан ҳолдаги ҳисоб-китоблар; 2) харажатлар умумий суммасидаги ЎзР ҳудудидаги фаолият билан боғлиқ харажатлар ҳисоб-китоби; 3) солиқ тўловчи чет эллик юридик шахс ходимларининг умумий сонидagi ЎзРда фаолиятни амалга ошириш билан банд бўлган ходимлар сони. Солиқ солинадиган фойдани аниқлашнинг бир марта қўлланилган ҳисоб-китоб услуби кейинчалик асоссиз (ўзбошимчалик билан) ўзгартирилиши мумкин эмас; бу фақат етарлича ва далилли асослар мавжуд ҳолларда мумкин. Бу халқаро амалиётда (шу жумладан, икки томонлама солиқ солинишига йўл қўймаслик ҳақидаги келишувларда) қабул қилинган бу умумий қоида солиқ солинадиган фойдани аниқлашга ҳолисона ёндашувни таъминлаш имконини беради.

Чет эллик юридик шахс томонидан чет элда тўланган солиқлар суммаси ЎзР ҳудудидаги фаолият билан боғлиқ бу ерда тўланиши лозим бўлган даромад (фойда) солиғи суммасини ҳисоблашда ҳисобга олинмайди. ✓

ЎзР Солиқ кодексининг 16-моддасида белгиландики, жами даромад билан "Маҳсулот (ишлар, хизматлар)нинг таннархига киритиладиган маҳсулот (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва реализация қилиш бўйича харажатлар таркиби тўғрисида"ги низомга мувофиқ белгиланган чегирмалар ўртасидаги фарқ сифатида ҳисобланган даромад (фойда) солиқ солиш объектидир¹.

Жами даромад таркибига юклаб жўнатилган товар, бажарилган ишлар, кўрсатилган хизматлар ва бошқа операциялар учун юридик шахс олиши лозим бўлган (олган) ёки текинга олган пул ёхуд бошқа маблағлар киреди. ✓ Бундай даромадлар жумласига, хусусан, қуйидагилар киреди: товарлар (ишлар, хизматлар)ни сотишдан келадиган тушум; асосий воситалар, номоддий активлар, қимматли қоғозлар, интеллектуал мулк объектлари, материаллар ва бошқа активларни сотишдан келадиган даромад (корхонанинг асосий фондлари ва бошқа мол-мулкни сотишдан олинган даромадни аниқлашда солиқ солиш мақсадлари учун ушбу фондлар ҳамда товар-мулкнинг сотув ва қолдиқ қиймати ўртасидаги фарқ (ошиб

¹ Йўриқнома банклар ва сўғурта ташкилотлари бўйича жами даромаддан қатор бошқа чегирмаларни назарда тутди

кетиши) ҳисобга олинади); фоизлар кўринишидаги даромадлар; дивидендлар; текинга олинган мол-мулк (маблагларнинг текинга берилиши корхоналар ўртасида тизим ичида амалга оширилган ҳоллар бундан мустасно (тизим деганда, вазирликлар, концернлар, трестлар ва ҳ.к. тушунилади); мол-мулкни ижарага беришдан келадиган даромад; роялти¹; текин молиявий ёрдам (давлат бюджетидан берилган субсидиялар бундан мустасно); валюта ҳисобрақамларидаги курс бўйича мусбат фарқ; бошқа даромадлар.

Умумий вазифаларни кенгайтириш ва биргаликдаги фаолиятни амалга ошириш учун бирлаштириладиган устав фонди (капитали)га бадаллар пайлар ва бошқа мақадди молиявий қўйилмалар ушбу умумий вазифаларни ҳал этиш учун махсус ташкил этилган юридик шахснинг даромади ҳисобланмайди ва солиқ солиш объекти эмас. ЎЗР Солиқ кодекси 16-моддасининг иккинчи қисмида белгиланган меъёр 1997 йил 29 декабрдаги 382-сонли Йўриқнома 13-бандининг тўртинчи қисмида батафсил ёритилган, унда шу нарса талаб этиладики, юридик шахсларнинг шартнома иштирокчилари томонидан биргаликдаги фаолият учун бирлаштирилган товар-мулки шартномага мувофиқ унинг зиммасига шартнома иштирокчиларининг умумий ишларини юритиш топширилган шартнома иштирокчисининг алоҳида балансида ҳисобга олиниши керак. Шу билан бирга, Йўриқнома мазкур иштирокчи шартноманинг бошқа иштирокчилари томонидан имзоланган ишончнома асосида ҳаракат қилишини талаб қилади. Йўриқноманинг ушбу қондаси ЎЗР Фуқаролик кодекси 964-моддасининг бешинчи қисмига зид келади, унда шундай белгиланган: “шерикларнинг умумий мол-мулкни асраш бўйича мажбуриятлари ва бу мажбуриятларни бажариш

¹ “Роялти” атамаси адабиёт, санъат ёки фаннинг ҳар қандай асари, шу жумладан, кинофильмлар ҳамда радио эшиттириш ва телевидение, видео-кассеталар учун ёзувлар, ҳар қандай патентлар, савдо маркалари, дизайн ёки модел, режа, компьютер дастурлари, махфий формулалар ёки жараёнлар ёхуд саноат, тижорат ёки фан тажрибасидан фойдаланганлик учун ва улардан фойдаланиш ҳуқуқини берганлик учун толов пули сифатида олинадиган исталган турдаги тўлов тушунилади (Қ., масалан, Россия Федерацияси ва Ўзбекистон Республикаси ўртасида 1994 йил 2 мартда имзоланган даромадлар ва мол-мулкка икки томонлама солиқ солинишига йўл қўймаслик тўғрисидаги Келишув)

билан боғлиқ харажатларни қоплаш тартиби олдий ширкат шартномасида назарда тутилади”.

Шундай қилиб, ялпи фойда (жами даромад) учта асосий таркибий қисмга эга: 1) товарлар (ишлар, хизматлар)ни сотишдан олинадиган фойда; 2) компания фаолиятининг маҳсули бўлмаган мол-мулкни сотишдан олинадиган фойда; 3) сотишдан ташқари операциялардан олинадиган фойда. Афсуски, Солиқ кодексида сотишдан ташқари операциялардан олинадиган фойдани ташкил қилувчи даромадлар санаб ўтилмаган (бу тўловчининг мол-мулкни сотиш билан бевосита боғлиқ бўлмаган операциялардан олинган даромадлар ва бундай операциялар туфайли кўрилган зарарлар ўртасидаги фарқдир). Бундай даромадлар таркибига бошқа корхоналарда улуш билан иштирок этишдан олинган даромадлар, акциялар, облигациялар ва бошқа қимматли қоғозлар бўйича даромадлар (дивидендлар, фоизлар), мол-мулкни ижарага беришдан олинган даромадлар, биргаликда фаолият юритилмаган ҳолларда бошқа корхоналардан текинга олинган маблағлар (корхоналар устав фондларига ўтказиладиган маблағлар бундан мустасно) киритилади. ✓

✓ Солиқ солиш объекти сифатида фойдани аниқлаш учун базавий миқдорлар - тушум ва сарф-харажатлардир.

✓ Тушум - бу корхона томонидан амалда олинган маблағларнинг мутлақ ҳажмидир. Бундай тушумнинг таркибига, шунингдек, харидор (истеъмолчи) томонидан белгиланган нархнинг устига тўланган, корхонага эмас, балки давлатга тегишли бўлган эгри солиқлар суммаси ҳам киради, фойдага солиқ солишда улар ҳисобга олинмайди. Сарф-харажатлар - бу фаолият жараёнида амалда қилинган суммалари контрагентларга харид қилинадиган маҳсулот (ишлар, хизматлар)нинг сотув нархи устига қўшиб ўтказилган эгри солиқни ҳисобга олмаган ҳолда ишлаб чиқариш йўналишидаги харажатлардир. ✓

! Даромаднинг мавжудлиги ва амалдаги сарф-харажат ҳисобга олишнинг икки асосий услуби - касса услуби ва жамғариш услубидан бири билан аниқланади. Ҳисобга олишнинг касса услубини қўллаш чоғида даромадлар улар солиқ томонидан амалда олинган ҳолларда ҳисобга олинади (масалан, банк ҳисобрақами ёки кассага пулни олиш, шартнома бўйича товарни олиш ва ҳ.к.). Харажатлар бунда

даромадни тўлаш вақтида амалда қилинган чиқимлар ҳисобланади.

Жамғариш услубини қўллаш чоғида эса мулккий ҳуқуқлар ва мажбуриятларнинг пайдо бўлиши ҳисобга олинади, яъни даромаднинг ҳақиқатда олинishi аҳамиятга эга эмас. Масалан, агар солиқ тўловчида ҳақ олиш ҳуқуқи товарни етказиб бериш бўйича ўз мажбуриятларини бажарганидан кейин пайдо бўлса, даромад етказиб бериш тўғалланган вақтда олинган ҳисобланади. Харажатлар ушбу ҳолатда ҳам даромадлар тақдирига боғлиқ бўлади - фақат ҳисобга олинган даромадлар билан боғлиқ ҳолда кўрилган харажатлар ҳисобга олинади. Республиканинг қонун ҳужжатларига кўра "юридик шахсларнинг даромадлари ва солиқларни ҳисоблаб чиқариш учун улар бўйича тегишли чегирмалар тўлов тўланган вақт ва пул келиб тушган санадан қатъи назар, улар тааллуқли бўлган ҳисобот даврида ... акс эттирилади" (ЎЗР Солиқ кодексининг 10-моддаси).

Юридик шахслардан олинadиган даромад (фойда) солиғининг ставкаси солиқ базасига нисбатан фоиз ҳисобида белгиланган ва 2001 йил 1 январдан бошлаб 26 фоиз миқдорига тасдиқланган¹. Қонун чиқарувчи ҳокимият ҳукуматга давлат бюджетини тасдиқлаш чоғида ставканинг ушбу миқдорини қайта кўриб чиқиш ҳуқуқини берди (бунда ставка миқдори ЎЗР Солиқ кодексининг 28-моддасида назарда тутилган чегара миқдоридан ошмаслиги керак). Бундан ташқари, ЎЗР Вазирлар Маҳкамаси даромад (фойда) солиғининг камайтирилган ставкаларини белгилаш ҳуқуқига эга, масалан, қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини ишлаб чиқарувчи юридик шахслар учун (асосий фаолият бўйича). Камайтирилган табақаланган ставкалар чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар учун²; ўзи ишлаб чиқарган маҳсулотларни экспорт қилувчи

¹ Қ.: ЎЗР Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 26 декабрдаги 500-сонли "Асосий макроектисодий кўрсаткичлар тахмини ва 2001 йилга мўлжалланган Давлат бюджетининг кўрсаткичлари тўғрисида"ги қарори (1999 йилда у 33 фоизга, 2000 йилда эса 31 фоизга тенг бўлган эди).

² Устав фондида чет эл капиталининг улуши 30 фоиз ва ундан ортиқ бўлган чет эл инвестициялари иштирокидаги ишлаб чиқариш корхоналарининг даромадига 25 фоиз ставкаси бўйича солиқ солинади. чет эл капиталининг улуши 50% ва ундан кўп бўлса, ставкалар куйидагича табақаланади:

- 300 мингдан 1 млн. АҚШ долларигача тенг бўлган сўммадан - 20% ставкаси бўйича;
- 1 млн. долларга тенг ва ундан юқори бўлган сўммадан - 16% ставкаси бўйича.

юридик шахслар учун ва б. учун ҳам белгиланган. ↙

Даромад (фойда) солиғи бўйича имтиёзлар доираси анча кенг. Солиқ ҳуқуқи назариясида қабул қилинган солиқ имтиёзларининг таснифланишига кўра имтиёзларнинг қуйидаги гуруҳларини ажратиш мумкин.

Солиқ бўйича чегиришлар. Уларга солиқ солинадиган фойдани солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида кўрсатилган ишлаб чиқариш сарф-харажатлари суммасига камайтирувчи имтиёзларни киритиш мумкин. Масалан, солиқ солинадиган даромад (фойда) инвестицияга (янги қурилиш шаклидаги капитал қурилиш, шунингдек, ишлаб турган корхоналарни реконструкция қилиш, кенгайтириш ва техник жиҳатдан қайта жиҳозлаш), инвестициялар учун олинган кредитларни узишга йўналтириладиган харажатлар суммасига, ҳисобланган эскиришдан тўлиқ фойдаланиш шарти билан, бироқ солиқ солинадиган даромаднинг (фойданинг) 50 фоизидан кўп бўлмаган миқдорда; ёки табиатни муҳофаза қилиш тadbирларини ўтказишга кетган харажатларнинг 30 фоизи суммасига (бироқ табиатни муҳофаза қилиш тadbирларини ўтказиш бўйича буюртмаларни бажаришдан даромадлар (фойда) олувчи корхоналар юқорида қайд этилган имтиёздан фойдаланишмайди); ёки "Умид" жамғармаси дастурларини молиялаштиришга йўналтириладиган маблағлар.

Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар учун солиқ солинадиган даромад (фойда) захира фонди устав фондининг 25 фоизига етгунига қадар даромаднинг (фойданинг) 20 фоизигача миқдорда захира фондига ўтказиладиган ажратмалар суммасига камайтирилади (ЎзР Солиқ кодекси 32-моддасининг иккинчи қисми).

Даромад (фойда) солиғи бўйича чиқариб ташлашлар. Бу ижтимоий ёки иқтисодий аҳамиятга эга деб тан олинган фаолиятдан олинган даромадга (фойдага) нисбатан давлат томонидан бериладиган имтиёзлардир. Масалан, протез-ортопедия буюмлари, инвентари ишлаб чиқаришга, шунингдек, ногиронларга хизмат кўрсатишга ихтисослашган юридик шахсларга - асосий фаолият тури бўйича - ана шундай имтиёзлар берилган. Яна, шунингдек, тарих ва маданият ёдгорликларини таъмирлаш ва қайта тиклаш ишларини амалга оширишдан, умумий йўналишдаги ав-

томобил йўлларини сақлаш, таъмирлаш ва қуриш ишларини амалга оширишдан олинган даромадлар (фойдалар) солиқ солинишдан озод этилган. Ўзбекистон Республикасининг солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида ушбу турдаги бошқа нисбатан янги имтиёз мавжуд: Самарқанд, Бухоро, Хива ва Тошкент шаҳарларида янги ташкил этилган, туризм фаолияти билан шуғулланадиган юридик шахслар тузилган пайдан бошлаб биринчи даромад орттиргунга қадар, лекин узоғи билан рўйхатдан ўтган вақтидан эътиборан уч йилгача даромад (фойда) солиғидан озод этилади, бунда Самарқанд, Бухоро, Хива ва Тошкент шаҳарларида туристик фаолият билан шуғулланувчи юридик шахслар фойда олган биринчи йили 50 фоиз, иккинчи йили 75 фоиз ва фақат учинчи йилдан бошлаб тўлиқ фоиз миқдоридан солиқ тўлайди. ✓

✓ *Солиқ окладини (умумий суммани ёки даромад (фойда) солиғи ставкасини) камайтириш, ёки солиқ кредити.* Ходимлари умумий сонининг камида 75 фоизини ўрта мактаблар ва ҳунар-техника билим юртлари ўқувчилари ташкил этадиган юридик шахслар; ишловчилари умумий сонининг камида 50 фоизини ногиронлар, 1941-1945 йиллардаги уруш ва меҳнат фронти фахрийлари ташкил этган юридик шахслар (савдо, воситачилик, таъминот-сотиш ва тайёрлов фаолияти билан шуғулланадиган юридик шахслардан ташқари) даромад (фойда) солиғини тўлашдан 100 фоизга озод этилади. ✓

✓ *Мазкур имтиёзнинг қўлланиш шарти корхона фаолиятини ташкил этишга, фаолият қўламига, соҳасига, корхона иштирокчилари таркибига қўйиладиган алоҳида талабларнинг бажарилиши ҳисобланади.* Масалан, болалар товарлари ассортиментини, бадий ҳунармандчилик буюмлари ва ўйинчоқлар ишлаб чиқаришга ихтисослашган корхоналар учун алоҳида ставкалар белгиланган, бор-ўғи - 10 фоиз. Ана шундай ихтисослашган корхоналар жумласига ишлаб чиқаришининг ҳажмида болалар товарлари ассортиментини, ўйинчоқлар, бадий ҳунармандчилик буюмлари 60 фоиз ва ундан кўпни ташкил қиладиган корхоналар киради. Ишлаб чиқаришининг ҳажмида болалар товарлари ассортиментини, бадий ҳунармандчилик буюмлари ва ўйинчоқлар камида 20 фоизни ташкил эта-

диган корхоналар учун даромад (фойда) солиғининг ставкаси 25 фоизга тенг (ушбу ставка 2000 йилда ҳам амал қилди).

✓
ЎзР Президентининг 2000 йил 5 июндаги ПФ-2613-сонли "Экспорт маҳсулотлари ишлаб чиқарувчиларни рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги Фармони билан 2000 йил 1 июлдан бошлаб белгиланган мулкчиликнинг барча шаклларидаги экспортчи корхоналарнинг ўзлари ишлаб чиқарган маҳсулотлар (ишлар, хизматлар)ни эркин алмаштириладиган валютага экспорт қилишдан олган даромадларининг мазкур солиқдан озод этилиши имтиёзларнинг ушбу турига яна бир мисол бўлиб хизмат қилади¹.

✓
Юридик шахсларга тўланадиган дивидендлар ва фоизларга тўлов манбаида 15 фоиз ставкаси бўйича солиқ солинади. Банклар ва бошқа резидент молия-кредит ташкилотларига тўланадиган фоизларга тўлов манбаида солиқ солинмайди, балки банк ва бошқа резидент молия-кредит ташкилотларида белгиланган тартибда солиқ солинади.

✓
Қатор имтиёзлар тор идоравий хусусиятга эга: жазони ижро этиш муассасалари, ишқи ишлар органлари қошидаги муҳофаза бўлинмалари даромад (фойда) солиғидан озод этилган.

✓
Имтиёзлар маълум шартлар остида берилиши мумкин. Масалан, хусусий тижорат банклари улар ташкил этилган вақтдан бошлаб икки йил муддатга солиқ тўлашдан озод этилади, бунда бўшатишган маблағлар ушбу банкларнинг моддий-техник базасини мустаҳкамлашга ва инфратузилмани ривожлантиришга йўналтирилади. Шартлар остида берилладиган имтиёзларга бошқа мисол: посёлкалар, қишлоқлар ва овуллар ҳудудларида қишлоқ хўжалик маҳсулотларини қайта ишлаш ҳамда халқ истеъмоли товарлари ишлаб чиқариш бўйича янги тдан ташкил этиладиган корхоналар уч йил муддатга солиқ тўлаш-

¹ Дастлаб солиқ ставкасининг экспорт қилинадиган маҳсулот улушига қараб табақаланган режими ЎзР Президентининг 1996 йил 20 мартдаги ПФ-1411-сонли "Экспорт маҳсулоти ишлаб чиқарувчи корхоналарни рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги Фармони билан киритилган эди (гап даромад (фойда) солиғи ҳақида борган эди); Фармон ўз кучини йўқотди.

дан озод қилинади, кейинги йилларда эса солиқ амалдагига нисбатан икки баравар камайтирилган ставка бўйича ундирилади, лекин ушбу имтиёз фақат шундай корхоналар учун татбиқ этиладики, агар улар, биринчидан, Товар ишлаб чиқарувчилар ва тадбиркорлар палатасининг, Ўзбекистон деҳқон ва фермер хўжаликлари уюшмасининг аъзолари бўлишса, иккинчидан, ишлаб чиқариш-техник йўналишдаги маҳсулотлар, қурилиш материалларини ишлаб чиқаришса, шунингдек, қурилиш фаолияти, таъмирлаш, таъмирлаш-қурилиш, маиший ва коммунал хизматлар кўрсатиш билан шуғулланишса. ✓

Бундан ташқари, улар учун қонун ҳужжатлари билан мазкур солиқ бўйича имтиёзлар назарда тутилган юридик шахслар тугатилган ҳолатларда, белгиланган имтиёзли даврдан кейин бир йил тўлгунга қадар солиқ суммаси улар фаолиятининг бутун даври учун тўлиқ миқдорда ундирилади. ✓

ЎЗР қонунчилиги, шунингдек, солиқ тўловчиларга санот мулк объектларидан фойдаланишда ҳам имтиёзлар берган¹.

Бюджетга тўланадиган солиқ суммаси солиқ тўловчилар томонидан бухгалтерлик ҳисоботи ва ҳисоботлар маълумотлари асосида мустақил равишда белгиланади.

Чорак давомида барча солиқ тўловчилар солиқ бўйича жорий тўловларни бюджетга ўтказиши, ҳисобот чорагида маҳсулот сотишдан энг кам ойлик иш ҳақи даражасининг 200 бараваригача миқдоридagi даромадга (фойдага) эга бўлган корхоналар, шунингдек, жорий тўловларни тўламасдан амалда олинган даромаддан (фойдадан) келиб чиққан ҳолда олдинги чорақлар учун ҳисоблаб чиқилган солиқ суммасини ҳисобга олиш билан солиқ тўловларини ҳар чорақда йил бошидан ортиб барувчи яқун билан тўловчи қишлоқ хўжалик корхоналари бундан мустасно.

Жорий тўловлар ҳар ойнинг 10- ва 25-кунларида тенг улушлар билан даромад (фойда) солигининг олтидан бир қисми миқдорида амалга оширилади.

Даромад (фойда) солигини тўловчилар биринчи чорақ,

¹ Қ. ЎЗР МВ, ДСҚ ва ФТДҚнинг 1998 йил 1 июлдаги 36/98-93/НТ-4-13/620-сонли "Даромад (фойда) миқдорини аниқлаш ва санот мулк объектларидан фойдаланишда юридик ва jisмоний шахсларни даромад (фойда) солигидан озод қилиш тартиби тўғрисида"ги Йўриқномаси

ярим йил, тўққиз ой ва йил якунланганидан кейин даромад (фойда) солиғини мустақил равишда улар томонидан амалда олинган ва берилган имтиёзлар ҳамда даромад (фойда) солиғи ставкаларини инobatга олган ҳолда солиқ солиниши лозим бўлган даромаддан (фойдадан) келиб чиқиб, йил бошидан буён ортиб борувчи якун билан ҳисоблаб чиқишади. Бу жуда муҳим ҳолат. Бунда солиқ даври ажратилиб, ушбу давр мобайнида солиқ базасининг шаклланиши тугалланади ва солиқ солиш базаси батамом аниқланади. ЎзР Солиқ кодексига кўра солиқ базаси йиллик солиқ давридан келиб чиққан ҳолда аниқланади.

✓ Олинган даромаддан (фойдадан) келиб чиққан ҳолда ҳисоблаб чиқилган даромад (фойда) солиғининг суммаси тўловчилар томонидан чораклик ва йиллик молиявий ҳисоботларни топшириш учун белгиланган кундан бошлаб 5 (беш) кун ичида бюджет даромадига ўтказилади. ✓

✓ Ошиқча тўланган даромад (фойда) солиғи суммалари олдинда турган тўловлар ҳисобрақамига киритилади ёки (солиқлар ва йиғимлар бўйича қарзлар бўлмаган ҳолларда) солиқ органи томонидан тўловчига унинг ёзма баёноти олинган кундан бошлаб 30 кунлик муддатда қайтарилади. ✓

✓ Солиқ тўловчилар тўлов муддати келгунга қадар тўлов топшириқномасини тегишли банк муассасаларига солиқни бюджетга ўтказиш учун топшириши шарт. Тўлов топшириқномалари тўловчи ҳисоб-китоб (жорий) рақомининг аҳволидан қатъи назар, банк муассасалари томонидан ижро (тўланиш) учун қабул қилинади. ✓

Даромад (фойда) солиғининг тўлов манбаида ушланиб қолинишини юридик шахсларга солиқлар ва фоизларни тўловчи ёки норезидент-юридик шахсларга тўловларни амалга оширувчи юридик шахслар амалга ошириши лозим.

✓ Даромад (фойда) солиғини ушлаб қолиш ва уни бюджетга ўтказиш учун жавобгарлик даромадни тўловчи юридик шахснинг зиммасида бўлади. Солиқ суммаси ушланиб қолинмаган ҳолларда даромадни тўловчи юридик шахс ушланиб қолинмаган солиқни ва у билан боғлиқ жарима ва пеняларни бюджетга тўлаши шарт. ✓

✓ Ўзбекистон Республикасидан ташқарида олинган, юри-

дик шахслар томонидан чет элда хорижий давлатнинг қонунчилигига мувофиқ тўланган даромад (фойда) солигининг суммаси, агар халқаро келишувларда бошқача ҳолат назарда тутилган бўлмаса, Ўзбекистон Республикасида солиқ тўлаш вақтида ҳисобга олинади. Бунда ҳисобга олинadиган сумманинг миқдори чет элда олинган даромад (фойда) бўйича Ўзбекистон Республикасида тўланиши лозим бўлган даромад (фойда) солигининг суммасидан ошиб кетмаслиги керак. ✓

Икки томонлама солиқ солинишига йўл қўймасликка доир мисол келтирамыз (йўриқномага 9-илова):

ЎзРда ташкил этилган, устав фондида чет эллик иштирокчининг улуши 30 фоиздан ортиқ бўлган қўшма корхона (ҚК) Англияда у ерда жойлашган бўлим (доимий ваколатхона) орқали тижорат фаолиятини амалга оширади.

Ҳисобот йилида ҚК Ўзбекистон Республикасидаги фаолиятдан 800 минг сўм ва Англиядаги фаолиятдан 100 минг сўмга тенг суммадаги (ЎзР МБ курси бўйича қайта ҳисобланганда) ялпи даромадни олди.

Англия қонунчилигига мувофиқ ўз бўлими орқали Англияда фаолият кўрсатувчи чет эллик юридик шахсларнинг даромадларига 35 фоиз миқдорда корпоратив даромад солиғи солинади.

Англия қонунчилигига кўра ҳисоблаб чиқилган солиқ солинadиган даромад 40000 сўмни ташкил этди (100 - 60 Англияда қилинган сарф-харажатлар). Англияда тўланган даромад солиғи қуйидагини ташкил этди: $40000 \times 35\% = 14000$.

Берилиши мумкин бўлган ҳисобга ўтказишнинг энг юқори миқдори белгиланади.

Бунинг учун ялпи даромаддан ЎзР қонунчилигига кўра рўхсат этиладиган чегирмалар амалга оширилади. Фараз қилайлик, солиқ солинadиган даромад 95000 сўмни ташкил қилди (100 - 5 минг сўм Англияда қилинган ва ЎзР қонунчилигига кўра ҳисобга олинadиган сарф-харажатлар).

Сўнгра солиқ тўловчиларнинг мазкур тоифаси учун ЎзР қонунчилигида назарда тутилган ставкалар бўйича даромад солиғи ҳисоблаб чиқилади: $95000 \times 10\% = 9500$ сўм.

Шундай қилиб, ҳисобга олишнинг чегара миқдори 9500 сўмни, чет элда амалда тўланган солиқ эса 14000 сўмни ташкил қилади.

Ўзбекистонда солиқ солиш мақсадида қуйидаги ҳисоб-китоблар қилинади:

барча манбалардан олинган жами ялпи даромад 900000 сўмга тенг, ЎзР қонунчилигига кўра ҳисоблаб чиқилган солиқ солинadиган даромад 400000 сўмни ташкил этди (900-500 минг сўм қилинган сарф-харажатлар, шу жумладан, 5 минг сўм Англияда қилинган ва ЎзР қонунчилигига кўра ҳисобга олинadиган сарф-харажатлар). 10 фоиз бўйича даромад солиғи қуйидагини ташкил этди: $400000 \times 10\% = 40000$.

Солиқ суммасига Англияда тўланган даромаддан 9500 сўм суммасидаги ҳисобга ўтказиш имконияти берилади.

Бюджетга тўланиши лозим бўлган жами даромад солиғи суммаси 30500 сўмни ташкил этади (40-9,5).

Ҳисобга ўтказиш имконияти берилган Англияда тўланган солиқ суммаси (4.500 сўм) даромад солиғи тўланганидан сўнг ҚК ихтиёрида қоладиган унинг фойдасини камайтиради.

9-МАВЗУ. Жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ

Жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ дастлаб 1798 йилда Англияда мўл-кўлликка солинадиган уч ҳисса оширилган солиқ кўринишида киритилган эди, у ташқи белгилар асосида қурилган бўлиб (эркак хизматкорни ёллаш, каретага эгалик қилиш ва ҳ.к.), ушбу кўринишда 1816 йилга қадар амал қилди¹.

Айрим мамлакатлар иқтисодиётининг даромадларнинг турли хилларига солинадиган солиқларга боғлиқлиги бир хил эмас ва ўзгарувчан. Бироқ сўнгги йилларда барча ривожланган мамлакатларда мазкур солиқ турининг бюджет таркибидаги салмоғи ошди. 1999-2000 йиллардаги бюджет ижроси материалларининг таҳлилидан кўриниб турибдики, бизнинг мамлакатда ҳам жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқнинг роли ошиб бормоқда.

Ўзбекистонда илгари у даромад бўйича солиқ деб номланар эди. Даромад бўйича солиқ 1990 йил 23 апрелда қабул қилинган "СССР фуқаролари, чет эллик фуқаролар ва фуқаролиги бўлмаган шахслардан олинadиган даромад бўйича солиқ тўғрисида"ги СССР Қонуни асосида тартибга солинар эди². 1991 йил 1 апрелдан бошлаб амалга киритилган Ўзбекистон Республикасида даромад бўйича солиқни ундириш тартиби³, биринчи галда бозор иқтисодиётига ўтиш жараёнининг бошланиши муносабати билан аввалгисидан анча фарқ қиларди. Солиқ тўловчиларнинг барча тоифалари томонидан солиқнинг илгаригидек ойлик эмас, балки жами йиллик даромаддан келиб чиққан ҳолда ҳисоблаб чиқишлишига ўтилди. Даромад бўйича солиқнинг ягона шкаласи ва имтиёзларнинг ягона тизими ўрнатилди ва ҳ.к.

¹ Қ.: Основы налогового права, 200-б.

² СССР Олий Кенгашининг ахборотномаси, 1990, №19, 320-б. Унга қадар солиқлар СССР Олий Кенгаши Президиумининг 1943 йил 30 апрелдаги "Аҳолидан даромад бўйича солиқлар тўғрисида"ги Фармони асосида ундириларди // СССР Олий Кенгашининг ахборотномаси, 1943, №17.

³ 1991 йил 15 февралда қабул қилинган "Ўзбекистон Республикаси фуқаролари, чет эллик фуқаролар ва фуқаролиги бўлмаган шахслардан олинadиган даромад бўйича солиқ тўғрисида"ги ЎзССР Қонуни // ЎзССР Олий Кенгашининг ахборотномаси, 1991, №4, 88-б.

Ўзбекистон Республикасида жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ резидентлик тамойилига асосланган. ЎЗР ҳудудида молия (тақвим) йилида (яъни 1 январдан 31 декабргача) камида 183 кун яшаб турган жисмоний шахслар (ЎЗР фуқаролари, чет эллик фуқаролар ва фуқаролиги бўлмаган шахслар) унинг резиденти ҳисобланади. Мазкур муддатни ҳисоблашда тўловчи бутун ушбу муддат давомида ЎЗРда танаффуссиз бўлганлиги ёки унинг Ўзбекистонда бўлиши чет элга сафар билан узилганлиги аҳамиятга эга эмас. Бироқ шуни ҳисобга олиш муҳимки, ушбу муддатнинг давом этиши молия йилининг якунланиши билан узилади. Янги молия йилида муддат бошқатдан ҳисобланади. Шу тариқа, *Ўзбекистонда резидентлик ҳар йили белгиланади.*

Солиқ тўлаш бўйича мажбуриятларни белгилаш учун яшаш жой тамойилига қўшимча равишда фуқаролик тамойили ҳам қўлланилади. Таъкидлаш лозимки, у чет эллик фуқароларнинг солиқ мажбуриятларини оғирлаштириш учун қўлланиши мумкин эмас: солиқнинг асосий кўрсаткичлари - ставкалар, имтиёзлар, солиқ солиш тартиби - барча учун бир хил бўлиши керак. Фақатгина даромадларни декларация қилиш ва солиқ тўлашнинг айрим хусусиятлари турлича бўлиши мумкин (ЎЗР Солиқ кодексининг 62-моддаси).

Юқорида таъкидланганидек, жисмоний шахснинг ёши унинг солиқ тўловчи мақомига таъсир кўрсатмайди. Баалоғат ёшига етмаган болаларнинг (лаёқатсиз кишиларнинг) даромад солиғини уларнинг ота-онаси (васийлари, ҳомийлари) тўлашади.

Юридик адабиётда солиқ солиш объектини кўриб чиқишда қатор масалаларга эътибор қаратилади, шулардан, хусусан, С.Г.Пепеляев қуйидагиларни ажратади:

- жисмоний шахсларнинг қайси даромадларига мазкур давлатнинг солиқ юрисдикцияси татбиқ этилади?
- “даромад” тушунчаси нималарни, яъни солиқ солинадиган даромадларнинг қандай мусайян турларини ўз ичига олади?
- солиқ тўловчи томонидан олинган даромаднинг қайси қисми “солиқ солинадиган даромад” сифатида кўриб чиқилади (яъни солиқ тўловчининг қайси харажатлари чегирма қилинади)?

• даромадлар ва харажатлар турли солиқ даврлари ўртасида қандай тақсимланади?

Одатда, давлат ўз солиқ юрисдикциясининг чегараларини мамлакат ҳудудида юзага келадиган барча даромадларга уларни олувчиларнинг миллий ёки юридик мақомидан қатъи назар ҳамда ушбу мамлакатнинг резидентларига тегишли бўлган ёки барча манбалардан, шу жумладан, миллий ҳудуд ташқарисидаги мавжуд манбалардан уларнинг фойдасига тўланадиган барча даромадларга солиқ солиш ҳуқуқига асосланади. Бу шуни англатадики, резидентлик мезони - солиққа тортиладиган шахснинг солиқ мақомини аниқлаш нуқтаи назаридан энг асосий омилдир: мазкур давлатнинг резиденти сифатида у ўзининг барча даромадларидан солиқ тўлаш учун масъул, норезидентлар эса ушбу мамлакатда фақат унинг ҳудудида жойлашган манбалардан олинадиган даромадларидан солиқ тўлашлари керак, бунда муайян жисмоний шахснинг фуқаролик ҳуқуқи соҳасидаги мавқеини тавсифловчи фуқаролик, табаалик, домицил (ҳуқуқий аҳамияти бўлган турар жой) ва бошқа белгилари унинг солиқ мақомини белгилаш чоғида одатда эътиборга олинмайди¹. Резидентлик тамойили билан уйғунликда, шунингдек, ҳудудийлик тамойили ҳам қўлланилади.

Шундай қилиб, ЎзР Солиқ кодексига мувофиқ резидентлар томонидан уларнинг Ўзбекистон Республикасидаги, шунингдек, ундан ташқаридаги фаолияти манбаларидан олинган даромадларга солиқ солинади. ЎзР резиденти бўлмаган жисмоний шахсларга Ўзбекистон Республикаси ҳудудидаги фаолиятдан олинган даромадлар бўйича солиқ солинади (қ. ЎзР Солиқ кодексининг 57-моддаси).

ЎзР Солиқ кодекси пул (миллий ва чет эл валютаси) ҳамда натурал шаклда олинган даромадни ҳисобга олади (ЎзР Солиқ кодексининг 48-моддасида "... ёки бошқа маблағлар" ибораси ишлатилган). Чет эл валютасидаги даромадлар солиқ солиш мақсадида бундай даромад олинган санада амалда бўлган ЎзР МБ курси бўйича сўмга қайта ҳисобланади. Натурал шаклда олинган даромад-

¹ Домицил мезони кўпинча Буюк Британия ва Швейцариянинг солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида қўлланилади. Қ.: В. А. К а ш и н. Налоговые соглашения России. Международное налоговое планирование для предприятий.-М: ЮНИТИ, 1998, 50-52-б.

лар жами йиллик даромад таркибида давлат томонидан тартибга солинадиган нархлар бўйича, агар улар бўлма-са, даромад солиш санасидаги эркин (бозор) нархлар бўйича ҳисобга олинади.

Шундай фикрлар мавжудки, даромад деб нафақат пул ёки натурал кўринишидаги тушумларни, балки пуллар ёки мол-мулкни ўтказиш билан боғлиқ бўлмаган имтиёзлар ҳамда энгилликларни ҳам ҳисоблаш мумкин. Уларни олиш одатий шароитда тўловчидан қўшимча харажатлар талаб этиладиган (масалан, юридик шахс ҳисобидан авто-транспортнинг берилиши ва ҳ.к) имтиёзлар ва энгилликларга солиқ солиниши ЎзР солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида тўғридан-тўғри назарда тутилмаганлигига қарамасдан, ЎзР Солиқ кодекси 49-моддасининг 6-бандига эътиборни қаратамиз. Унда меҳнатга ҳақ тўлаш шаклида олинadиган даромадларга *“иш берувчининг ўз ходимларининг бевосита ёки билвосита даромадларини ташкил этадиган бошқа харажатлари”* ҳам киритилган.

ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг 1998 йил 23 февралдаги 08/98-19-сонли “Жисмоний шахсларнинг даромад солиғини ҳисоблаб чиқиш ва уларни бюджетга тўлаш тартиби тўғрисида”ги Йўриқномасига биноан бундай харажатларга юридик шахс томонидан тўланган, ушбу юридик шахс ходимининг ўзи томонидан тўланиши лозим бўлган маблағлар киритилган (масалан, коммунал хизматлар тўлови, яшаб туриш, давлат пенсиясига қўшимча тўловлар, овқатланиш пулига қўшимча тўловлар суммаси, газета ва журналларга обуна бўлиш суммаси, туристик йўлланмалари, спорт секцияларга абонементлар ҳақини тўлаш ва бошқа шу каби харажатлар). Шу билан бирга, ЎзР Солиқ кодекси 49-моддасининг 2-бандида белгиланишича, меҳнатга ҳақ тўлаш шаклида олинadиган даромадларга иш берувчи томонидан ходимларнинг ўз фаолияти билан боғлиқ бўлмаган чиқимларини қоплаш учун қилинган харажатлар киритилади, яъни ходимларнинг улар томонидан меҳнат мажбуриятларининг бажарилиши билан боғлиқ бўлган ва иш берувчи томонидан қопланadиган харажатларини қоплаш суммаси қонун чиқарувчи томонидан ходимнинг даромади сифатида қаралмайди ва, ўз навбатида, жисмоний шахсларнинг даромад соли-

нига тортилмайди. Демак, ходимлар сарф-харажатларининг иш берувчининг хизмат фаолияти билан ўзаро боғлиқлиги мезони қўлланилади. Бироқ ижроия органлар ушбу мезонни фақат ходимларнинг шаҳар транспортдаги хизмат сафари билан боғлиқ харажатларига нисбатан қўллашади¹.

Шундай бир ҳолатга эътиборни қаратмоқчимиз. Ўзининг илгариги меъерий бўлмаган хусусиятдаги изоҳларидан бирида Молия вазирлиги ва солиқ хизмати умумий ётоқхонада яшаб туриш ҳақиға солиқ солиш муаммосига тўхталиб, шуни таъкидлашдики, корхонанинг умумий ётоқхонада яшаб туриш ҳақини тўлаш учун қилган харажатлари ходимларнинг солиқ солинадиган даромади ҳисобланади (1998 йил 18 декабрдаги 04-01-05/859/98-149-сонли ҳужжат). Бунда корхоналар томонидан ўз ходимларига умумий ётоқхоналардан турар жой ажратилган ҳолларда солиқ солиш мақсадига тўлаш учун қонунчиликка мувофиқ (умумий ётоқхоналардан турар жой ажратилганлик учун) ижара тўловининг энг кам миқдори белгиланди. Корхона ҳисобидан белгиланган меъёрлардан кам қиймат бўйича умумий ётоқхоналардан турар жой билан таъминланишига улар томонидан қиймат фарқини жисмоний шахсларнинг солиқ солинадиган даромадларига киритган ҳолда турар жой ҳақининг корхона ҳисобидан тўланиши сифатида қаралди. Ушбу талқин шундай вазиятни инобатга олмаганки, умумий ётоқхонада яшаш, одатда, мазкур корхонадаги меҳнат (хизмат) фаолияти билан бевосита боғлиқ ва турар жой ҳақининг қиймати ёки тўловдаги мавжуд фарқлардан қатъи назар, ходимнинг солиқ солинадиган базасига киритилиши мумкин эмас.

Яна бир муҳим масала - солиқ тўловчининг жами йиллик даромадини аниқлаш. ЎзР Солиқ кодексининг 48-моддасида жисмоний шахсларнинг солиқ солинадиган жами йиллик даромадининг таркиби кўрсатилган, у қуйидагиларни ўз ичига олади:

¹ Қ., яна: ЎзР МВ ва ДСҚнинг 2000 йил 18 октябрдаги 115/2000-120-сонли "Шаҳар транспортда ойлик йўл чиптасидан хизмат сафарлари учун фойдаланувчи ходимларга солиқ солиш тартиби тўғрисида"ги қўрсатмаси; ЎзР Адлия вазирлигида 2000 йил 30 декабрда 999-роқам билан рўйхатга олинган; 2001 йил 9 январда кучга кирган // Ўзбекистон Республикаси вазирликлари, давлат қўмиталари ва идораларининг меъерий ҳужжатлари ахборотномаси, 2000, 24-сон, 59-б.

- 1) меҳнатга ҳақ тўлаш шаклида олинadиган даромадлар;
- 2) жисмоний шахсларнинг мулкий даромадлари;
- 3) жисмоний шахсларнинг тадбиркорлик фаолиятидан келадиган ялли даромад. ☞

ЎзР Солиқ кодексининг 49-51-моддаларида қонун чиқарувчи солиқ солиниши лозим бўлган даромадлар турларини белгиллаган. Таъкидлаш жоизки, агар давлат қонунчилиги даромадларнинг турларга бўлинишини назарда тутмаса ва турли манбалардан олинган даромадларга (жами даромадга) ягона ставкалар бўйича солиқ солинса, бундай давлатнинг солиқ солиш тизими *глобал* (синтетик), деб номланади.

Солиқ солишнинг бошқа тизими - шедуляр - даромадларни уларнинг келиб тушиш манбаларига қараб турли гуруҳлар - шедулларга ажратади, уларнинг ҳар бирига ўз қоидалари ва солиқ солиш миқдорлари қўлланилади¹. Жисмоний шахсларнинг иш ҳақлари, мукофот пуллари ва бошқа даромадлари суммаларидан солиқ қонун билан тасдиқланган ставкалар бўйича ундирилади (ЎзР Солиқ кодекси 55-моддасининг биринчи қисми); жисмоний шахсларга тўланадиган дивидендлар ва фоизларга ЎзР Солиқ кодексининг 56-моддасига биноан, ЎзР Вазирлар Маҳкамаси белгилайдиган ставкалар бўйича солиқ солинади². Фундирланмаган даромадларнинг бошқа турлари учун, масалан, жисмоний шахсларнинг тадбиркорлик фаолиятдан келадиган даромадга ЎзР Солиқ кодексининг 51-ва 62-моддаларида солиқ бўйича чегирмалар, сарф-харажатларни аниқлаш, ҳисоботлар ва ҳисоб-китобларни тақдим этишнинг махсус қоидаси белгиланган³.

Шундай қилиб, ЎзР солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари жами йиллик даромаднинг турларга бўлинишини назарда тутади, турли манбалардан олинган даромадларга эса турли ставкалар ва қоидалар бўйича солиқ солиниши

¹ Шедуляр тизимнинг устунликлари ҳақида қ.: Основы налогового права, 209-6.

² 2001 йил учун дивидендлар ва фоизлар бўйича даромад солигининг ставкаси 15 фоиз миқдорига белгиланган // ЎзР ҚХТ, 2000, 12-сон, 190-б.

³ 2001 йил учун юридик шахсни ташкил этмасдан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқнинг базавий ставкалари ва уларга тузатувчи коэффициентлар ҳукуматнинг 2000 йил 26 декабрдаги 500-сонли Қарори билан белгиланган (8-илова) // ЎзР ҚХТ, 2000, 12-сон, 190-б.

лозим. Бу Ўзбекистонда солиқ солишнинг шедуляр тизими қўлланилмоқда, деб ҳисоблаш имконини беради¹.

□ Жисмоний шахслар томонидан меҳнатга ҳақ тўлаш шаклида олинadиган даромадларга нималар киради (шедуллардан бири)? Биринчи галда - бу меҳнат шартномаси бўйича қилинган ишдан ва фуқаролик-ҳуқуқий шартномалар бўйича олинган даромадлардир. □ Меҳнатга ҳақ тўлаш шаклида олинadиган даромадларга, шунингдек:

а) ходимларга сотиладиган товарлар (ишлар, хизматлар) қиймати билан бундай товарларни (ишларни, хизматларни) харид қилиш нархи ёки уларнинг таннархи ўртасидаги манфий фарқ;

б) юридик шахс (иш берувчи) томонидан ўз фаолияти билан боғлиқ бўлмаган ходимларнинг чиқимларини қоплаш учун қилинган харажатлар;

в) ходим иш берувчига тўлаши керак бўлган, аммо иш берувчининг қарори билан ҳисобдан чиқарилган қарз суммалари;

г) иш берувчи ўз ходимларининг ҳаёти ёки соғлиғини ихтиёрий суғурталаш бадалларини тўлаш учун қилинган харажатлар;

д) иш берувчининг жисмоний шахсдан ўшлаб қолиниши керак бўлган тўловлар юзасидан тўлаган суммаси;

е) иш берувчининг ўз ходимларининг бевосита ёки билвосита даромадларини ташкил этадиган бошқа харажатлари. □

Бошқа шедулага (жисмоний шахсларнинг мулкӣ даромадлари) мол-мулкни ижарага беришдан келадиган даромадлар, олинган дивидендлар ва фоизлар киради.

Ва ниҳоят, учинчи шедула - жисмоний шахснинг тадбиркорлик фаолиятдан келадиган даромадга товарларни (ишларни, хизматларни) сотишдан, даромад олиш мақсадида

¹ Солиқ солишнинг у ёки бу тизимини қўллашнинг "софлиги" ҳақида гапириш қийин. Масалан, Қозористон солиқ солишнинг глобал тизимини қўллаш билан бирга, шедулярлик белгиларини ҳам намоён қилмоқда. -Қ.: А. А. Худяков. Курсатилган ишида, 19-б. Бошқа мисол: агар илгари Россия Федерациясида солиқ солиш амалиёти мутахассисларга глобал тизим ҳақида гапириш имконини берган бўлса (Основы налогового права, 208-б.), энди эса, жами даромаддан улар бўйича солиқни ҳисоблаб чиқиш ва ўшлаб қолиш алоҳида ставка бўйича амалга ошириладиган қатор даромадлар ажратилмоқда. -Налоговое право / С.Г. Пепеляев таҳрири остида, 267-268-б.

таваккал қилиб, ўз мулккий жавобгарлиги остида якка тартибда амалга ошириладиган, қонун ҳужжатларида тақиқланмаган бошқа фаолиятдан келадиган тушумлар киради.

Шу билан бирга, солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида солиқ солинмайдиган даромадларнинг тўла (қатъий) рўйхати берилади (ЎзР Солиқ кодексининг 58-моддаси). Солиқ кодексига солиқ солинмайдиган даромад сифатида тўғридан-тўғри кўрсатилганлардан ташқари, барча даромадларга солиқ солинади. Солиқ ҳуқуқида даромадга солиқ солишнинг презумпцияси амал қилади: солиқ тўловчи томонидан олинadиган ҳар қандай суммалар ёки мол-мулк, агар у тесқари ҳолатни исботлаб бермаса, солиқ солиш мақсади учун тўловчининг даромади ҳисобланади.

Ѝ Солиқ ҳуқуқи назариясида, шунингдек, тушум манбасига кўра даромадлар *фундирланган (суств) ва фундирланмаган (фаол)*¹, яъни мол-мулкдан олинadиган даромадлар ва солиқ тўловчининг ишлаб чиқариш фаолиятдан келадиган даромадларга ёки меҳнатга ҳақ тўлаш шаклида олинган даромадлар ва тадбиркорлик фаолиятдан келадиган даромадларга бўлинади. Ѓ

Солиқ базасини, яъни объектнинг солиқ солинadиган қисмини тўловчи олган даромаднинг ҳаммаси эмас, балки фақат эркин даромад ташкил қилади².

ЎзР Солиқ кодекси солиқ солинмайдиган даромадларнинг рўйхатини белгилайди, бунда ана шундай даромадларнинг иккита гуруҳи ажратилади: жами даромадга киритилмайдиган ва уларнинг миқдорига жами даромад камайтириладиган даромадлар.

ЍЎзР солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари олинган даромадлардан чегирмалар қилинишига руҳсат беради, улар назарияда қуйидагича таснифланади: а) касбий харажатларни қоплашга йўналтирилган суммалар; б) солиқ солинмайдиган энг кам миқдор; в) тўловчининг шахсий даромадини ташкил қилмайдиган бошқа тўловлар; г) моддий жиҳатдан қарам бўлган шахсларни (болалар ва қарамоқдаги шахсларни) боқиш учун чегирмалар.ЃРоссияда, масалан, ота-оналар (васийлар, ҳомийлар)дан ҳар бири-

¹ Қ.: Основы налогового права, 208-б.

² Бу ҳақда батафсил, шу жумладан, энг муҳим халқаро ҳужжатлар билан тўлиқ берилган, қ.: Основы налогового права, 210-211-б.

нинг солиқ солиниши лозим бўлган даромади 18 ёшгача бўлган болани боқиш бўйича харажатлар суммасига, ўқишнинг кундузги шакллари талабалари ва ўқувчилари учун - 24 ёшгача, мустақил даромадлар манбаига эга бўлмаган қарамоқдаги ҳар бир киши учун - қонун билан белгиланган энг кам иш ҳақининг даражаси миқдорида камайтирилади¹. Қирғизистон Республикасининг Солиқ кодекси солиқ тўловчининг оилада қарамоғида бўлган ҳар бир шахс учун жами даромаддан энг кам иш ҳақининг бир баравари миқдорида қўшимча ҳар ойлик чегирмага бўлган ҳуқуқини назарда тутди (76-модда 2-бандининг 1-кичик банди)².

ЎЗР қонунчилигида чегирмоларнинг барча турлари назарда тутилмаган. Масалан, ходимларнинг касбий харажатлари тўғридан-тўғри ҳисобга олинмаган, лекин бу билвосита амалга оширилади, чунки солиқ солинадиган даромадга товон тўловлари (ишдан бўшаш пайтида фойдаланилмаган таътил учун бериладиган товон тўловлари бундан мустасно; ЎЗР Солиқ кодекси 58-моддасининг "ф" банди); шахсий транспортдан хизмат мақсадларида фойдаланганлик учун тўловлар³ ва б. киритилмайдиган бўлиши билан. Ишлаб чиқариш фаолияти мунтазам хизмат саноатидан иборат ва ушбу сафарлар учун уларнинг бўйи мулк бўлган энгил автомобиллардан фойдаланиши билан. Солиқ мулкчилик шаклидан қатъи назар қорхоналар, ширкатлар, ассоциациялар ва ташкилотларнинг ходимларига тўланадиган товон пулига солиқ солинмайди. Товон пули автомобилнинг русумига қараб тўланади, унинг миқдори энг кам иш ҳақининг 3 бараваридан 6 бараваригача ташкил қилади. Товон пуллари солиқ солинадиган даромадга киритилмайдиган суммалар чегараси меъёрий ҳужжатлар билан белгиланган.

Тадбиркорлик фаолиятдан келадиган даромаддан, шунингдек, муаллифлик мукофотини олувчи шахслар даромадидан солиқ базасини аниқлаш учун даромадларни олиш билан боғлиқ бўлган ҳужжат билан тасдиқланган

¹ Қ. Основы налогового права, 217-219-б.

² Налоговый кодекс Кыргызской Республики.-Бишкек, 1999.

³ Қ. Ходимларнинг шахсий автомобилларидан хизмат сафарларида фойдаланганлик учун товон пулини тўлаш тартиби: ЎЗР Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 2 апрелдаги 154-сонли қарори билан тасдиқланган

харажатлар суммаси чиқариб ташланади, бунда солиқ солиш объектини аниқлаш мақсадида чегириб ташланиши лозим бўлган харажатлар, мажбурий тўловлар, чиқимлар ва ажратмаларни аниқлаш тартиби ЎзР Ҳукумати томонидан белгиланади (ЎзР Солиқ кодекси 51-моддасининг иккинчи қисми). Жисмоний шахсларнинг шахсий истеъмол билан боғлиқ бўлган харажатлари тадбиркорлик фаолиятдан келадиган даромаддан чегириб ташланмайди. Молиявий санкциялар ва ҳисобланган пенялар суммалари ялпи даромаддан чегириб ташланмайди.

Жаҳоннинг кўпгина мамлакатларида қонунчилик билан универсал чегириш - даромадларнинг солиқ солинмайдиган энг кам миқдори белгиланган ва унинг миқдори одатда энг кам иш ҳақининг миқдори билан мос келади. Ўзбекистон Республикасида ҳам илгари солиқ тўловчининг даромадларнинг ушбу энг кам миқдоридан ошган даромадларига солиқ солинар эди (ЎзР Солиқ кодексининг 54-моддаси)¹. Бироқ 2001 йил 1 январдан бошлаб жисмоний шахслардан даромад солигини ундириш энг кам иш ҳақи чегирма қилинмаган ҳолда амалга оширилмоқда². Шундан бир вақтда жисмоний шахсларга бериладиган чегирмалар чоғида ёки уларни солиқ тўлашдан қисман озод қилиш пайтида энг кам иш ҳақининг миқдори қўлланилс (ЎзР Солиқ кодекси 59-моддасининг 2-қисми).

Солиқ тўловчининг шахсий даромадини ташкил қилмайдиган тушумларга намунавий мисол тариқасида қўшма қўрамда келтириш мумкин (ЎзР Солиқ кодекси 58-моддасининг "ж" ва "о" бандлари). Ушбу қўрамаларнинг мақсади - тўловчи томонидан бахтсиз вақеалар, табиий офатлар ва ҳ.к. натижасида кўрилган зарар-

¹ 2001 йил 1 август ҳолатига кўра у 3430 сўмни ташкил қилади. Қ.: ЎзР Президентининг 2001 йил 29 июндаги "2001 йил 1 августдан бошлаб иш ҳақи, пенсиялар, стипендиялар ва ижтимоий нафақалар миқдорини ошириш тўғрисида"ги Фармони. Юридик адабиётларда солиқ солинмайдиган энг кам миқдор "инсоннинг энг қимматли ҳуқуқи - яшаш ҳуқуқининг молиявий-ҳуқуқий ифодаси" сифатида тавсифланади // Основы налогового права, 217-6.

² Қ.: ЎзР Президентининг 2000 йил 26 декабрдаги № 2793-сонли "Жисмоний шахслар даромадларига солиқ солиш шкаласини такомиллаштириш тўғрисида"ги Фармони // ЎзР ҚХТ, 2000, 12-сон, 182-6. Масалан, Қозоғистон қонунчилигида қўлланиладиган даромад солиғи конструкциясида ҳам даромадларнинг солиқ солинмайдиган энг кам миқдоридан фойдаланилмайди. Қ.: А. А. Худяков. Кўрсатилган иши, 19-6.

этилиши солиқ имтиёзининг бундай турига мисол бўлиб хизмат қилиши мумкин¹.

ЎзР қонунчилигига кўра солиқ тўловчиларга уларнинг жамият ва давлат олдидagi алоҳида хизматлари учун бериладиган имтиёзлар ҳам мазкур тоифага киради: "Ўзбекистон Қоҳрамони", "Совет Иттифоқи Қоҳрамони", Меҳнат Қоҳрамони унвонларига сазовор бўлган шахслар, учала даражадаги Шуҳрат ордени билан тақдирланган шахслар, уруш ногиронлари, ҳарбий хизматчилар сафидан бўлиб, фуқаролар уруши ва 1941-1945 йиллардаги уруш, собиқ СССРни ҳимоя қилиш бўйича бошқа жанговар операцияларнинг қатнашчилари, концентрацион лагерларнинг собиқ ёш тутқунлари, Ленинград қамали пайтида 1941 йил 8 сентябрдан 1944 йил 17 январгача бўлган даврда Ленинград шахрида ишлаган фуқаролар, хизматни Афғонистон Республикасида ва жанговар ҳаракатлар олиб борилган бошқа мамлакатларда вақтинча бўлган қўшинларнинг чекланган контингенти таркибида ўтаган ҳарбий хизматчилар ҳамда ўқув ва синов йиғинларига чақирилган ҳарбий хизматга мажбурлар, Чернобиль АЭСдаги фалокат оқибатида жабр кўрган шахслар ва б.

Мазкур шахсларнинг жами йиллик даромади энг кам ойлик иш ҳақининг миқдорига қарра ифодасида ҳисоблаб чиқиладиган суммага, хусусан, кўрсатилган шахслар бўйича 4 барабар миқдорда камайтиради.

С Солиқ кредити - бу имтиёзнинг шундай турики, унинг объекти тўловчининг даромадлари ва харажатлари эмас, балки солиқнинг ҳисоблаб чиқилган (оклад) суммасидир.² Ушбу имтиёз турининг шакллари турли хил бўлади: солиқнинг умумий суммасини (солиқ окладини) қисқартириш, баъзан - солиқ ставкаларини қисқартириш, тўлов муддатини кечиктириш ёки бўлиб-бўлиб тўлаш. ЎзР Солиқ кодексига бундай имтиёзларнинг қўлланиш ҳоллари кам учрайди. Энг муҳим имтиёз чет элдаги солиқларга кредит берилишидир: Ўзбекистон Республикасидан ташқарида тўланган жисмоний шахсларнинг даромад солиғи суммалари ЎзРда солиқ тўлашда халқаро шартномаларга мувофиқ ҳисобга олинади (ЎзР Солиқ кодексининг 46-

¹ Илгари тўловчиларнинг жами даромади солиқ солинадиган ва уларнинг аризасига кўра хайрия мақсадларига ўтказиладиган суммалар миқдорига камайтирилар эди.

моддаси), бунда ҳисобга олинадиган суммалар миқдори Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган ставкалар бўйича ҳисоблаб чиқарилган даромад солиғи суммасидан ошмаслиги лозим.

ЎзР Солиқ кодекси давлат солиқ хизмати органлари томонидан солиқ кредитининг жисмоний шахсларнинг даромад солиғини тўлаш муддатини кечиктириш ёки бўлиб-бўлиб тўлаш шаклида қўлланилишини назарда тутмаган. Бироқ ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 29 июндаги 270-сонли “Хусусийлаштирилладиган корхоналарнинг жисмоний шахслар томонидан текин олинган акцияларига солиқ солиш механизми тўғрисида”ги қароридан шу нарса назарда тутилганки, “жисмоний шахслар даромадидан олинадиган солиқ суммаси бир ойда олинган даромад суммасидан ортиқ бўлганда (хусусийлаштирилладиган давлат корхоналарининг текин олинган акциялари қиймати чиқариб ташланган ҳолда) жисмоний шахслар даромадидан солиқ акциялар берилган вақтдан бошлаб бир йил давомида бўлиб-бўлиб ўндирилади”¹

Даромадларнинг бир қисми учун солиқ ставкасининг қисқартирилиши солиқ кредитининг алоҳида шакли ҳисобланади. Масалан, ЎзР қонунчилигига кўра ишлаб чиқаришлар, муассасалар, касблар, лавозимлар ва кўрсаткичларнинг 1-, 2- ва 3-сонли рўйхатларига кирувчи ўта зарарли, ўта оғир, зарарли ва оғир ишлаб чиқаришда банд бўлган ходимларнинг даромадларидан чиқариб ташлаш даражаси 25 фоиздан ортиқ бўлмаслиги лозим². Уларнинг даромадларидан чиқариб ташлашнинг ушбу даражаси, яъни мазкур рўйхатлар татбиқ этиладиган ходимлар тоифаларига солиқ солишнинг имтиёзли тартиби Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1995 йил 24 февралдаги ПФ-1083-сонли “Фуқаролар даромадларига солиқ солиш даражасини пасайтириш тўғрисида”ги Фармони билан белгиланган³. Бунга қўшимча равишда

¹ Қарорда хусусийлаштириладиган корхоналар акцияларини жойлаштиришни ва жисмоний шахсларнинг акцияларни сотиб олиш билан боғлиқ даромадларига солиқ солишни тартибга солиш ҳамда меҳнат жамоаси аъзоларига текин берилладиган акциялар қийматини жисмоний шахсларнинг жами даромадига киритиш ва унга ЎзР Солиқ кодексига мувофиқ солиқ солиш зарурлиги ҳақида гап боради.

² ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1994 йил 12 майдаги 250-сонли қарори билан тасдиқланган.

³ Яна қ: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1995 йил 1 мартдаги 72-сонли қарори.

кейинги йилнинг 1 апрелидан кечиктирмай амалга оширади. Чет эллик жисмоний шахс Ўзбекистон Республикасига келган кунидан эътиборан бир ой мобайнида мўлжалдоги даромадлар ҳақида декларация топширади. Чет эллик жисмоний шахснинг фаолияти тақвим йили мобайнида тўхтаган ва у Ўзбекистон Республикасидан чиқиб кетадиган бўлса, амалда олинган даромадлар ҳақида жўнаб кетишдан камида бир ой олдин декларация тақдим этилади; якуний декларация ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 апрелидан кечиктирмай топширилади.

Юридик шахсни ташкил этмаган ҳолда тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар даромадларни шундай даромадлар пайдо бўлган кундан эътиборан биринчи ой ўтганидан кейин беш кун ичида, йил тугаганидан сўнг ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 15 январигача декларация қилишлари шарт.

Декларация топшириш йўли билан жисмоний шахсларнинг даромадига солинадиган солиқни тўлаш муддатлари қуйидагича:

а) асосий бўлмаган иш жойидан даромад олган резидент - жисмоний шахслар учун - ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 июнидан кечиктирмай;

б) тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар учун ҳар чоракда, тегишлича 15 март, 15 май, 15 август ва 15 ноябрдан кечиктирмасдан ўтган йилдаги даромадлар бўйича ҳисоблаб чиқилган йиллик солиқ суммасининг 25 фоизи миқдоридан, дастлабки марта солиқ тўлашга жалб этилаётган тўловчилар учун эса, жорий йилда мўлжалланаётган даромад бўйича солиқ органлари томонидан уларга ҳисоблаб чиқилган йиллик солиқ суммасининг 25 фоизи миқдоридан.

10-МАВЗУ. Қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС)

Қўшилган қиймат солиғининг ватани Франция ҳисобланади¹. ҚҚС бозор иқтисодиётига эга бўлган кўпгина мамлакатларда муваффақиятли қўлланилади. Ҳарбий Европа

¹ Қўшилган қиймат солиғини ундириш схемаси француз иқтисодчиси М. Лоре томонидан 1954 йилда ишлаб чиқилган // Қ.: Налоговые системы зарубежных стран.-М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997, 68-б.

мамлакатларининг солиқ тизимларида ҚҚС 60-йилларнинг охири ва 70-йилларнинг бошида киритилди ва ҳозирги вақтда истёъмол учун асосий солиқ ҳисобланади. ҚҚС, шунингдек, Осиё, Африка ва Латин Америкасининг 35 мамлакатидан ундирилади. 1992 йилдан бошлаб мазкур солиқ МДҲнинг барча мамлакатларида амалга киритилди. Ўзбекистонда ҚҚС 1991 йилдан бошлаб амал қилмоқда.

Европа Иттифоқи (ЕИ) мамлакатларида ушбу солиқ муҳим рол ўйнайди, чунки у ЕИнинг асосий мақсадларидан бирини амалга оширишга, яъни унинг чегараларида товарлар, хизматлар, кишилар ва капиталнинг эркин ҳаракат қилишини таъминлашга кўмаклашади. ЕИда ушбу солиқнинг экспорт қилинадиган товарлар ва хизматларга нисбатан аниқ ҳисобланиши ҳамда қопланиши имконини берувчи ҚҚСни маъмурийлаштириш схемаси қабул қилинган, шунинг учун улар мамлакатни солиқ солинмаган ҳолда тарқ этишади. Бироқ белгиланган мамлакатга етиб келган импорт қилинган товарлар ва хизматларга, худди мамлакатда ишлаб чиқарилган товарлар ва хизматларга каби, ҚҚС солинади. ҚҚСнинг ушбу хусусияти давлатларнинг солиқ солишининг миялий тизимидан протекционистик манфаатларда фойдаланишга интилишига самарали қаршилик кўрсатган ҳолда, халқаро бозорга чиққан товарлар ва хизматлар учун бир хил солиқ муҳитини яратиш имконини беради. Шундай қилиб, агар қайсидир бир мамлакат ҳақиқатан ҳам жаҳон бозорининг тўла ҳуқуқли аъзоси бўлишни мақсад қилар экан, унинг солиқ тизими халқаро тартибга зид бўлмаслиги лозим.

ҚҚС - бу таркибий жиҳатдан энг мураккаб бўлган солиқлардан биридир, чунки унда эгри солиқ солиш ва давлат солиқ юрисдикциясининг ҳудудийлик тамойиллари инobatга олинади, шунинг учун унинг унсурларига, солиқ солиш услубларига, юридик конструкциясига алоҳида эътиборни қаратамиз.

ҚҚС - бу субъектнинг тижорат йўналишидаги фаолиятига солинадиган солиқдир. Демак, субъектнинг солиқ мажбурияти у томонидан моддий фойда олиш мақсадида моддий бойликларни сотиш бўйича фаолиятнинг амалга оширилиши натижасида юзага келади. Мазкур қоида солиқни ўзининг номидан ("қўшилган қиймат солиғи") ва

уни оғирлигининг (истеъмола учун эгри солиқни) турли шахслар ўртасида тақсимланишидан келиб чиқади; расмий жиҳатдан солиқ солинадиган субъект бўлиб тижорат фаолиятини юритувчи субъектлар ҳисобланади, лекин реал оғирлик харид қилинган товар (ишлар, хизматлар)ни истеъмола қилувчи, яъни ундан кейинги тижорат обороти учун фойдаланувчи шахслар зиммасига тушади. ҚҚСнинг ушбу ёритилган хусусиятли белгилари Ўзбекистоннинг амалдаги қонун ҳужжатларида ўз аксини топди: ЎзР Солиқ кодекси 66-моддасининг 1-қисмида кўрсатилганки, *“тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи”* юридик шахслар ҚҚС тўловчилар ҳисобланади.

ЎзР Солиқ кодексининг 65-моддасидан ҚҚСнинг қуйидаги таърифи ўрин олган: *“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”*. Шۇ билан бирга, ЎзР Солиқ кодексининг 74- ва 75-моддаларида белгиланганки, бюджетга тўланиши лозим бўлган қўшилган қиймат солиғи - бу реализация қилинган товарлар (ишлар, хизматлар) учун харидорлардан олинган солиқ суммаси ва ҳисобга ўтказиладиган ҚҚС суммаси (яъни ҳисобот даврида амалда келиб тушган, шунингдек, импорт қилинган, солиқ солинадиган оборот, шу жумладан, ноль даражали ставка бўйича солиқ солинадиган оборот учун фойдаланиладиган товарлар (ишлар, хизматлар) учун олинган ҳисобварақ-фактуралар бўйича тўланиши лозим бўлган ҚҚС суммаси) ўртасидаги фарқдир¹. Шунингдек, ЎзР Солиқ кодексининг 67-моддаси бел-

¹ Шахсий эҳтиёжлар учун фойдаланиладиган харид қилинган асосий воситалар ва номоддий активлар бўйича ҚҚС суммаси ҳисобга олинмайди. Ҳисоблашларича, асосий воситалар узоқ фойдаланиладиган қимматбаҳо мол-мулк сифатида қатор солиқ даврлари мобайнида аста-секин ўз қийматини маҳсулотнинг қийматига ўтказган ҳолда (амортизация ажратмалари) уни яратишда иштирок этади. Шунинг учун асосий воситаларни харид қилишда тўланган ҚҚСни бир вақтнинг ўзида ҳисобга қабул қилиш солиқ ҳолатини солиқнинг манфий миқдори шаклланишга қадар ўзгартириши мумкин (солиқ тўловчига бюджетдан қопланиши). Амалиётда маълумки, асосий воситаларни сотиб олишда тўланган ҚҚС маҳсулотни сотиш чоғида олинган ҚҚСдан чиқариладиган махсус муддатлар мавжуд. Ушбу муддатлар фойдага солиқ солиш мақсадида белгиланган амортизация муддатларидан қисқа // Қ.: Основы налогового права, 322-323-б.

гилаб бердики, "товарларни (ишларни, хизматларни) реалзация ва импорт қилиш обороти қўшилган қиймат солиғи солинадиган объект ҳисобланади".


Шундай қилиб, ҚҚС ва уни ҳисоблаб чиқиш тартибининг алоҳида белгиланиши қонунчилик даражасида содир бўлади. Сотилган маҳсулот ва уни ишлаб чиқариш учун қилинган чиқимлар (қўшилган қиймат) ўртасидаги фарққа солиқ солиш ўрнига солиқ харидорлардан олинган ва маҳсулот етказиб берувчиларга тўланган солиқлар суммалари ўртасидаги фарқ сифатида ҳисоб-китоб қилинади.

Мисол келтирамиз. Агар корхона ҳисобот даврида 3000 сўмлик ўз маҳсулотини сотиб (қўшув 600 сўм миқдориди ҚҚС), уни тайёрлаш учун четдан 1000 сўмлик (қўшув 200 сўм суммасидаги ҚҚС) сотиб олинган ишлаб чиқариш ресурсларини сарфлаган бўлса, бюджетга тўланиши лозим бўлган ҚҚС суммаси харидорлардан тушум таркибиди олинган (600 сўм) ва етказиб берувчиларга тўланган (200 сўм) солиқлар ўртасидаги фарқ сифатида ҳисоблаб чиқилиши керак. Шу тариқа, бюджетга 400 сўм миқдориди фарқ ўтказилиши лозим. "Қўшилган қиймат" 2000 сўмни ташкил этгани боис (3000 - 1000), 400 сўм суммада ҳисоблаб чиқилган ҚҚС мазкур ҳолатда ўз номини тўлиқ оқлайди.

Бироқ корхона ҚҚСдан озод қилинган юридик шахсдан ёки ҚҚС тўловчиси бўлмаган жисмоний шахсдан дастлабки хомашё, товарлар (ишлар, хизматлар)ни сотиб олиши чоғида бюджетга тўланиши лозим бўлган ҚҚС суммасини ҳисоб-китоб қилишда етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланган ҚҚС суммаси иштирок этмайди. Масалан, сотилиш нархи 3000 сўм (қўшув 600 сўм суммасидаги ҚҚС) бўлган маҳсулотни ишлаб чиқаришга сарфланган 1000 сўмлик (ҚҚСсиз) ишлаб чиқариш ресурслари сотиб олинган ҳолларда "қўшилган қиймат"нинг ўзи 2000 сўмни ташкил қилади, бироқ бюджетга 600 сўм суммасидаги ҚҚС тўланиши лозим. Ҳисоб-китоб бундай ҳолатда қуйидагича бўлади: харидорлардан тушумнинг таркибиди олинган ҚҚС суммаси (600 сўм), айирув етказиб берувчиларга тўланган ҚҚС суммаси (0 сўм), - якуний сумма 600 сўм. Демак, ушбу ҳолатда эгри солиқ бўлган ҚҚС оборотдан тўғридан-тўғри солиққа айланди.

Кўшилган қиймат таркибига, одатда, ишлаб чиқаришда иштирок этган ходимларнинг меҳнатига ҳақ тўлаш харажатлари; ижтимоий фондларга ажратмалар; солиқ солингунга қадар фойда ҳисобидан тўланадиган солиқлар, кредит учун фоизлар, айрим бошқа харажатлар; фойда киради.

Назарий жиҳатдан кўшилган қиймат икки усул билан аниқланади: **1)** кўшилган қийматнинг таркибий қисмларини қўшиш асосида ва **2)** илгариги мавжуд қийматни (хомашё ва материаллар қийматини) товарнинг умумий қийматидан чиқариб ташлаш асосида. Кўшилган қийматни аниқлашнинг икки усулидан келиб чиққан ҳолда, унга солиқ солишнинг турт хил услуби қўлланилади:

- 1)** *бевосита аддитив услуб* (ингл. *to add* - қўшиш);
- 2)** *билвосита аддитив услуб*;
- 3)** *бевосита чиқариб ташлаш услуби*;
- 4)** *билвосита чиқариб ташлаш услуби* 

Билвосита чиқариб ташлаш услуби анча кенг тарқалди. Бу услуб ҳисобга олиш жараёнини бирмунча енгиллаштирган ҳолда, солиқ тўловчини кўшилган қийматнинг ўзини (унинг таркибий қисмларини) аниқлаш заруратидан халос этади. Бундан ташқари, мазкур услуб солиқ ставкасини бевосита харид қилиш ва сотиш ҳаракатларини бажариш чоғида қўллаш имконини беради: хомашё сотувчиси нархни солиқ суммасига оширган ҳолда, уни тўлаш учун тақдим этиладиган ҳисобрақамда алоҳида сатр билан кўрсатади, товар сотувчиси эса, ҳудди шу нарсани товарни сотиш учун ҳисобрақамда кўрсатилган солиқ суммасидан амалга оширади, хомашёни сотиб олиш учун ҳисобрақамда кўрсатилган солиқ суммасини чиқариб ташлайди. Олинган фарқни товар сотувчиси бюджетга ўтказади. Ушбу услубни, шунингдек, *ҳисобрақамлар бўйича ҳисобга олиш услуби* ёки *инвойс услуби* (ингл. *Invoice* - ҳисобрақам), деб ҳам аташади. Ҳисобрақамларни қўллаш солиқнинг ҳисоблаб чиқиши ва тўланишини назорат қилиш вазифасини енгиллаштиради. ҚҚСни ундириш механизми қуйидагича берилиши мумкин² (ҚҚС ставкаси - 20 фоиз):

¹ Батофсил берилган, қ.: Основы налогового права, 318-321-б.

² С.Г. Пепеляев томонидан ишлаб чиқилган схема асос қилиб олинган // Основы налогового права, 321-б.

Товар ҳаракатининг босярчи	Харид қиймати (ҚҚСга)	Сотув нархи (ҚҚСга)	Харид қилишдаги ҚҚС	Сотишдаги ҚҚС	Бюджетга тўланадиган ҚҚС
Хомашёнинг бирламчи ишлаб чиқарувчиси		10000		2000	2000
Ишлов берувчи корхона	10000	20000	2000	4000	2000
Улгуржи сотувчи	20000	25000	4000	5000	1000
Чакана сотувчи	25000	40000	5000	8000	3000
Сўнги истеъмолчи	40000	8000			

ҚҚСни ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари. Манбаларга биринчи галда ЎзР Солиқ кодекси, шунингдек, ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг 1997 йил 5 декабрдаги 41/97-105-сонли "Ишлаб чиқариладиган ва сотиладиган товарлар (ишлар, хизматлар) бўйича қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш тартиби тўғрисида"ги Йўриқномаси¹ ва ЎзР МВ, ДБҚ ва ДСҚнинг 1998 йил 5 октябрдаги 04-02-0504-02-05/726/02/8-11/98-114-сонли "Ўзбекистон Республикаси ҳудудига импорт қилинадиган товарлар, ишлар ва хизматларга нисбатан қўшилган қиймат солиғини қўллаш тартиби тўғрисида"ги Йўриқномаси киради.

Қўшилган қиймат солиғининг юридик конструкциясини кўриб чиқамиз. Амалдаги қонун ҳужжатларига мувофиқ ҚҚС бўйича *солиқ солинадиган субъектларга* - тўловчиларга ЎзР ҳудудига тадбиркорлик фаолиятини амалга оширувчи барча ҳўжалик юритувчи субъектлар ва мулкчилик шакли, идоровий қарашлилиги ва мақомидан қатъи назар, фақат юридик шахслар киради.

Тадбиркорлар сифатида рўйхатга олинган жисмоний шахслар ҚҚС тўламайдилар. Бу ҚҚС ҳисоблаб чиқилишини назорат қилишни осонлаштиради. Шу билан бирга, жоҳон амалиётида шундай ҳоллар учрайдики, якка тадбиркорлар, агар уларнинг ҚҚС солинадиган операциялардан олинадиган оборотлари муайян чегарадан ортуб кетса, ҚҚС тўловчилари бўлиши мумкин².

Бундан ташқари, корхоналар, муассасалар ва ташкилотларнинг мустақил баланс ва ҳисоб-китоб рақамига эга бўлган алоҳида бўлинмалари мустақил солиқ тўлов-

¹ Йўриқнома 1998 йил 1 январдан бошлаб амалга киритилган.

² В. Г. Пансков. Характер налога на добавленную стоимость и его особенности.-Налог на добавленную стоимость китобида.-М.: МЦФЭР, 1997, 5-6.

чилар ҳисобланади (41/97-105-сонли Йўриқноманинг 2.1-банди).

Савдо, умумий овқатланиш корхоналари бундан мустасно, улар фойда солиғи ва ҚҚС ўрнига ялпи даромадга солинадиган солиқни тўлашади.

Кичик корхоналар ўз хоҳишига кўра қонунчиликка мувофиқ ягона солиқ тўланишини назарда тутувчи солиқ солишнинг ихчамлашган тизимини қўллаши мумкин. Шунингдек, тадбиркорлик эмас, балки ҳуқуқ субъектлари сифатида касб фаолиятини амалга оширувчи адвокатлик ташкилотлари (коллегияси, бюроси, фирмалари) ҳам ҚҚС тўловчилари ҳисобланмайди.

Солиқ солиш объекти нима? Юқорида кўрсатилдики, ҚҚСни ҳисоблаб чиқишнинг инвойс усули қўшилган қийматнинг ўзини ҳисоблашни назарда тутмайди. ҚҚСни солиш объекти - "қўшилган қиймат" эмас, балки товарни (ишларни, хизматларни) сотиш бўйича оборотлардир. Қўшилган қиймат товар (ишлар, хизматлар)нинг ишлаб чиқарувчи томонидан ишлаб чиқариш жараёнида фойдаланилган хомашё, материаллар, учинчи шахсларнинг ишлари ва хизматлари қийматига қўшиладиган қисмини ўзида намоён қилади. Бунда ҚҚСни амалда яқуний истеъмолич сифатида, унинг ўрнини қоплаш имкониятига эга бўлмаган харидор тўлайди, чунки у товарни қайта сотмайди. Харидор сотувчига ҚҚС суммасини товарнинг келишилган нархлари таркибида тўлайди. Товарнинг ҳеч бир сотувчисига ҳеч қанақа иқтисодий оғирлик тушмайди, у фақат ҚҚСни ишлаб чиқариш ресурсларини харид қилишда ўзи томонидан тўланган ҚҚС суммасига камайтирган ҳолда ҚҚС тўловчиси сифатида қатнашади. Шунинг учун Қ Қ С н и я н а и с т ё м о л с о л и ғ и , яъни эгри солиқ, деб ҳам аташади.

Ўзбекистон Республикаси ҳудудига товарларнинг импорт қилиниши солиқ солишнинг алоҳида объекти саналади. Бироқ мутахассислар ҚҚСни тартибга солиш муаммосига бир вақтнинг ўзида ҳам божхона ҳақидаги, ҳам солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари билан эътиборни қаратишмоқда. "Ички" ва "ташқи" ҚҚСни қўллаш ҚҚСнинг иқтисодий табиатида ҳамда ундириш тартибининг қонунчиликда юримдик жиҳатдан расмийлаштирилишига зид келади¹.

¹ Г.В.Петрова. Применение права в налоговых спорах.-М., 1996, 34-б

Шахснинг ҚҚС тўловчиси (солиқ солиш субъекти) сифатида мажбурияти у томонидан товарлар бошқага ўтгазилганда, турли хил хизматлар кўрсатилганда, ишлар бажарилганда, яъни бунинг натижасида мулкдорнинг алмашуви юз берадиган битимлар тузилганда (сотиш жараёнидаги оборот) юзага келади.

Товарга солиқ солиш мақсадида унинг истёмолга мўлжалланган барча жиҳатлари ва қиймат (товар, маҳсулот, кўчмас мулк, шу жумладан, бино ва иншоотлар, электр ва ёқилғи энергияси, газ, сув ва ҳ.к.) ҳисобланади. Ишларни реализация қилишда бажарилган қурилиш-монтаж, таъмирлаш, илмий-тадқиқот, тажриба-конструкторлик, технологик, лойиҳа-қидирув, қайта таъмирлаш ва бошқа ишлар турлари солиқ солинадиган объект бўлиб хизмат қилади. Хизматларни реализация қилишда уларнинг қиймати солиқ солинадиган объект ҳисобланади.

Бундан ташқари, қонунчилик нафақат битимлар натижасида олинган, балки квазиреализация тартибида келиб тушган суммаларга ҳам солиқ солинишини назарда тутди. Бунга, одатда, текинга олинган маблағлар; етказиб бериш шартномалари ёки пудрат асосида олинган жарималар, неустойкалар, шунингдек, гаров предметларини сотиш бўйича оборот, шу жумладан, солиқ тўловчи томонидан қонуний таъминланган мажбуриятларнинг бажарилмаганлиги ҳолларида, уларнинг гаров эгасига топширилиши киради. Мазкур ҳолатда солиқ тўловчи гўёки кўрсатилган суммаларни товарлар (ишлар, хизматлар)ни “яширинча” сотиш йўли билан олганликда “ғумон қилинади”.

Харидорга тўлаш учун тақдим этиладиган ҚҚС суммасини тўғри ҳисоблаб чиқиш учун солиқ солинадиган оборотни аниқлаш лозим. Сотилган бўйича солиқ солинадиган оборотнинг миқдори уларга ҚҚСни киритмасдан қўлланиладиган нархлар ва тарифлардан келиб чиққан ҳолда сотиладиган товарлар (ишлар, хизматлар)нинг қиймати асосида аниқланади.

Солиқ тўловчилар томонидан маҳсулотнинг асосланмаган паст нархларда сотилиши ҳолатлари учун солиқ базасини аниқлашнинг алоҳида тартиби назарда тутилган. Расман бундай нарх сифатида сотилаётган маҳсулотнинг амалдаги таннархидан ошмайдиган нарх тан

олинади. Бундай ҳолларда солиқ солиш мақсади учун корхонада сотиш вақтида юзага келган, лекин мазкур товарлар (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш (харид қилиш) учун амалда юзага келган сарф-харажатлардан паст бўлмаган нарх қабул қилинади. Товарлар (ишлар, хизматлар)ни текинга бериш чоғида солиқ солинадиган оборот миқдори корхонада уларни бериш вақтида юзага келган, лекин ушбу товарлар (ишлар, хизматлар)ни ишлаб чиқариш (харид қилиш) учун амалда юзага келган сарф-харажатлардан, асосий воситалар бўйича эса - уларнинг қолдиқ қийматидан паст бўлмаган нархлар даражасидан (ҚҚСсиз) келиб чиққан ҳолда аниқланади. Мазкур ҳолатда уларни топширувчи корхона ҚҚС тўловчи ҳисобланади.

Солиқ солинадиган оборотга текинга берилган асосий воситалар, агар уларнинг бундай берилиши тизим ичида юридик шахслар ўртасида уларни эгаларининг буйруғига кўра айириш баланси бўйича амалга оширилса, киритилмайди¹.

ҚҚС *худудий солиқ* ҳисобланади². Товарларни сотиш (ишларни бажариш, хизматларни кўрсатиш) жойини аниқлаш тўғрисидаги масаланинг батафсил тартибга солиниши ЕИИ Кенгашининг Олтинчи кўрсатмасида мужассамланган³. Энг муҳим қоидалар қуйидагилардан таркиб топади. *Кўчмас мулкка* нисбатан *сотиш жойи* сифатида ушбу мулкнинг унга бўлган мулкчилик ҳуқуқини топшириш вақтида амалда жойлашган жойи тан олинади. Агар бундай жой мамлакат ташқарисида бўлса, у ҳолда битимга, ҳатто унинг иккала иштирокчиси ҳам мамлакат резиденти бўлишига қарамай, мазкур мамлакатда солиқ солинмайди. *Кўчар мулкнинг сотиш жойи* сифатида товарлар харидорга (ёки бошқа шахсга) жўнатилган ёхуд уларни харидорга (ёки бошқа шахсга) транспортировка қилиш маршрути бошланган жой тан олинади. Етказиб бериш ўрнатиш ёки йиғиш

¹ 41/97-105-сонли Йўриқнома, шунингдек, бошқа ҳолатларда солиқ солинадиган оборотни аниқлаш бўйича изоҳларга эга.

² Илгари ЎзР Солиқ кодекси 67-моддасининг 2-қисмида шундай жумла мавжуд эди: *"ЎзР худуди чегарасидаги"* оборот солиқ солинадиган объект ҳисобланади. Модданинг янги таҳрири ушбу кўрсатмани олиб ташлади, бироқ модданинг жумласи худудий солиқ сифатида ҚҚСнинг табиатини ўзгартирмайди.

³ Батафсил берилган, қ.: Г. П. Толстопятенко. Европейское налоговое право.-М.: НОРМА, 2001, 168-221-б.

шарти билан амалга оширилган ҳолларда етказиб бериш жойи сифатида монтаж қилишнинг тугалланиш жойи тан олинади. *Хизматлар кўрсатиш жойи* сифатида иш маркази жойлашган жой ёки хизмат кўрсатувчи шахснинг бошқа доимий туриш жойи, улар бўлмаган тақдирда - юридик манзил ёки одатий турар жой тан олинади.

ЕИИ Кенгашининг Олтинчи кўрсатмаси қоидаларида қатор истисно ҳоллари мавжуд. Биринчидан, агар хизматларнинг (шу жумладан, кўчмас мулк соҳасидаги агентлар ва экспертларнинг хизматлари) кўчмас мулкка ёки қурилишга (масалан, меъморлар хизматлари, шеф-монтаж бўйича хизматлар) нисбатан қандайдир алоқаси бўлса, у ҳолда хизмат кўрсатиш жойи сифатида мулкнинг жойлашган жойи тан олинади. Иккинчидан, транспорт хизматлари, одатда, ташишнинг бутун маршрути давомида кўрсатилган саналади. Учинчидан, қатор хизматларни кўрсатиш жойи сифатида уларнинг амалда кўрсатилиш (амалга оширилиш) жойи тан олинади. Бундай хизматларга, масалан, маданият, санъат, спорт, таълим соҳасидаги ва бошқа шунга ўхшаш, шунингдек, уларга йўлдош хизматлар киради. Тўртинчидан, қатор хизматларнинг кўрсатилиш жойи сифатида иш маркази жойлашган жой ёки унинг фойдасига хизматлар кўрсатилаётган шахснинг бошқа доимий туриш жойи тан олинади (бундай хизматларга муаллифлик ҳуқуқлари, патентлар, лицензиялар, савдо маркалари ва ҳ.к.ни топшириш; реклама хизматлари; маслаҳатчилар, муҳандислар, юристлар, бухгалтерлар хизматлари ва бошқа шунга ўхшаш хизматлар, шунингдек, ахборотларни қайта ишлаш ва тақдим этиш бўйича хизматлар; муайян фаолият тури ёки номоддий активларга бўлган ҳуқуқлардан фойдаланишдан ўзини тутиш мажбуриятларини қабул қилиш; банк, молия ва сугурта хизматлари; кадрларни танлаш бўйича хизматлар; кўчар мулк ижараси бўйича хизматлар (транспорт воситалари бундан мустасно); санаб ўтилган хизматлар соҳасида агентлик хизматлари). Бешинчидан, барча турдаги транспорт воситаларининг ижараси бўйича хизматлар транспорт воситаларидан амалда фойдаланилган жойда кўрсатилган ҳисобланади¹.

¹ Қ.: Основы налогового права, 328-329-б. Таққосланг: ЎзР МВ ва ДСҚнинг 1999 йил 24 июндаги ЭГ/04-02-05/1318/99-82-сонли изоҳи; ЎзР Адлия вазирлиги томонидан 1999 йил 26 августда 805-роқам билан рўйхатга олинган.

ҲўЗР Солиқ кодексига товарларни сотиш бўйича оборотларга ҚҚС солинимайдиган қатор ҳоллар назарда тутилган. **ҚҚС бўйича** назарда тутилган **имтиёзларни** асосан икки гуруҳга бўлиш мумкин.

Биринчи гуруҳни айрим товарлар (ишлар, хизматлар)нинг солиқ солинишдан озод қилиниши (*чиқариб ташлаш*) ташкил қилади.

Имтиёзларнинг иккинчи гуруҳи ҳисоботларни топшириш ва солиқ тўлаш имтиёзли муддатларининг белгила-нишидан, шунингдек, солиқнинг пасайтирилган ставкаси-дан иборат (*солиқ кредитлари*). Товарлар (ишлар, хиз-матлар)ни етказиб берувчи томонидан анча тўлиқ ҳажм-да ёки анча қисқа муддатларда тўланган ҚҚСни ҳисобга олиш имкониятининг берилишига келсак (*чегириш*), бу им-тиёздан деярли фойдаланилмайди.

ҲўЗР Солиқ кодекси *нол даражали ставка тамойили бўйича чиқариб ташланишига* эркин алмаштириладиган валютага экспорт қилинадиган товарлар (ишлар, хизмат-лар)га; қишлоқ хўжалик ишлаб чиқариши эҳтиёжлари учун қишлоқ хўжалик корхоналарига етказиб бериладиган минерал ўғитлар ва ёнилғи-мойлаш материалларига; дип-ломатик ваколатхоналар томонидан расмий фойдала-ниш учун сотиладиган товарларга нисбатан руҳсат бе-ради (ҲўЗР Солиқ кодексининг 72-моддаси).

Ставкалар йўқлиги тамойили бўйича чиқариб ташлаш кўпгина операцияларга нисбатан назарда тутилган, ма-салан, сўғурталаш ва қайта сўғурталаш, ссудаларни бе-риш ва ўтказиш, қонуний тўлов воситаси бўлган чет эл валютаси ва пулларига дахлдор операциялар ва ҳ.к.д.

Ушбу солиққа тортилмайдиган операциялар учун фой-даланилган хомашё, материаллар, ишлар ва хизматлар-ни сотиб олиш чоғида тўланган ҚҚС ишлаб чиқариш ва муомала харажатларига киритилади. Солиқ тўловчилар учун ставкасиз тамойили бўйича имтиёздан фойдаланиш ҳар доим ҳам фойдали эмас, чунки улар маҳсулотининг харидори ҚҚСни маҳсулотнинг таннархи таркибида тў-лайди ва уни ҳисобга олиш имкониятига эга эмас. Хари-дор, ўз навбатида, ушбу маҳсулотдан солиқ солинадиган товарни тайёрлаб, уни сотиш вақтида товарнинг бутун

қийматига ҚҚСни, шу жумладан, ишлаб чиқаришнинг энг аввалги босқичларида тўланган солиқни ҳисоблаб қўшади. Натижада ҚҚС тизимига хос бўлмаган, товар нархининг ошиб кетишига олиб келувчи солиқ қумуляцияси содир бўлади. Буни қуйидаги мисолда кўриб чиқамиз¹; ҚҚС ставкаси - 20 фоиз, нархлар сўмда:

	Имтиёздан фойдалангани	Имтиёздан фойдаланмайди
Биринчи корхона		
Хомашё қиймати (ҚҚСсиз)	10000	10000
Хомашёни харид қилишда ҚҚС	2000	2000
Иш ҳақи, фойда	8000	8000
Товарнинг нархи	20000	18000
Сотишдаги ҚҚС	0	3600
Товарнинг умумий нархи	20000	21600
Бюджетга тўланадиган ҚҚС	0	1600
Иккинчи корхона		
Хомашё қиймати (ҚҚСсиз)	20000	18000
Хомашёни харид қилишда ҚҚС	0	3600
Иш ҳақи, фойда	10000	10000
Товарнинг нархи	30000	28000
Сотишдаги ҚҚС	6000	4600
Товарнинг умумий нархи	36000	32600
Бюджетга тўланадиган ҚҚС	6000	1000
Сотиш нархларидаги фарқ	+3400	

Ставкининг йўқлиги тамойили бўйича чиқариб ташлаш хилидаги ҚҚС бўйича имтиёз нафақат алоҳида операцияга нисбатан, балки айрим юридик шахслар томонидан амалга ошириладиган ҳар қандай операцияларга нисбатан ҳам берилиши мумкин. Масалан, протез-ортопедия буюмлари, ногиронлар учун инвентарлар ишлаб чиқариш ва ногиронларга ортопедик протезлаш хизмати кўрсатишга ихтисослашган корхонанинг маҳсулотлари, даволash муассасалари ҳузуридаги даволаш-ишлаб чиқариш устaxonаларининг маҳсулотлари; нашриётларнинг, газета ва журналлар таҳририятларининг, матбаа корхоналари ва бошқаларнинг асосий фаолиятига доир маҳсулотлари ва хизматлари; ишловчилари умумий сонининг камида 50 фоизини ногиронлар ташкил этган юридик шахслар (савдо, воситачилик, таъминот-сотиш ва тайёрлов фаолияти билан шуғулланадиган юридик шахслар-

¹ СГ Пепеляев томонидан ишлаб чиқилган схема асос қилиб олинган // Основы налогового права, 336-б.

дан ташқари¹⁾ ҚҚС тўлашдан озод этилган.

Кам оборотга эга бўлган корхоналар учун ҳисоботларни топшириш ва солиқни тўлаш бўйича *имтиёзли муддатлар* белгиланган (ЎЗР Солиқ кодексининг 78-моддаси).

Имтиёзларнинг катта гуруҳи барча аҳолини, шунингдек, фуқароларнинг алоҳида тоифаларини ижтимоий ҳимоялашни кучайтиришга йўналтирилган. Ушбу мақсадларда аҳолига кўрсатиладиган уй-жой-коммунал ва уй-жойдан фойдаланиш хизматлари; болаларни мактабгача тарбия муассасаларида боқишга, беморлар ва қарияларни парвариш қилишга доир хизматлар; шаҳар йўловчилар транспортининг хизматлари (такси, шу жумладан, йўналишли таксидан ташқари), шунингдек, умумий фойдаланишдаги темир йўл ва автомобиль транспортида (такси, шу жумладан, йўналишли таксидан ташқари) шаҳар атрофидаги йўналишларда йўловчилар ташиш хизматлари ҚҚС тўлашдан озод қилинган.

Шунингдек, дафн этиш бюрolari ва қабристонларнинг маросим хизматлари ҳамда диний ташкилотлар ва бирлашмаларнинг удумлар ва маросимлар ўтказишга доир хизматларидан ҚҚС ундирилмайди.

Ижтимоий йўналишдаги имтиёзларнинг яна бир гуруҳи: тиббий, санаторий-курорт, соғломлаштириш ва туристик-экскурсия хизматлари, жисмоний тарбия ва спорт муассасаларининг асосий (соҳа) фаолияти бўйича кўрсатилган хизматлари, болалар дам олиш лагерларининг хизматларига ҚҚС солинмайди.

ҚҚС бўйича имтиёзлар республика тизимининг ўзига хос хусусияти уй-жой қурилиши билан боғлиқ имтиёзлар ҳисобланади, хусусан, республикада ишлаб чиқариладиган ҳамда яқка тартибда иморат қурувчиларга сотиладиган бинокорлик материаллари, шунингдек, жисмоний ва юридик шахслар учун уй-жой қуриш бўйича "Ўзуйжой-

¹ Қ. ЎЗР Солиқ кодексининг 71-моддасида ҚҚС тўлаш бўйича имтиёз олиш ҳуқуқига эга бўлган юридик шахсларнинг гуруҳи белгиланган. Масалан, нодавлат мактабгача таълим муассасалари бўшатиладиган маблағларни моддий-техник базани мустаҳкамлашга, асбоб-ускуналар, жиҳозлар сотиб олишга ва ҳоказоларга сарфланиши шарти билан рўйхатга олинган вақтдан бошлаб уч йил муддатга ҚҚСдан озод қилинган; бюджет ташкилотлари ҳам бюджет маблағлари ҳисобидан асбоб-ускуналар, товарлар олиб келишда ҚҚС тўлашдан озод этилган.

жамғормабанк” билан тузилган шартномаларга кўра уй-жой қурилишида бажарилган ишлар ҳажми солиқ тўлашдан озод этилган.

Илмий тадқиқотлар ва таълим жараёнини рағбатлантириш - Ўзбекистон Республикаси Фан ва техника давлат қўмитасининг илмий-техника дастурлари доирасида давлат контрактлари бўйича бажариладиган илмий-тадқиқот ва инновация ишлари, шунингдек, халқ таълими соҳасидаги ўқув-ишлаб чиқариш жараёни билан боғлиқ хизматлар, олий ва ўрта махсус ўқув юрларидаги таълим учун тўловларнинг ҚҚС тўлашдан озод қилинишининг асосий мақсадидир.

Ҳисобга ўтказиладиган солиқ суммасини ҳисоблаб чиқиш. ЎзР Солиқ кодексининг 75-моддасига мувофиқ ҳисобга ўтказиладиган (бюджетдан қопланадиган) қўшилган қиймат солиғи суммаси ҳисобот даврида амалда келиб тушган, шунингдек, импорт қилинган, солиқ солинган оборот, шу жумладан, нол даражали ставка бўйича солиқ солинадиган оборот учун фойдаланиладиган товарлар (ишлар, хизматлар)ни учун олинган ҳисобварақ-фактуралар бўйича тўланиши лозим бўлган солиқ суммасидир.

Қуйидаги солиқ суммалари ҳисобга ўтказилмайди:

а) ставка йўқлиги тамойили бўйича солиқ солинишдан озод қилинган операциялар учун фойдаланилган товарлар (ишлар, хизматлар) сотиб олиш пайтида тўланган солиқ суммалари. Ушбу суммалар ишлаб чиқариш ва муомала харажатлари таркибига киритилади, яъни товарлар (ишлар, хизматлар)нинг қийматини оширади;

б) солиқ тўловчининг тадбиркорлик фаолияти билан боғлиқ бўлмаган ҳолда олинган товарлар (ишлар, хизматлар) бўйича солиқ суммалари;

в) олинган, ўз эҳтиёжлари учун фойдаланилаётган асосий воситалар ва номоддий активлар бўйича солиқ суммалари.

Агар бундан олдинги ҳисобот даврида хўжалик юритувчи субъектда ҳисобга ўтказиладиган қўшилган қиймат солиғи суммаси ҳисобланган солиқ суммасидан ортиқча миқдорда тўланган бўлса, кўрсатилган ортиқча сумма ҳисобот давридан кейинги даврда ҳисобга ўтказилади.

Корхона томонидан тегишли солиқ даври мобайнида амалга оширилган харидлар нархларига ҚҚС у тўланган солиқ даврида тўлиқ ҳисобга ўтказилиши, қисман ҳисобга ўтказилиши ёки умуман ҳисобга ўтказилмаслиги мумкин.

Қонунчиликда қиймати ишлаб чиқариш ва муомала харажатларига киритиладиган моддий ресурслар (ишлар, хизматлар) учун етказиб берувчи томонидан амалда тўланган ҚҚС суммасининг тўлиқ ҳисобга ўтказилиши назарда тутилган.

Бир неча даврлар мобайнида босқичма-босқич ҳисобга ўтказиш тизими, одатда, асосий воситалар ва номоддий активларни олишда тўланган ҚҚС суммалари учун белгиланади. Мазкур суммалар бюджетга киритилиши лозим бўлган солиқ суммасидан асосий воситалар ишга туширилган ёки номоддий активлар ҳисобга олинган вақтдан бошлаб маълум муддат мобайнида тенг улушларда чиқарилади¹.

Одатда, агар гап ҚҚС тўғрисида кетаётган бўлса, ҚҚСнинг уч ёки икки тури ажратилади: стандарт, камайтирилган ва оширилган ёки бўлмаса, стандарт ва камайтирилган.

Камайтирилган ставка қатор энг зарур товарлар (ишлар, хизматлар)га, масалан, кундалик эҳтиёждаги озиқ-овқат маҳсулотларига солиқ солинишида қўлланилади. *Оширилган ставкалар* моддий фаровонлик буюмларига солиқ солиш вақтида қўлланилади.

ҚҚСдан озод этиш “тайёр” товарлар (ишлар, хизматлар)ни сотиш босқичида амалга оширилади. Солиқ солинмайдиган товарни ишлаб чиқариш мақсадида хомашё ва материалларнинг харид қилиниши ҚҚСдан озод қилинмайди. Чунки, илгари тўланган ҚҚСни бунда қоплашнинг иложи йўқ, у товар нархига (ишлаб чиқариш харажатларига) қўшилиши мумкин. Мазкур ҳолатда амалда товарнинг бутун нархи эмас, балки фақат товар ишлаб чиқарувчи томонидан якуний нархларга қўшилган қийматгина солиқ солинишдан озод этилади. Имтиёзни амалга оширишнинг бундай шакли “*ставканинг йўқлиги*”, деб номланади.

Иккинчи вариант шундан иборатки, солиқ солинмайди-

¹ Ўзбекистонда бу қўлланилмайди. Асосий воситаларнинг импорт қилиниши ҚҚС тўлашдан озод қилинган.

ган товар сотувчисига илгари тўланган солиқ бюджетдан қайтариледи. Ушбу ҳолатда товарнинг нархида ҚҚС тўлиғича иштирок этмайди. Имтиёзнинг бу шакли "нол даражали ставка", деб аталади. Маҳсулотига "нол даражали ставка" бўйича солиқ солинадиган корхоналар ҚҚСни "0%" ставкаси бўйича ҳисоблайди ва ушбу маҳсулотни ишлаб чиқаришда фойдаланилган моддий ресурслар бўйича ҚҚС ҳисобга ўтказилади. Агар ҳукуматлараро тузилган шартномаларда бошқача тартиб назарда тутилган бўлмаса, товарлар (ишлар, хизматлар)нинг эркин аяштирилладиган валютадаги экспортига, шу жумладан, МДҲ мамлакатларига етказиб берилишига; қишлоқ хўжалик ишлаб чиқариш эҳтиёжлари учун қишлоқ хўжалик корхоналарига етказиб бериладиган минерал ўғитлар ва ёнилғи-мойлаш материалларига нол даражали ставка бўйича солиқ солинади (ЎзР Солиқ кодексининг 72-моддаси)¹.

Ўзбекистонда солиқнинг иккита ставкаси белгиланган: *стандарт* (ҚҚС 20% ставкаси бўйича тўланади), шунингдек, *нол даражали ставка* (камайтирилган - ижтимоий аҳамиятга товарик айрим озиқ-овқат товарлари бўйича - ЎзР Солиқ кодексига назарда тутилган, лекин ҳозирги вақтда қўлланилмайди). Мазкур ставкалар ички оборотда қўлланилади; импорт қилинадиган товарлар бўйича ҚҚСни ҳисоблаб чиқишда ҚҚСнинг стандарт ставкаси амал қилади.

Стандарт *солиқ даври* ой (йилнинг ҳар оyi) ҳисобланади. Корхоналар ҳар ойда қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисоб-китобларни ортиб борувчи якун билан мустақил равишда амалга ошириши ва уларни солиқ юзасидан рўйхатдан ўтган жойдаги давлат солиқ хизмати органларига тақдим этишлари керак. Ҳисоб-китобларни топшириш муддати ҳисобот ойдан кейинги ойнинг 15-куниди ва йил якуни бўйича йиллик молиявий ҳисоботни топшириш муддатида тугайди.

Корхоналар ҚҚСни қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисоб-китобларни топшириш учун белгиланган кундан кечиктирмай тўлайдилар. Тамом бўлган ойда солиқ бўйича

¹ Қ: Қишлоқ хўжалик ишлаб чиқариш эҳтиёжлари учун қишлоқ хўжалик корхоналарига етказиб бериладиган минерал ўғитлар ва ёнилғи-мойлаш материалларига қўшилган қиймат солиғи бўйича нол даражали ставкани қўллаш тартиби: ЎзР МВ ва ДСҚ томонидан 1998 йил 20 февралда тасдиқланган 05/98-15-сонли ҳужжат.

тўлов суммаси энг кам иш ҳақининг 50 баравари миқдоридан ошиб кетган корхоналар реализация бўйича амалдаги оборотлардан келиб чиқиб, охириги ойлик ҳисоб-китоб бўйича бюджетга тўланиши лозим бўлган солиқ суммасининг учдан бир қисми миқдоридан ўн кунлик тўловлар (ойнинг 15-, 25-кунлари ва кейинги ойнинг 5-куни) тўлайдилар.

Илгари солиқ тўловчиларда бюджетдан қопланадиган солиқ суммасини белгилашда жиддий муаммолар пайдо бўларди. Агар олинган моддий ресурслар (ишлар, хизматлар)нинг қийматини тасдиқловчи бирламчи ҳисоб ҳужжатларида солиқ суммаси ажратилмаган бўлса, ҳисоб-китоб ҳужжатларида уни ҳисоблаб чиқиш ҳисоб-китоб йўли билан амалга оширилмайди. Шунинг учун олинган моддий ресурслар (ишлар, хизматлар)нинг қиймати, шу жумладан, улар бўйича мўлжалланаётган ҚҚС бухгалтерлик ҳисобининг тегишли ҳисобрақамларида ҳисобга олинади ва шундан кейин ишлаб чиқариш ва муомала харажатиغا чиқарилади. Натижада харажатлар миқдори асоссиз оширилади, фойда камаяди, ҚҚСни ҳисоблаб чиқиш тартиби бузилади. Бундай ҳолатларга барҳам бериш мақсадида ва ҚҚСни тўғри қўллаш учун 1998 йил 1 январдан бошлаб махсус ҳужжат - ҳисобварақ-фактура жорий этилди. Товар (ишлар, хизматлар) сотувчиси ҳисобварақ-фактурани тўлдираётганда белгиланган ставка бўйича солиқни алоҳида сатрда кўрсатиши шарт.

ҚҚС солинадиган товарлар (ишлар, хизматлар)ни реализация қилишда барча солиқ тўловчилар ҳисобварақ-фактурани қўллаши шарт. ҚҚС бўйича у ёки бу имтиёزلардан фойдаланадиган корхоналар ҳисобварақ-фактураларни расмийлаштиришдан озод этилмайди. Ягона солиқ тўлашга ўтган кичик корхоналар ва ялпи даромад солиғи тўловчиси бўлган улгуржи савдо корхоналари ҳам ҳисобварақ-фактурани ёзиши керак. Бундай корхоналар ҚҚС суммасини ҳисобварақ-фактурада кўрсатишмайди ва "қўшилган қиймат солиғисиз" деган белгини қўйишади. Шундай қилиб, ҚҚС бўйича ҳисоб-китоб қилишда ҳисобварақ-фактурани жорий этишнинг асосий самараси шуки, харидор-корхонада "кириш" ҚҚСни ҳисобга ўтказиш (қоплаш) фақат ҳисобварақ-фактура мавжуд бўлган ҳолларда мумкин.

Ҳисобварақ-фактура қуйидаги асосий ҳолларда тузилади:

1. Товарларни юклаб жўнатиш (ишларни бажариш, хизматларни кўрсатиш) вақтида ҳисобварақ-фактура етказиб берувчи томонидан икки нусхада ёзилади, улардан биринчиси харидорга топширилади, иккинчиси эса етказиб берувчида қолади. Олдинда турга товарларни юклаб жўнатиш (ишларни бажариш, хизматларни кўрсатиш) ҳисобидан бўнақлар (олдиндан тўловлар)ни олишда пул маблағларини олувчи шахс ҳисобварақ-фактурани тузмайди.

2. Товарларни текинга топшириш (ишлар бажариш, хизматлар кўрсатиш) вақтида ҳам ҳисобварақ-фактура икки нусхада ёзилади. Бунда топширувчи томон ҚҚС тўловчиси сифатида қатнашади, товарларни (ишларни, хизматларни) текинга олувчи томонда эса ҚҚС ҳисобга ўтказилмайди (бюджетдан қопланмайди).

2001 йил 12 майда қабул қилинган Қонун билан ЎЗР Солиқ кодексининг 135-моддаси (9-банди)га киритилган қўшимчага мувофиқ, товарлар (ишлар, хизматлар) реализация қилинаётганда ҳисобварақ-фактураларни белгиланган тартибни бузган ҳолда расмийлаштирганлик учун, агар бу қонунбузарлик қўшилган қиймат солиғи тушмаслигига олиб келган бўлса, маҳсулот етказиб берувчидан реализация қилинган товарлар (ишлар, хизматлар) қийматининг 10 фоизи миқдориде жарима ундирилади. ҚҚС тўловчиси бўлмаган маҳсулот етказиб берувчилар товарлар (ишлар, хизматлар)ни реализация қилиш чоғида ҚҚСни акс эттирган ҳоллар бундан мустасно, улардан ҳисобварақ-фактурада кўрсатилган солиқ суммаси ҳамда худди шу суммага тенг миқдорда жарима ундирилади. Бунда товарлар (ишлар, хизматлар)нинг харидорлари қўшилган қиймат солиғи бўйича бюджет билан қайта ҳисоб-китоб қиладилар ва уларга нисбатан жарима санкциялари қўлланилмайди¹.

Мазкур қонун билан ушбу моддага 10-банд киритилди, унда ҳисобварақ-фактурани расмийлаштирмаганлик ёки уни белгиланмаган шаклда расмийлаштирганлик учун (солиқ тўловчининг идентификация рақами ва қонун ҳужжатларига мувофиқ назарда тутилиши шарт бўлган ҳолларда бошқа реквизитлари кўрсатилмаганлиги ёки нотўғри кўрсатилганлиги) ҳар бир нотўғри тузилган ҳужжат учун энг кам иш ҳақининг 10 баравари миқдориде жарима ундирилиши назарда тутилади.

¹ Халқ сўзи, 2001, 24 май, 101-сон, 3-4-б.

11-МАВЗУ. Акциз солиғи

Ғ Акциз (акциз солиғи; латинча *accidere* - кесиб ташлаш) - бу айрим товарларнинг нархига ёки тарифига киритилмайдиган ва харидор томонидан тўланадиган муайян товарларни ишлаб чиқариш ёки сотиш учун эгри солиқдир.

Акциз Англияда парламент томонидан киритилган эди; ушбу бож (яъни акциз) ундирилган дастлабки предметлар сафида туз, иссиқ ичимликлар, гўшт, ун, нон бўлган эди¹ ғ

Ғ Акциз солиғини тартибга солиш манбаларига ЎЗР Солиқ кодексидан ташқари қатор бошқа ҳужжатлар киради, шулардан ЎЗР МВ ва ДСҚнинг 1997 йил 19 ноябрдаги 36/97-96-сонли “Ўзбекистон Республикасида ишлаб чиқариладиган товарлар бўйича юридик шахслар томонидан акциз солиғини ҳисоблаш ва тўлаш тартиби тўғрисида”ги Йўриқномаси, ЎЗР МВ ва ДСҚнинг 1996 йил 6 декабрдаги 76/120-сонли “Юридик ва жисмоний шахслар томонидан Ўзбекистон Республикаси ҳудудига олиб кириладиган, шунингдек, Ўзбекистон Республикаси ҳудудидан олиб чиқилмайдиган товарларнинг айрим турларига акциз солиғини тўлаш тартиби тўғрисида”ги Йўриқномаси².

Ўзбекистон Республикасида акциз тўланадиган товарлар ишлаб чиқараётган ёки бундай товарларни Ўзбекистон Республикасига импорт қилаётган юридик ва жисмоний шахслар акциз солиғи тўлайдилар (ЎЗР Солиқ кодексининг 81-моддаси). Тўловчиларнинг мулкчилик шакли ва идоравий тегишлилиги аҳамиятга эга эмас. ғ

Фақат айрим товарларнинг истеъмол қилинишига ва кўпинча уларнинг ҳар бирига турли ставкалар бўйича акциз солиғи солинади. Акциз солиғининг қўшилган қиймат солиғидан асосий фарқи ҳам шунда. Акциз солиғи ҳам миллий (Ўзбекистон Республикасида ишлаб чиқарил-

¹ Қ: Н. И. Тургенев. Опыт теории налогов, 185-186-б. У шундай таъкидлайдики, гўшдан, нондан ўлпон (солиқ)лар XIII асрда ҳам маълум эди, туздан ўлпон Рим империяси томонидан жорий этилди, вино ва ароққа солиқ Францияда Филлип VI томонидан тахминан 1345 йилда солинди.

² ЎЗР Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари, 348-369-б.

ган), ҳам чет эл (Ўзбекистон Республикасига импорт қилинадиган) товарларига солинади. Бу билан улар импорт қилиш чоғида тўланадиган бождан фарқ қилади, лекин уларда жорий этиш тартиби, ставкаларни белгилаш шартлари ва ундириш усуллари бўйича жуда кўп умумийликлар мавжуд.

Акциз солиғи тўғрисидаги қонун ҳужжатларида акциз ставкасининг миқдори билан бир қаторда акциз тўланадиган товарларнинг рўйхати муҳим таркибий қисм ҳисобланади. Асосан бундай товарларнинг учта гуруҳи юзага келди: 1) Ўзбекистон Республикасида ишлаб чиқарилган акциз тўланадиган товарлар; 2) Ўзбекистон Республикасига импорт қилинадиган акциз тўланадиган товарлар; 3) Ўзбекистон Республикаси ҳудудидан олиб чиқиб кетиладиган акциз тўланадиган товарлар.² Рўйхатлар Республика Ҳукумати томонидан белгиланади. Жисмоний шахслар томонидан товарларни акцизсиз киритиш меъёрлари ЎзР Молия вазирлиги томонидан Давлат божхона қўмитаси (ДБК) билан биргаликда белгиланади.

Алкоголли маҳсулотлар, этилли ва озиқ-овқат спирти, таркибида спирт бўлган эритмалар, алкогольсиз ичимликлар, парфюмерия ва косметика, тамаки маҳсулотлари, тилла, заргарлик буюмлари, нефть маҳсулотлари, табиий газ, нефть ва газ конденсати, "ЎзДЭУавто" ҚҚда ишлаб чиқарилган автомобиллар, пахта толаси, гилам ва гиламсимон буюмлар ва ҳ.к. каби товарлар гуруҳига акциз солиғи солинади. Акциз тўланадиган товарлар, одатда, - бу инсон соғлиғига зарар келтирувчи маҳсулотлар ёки моддий фатовонлик буюмларидир. 1999 йили гуруч-ёрмага акциз жорий этилиши айрим истисно ҳолларга мисол бўлади.

↳ Акциз солиғи иккита: фискал ва тартибга солиш функцияларига эга. ↲

Акцизлар кўпинча иқтисодийни барқарорлаштириш ҳамда айрим маҳсулотлар ва товарларнинг истеъмол қилинишини камайтириш мақсадида белгиланади. Улар товар ўрнини босувчиларни билвосита муҳофаза қилишга йўналтирилган. Масалан, пиво ишлаб чиқарувчи мамлакатларда винога акциз солинади. Протекционизмнинг

ўшбу шакли мазкур товарни мамлакатда ишлаб чиқарувчилар мавжуд бўлган ҳолларда қўлланилади. Барчага маълум мисол - ишлаб чиқарилган жойидан қатъи назар маргарин таксацияси: бу зайтун мойи ва сариеғ ишлаб чиқарувчилар манфаатларини ҳимоя қилади¹. Эгри солиқ тури сифатида акциз даромадларни республика бюджетига сафарбар қилишнинг энг мослаштирилган шакли ҳисобланади, чунки мазкур солиқни тўлашдан бўйин тов-лаш имконияти деярли йўқ².

Акциз солиғининг чегара миқдори бўлиб нархнинг барқарорлашув таъминланадиган ёки акциз тўланадиган товарларга тўловга қодир талабнинг пасайиши юз берадиган даражагача ўсиши ҳисобланади.

Акцизлар ставкалари ЎзР Вазирлар Маҳкамаси томонидан тасдиқланади. Баъзан ташқи савдо оборотининг мувазанатлашувини таъминлаш, ички истеъмол бозорини ҳимоялаш мақсадида ҳукумат акциз солиғининг вақтинчалик ставкаларини жорий этади, масалан, Қозоғистон ва Қирғизистондан импорт қилинадиган товарларга нисбатан шундай қилинган эди³.

Акцизларнинг қатъий (специфик) ва фоизли (адвалор) ставкалари мавжуд. Республикада акциз тўланадиган товарларнинг деярли барча турларига адвалор ставкалар белгиланган. Автомобиллар бундан мустасно, чунки Ўзбекистонга келтириладиган автомобилларга (РФда ишлаб чиқарилган ва у ердан келтирилганларидан ташқари) двигатель ҳажмига қараб ставка 1 куб.см.га 2,4 дан 3,1 долларгача миқдорда белгиланган; алкаголсиз ичимликлар ва пивога нисбатан ставка - 35%, лекин 1 литрига камида 0,2 АҚШ доллари / 45%, лекин 1 литрига камида 0,3 АҚШ доллари.

¹ Қ.: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 26 декабрдаги 500-сонли "Асосий макроиқтисодий кўрсаткичлар тахмини ва 2001 йилга мўлжалланган Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджетининг кўрсаткичлари тўғрисида" қароридан ўсимлик мойи (ёғи)га акциз ставкаси 20 фоиз миқдорда белгиланди; товар гуруҳининг рақами -15. Шарбатлар учун тегишлича - 35%, лекин 1 литрига камида 0,2 АҚШ доллари.

² 2000 йилда 1999 йилга қараганда республикада ишлаб чиқариладиган акциз тўланадиган товарлар бўйича акциз солиғи ставкаси оширилди.

³ Қ.: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 13 апрелдаги 173-сонли қарори // НТВ, 1999, 19-сон. ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 2001 йил 16 майдаги 217-сонли қарори билан ўз кучини йўқотди.

Солиқ солиш объекти акцизлар ставкаларининг турларига боғлиқ¹. Масалан, Ўзбекистон Республикасида ишлаб чиқарилган товарлар учун ставкалар уларнинг ҚҚС ҳисобга олинмаган ҳолдаги (акциз солиғи суммасини ўз ичига олган) қиймати ёки товарнинг жисмоний ҳажмига нисбатан белгиланади (ЎЗР Солиқ кодекси 83-моддасининг 1-қисми). Мисол: шампан виноси бир тўдасининг сотилиш нархи (ҚҚСсиз) 200000 сўм; завод бюджетга 100000 сўм миқдордаги акцизни ўтказиши лозим (формула бўйича: $200000 \text{ сўм} \times 50\% / (100\% - 50\%) = 100000 \text{ сўм}$).

Ўзбекистон Республикаси ҳудудига киритиладиган товарлар бўйича ставкалар товарнинг божхона қийматига нисбатан фоизлар ҳисобида ёки ўлчов бирлигига АҚШ долларида (илгари - евро) белгиланади (ЎЗР Солиқ кодексининг 83-моддаси). Мисол: ЎЗРга двигателининг ҳажми 1.800 куб.см бўлган енгил автомобил киритилган. Акциз суммаси белгиланган ставкани ҳисобга олган ҳолда - 1 куб.см учун 2,6 АҚШ доллари - 4680 АҚШ долларини ташкил қилади. Бошқа мисол: ЎЗРга пардоз-андоз (косметика) буюмлари тўдаси келтирилган, унинг божхона қиймати USD 12000 (4560000,00 сўмга яқин)ни ташкил қилади. Акциз суммаси аввал кўрсатилган формула бўйича 684000 сўмни ташкил этади (формула бўйича: $4560000,00 \text{ сўм} \times 50\% / (100\% - 50\%) = 684000 \text{ сўм}$).

Акциз суммаси тўловчи томонидан му с т а қ и л р а в и ш д а белгиланади. Қонун чиқарувчи белгилаб бердики, акциз солиғи, агар қонун ҳужжатларида бошқача тартиб назарда тутилган бўлмаса, ойнинг акциз тўланадиган товар реализация қилинган ўн кунлиги тугаганидан кейин уч кундан кечиктирмай тўланиши лозим (ЎЗР Солиқ кодексининг 84-моддаси).

¹ Бундан ташқари, давлат республикада ишлаб чиқариладиган алко-голли маҳсулотлар бўйича акциз солиғини тўлашнинг алоҳида тартибини белгилади (акциз суммаси ҳисоб-китоб нархига нисбатан ташқи безак ва ўраб-боғлаш харажатлари қийматисиз белгиланади).-Қ.: ЎЗР МВ ва ДСҚнинг 1998 йил 4 апрелдаги 04-02-05/229/90-42-сонли изоҳи (ЎЗР МВ ва ДСҚнинг 1998 йил 29 сентябрдаги 04-02-05/714/98-122-сонли ҳужжати билан ўзгартиришлар ва қўшимчалар киритилган) // НТВ, 1998, 46-сон; Ўзбекистон Республикаси ҳудудига чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар томонидан ишлаб чиқариладиган ва ички бозорда сотиладиган видео- ва аудиоаппаратура учун акциз солиғини ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш бўйича мувоқат тартиб: ЎЗР МВ ва ДСҚ томонидан 1999 йил 31 майда ЭГ/04-04-05/1172/99-72-сонли ҳужжат билан тасдиқланган // НТВ, 1999, 28-сон.

Акциз тўланадиган импорт товарлари учун акциз солиғи "божхонада расмийлаштирилгунга қадар ёки расмийлаштириш пайтида тўланади" (ЎзР Солиқ кодексининг 87-моддаси). 7

Акциз бўйича солиқ имтиёзлари: ЎзР Солиқ кодекси шуни назарда тутдики, акциз тўланадиган товарларнинг экспортига акциз солиғи солинмайди, Ўзбекистон Республикасига товарлар (ишлар, хизматлар) экспортига нисбатан солиқ солиш тартибини қўллайдиган давлатларга товарлар (ишлар, хизматлар) реализация қилинадиган ҳоллар бундан мустасно. Ҳукуматнинг 1999 йил 30 декабрдаги 541-сонли ва 2000 йил 26 декабрдаги 500-сонли қарорларида қайд этилдики, ишлаб чиқарувчи корхоналарнинг ўзлари ёки уларнинг расмий дилерлари томонидан эркин алмаштириладиган валютага экспорт қилинадиган маҳсулотлардан акциз солиғи ўндирилмайди. ЎзР Солиқ кодексиди ҳам айтилганки, пахта толаси учун акциз солиғи экспортчи-воситачилардан ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚ томонидан белгиланган тартибда ўндирилади. Жисмоний шахслар меъёр бўйича олиб чиқадиган айрим товарлар турларига акцизнинг татбиқ этилмаслиги солиқ имтиёзи ҳисобланмайди.

ЎзР Солиқ кодексининг 88-моддасида белгиланганки, акциз тўланадиган импорт товарларни акциз солиғидан озод қилиш божхона ҳақидаги қонун ҳужжатларига мувофиқ амалга оширилади.

ЎзР Солиқ кодекси, шунингдек, ҳисобга ўтказиш механизми ҳам белгилаб берди, унга кўра акциз тўланадиган товар ҳудудиди акциз солиғи тўланган хомашёдан ишлаб чиқарилган тақдирда, мазкур хомашё бўйича тўланган акциз солиғи суммаси товарга солинадиган акциз солиғи суммасини ҳисоблаб чиқаришда ҳисобга ўтказилиши лозим.

Ҳисобга ўтказиш механизмнинг бир неча турлари мавжуд: акциз суммаси хомашё бўйича тўланган акциз суммасига камайтирилади; илгари тўланган акциз суммаларини бюджетдан қайтариш шаклида ёки акцизнинг тўланган суммаларини келгуси тўловлар ҳисобрақамига киритиш шаклида.

Белгиланган намунадаги акциз маркаси акциз солиғининг тўланиш шакли (гувоҳномаси) ҳисобланади. Тамаки маҳсулотлари ва алкаголли ичимликларнинг мажбурий маркаланиши Ўзбекистон ҳудудида 1996 йил 1 октябрдан жорий этилди¹. Бундан мақсад - кўрсатилган маҳсулотларни ишлаб чиқариш, импорт қилиш ва сотиш, акциз солиғининг тўлиқ йиғилиши устидан назорат ўрнатиш, унинг яширинча ишлаб чиқарилиши ва Ўзбекистон ҳудудига киритилишининг олдини олиш.

Акциз марказиз алкаголли маҳсулот ишлаб чиқарганлик учун жиддий иқтисодий санкциялар белгиланган. Озиқ-овқат спирти ва алкаголли маҳсулот ишлаб чиқарувчи юридик шахсларга нисбатан спирт ва алкаголли маҳсулотнинг хомашё ресурсларини сарфлаш ва эҳтиёт қилиш, уларни ҳисобга олиш ва назорат қилишнинг белгиланган тартибини бузганлик учун энг кам иш ҳақининг 300 бараваридан 500 бараваригача миқдорда жарима солинади; агар ишлаб чиқарилган алкаголли маҳсулот акциз марказиз ёки қалбаки акциз марказлар билан сотилса, белгиланган энг кам иш ҳақи миқдорининг 100 бараваридан 200 бараваригача миқдорда жарима солинади ва алкаголли маҳсулот билан савдо қилиш ҳуқуқидан маҳрум этилади. Жарима санкциянинг суммалари солиқ органлари томонидан ундирилади ва давлат бюджетига келиб тушади.

Хўжалик юритувчи томонидан "Пахтабанк" АТБнинг минтақавий бўлимида буюртмалар асосида олинган акциз марказлари бўнак тўловининг исботи бўлиб хизмат қилади ва бошқа шахсларга топширилиши мумкин эмас. Акциз йиғими марказларига ҳақ тўлаш ҳуқуқатнинг 285-сонли қарори ҳамда ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг Йўриқномаларида кўзда тутилган тартибда амалга оши-

¹ ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1996 йил 14 августдаги 285-сонли "Ўзбекистон Республикаси ҳудудида тамаки маҳсулотлари ва алкаголли ичимликларга акциз марказларини жорий этиш тартиби тўғрисида"ги қарори. Яна қ.: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 21 майдаги 221-сонли "Ўзбекистон Республикаси ҳудудида алкаголли маҳсулотлар ишлаб чиқариш ва уларнинг оборотига давлат монополиясини кучайтириш ҳамда алкаголли ва тамаки маҳсулотларини сотишдан бюджетга тушумларни оширишга доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги қарори (1998 йил 1 августдан бошлаб янги намунадаги марказлар жорий этилди).

рилади. Маралаш тартиби ва усуллари меъёрий ҳужжатлар билан белгиланади¹.

Акциз маркалари расмий ҳужжат ҳисобланади, уларни қалбакилаштириш, шунингдек, ўтказиш ЎЗР Жиноят кодексининг 176-моддасида қалбаки пул белгилари ёки қимматли қоғозлар ясаш ва уларни ўтказиш ҳолатлари учун белгиланган жиноий жавобгарликка тортилади. Дастлаб бу ЎЗР Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 21 майдаги 221-сонли қарорида белгиланди. 1998 йил 29 августда қабул қилинган ЎЗР Қонуни билан ЎЗР Жиноят кодексининг 176-моддасига қўшимча киритилди².

Ҳукумат шундай тартибни белгиладик, унга кўра алкоғолли маҳсулотга акциз маркалари уларнинг сифатини ва яхшиланиш даражасини яхшилаш мақсадида ҳар йили ўзгартирилади³.

12-МАВЗУ. Экология солиғи. Ер остидан ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ

Табиатни муҳофаза қилишни таъминлашнинг иқтисодий тизимида экология солиғи муҳим ўрин тутди. Ўзбекистонда ушбу тадбир дастлаб 1997 йили киритилган эди⁴. Табиат муҳитини ифлос қилганлик учун тўловларнинг ундирилиши ва ҳисоблаб чиқилишини тартибга солувчи меъёрий база қонунчилик ҳужжатларини ҳамда идоравий ҳужжатларни ўз ичига олади⁵.

¹ Қ.: ЎЗР МВ, ДБҚ ва ДСҚнинг 1998 йил 10 декабрдаги 04-02-05/809/02/8-42/98-156-сонли тамаки маҳсулотлари ва алкоғолли ичимликларга акциз маркаларини қўллаш тартиби тўғрисидаги Йўриқномаси (ЎЗР АВ томонидан 1999 йил 7 январда 589-рақам билан рўйхатга олинган) // НТВ, 1999, 8-сон.

² ЎЗР ОМА, 1998, 9-сон, 181-б.; яна қ. ЎЗР Президентининг 1998 йил 6 июлдаги ПФ-2051-сонли "Акциз маркаларининг қалбакилаштирилиши ва уларнинг нақонуний обороти учун жавобгарликни ошириш тўғрисида"ги Фармони // ЎЗР ОМА, 1998, 7-сон, 131-б.

³ Қ.: ЎЗР Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 январдаги 2-сонли "Спирт ва алкоғолли маҳсулот ишлаб чиқариш ва уларнинг обороти устидан давлат назоратини кучайтиришга доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги қарори.

⁴ Қ.: ЎЗР Президентининг 1996 йил 27 сентябрдаги ПФ-1565-сонли "1997 йилга мўлжалланган Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети муносабати билан солиқ ислохотларини чуқурлаштириш чора-тадбирлари тўғрисида"ги Фармони // ЎЗР ОКА, 1996, 9-сон, 174-б.

⁵ Қ., масалан, 1992 йил 9 декабрда қабул қилинган "Табиатни муҳофаза қилиш тўғрисида" ЎЗР Қонуни // ЎЗР ОКА, 1993, 1-сон, 38-б.; ЎЗР МВ ва ДСҚнинг 1997 йил 26 декабрдаги 48/97-116-сонли "Экология солиғини ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш тартиби тўғрисида"ги Йўриқномаси // НТВ, 1998, 5-сон.

Товарлар ишлаб чиқарувчи, ишлар бажарувчи, хизматлар кўрсатувчи юридик шахслар экология солиғи тўловчиларидир.

Солиқ солинадиган объект табақаланган:

- савдо, умумий овқатланиш, таъминот-сотиш, воситачилик, тайёрлов ташкилотлари учун - муомала харажатлари;
- халқ хўжалигининг бошқа тармоқлари корхоналари учун - маҳсулот (ишлар, хизматлар)нинг ишлаб чиқариш таннарихи.

Экология солиғининг ставкаси - 1 фоиз.

Экология солиғи бўйича **имтиёзлар** унчалик кўп эмас. Хусусан, қуйидагилар экология солиғини тўлашдан озод этилади:

- ишловчилари умумий миқдорининг камида 50 фоизи ногиронлар бўлган юридик шахслар (савдо, воситачилик, таъминот-сотиш ва тайёрлов фаолияти билан шуғулланаётганлари бундан мустасно);

- нодавлат мактабгача таълим муассасалари иккита шартга риоя этилган ҳолларда: биринчидан, улар рўйхатга олинган вақтдан бошлаб уч йил муддатга, иккинчидан, бўшатиш маблағлар моддий-техник базани мустаҳкамлашга, асбоб-ускуналар, жиҳозлар, дидактик материаллар, болалар ўйинчоқлари ва адабиётлар сотиб олишга сарфланиши керак¹.

Экология солиғи йилнинг ҳар чорагида, бу солиқ бўйича ҳисоб-китобларни тақдим этиш муддатидан кечиктирмай тўланади (ЎзР Солиқ кодексининг 115-моддаси).

Ер остидан фойдаланганлик учун солиқни² Ўзбекистон Республикаси ҳудудида фойдали қазилмалар қазиб олишни амалга оширувчи юридик ва жисмоний шахслар тўлайдилар (ЎзР Солиқ кодексининг 105-моддаси, ЎзР қонунининг 2001 йил 12 майдаги таҳририда).

ЎзР Солиқ кодексининг 106-моддасига биноан ер остидан фойдаланганлик учун солиқ солиш объекти қуйидагилардан иборатдир:

- фойдали қазилмалар (шу жумладан, қўшилиб чиқи-

¹ 2000 йил 26 майдаги 82-И-сонли "Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиришлар ва қўшимчалар киритиш тўғрисида" ЎзР Қонунининг таҳририда // Халқ сўзи, 2000, 28 июн, 128-сон.

² "Ер ости бойлиқлар тўғрисида" 1994 йил 23 сентябрдаги Қонун // ЎзР ОМА, 1994, 10-сон, 252-б.; ЎзР МВ ва ДСҚнинг 1997 йил 15 декабрдаги 42/97-106-сонли Ер остидан фойдаланганлик учун солиқни ҳисоблаб чиқиш ва тўлош тартиби тўғрисидаги Йўриқномаси // НТВ, 1998, 7-сон.

солиқ ставкасини белгилаш ҳуқуқини қўлга киритгунга қадар белгилаб қўйди: мазкур ҳуқуқ фақат 2001 йил 4 июндан бошлаб амалга оширилиши мумкин, ставка эса 2001 йил 1 январдан бошлаб амал қилиш даври билан 2000 йил 26 декабрда белгиланган.

ЎзР Солиқ кодексида мол-мулк солиғини тўлаш бўйича кенг **имтиёзлар** назарда тутилган. Имтиёзлар: а) қиймати солиқ солиш базасидан чиқариб ташланадиган муайян мулкдан фойдаланувчи барча юридик шахсларга, б) хусусиятидан қатъи назар, балансида мол-мулкка эга бўлган алоҳида юридик шахсларга берилади.

Мол-мулки уларнинг ҳудудида бўлган солиқ тўловчиларга маҳаллий ҳокимият органлари томонидан ҳам қўшимча имтиёзлар берилиши мумкин. Бироқ, бизнинг фикримизча, мазкур ҳуқуқ фақат 2000 йил 14 декабрдаги "Меъерий-ҳуқуқий ҳужжатлар тўғрисида" ЎзР Қонунини қабул қилинганидан кейин юридик кучга кирди. Ушбу қонуннинг 5- ва 6-моддалари жойлардаги давлат ҳокимияти органларининг қарорини меъерий-ҳуқуқий ҳужжатлар турига ва ўз навбатида қонунчилик ҳужжати жумласига киритди. Гап шундаки, кенг талқин этилиши мумкин бўлмаган ЎзР Солиқ кодекси 7-моддасининг 3-қисми мазкур солиқни фақат республика қонунчилиги ҳужжатлари асосида киритилишини ва ундирилишини белгилаб қўйди. Бу қоида шуни аниқлаш эдики, барча масалалар, шу жумладан, ушбу солиқ бўйича имтиёзлар билан боғлиқ масалалар илгари маҳаллий давлат ҳокимияти органларининг ҳужжати билан ҳал этилиши мумкин эмас эди, чунки бу ҳужжат меъерий хусусиятдаги ҳужжатлар жумласига кирмаган эди.

Ҳисоблаб чиқилган солиқ суммаси бюджетга мажбурий тўловлар сифатида киритилади ва давр харажатларида ҳисобга олинади. Юридик шахслар мустақил равишда бюджетга жорий тўловларнинг суммасини ҳисобот йили мол-мулкнинг ўртача йиллик амалдаги қийматидан келиб чиққан ҳолда ортиб борувчи яқун билан белгилайди ҳамда уни ҳисоботлар ва балансларни тақдим этиш учун белгиланган муддатларда солиқ хизмати органларига топширадилар.

Жорий тўловлар бюджетга ҳар ойнинг 20-кунидан кечиктирилмай, йиллик тўлов суммасининг ўн иккидан бир

қисми миқдориди тўланади (ЎзР Солиқ кодексининг 94-моддаси).

Ер солиғи - бу ердан фойдаланганлик учун тўловнинг шаклларида биридик (ЎзР Ер кодексининг 28-моддаси)¹. Ушбу солиқнинг мақсади табиатдан, шу жумладан, ер ресурсларидан оқилона фойдаланишни рағбатлантириш, турли сифатли ерларда хўжалик юритишнинг ижтимоий-иқтисодий шарт-шароитларини тенглаштириш, аҳоли пунктларида инфратузилмаларни ривожлантириш ва ҳ.к. ҳисобланади.

✓ Ер солиғи ундирилишини тартибга солувчи асосий ҳужжатлар ичидан ЎзР Солиқ кодекси (II-бўлим, 30-32-моддалар), Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 26 декабрдаги 500-сонли "Асосий макроиқтисодий кўрсаткичлар тахмини ва 2001 йилга мўлжалланган Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджетининг кўрсаткичлари тўғрисида"ги қарори, ЎзР МВ ва ДСҚнинг 1997 йил 28 ноябрдаги 39/97-101-сонли "Ер солиғини ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш тартиби тўғрисида"ги Йўриқномаси².

Ўз мулкида, эгалигида ёки фойдаланишида ер участкаларига эга бўлган юридик ва жисмоний шахслар (мулкдор, ер эгаси, ердан фойдаланувчи) ер солиғи тўловчилардир. Шунинг таъкидламоқчимизки, кўп квартирали турар жой биноларида яшовчи оддий фуқаролардан ер солиғи ундирилмайди.

Кўп қаватли турар жой биноларининг бир қисмини эгаллаган юридик шахслар ер солиғини эгаллаб турган умумий майдондан ва ушбу юридик шахс фойдаланадиган ишлаб чиқариш биносининг улушидан келиб чиққан ҳолда ҳисоблаб чиқади. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси, маҳаллий давлат ҳокимияти органлари, фуқароларнинг ўзини-ўзи бошқариш органлари қарорига кўра, ер участкаларини ижарага олган юридик ва жисмоний шахслар ер солиғи ўрнига бюджетга ижара ҳақи тўлайдилар. Ижара ҳақи тарафларнинг келишувига биноан белгиланади, лекин бу ҳақ қонун ҳужжатларида белгиланган ер солиғининг бир ставкасидан кам ва уч ставкасидан кўп бўлмаслиги, ерлардан қишлоқ хўжалик эҳтиёжлари учун

¹ ЎзР ОМА, 1998, №5-6, 82-б.

² ЎзР Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари, 425-454-б.

фойдаланилган тақдирда эса - бир ставкаси миқдориди бўлиши лозим (ЎзР Солиқ кодексининг 100-моддаси). ✓

Соддалаштирилган солиқ солиш тизимига ўтган кичик корхоналар ер солиғини тўламайдилар.

Қишлоқ хўжалик кооперативлари (ширкатлар), фермер хўжаликлари, агрофирмалар ва бошқа қишлоқ хўжалик маҳсулотлари ишлаб чиқарувчилар (деҳқон хўжаликлари, ўрмон, балиқ, овчилик хўжаликлари, илмий-тадқиқот ташкилотлари ва илмий муассасаларнинг тажриба-экспериментал ва ўқув-тажриба хўжаликлари, мустақил юридик шахс бўлмаган ёрдамчи қишлоқ хўжаликларидан ташқари) ягона ер солиғи тўловчилардир (батафсилроқ берилган, қ. 15-мавзу).

Ер участкалари солиқ солинадиган объект ҳисобланади. Жисмоний шахслар учун бу 1) қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда мулк қилиб олинган ер участкалари; 2) қишлоқ ёки ўрмон хўжалигини юритиш учун эгалик қилишга берилган ер участкалари; 3) корхоналар, бинолар ва иншоотлар қуриш учун ёки қишлоқ хўжалигига тааллуқли бўлмаган бошқа мақсадларда фойдаланиш учун берилган ер участкалари; 4) корхоналар, бинолар ёки иншоотларга бўлган мулк ҳуқуқи ўтиши билан бирга эгалик қилиш ва фойдаланиш ҳуқуқи ҳам ўтган ер участкалари (ЎзР Солиқ кодексининг 97-моддаси).

Жисмоний шахслар учун бу 1) турар жойлар этагида ва жамоат ерларида шахсий ёрдамчи хўжалик юритиш учун мерос қилиб қолдириладиган умрбод эгалик қилишга берилган ер участкалари; 2) яқка тартибда ўй-жой қурилиши учун мерос қилиб қолдириладиган умрбод эгалик қилишга берилган ер участкалари; 3) жамоа боғдорчилиги, узумчилиги ва поллизчилигини юритиш учун берилган ер участкалари; 4) хизмат юзасидан қонун ҳужжатларига мувофиқ берилган чек ерлар; 5) мерос бўйича, ҳадя қилиниши ёки сотиб олинishi натижасида ўй-жой, дала ҳовли билан биргаликда эгалик қилиш ҳуқуқи ҳам ўтган ер участкалари; 6) қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда мулк қилиб олинган ер участкалари; 7) тадбиркорлик фаолиятини юритиш учун доимий фойдаланишга ёки ижарага берилган ер участкалари (ЎзР Солиқ кодексининг 98-моддаси).

Ер солиғининг ставкалари Ўзбекистон Республикаси

Вазирлар Маҳкамаси томонидан белгиланади¹. ЎзР Солиқ кодекси умумий қоидалардан қуйидаги истисноларни белгилади: а) шаҳарлар ва шаҳар посёлкаларининг маъмурий чегараларида жойлашган қишлоқ хўжалик аҳамиятига молик ерлар учун ер солиғи қишлоқ хўжалик ерларига белгиланган ставкаларнинг икки баравари миқдорда ундирилади; б) берилган ерлардан икки йил давомида фойдаланмаган жисмоний шахслардан ер солиғи уч баравар миқдорда ундирилади (ЎзР Солиқ кодексининг 99-моддаси).

Қонун ҳужжатларида ер солиғига нисбатан оширувчи коэффициентлар белгиланган. Масалан, қишлоқ жойлари учун ер участкаларининг маъмурий ва саноат марказларига нисбатан жойлашган жойини инобатга олган ҳолда белгиланган ер солиғи ставкаларига; фуқаролардан қишлоқ жойларида жойлашган ер участкаларидан фойдаланганлик учун тупроқнинг бонитетига қараб ундириладиган ер солиғи ставкаларига, шунингдек, шаҳарлар ва шаҳар посёлкаларининг маъмурий чегараларида жойлашган, конлар ва карьерлар билан банд ерлар ҳақида гап кетганда ҳам коэффициентлар қўлланилади.

ЎзР Солиқ кодексида ер солиғи бўйича **имтиёзлар** назарда тутилган.

Улар ердан фойдаланишнинг ижтимоий аҳамияти билан боғлиқ бўлиши мумкин, чунончи, табиатни муҳофаза қилиш аҳамиятига молик ерлар (давлат қўриқхоналари, миллий ва дендрология боғлари, ботаника боғлари, заказниклар, ов қилишга мўлжалланганлари бундан мустасно, табиат ёдгорликлари), шаҳарлар, шаҳар посёлкалари ва қишлоқ аҳоли пунктларининг умумий фойдаланишдаги ерлари (майдонлар, кўчалар, тор кўчалар, йўллар, соҳил бўйлари ва ҳ.к.), тарихий-маданий аҳамиятига молик ерлар (тарихий-маданий қўриқхоналар, хотира боғлари, сағаналар, археология ёдгорликлари, тарих ва маданият ёдгорликлари эгаллаган ерлар) ва б.га солиқ солинмайди.

Имтиёзлар юридик шахсларнинг алоҳида мақоми билан ёки ижтимоий-маданий муассасаларни молиявий қўллаб-қувватлаш зарурати билан белгиланиши мумкин.

¹ Қ.: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 26 декабрдаги 500-сонли Қарори

Масалан, нотижорат ташкилотлар; маданият, маориф, соғлиқни сақлаш ва ижтимоий таъминот муассасалари, бўйсунидан қатъи назар, ўз зиммаларига юкланган вазифаларни амалга ошириш учун ажратилган ер участкалари учун; деҳқон (фермер) хўжаликлари давлат рўйхатидан ўтказилган пайдан эътиборан икки йил муддатга; чет эл инвестициялари иштирокидаги, ишлаб чиқариш фаолияти билан шуғулланувчи юридик шахслар рўйхатдан ўтказилган пайдан эътиборан икки йил муддатга; Ўзбекистон Республикаси Марказий банки ва унинг муассасалари¹ ва б. ушбу солиқни тўлашдан озод этилган.

Ниҳоят, ерлар сифатини яхшилашни рағбатлантирувчи имтиёзлар: янги ўзлаштирилаётган ва суғориладиган ерлар, шунингдек, уларда капитал режалаштириш, суғориш тармоқларини таъмирлаш, ернинг мелиоратив ҳолатини яхшилаш ишлари олиб борилаётган суғориладиган қишлоқ хўжалик ерлари - лойиҳада назарда тутилган муддатга, лекин ишлар бошланганидан эътиборан кўпи билан беш йилга ер солиғи тўлашдан озод этилади.

Бундан ташқари, ер солиғини тўлашдан жисмоний шахслар (яйлов чарвочилигининг чўпонлари, йилқибоқарлари, механизаторлари, ветеринар врачлари ва техниклари, бошқа мутахассислари ва ишчилари; "Ўзбекистон Қаҳрамони", "Совет Иттифоқи Қаҳрамони", Меҳнат Қаҳрамони унвонларига сазовор бўлганлар, учала даражали Шўҳрат ордени билан тақдирланганлар, 1941-1945 йиллардаги уруш ногиронлари ва қатнашчилари; хизматни Афғонистон Республикасида ва жанговар ҳаракатлар олиб борилган бошқа мамлакатларда вақтинча бўлган қўшинларнинг чекланган контингенти таркибда ўтаган ҳарбий хизматчилар ҳамда ўқув ва синов йиғинларига чақирилган ҳарбий хизматга мажбурлар; I ва II гуруҳ ногиронлари; ёлғиз пенсионерлар ва б. ҳам озод қилинади (ЎЗР Солиқ кодексининг 102-моддаси).

Имтиёз фақат ер участкалари уларга яқка тартибда уй-жой қуриш ва шахсий ёрдамчи хўжалик юритиш учун

¹ ЎЗР Солиқ кодексига ЎЗР МБ учун мазкур солиқ бўйича имтиёз кўрсатилмаган, бу имтиёз "Ўзбекистон Республикасининг Марказий банки тўғрисида" ЎЗР Қонунининг 12-моддасида // ЎЗР ОМА, 1995, 12-сон, 247-б., шунингдек, 1997 йил 28 ноябрдаги 39/97-101-сонли Йўриқномада ифодоланган.

қонун ҳужжатларида белгиланган меъёрлар доирасида берилган жисмоний шахсларга нисбатан татбиқ этилади. Ер солиғи ҳар йили тўланади ва юридик шахслар томонидан ҳар йилнинг 1 январ ҳолатига кўра мустақил равишда ҳисоблаб чиқилади, ҳисоб-китоб жорий йилнинг 1 январигача тақдим этилади.

Жисмоний шахслар учун ер солиғини давлат солиқ органлари ҳисоблаб чиқади ва уларга солиқни тўлаш ҳақидаги тўлов хабарномасини жорий йилнинг 1 майдан кечиктирмай топширади.

Солиқ тўлаш муддатлари ҳар хил. Қишлоқ хўжалик корхоналари ер солиғини бир йилда бир марта - ҳисоб йилининг 15 декабригача тўлайдилар. Бошқа юридик шахслар томонидан солиқ йилнинг ҳар чорағида, тенг улушларда чоракдаги иккинчи ойнинг 15-кўнигача тўланади. Фуқаролар ер солиғини жорий йилнинг 1 ноябригача тўлайдилар.

Ер солиғи солиқ тўловчининг турар жойидан қатъи назар, ер участкаси жойлашган ҳудуддаги туман ёки шаҳарнинг маҳаллий бюджетига ўтказилади.

Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ - бу бевосита солиқ бўлиб, у ўзининг ушбу сифати билан моддий бойликларни олиш ва жамғариш жараёнида ундирилади. Бу реал солиқдир¹ ("реал" атамаси (инглизча real - мулк) айнаи ушбу солиқ биринчи галда фуқаро эгаллик қиладиган мол-мулкка солиниши билан боғлиқ). Бу мунтазам солиқ ҳисобланади, яъни у ярим йилда бир марта мунтазам равишда ундирилади. Ниҳоят, бу ҳудудий солиқ бўлиб, у Ўзбекистон Республикаси ҳудудида бўлган ва унда рўйхатга олинган кўчмас мулк ва транспорт воситалари учун тўланади. Мол-мулк солиғи мутаносиб (пропорционал) ва шедулярдир².

Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳуқуқий тартибга солишнинг асосий манбаларига

¹ Шахсий солиқдан фарқли равишда реал солиқ солиқ тўловчининг ҳаққоний даромадига эмас, балки солиқ солинадиган у ёки бу предметдан, масалан, кўчмас мулкдан олиниши мўлжалланаётган ўртача даромадга солинади.

² Солиқ солишнинг шедуляр тизими даромадларнинг келиб тушиши манбаларига қараб уларни турли гуруҳларга, қисмларга бўлади (ингл. schedule). Ҳар бир шедулага ўз ҳоидалари ва солиқ солиш миқдорлари қўлланилади. -Қ.: Основы налогового права, 208-209-б..

ЎзР Солиқ кодексининг (27-29-боблар)¹, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1995 йил 29 декабрдаги 478-сонли “Жисмоний шахсларга мулк ҳуқуқида тегишли бўлган бино ва иншоотларни баҳолаш ва қайта баҳолаш тўғрисидаги низомни тасдиқлаш тўғрисида”ги қарори², ЎзР МВ ва ДСҚнинг 1997 йил 25 декабрдаги 4597-114-сонли Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқиш ва бюджетга тўлаш тартиби тўғрисидаги йўриқномаси (Адлия вазирлиги томонидан 1998 йил 13 январда 392-рақам билан рўйхатга олинган) киради.

Республика фуқаросими, бошқа давлат фуқаросими ёки фуқаролиги бўлмаган шахси, Ўзбекистоннинг резидентими ёки норезидентими – бундан қатъи назар, мол-мулкнинг эгаси мазкур солиқни тўловчи ҳисобланади.

ЎзР Солиқ кодексининг 89-моддасига мувофиқ солиқ солинадиган мол-мулкка, жумладан: 1) уй-жойлар, 2) квартиралар, 3) боғдорчилик ва узумчилик ширкатлари аъзоларининг қорбоғ ва боғ уйлари 4) гаражлар ва бошқа иморатлар³, бинолар ва иншоотлар, шунингдек, автомобиллар, моторли қайиқлар, вертолетлар, сатоваретлар ва бошқа транспорт воситаларига (пневматик юришга асосланган автомобиллар, мотоцикллар ҳамда бошқа ўзи юрар машиналар ва механизмлар бундан мустасно) эга бўлган жисмоний шахслар мол-мулк солиғи тўловчилардир.

Цивилистика нуқтаи назаридан санаб ўтилган мол-мулк “фуқаролик ҳуқуқларининг объекти” сифатида кўриб чиқилади, бунда дастлабки тўртта бандда кўрсатилган мол-мулк кўчмас мулкка киради (ЎзР Фуқаролик кодексининг 83-моддаси), бошқаси эса - кўчар мулк ҳисобланади. Ушбу барча “фуқаролик ҳуқуқларининг объектлари” ЎзР Фуқаролик кодексининг 89-моддасига мувофиқ истеъмол қилин-

¹ Илгари ушбу солиқнинг ундириб олиниши 1993 йил 28 декабрда қабул қилинган “Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқлар тўғрисида” ЎзР Қонуни билан тартибга солинар эди.

² Ушбу қарор ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1994 йил 9 декабрдаги 591-сонли “Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкаларини тасдиқлаш тўғрисида”ги қарорига мувофиқ ишлаб чиқилган.

³ Аввалги 1994 йил 20 апрелда тасдиқланган 42/92-сонли “Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқиш ва бюджетга тўлаш тартиби тўғрисида”ги йўриқнома мазкур рўйхатни батафсил берган эди. Хусусан, “иморатлар” тушунчаси “саройлар, ёрдамчи бинолар, айвонлар” сифатида таърифланган эди.

майдиған ашёлар ҳисобланади¹. Буни билиш муҳим, қонун чиқарувчи белгиллаганидек (ЎзР Фуқаролик кодексининг 83-84-моддалари), кўчмас мулк давлат рўйхатидан ўтказилиши лозим; кўчар мулкка нисбатан ҳуқуқни рўйхатга олиш эса, бу қонунда бевосита кўрсатилган вақтда талаб этилади. ЎзР Солиқ кодексининг 90-моддасида санаб ўтилган транспорт воситалари рўйхатдан ўтказилиши лозим.

Солиқ ҳуқуқи нуқтаи назаридан “солиқ солиш объекти” ва “солиқ солиш предмети” тушунчаларини фарқлаш зарур. Бу фарқ айна жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиққа нисбатан янада яққол намоён бўлади, у солиқнинг субъектини аниқлайди ва у билан маълум ҳуқуқий алоқада, жумладан **мулк ҳуқуқий муносабатларда** бўлади. Шунга эътиборни қаратамизки, 1998 йил 13 январдаги 392-сонли Йўриқнома (2-банди)да ЎзР Солиқ кодексидан (89-модда) фарқли ўлароқ, шундай белгиланади, солиқ “ўз ихтиёрида ... га эга бўлган жисмоний шахслар томонидан тўланади” (нуқталар ўрнида солиқ солиш предметлари санаб ўтилади)². Мазкур Йўриқноманинг 5.3-банди шунга белгиладики, солиқ бўйича имтиёзлар фақат товар-мулк имтиёз олувчининг ўз мулки бўлган ҳоллардагина берилади.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1995 йил 29 декабрдаги 478-сонли қарори билан тасдиқланган Жисмоний шахсларга мулк ҳуқуқида тегишли бўлган бино ва иншоотларни баҳолаш ва қайта баҳолаш тўғрисидаги низомнинг 4-бандида шундай дейилади: “Фойдаланиш учун қабул қилинган ва маҳаллий техник рўйхатдан ўтказиш идорасида рўйхатга олинган, жисмоний шахсларга мулк ҳуқуқида тегишли бўлган ўй-жойлар, квартиралар, боғдорчилик ва ўзүмчилик ширкатлари аъзоларининг чорбоғ ва боғ уйлари, гаражлар ва бошқа иморатлар, бинолар ва иншоотлар солиқ солиш учун баҳолаш объекти ҳисобланади” (биз томондан тагига чизилди - Л.Х.)¹.

¹ Мазкур моддада айтиладики: “Қайта-қайта фойдаланишга мўлжалланган, бунда ўзининг дастлабки ҳолатини ўзоқ вақт давомида сақлаб қоладиган ҳамда аста-секин емирилиб борадиган ашёлар (бинолар, ўсқуналар, транспорт воситалари ва ҳ.к.) истеъмол қилинмайдиган ашёлар ҳисобланади”.

² Илгари бу 1993 йилдаги қонунда мустаҳкамланган эди.

Солиқ ҳуқуқи назориясида иккита муҳим атама қўлла-нилади.

Солиқ солиш объекти - бу субъектнинг солиқ тўлаш мажбуриятини шарт қилиб қўювчи юридик далиллардир (мазкур ҳолатда мулкчилик ҳуқуқида мол-мулкка эгаллик қилиш бундай юридик далил ҳисобланади).

Солиқ солиш предмети (атама мазмунига кўра солиқ солиш объектига яқин) - бу тегишли солиқнинг ундирили-шини асослаб берувчи далилий хусусиятдаги белгилар-дир. Масалан, уй, квартира каби мол-мулк учун мулкчилик ҳуқуқи объект бўлади, уй ёки квартиранинг ўзи эса солиқ солиш предмети ҳисобланади ва ҳ.к.²

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1995 йил 29 декабрдаги 478-сонли қарорига мувофиқ жисмоний шахсларга мулк ҳуқуқида тегишли бўлган уй-жойлар, квартиралар (шу жумладан, хусусийлаштирилган квартиралар), гаражлар, бошқа иморатлар, биноларни баҳолаш ва қайта баҳолаш учун ягона функционал кўрсаткич - иморат, бино умумий майдонининг квадрат метри белгиланади. Бу эса солиқ солиш бирлигидир.³

ЎзР Солиқ кодексининг 93-моддаси **солиқ бўйича имтиёзларга** эга бўлган шахслар доирасини тартибга солади. Унинг таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, қонун чиқарувчи ҳар қандай мол-мулк солиғидан озод этиладиган жисмоний шахсларнинг қатор тоифаларини ажратди, жисмоний шахсларнинг бошқа гуруҳларига эса, фақат иморатлар, бинолар ва иншоотлар учун солиқ тўлаш бўйича имтиёзлар берди.

Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқдан фарқли равишда ЎзР Солиқ кодексига маҳаллий

¹ Масалан, Қозғоғистон Республикасининг 1995 йил 24 апрелдаги 2235-сонли "Солиқлар ва бюджетга тўланадиган бошқа мажбурий тўловлар тўғрисида"ги Қонунининг 131-моддасида мол-мулк солиғини тўловчиларга мулкчилик, мулкни ишончли бошқариш, хўжалик юритиш ёки тезкор бошқариш ҳуқуқидаги солиқ солиш объектига эга бўлган юридик ва жисмоний шахслар киритилган. -Ведомости Верховного Совета РК, 1995, №6, 43-б.

² Бунга жуда ишончли далиллар ва яққол мисоллар келтирилади, масалан: Основы налогового права китобида, 49-51-б. (ушбу бобнинг муаллифи - С.Г. Пепеляев); А. Н. К о з ы р и н . Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики.-М., 1993, 40-б.

³ Солиқ солиш бирлиги деганда, солиқ солиш базасини миқдорий жиҳатдан ифодолаш учун фойдаланиладиган солиқ солиш кўламининг бирлиги тушунилади // Қ.: Основы налогового права, 58-б.

давлат ҳокимияти органларининг ушбу солиқнинг тўловчилари бўлмиш жисмоний шахслар учун қўшимча имтиёзларни бериш ҳуқуқи назарда тутилмаган.

Қонун чиқарувчи мол-мулк солиғини тўлаш бўйича имтиёзлар берган жисмоний шахсларнинг тоифалари ичидан - Совет Иттифоқи Қаҳрамони унвонига сазовор бўлган шахслар, учала даражадаги Шўҳрат ордени билан тақдирланган шахслар, 1941-1945 йиллардаги уруш қатнашчилари ва партизанлари, уларга тенглаштирилган шахслар, ички ишлар ва давлат хавфсизлиги органлари таркибида хизмат қилган шахслар, 1941-1945 йиллардаги уруш даврида ҳаракатдаги армия таркибига кирган ҳарбий қисмлар, штаблар ва муассасаларда штатдаги лавозимларни эгаллаган шахслар, Ленинград шаҳри қамалида бўлганлар ва концентрацион лагерларнинг собиқ ёш тутқунлари, байналмилал жангчилар; "Қаҳрамон она" унвонига сазовор бўлган шахслар, шунингдек, ўн нафар ва ундан ортиқ фарзандни тарбиялаган оналар; пенсияерлар, I ва II гуруҳ ногиронлари ва бошқалар бор.

Имтиёзлардан фойдаланиш ҳуқуқига эга бўлган шахслар солиқ инспекциясига зарур ҳужжатларни мустақил равишда топширадилар.

Шундай қилиб, имтиёзлар берилиши учун Республика қонун чиқарувчиси жисмоний шахснинг муайян ижтимоий гуруҳга мансублиги ёки машғулотнинг алоҳида тури ёхуд унинг алоҳида хизматлари тамойилини асос қилиб олди.

Иқтисодиёт ривожланишининг ўтиш босқичида бу асосан ижтимоий хусусиятдаги сабабларга эга, бироқ, бизнинг фикримизча, солиқ солишдаги (мазкур солиқ ҳам назарда тутилади) имтиёзларнинг берилишида *ўлпон тенглиги* ёки шахста унинг мулкий аҳволи асосида солиқ солиш тамойили асос бўладиган солиқ солиш тизимининг юридик ва иқтисодий асосларини ишлаб чиқишга киришиш лозим. Айни ушбу солиқнинг субъекти бўлмиш жисмоний шахснинг моддий аҳволи имтиёзлар берилиши учун асос бўлиши мумкин¹. Имтиёзлар берилиши учун бошқа асосларга келсак, уларнинг ичидан, одатда, жисмоний шахсда мукофотлар, унвонларнинг мавжудлиги, унинг алоҳида

¹ Основы налогового права, 229-б.

хизматлари ва ҳ.к., шунингдек, "машғулотлар тури" - С.Г.Пепеляевнинг фикрига қўшилаемиз, улар (имтиёзлар берилишининг асослари сифатида) қонун чиқарувчилар ва жамиятни алоҳида муҳокамасининг мавзуси бўлиши керак¹. Айти пайтда шуни таъкидлаш жоизки, "машғулотлар тури" имтиёзлар берилишининг асоси сифатида кўпинча жисмоний шахснинг мулкӣ аҳволи билан ўзаро боғланган ва унинг даражасини аниқлашда муҳим аҳамиятга эга.

ЎзР Солиқ кодекси солиқ тўловчига мулк ҳуқуқида бир вақтнинг ўзида бир неча солиқ солиш предметлари тегишли бўлган вазиятлар билан боғлиқ масалани ҳал этди. ЎзР Солиқ кодексининг 93-моддасида белгилаб қўйилдики, бундай мол-мулк эгасига унинг хоҳишига кўра фақат бир предмет (объект)га имтиёз берилади.

Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни тўлаш усули – к а д а с т р л и. Солиқни бундай усул билан тўлашнинг ўзига хос хусусияти шундан иборатки, мол-мулкка унинг ташқи белгилари, мўлжалланаётган даромад асосида солиқ солиниши боис, солиқни тўлаш вақти даромадни олиш вақти билан ҳеч қанақа боғлиқ эмас ва шу муносабат билан мол-мулк солиғини тўлаш учун қатъий муддат белгиланади². Жумладан, мол-мулк солиғи тенг улушларда икки муддатда - 15 июн ва 15 декабрдан кечиктирмай тўланади (ЎзР Солиқ кодексининг 95-моддаси)³.

Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ солиқ солиш предмети жойлашган (рўйхатта олинган) жойдаги солиқ органи томонидан ҳисоблаб чиқилади, бунда солиқ органи томонидан ёзиб бериладиган тўлов хабарномаси тўловчиларга ҳар йили жорий йилнинг 1 майдан кечиктирилмай топширилади (ЎзР Солиқ кодексининг 95-моддаси саккизинчи қисми). Шундай қилиб, солиқ тўловчининг роли гуёки пассивдир.

¹ Шу ерда, 229-6.

² Шу ерда, 76-77-б.

³ Солиқнинг ўшбу турини ҳисоблаб чиқиш муаммолари ҳақида бо-тофсил берилган, қ.: Р. Н. А х м е д о в, Л. Б. Х в а н. Научно-практический комментарий к Закону Республики Узбекистан "О налогах на имущество физических лиц". -Т.: ДСҚ, 1996.

Солиқлар бўйича тўловлар фақатгина солиқ солиш предмети жойлашган (рўйхатга олинган) жойдаги маҳаллий бюджетга ўтказилади.

Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ унинг ҳар йилнинг 1 январ ҳолатига кўра рўйхатга олиш (инвентаризация) қийматига нисбатан фоиз ҳисобида ҳисоблаб чиқилади. Агар иморатлар, бинолар ва иншоотларнинг рўйхатга олиш қиймати ҳақидаги маълумотлар бўлмаса, у ҳолда солиқ ушбу мулкнинг давлат мажбурий сўғуртаси бўйича суммаларни ҳисоблаш учун белгиланган қийматидан, шунингдек, ҳар йилнинг 1 январ ҳолатига кўра баҳоланишидан келиб чиққан ҳолда ҳисоблаб чиқилади. Бироқ 1999 йилда схема ўзгартирилди.

ЎзР Солиқ кодекси 91-моддасининг 2-қисмида кўрсатилганки, жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкаларининг миқдори республика ҳукумати томонидан белгиланади. Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг ставкалари Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 25 декабрдаги 500-сонли Қарори билан белгиланган.

Масалан, жисмоний шахсларнинг ихтиёрида бўлган уй-жойлар, квартиралар, боғдорчилик ва ўзумчилик ширкатлари аъзоларининг чорбоғ ва боғ уйлари, гаражлар ва бошқа иморатлар, биноларга солинадиган солиқ ставкалари уларнинг қайта баҳолаш қийматига нисбатан 0,3 фоиз миқдорида ва уларнинг қайта баҳоланмайдиган қийматига нисбатан 4,8 фоиз миқдорида белгиланган. Бундай баҳолашлар мавжуд бўлмаган ҳолларда солиқни ундириш учун мол-мулкнинг шартли қиймати қабул қилинган. Бу қиймат кейинчалик улар қайта баҳоланганда қайта ҳисоб-китоб қилиниш шarti билан Тошкент шаҳрида ва вилоятлар марказларида 1500,0 минг сўмга, бошқа шаҳарлар ва қишлоқ жойларида 700,0 минг сўмга тенг. Шундай қилиб мол-мулк солиғининг базаси кўчмас мулкнинг рўйхатга олиш қиймати бўйича, транспорт воситаларига нисбатан эса, ҳар бир от кучи асосида ёки қувватнинг ҳар бир киловатти асосида ҳисоблаб чиқиладиган двигателнинг қуввати бўйича аниқланган.

Ижтимоий инфратузилмаларни ривожлантириш

СОЛИҒИ дастлаб 1998 йил 1 январдан бошлаб ундирила бошланди¹. Бу аҳолини ҳамда халқ таълими, соғлиқни сақлаш ва коммунал хизмат кўрсатиш муассасаларини хизматлар билан таъминлашда маҳаллий ҳокимият ва бошқарув органларининг ролини ошириш, улар фаолиятига ягона ташкилий-услубий раҳбарликни амалга ошириш, ноишлаб чиқариш харажатларини қисқартириш ҳисобидан ишлаб чиқариш чиқимларини камайтириш ва ушбу вазифаларни молиявий таъминлашнинг зарурати билан боғлиқ эди.

Ўзбекистон Республикаси ҳудудида жойлашган ва тadbиркорлик фаолиятини амалга оширувчи юридик шахслар, шу жумладан, чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар ижтимоий инфратузилмаларни ривожлантириш солиғи тўловчилардир².

Барча солиқлар тўланганидан кейин корхоналарнинг ихтиёрида қоладиган соф фойда (даромад) ижтимоий инфратузилмаларни ривожлантириш солиғини ҳисоблашда солиқ солиш объекти ҳисобланади.

Мазкур солиқнинг энг юқори ставкаси даражаси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 5 декабрдаги 540-сонли Қарори билан белгиланган. У солиқ солиш объектига нисбатан 6 фоизга тенг ва 2001 йилда ҳам амал қилмоқда.

Ўз маблағлари ҳисобидан ижтимоий инфратузилма объектлари (соғлиқни сақлаш, болалар мактабгача тарбия муассасалари ва умумтаълим мактаблари)ни сақлаб

¹ Қ.: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 26 сентябрдаги 453-сонли "Ижтимоий соҳадаги идоравий объектларни жойлардаги давлат ҳокимияти органлари балансига босқичма-босич ўтказиш тўғрисида"ги қарори. Таъкидлаш жоизки, ушбу ҳолатда солиқни белгилашнинг асосий қоидалари бузилишига йўл қўйилди. Хусусан, солиқ мажбуриятининг музим унсурларини аниқлашдан (яъни солиқни киритишдан) олдин уни ундириш имкониятини назарда тутиш лозим, яъни солиқни белгилаш керак. Ўзбекистон Республикасининг Конституциясига мувофиқ солиқлар жорий қилишга фақат Ўзбекистон Республикасининг Олий Мажлиси ҳақли (123-модда). Ижтимоий инфратузилмаларни ривожлантириш солиғи ҳукумат қарори билан белгиланди ва, афсуски, ЎзР Солиқ кодексининг 7-моддасига тегишли қўшимча киритилгунга қадар (1998 йил 25 декабрдаги ЎзР Қонуни) мана шундай "ноаниқ" юридик асосда ундирилди.

² Ягона солиқни тўловчи кичик корхоналар ижтимоий инфратузилмаларни ривожлантириш солиғини тўламайдилар. Шунингдек, адвокатлик тузилмалари (бюроси, фирмалари ва ҳ.к) ҳам ушбу солиқни тўловчилар ҳисобланмайди.

турмаган барча корхоналар учун солиқ ставкаси Қорақалпоғистон Республикаси давлат ҳокимияти органи, вилоятлар ва Тошкент шаҳрининг ҳокимият вакиллик органилари томонидан белгиланади.

Ижтимоий инфратузилма объеклари (соғлиқни сақлаш, болалар мактабгача тарбия муассасалари ва умумтаълим мактаблари)ни бюджет маблағлари ҳисобидан молиялашга босқичма-босқич ўтилишини амалга ошираётган корхоналар ушбу солиқни Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 26 сентябрдаги 453-сонли Қарорига 1-3-иловаларга мувофиқ махсус равишда ишлаб чиқилган тартибда тўладилар¹.

Мазкур солиқни тўлаш муддати қуйидагича: барча тўловчилар ушбу солиқ бўйича бюджетга жорий тўловларни йилнинг ҳар чорагида амалга оширадилар. Жорий тўловларни ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш учун солиқ тўловчилар ўтган чоракдаги солиқ суммасининг ҳисоб-китоби бўйича амалда ҳисобланган суммадан келиб чиқадилар. Жорий тўловлар ҳар ойнинг 25-кунидан кечиктирмай, чорак учун белгиланган солиқ суммасининг учдан бир қисми миқдорида амалга оширилади.

Ижтимоий инфратузилмаларни ривожлантириш солиғи бўйича ҳисоб-китоблар солиқ органига чораклик ва йиллик молиявий ҳисоботларни топшириш муддатларида амалда юзага келган солиқ солинадиган базадан келиб чиққан ҳолда, ортиб борувчи яқун билан тақдим этилади.

Ҳисоб-китоб бўйича ҳисоблаб чиқилган ижтимоий инфратузилмаларни ривожлантириш солиғининг суммаси тўловчилар томонидан бюджетга чораклик ва йиллик молиявий ҳисоботларни тақдим этиш учун белгиланган кундан бошлаб 5 кун мобайнида тўланади. Ижтимоий инфратузилмаларни ривожлантириш солиғи маҳаллий бюджетга ўтказилади.

Бошқа маҳаллий солиқлар ва йиғимлар ичида фақат Тошкент шаҳар ҳокимияти томонидан жорий этилганларига тўхталамиз.

¹ Ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш учун солиқни ҳисоблаш ва уни бюджетга тўлаш тартиби ЎзР МВ ва ДСҚ томонидан 1998 йил 25 февралдаги №09/98-25-сонли ҳужжат билан тасдиқланган // НТВ, 1998, 15-сон

Савдо-сотиқ қилиш ҳуқуқи учун тўлов (ЎзР Солиқ кодекси 7-моддасининг 5-банди). Мулкчилик шаклидан қатъи назар, Тошкент шаҳри ҳудудида савдо нуқталари орқали савдо-сотиқни амалга оширувчи жисмоний ва юридик шахслар ушбу йиғимнинг субъектларидир. Бир ой савдо-сотиқ қилиш учун йиғимнинг энг юқори ставкаси 2000 йил 1 январдан бошлаб энг кам иш ҳақининг 3,5 бараварига тенг (илгари йиғим ставкаси савдо нуқтасининг майдонига қараб белгиланар эди).

Йиғимни тўлаш савдо-сотиқнинг субъектлари томонидан савдо-сотиқ қилиш учун сертификат (гувоҳнома)нинг харид қилиниши йўли билан амалга оширилади.

Айрим турлардаги товарларни сотиш ҳуқуқини берувчи лицензия йиғими (ЎзР Солиқ кодекси 7-моддасининг 5-банди) вино-ароқ¹ ва тамаки маҳсулотлари учун киритилди. Мулкчилик шаклидан қатъи назар, Тошкент шаҳри ҳудудида ушбу маҳсулотлар билан савдо-сотиқ қилувчи жисмоний ва юридик шахслар ушбу йиғимнинг субъектларидир². Йиғимни тўлаш йиғим субъекти томонидан лицензиянинг харид қилиниши йўли билан амалга оширилади. Йиғим ставкаси бир ой савдо-сотиқ қилиш учун энг кам иш ҳақининг 5 баравари миқдоридан белги-ланган³. Мазкур лицензия йиғимини ундиришдан тушган пул маблағлари маҳаллий бюджетга ўтказилади.

Автотранспорт воситаларини олиб-сотганлик учун

¹ Қ: "Савдо-сотиқ қилиш ҳуқуқи учун маҳаллий солиқларни ундириш тартиби тўғрисида" ва "Вино-ароқ маҳсулотлари билан савдо қилиш ҳуқуқини берувчи лицензия йиғимини ундириш тартиби тўғрисида" ги низомларнинг янги таҳрири тўғрисида: Тошкент шаҳар ҳокимининг 1996 йил 6 майдаги 131-сонли қарори билан тасдиқланган.

² ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 21 майдаги 221-сонли "Алкоголли маҳсулотларни ишлаб чиқариш ва улар оборотига давлат монополиясини кучайтириш ҳамда Ўзбекистон Республикаси ҳудудида алкогольли ва тамаки маҳсулотларини сотишдан бюджетга тушадиган тушумларни кўпайтириш бўйича чора-тадбирлар тўғрисида" ги қароридан шундай белгиландики, алкогольли маҳсулотларни сотиш фақат юридик шахслар томонидан стационар савдо тармақлари орқали амалга оширилади. Маҳаллий ҳокимият органларига 1998 йил 1 июндан бошлаб алкогольли маҳсулотларни майда-чакана савдо ташкилотлари (савдо залига эга бўлмаган дўкончалар)да, деҳқон ва улгуржи бозорларда сотилишини тўхтатиш вазифаси топширилди.

³ Алкоголли ва тамаки маҳсулотлари билан савдо қилиш ҳуқуқини берувчи лицензия йиғимининг энг юқори ставкаси ҳукуматнинг 2000 йил 26 декабрдаги 500-сонли Қарори билан белгиланган.

солиқ¹ (ЎзР Солиқ кодекси 7-моддасининг 4-банди). Автотранспорт воситалари (енгил ва юк автомобиллари, автобуслар, микроавтобуслар, барча турдаги мотоцикллар ва б.)ни олиб-сотувчи жисмоний шахслар - Ўзбекистон Республикаси ва бошқа давлатларнинг фуқаролари, фуқаролиги бўлмаган шахслар мазкур солиқнинг субъектларидир. Автомобил воситаларини олиб сотишдан олинган битим суммаси солиқ солиш объекти ҳисобланади. Автотранспорт воситаларини олиб-сотганлик учун солиқнинг энг юқори ставкаси сотув нархининг 17 фоизи миқдориди белгиланган².

Автотранспорт воситаларини олиб-сотувчи жисмоний шахслар солиқни маблағларни жамғарма банклар мусассалари орқали Тошкент шаҳри бюджетининг ҳисоб-рақамига ўтказиш йўли билан тўлайдилар.

Мазкур солиқ бўйича имтиёзлар назарда тутилган бўлиб, улар олди-сотди битимларини эр-хотинлар, ота-оналар, болалар ва набиралар ўртасида, туғишган ака-укалар ва опа-сингиллар ўртасида расмийлаштириш пайтида қўлланилади. Фашизмга қарши уруш қатнашчилари ва уларга тенглаштирилган шахслар, шунингдек, аравачали мотоцикллар ва қўлда бошқариладиган автомобилларга эга бўлган ногиронлар солиқ тўлашдан озод этилган.

Тошкент шаҳрида, шунингдек, айрим бошқа маҳаллий солиқлар ва йиғимлар амал қилмоқда³.

¹ Автотранспорт воситаларини олиб-сотганлик учун солиқни ундириш тўғрисида низом: Тошкент шаҳар Ҳокимининг 1994 йил 14 ноябрдаги 219-сонли қарори билан тасдиқланган (Тошкент шаҳар Ҳокимининг 1995 йил 25 августдаги 188-сонли ва 1998 йил 20 майдаги 177-сонли қарорлари билан ўзгартиришлар киритилган).

² 2000 йилда у 15 фоизга тенг эди.

³ Масалан: Реклама солиғини ундириш тўғрисида низом: Тошкент шаҳар Ҳокимининг 1994 йил 10 июлдаги 96-сонли қарори билан тасдиқланган (Тошкент шаҳар Ҳокимининг 1995 йил 25 августдаги 188-сонли ва 1998 йил 20 майдаги 177-сонли қарорлари билан ўзгартиришлар киритилган) энг юқори ставка хизматлар қийматининг 15 фоизи миқдориди; "Ободончилик ишлари учун йиғимни ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш тартиби тўғрисида": Тошкент шаҳар Ҳокимининг 1998 йил 20 майдаги 177-сонли қарорлари билан тасдиқланган (йиғимнинг энг юқори ставкаси қорхона ихтиёрида қоладиган соф фойданинг 2 фоизига тенг); "Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи юридик ва жисмоний шахсларни рўйхатдан ўтказганлик учун йиғимни ундириш ва тўлаш тартиби тўғрисида"ги Низом. Ушбу икки йиғим Тошкент шаҳри ҳудудидида 1998 йил 1 январдан бошлаб амалга киритилди. 1999 йил 14 апрелдаги "Тадбиркорлик ва тадбиркорлар фаолиятининг кафолатлари тўғрисида" ЎзР Қонунида рўйхатга олиш йиғими ҳақида ҳам гапирилган. Унинг энг юқори ставкаси энг кам иш ҳақининг 5 бараварига тенг қилиб белгиланди (2000 йил 1 январдан бошлаб - 4 бараварига тенг).

15-МАВЗҶ. Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар ва чет эллик юридик шахсларга солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари. Нодавлат нотижорат ташкилотларга солиқ солиш. Бошқа соҳалар (адвокатура, кичик бизнес)-даги солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари

Умуман, тадбиркорлик тузилмалари фаолиятини солиқ воситасида тартибга солишни кўриб чиқишда чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар (ЧЭИИК)га солиқ солиш тартибига тўхталиб ўтамиз. Бу тартиб учун қуйидагилар хосдир: давлат солиқлардан муҳим иқтисодий тизгин сифатида фойдаланиб, замонавий ишлаб чиқаришга йўналтирилган, юқори технологик самарадорли, экспортга йўналтирилган ҳамда маҳсулоти импорт ўрнини боса оладиган ЧЭИИКни ташкил этишда миллий ва хорижий фирмаларни уларнинг иш фаоллиги узоқ муддатлилигига қараб рағбатлантиради. Бу тартибнинг бошқа ўзига хослиги солиқ воситасида тартибга солишнинг турли хил солиқ имтиёзлари каби қуролидан пухта фойдаланиш ҳисобланади. Уларнинг кўп усуллилиги ва салмоғи ЧЭИИК олдидан бюджетга ажратиладиган солиқ ажратмаларининг мақбул тузилмаси ҳамда миқдорлари ва ўз фаолияти самарадорлигига эришган ҳолда солиқларни режалаштиришда кенг имкониятлар очади.

Ўзбекистонда корхоналарнинг аксарияти, жумладан, ЧЭИИК солиқ қонунчилиги ҳужжатларида кўзда тутилган солиқ имтиёзларидан фойдаланадилар. Улар орасида ЎзР Солиқ кодекси ЧЭИИКга солиқ солиш тартибини белгилашда ҳал қилувчи (асосий) қонун ҳисобланади. Солиқ қонунчилиги тизимида ЎзР Президентининг Фармонлари, ЎзР Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг ҳужжатлари ҳам ўта муҳим ўрин тутади. Кўпчилик ЧЭИИК учун солиқ имтиёзлари олиш механизми асосида ЎзР Ҳукумати ва ижроия ҳокимиятининг махсус қарорлари ётади. Бу амалиёт ЎзР Солиқ кодекси¹ қабул қилингунига

¹ Қатор ҳужжатларда Вазирлар Маҳкамасининг хорижий компанияларга қўшимча имтиёзлар ва преференциялар бериш ҳуқуқи бевосита мустаҳкамланган (хусусан, гал ЎзРда нефть ва газ қидириш, разведка қилиш ва қазиб олиш билан шуғулланувчи компаниялар ҳақида борган) //Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2000 йил 28 апрелдаги "Нефть ва

қадар ва ундан кейин ҳам амал қилган. Умуман олганда, ЧЭИИКларга солиқ солишга тегишли ҳуқуқий ҳужжатлар солиқ сиёсатидаги хорижий инвестицияларни фаол жалб қилишга қаратилган узоқ муддатли давлат стратегиясидан далолат беради.

ЧЭИИК солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ЎЗР солиқ қонунчилигига мувофиқ тўлайдилар. ЎЗРнинг 1998 йил 30 апрелдаги "Хорижий инвестициялар тўғрисида"ги қонуни 6-моддасига мувофиқ акциялари (улуши, пайи) ёки устав сармоясининг камида 30%ни хорижий инвестициялар ташкил этган корхоналар ЧЭИИК деб тушунилади. ЧЭИИК қатнашчиларидан бири албатта хорижий инвестор ҳисобланади (хорижий давлат фуқаролари ҳисобланган жисмоний шахслар, фуқаролиги бўлмаган шахслар ва хорижда доимий яшаётган ЎЗР фуқароларидан ташқари). Хусусан, 1998 йил 1 апрелдан¹ эътиборан янгитдан ташкил этилаётган корхоналар қуйидаги мезонларга риоя қилингандагина ЧЭИИКларга киритилади:

1) унинг устав фонди миқдори 150 минг АҚШ долларига тенг суммадан кам бўлмаслиги лозим (илгари 1997 йил 1 январдан 300 минг АҚШ доллари эди)²; **2)** бундай корхонанинг қатнашчиларидан бири албатта хорижий юридик шахс бўлиши зарур; **3)** хорижий инвестициялар газ разведка қилиш ҳамда қазиб олишга безосита хорижий инвестицияларни жалб қилиш чора-тадбирлари тўғрисида"ги ПФ-2598-сонли Фармони. Қ: ЎЗР Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 14 октябрдаги "Нестле Ўзбекистон" Ўзбекистон-Швейцария қўшма корхонасини ташкил этиш тўғрисида"ги 462-сонли қарори; 2000 йил 18 январдаги "Ўзметалл Технолож" Ўзбекистон-Исроил қўшма корхонасини ташкил этиш тўғрисида"ги 15-сонли қарори ва бошқалар.

¹ Қ: ЎЗР Президентининг 1996 йил 30 ноябрдаги "Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1998 йил 27 мартдаги "Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарга бериладиган қўшимча рағбатлар ва имтиёзлар тўғрисида"ги Фармонини қисман ўзгартириш тўғрисида"ги Фармони.

² ЧЭИИК ҳуқуқий мақоми таърифи ЎЗР Президентининг 1996 йил 30 ноябрдаги "Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарга бериладиган қўшимча рағбатлар ва имтиёзлар тўғрисида"ги Фармони қабул қилинганидан сўнг ўзгартирилди. ЧЭИИКни рўйхатдан ўтказиш, мақомининг бошқа масалаларини биз алоҳида кўриб чиқмаймиз. Бироқ бу масалаларга тегишли ва ҳуқуқшуносларни қизиқтирадиган меъёрий ҳужжатлар ўртасида 1997 йил 2 июлдаги "Ўзбекистон Республикасида чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарни ташкил этиш, давлат рўйхатидан ўтказиш ва тугатиш тартиби тўғрисида"ги 336-сонли ҳуқуқат қарори ҳамда ФТДҚ томонидан тасдиқланган 1996 йил 14 августдаги 194-сонли билон "Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар устав фондида улуш сифатида қўшиладиган интеллектуал мулкни боҳолаш тартиби тўғрисида"ги Низомни ажратиб ўтаемиз.

улуши корхона устав фондининг 30%дан кам бўлмаслиги зарур. Бу ҳолатда бундай ЧЭИИК ЎзР Адлия вазирлигидан давлат рўйхатидан ўтказилиши керак.

Кўрсатилган шартлар хорижий юридик ва жисмоний шахслар Ўзбекистонда бошқача вазиятларда фаолият кўрсата олмайди дегани эмас. Бироқ агар улар ташкил этилган корхоналар санаб ўтилган мезонларга мос келмаса, улар давлат рўйхатидан ЎзР Адлия вазирлигида эмас, балки маҳаллий ҳокимият органлари (ҳокимиятлар)да ўтказилади ва бундан ташқари, бу шахслар ташкил қилган корхоналар ЧЭИИКларга уларнинг янги ҳуқуқий мақомида бериладиган салмоқли солиқ соҳасидаги ҳамда бошқа имтиёزلарнинг аксариятини қўлга кирита олмайди. Ҳокимиятларда рўйхатдан ўтказилган корхоналар, ЎзР солиқ қонунчилигига мувофиқ, одатда, хорижий сармоя иштирок этмаган корхоналарга бериладиган имтиёزلарнигина оладилар.

Солиқ имтиёзларидан тегишлича фойдаланиш учун шуни инобатга олиш зарурки, республика қонунчилиги ишлаб чиқариш ЧЭИИКга юқорида санаб ўтилган мезонларга мос келувчи ҳамда устав фаолиятида хусусий ишлаб чиқариш ва/ёки чиқарилаётган маҳсулотга хизмат кўрсатиш улуши хўжалик фаолиятидан келган тушум умумий ҳажмининг 60%дан юқорисига тўғри келадиган хорижий, шуъба ва қўшма корхоналарни киритади.

ЧЭИИК солиқларни қуйида санаб ўтиладиган айрим ўзига хосликлар ва истисноликлардан ташқари, бошқа корхоналар сингари ҳисоблаб чиқади ва тўлайди.

Даромад (фойда) солиғи. Юридик шахсларнинг даромад (фойда) солиғи ставкаси 2001 йил 1 январдан эътиборан 26% чегарасида белгиланган. ЎзР Солиқ кодексининг ЎзР ҳукуматиغا ЧЭИИК учун даромад (фойда) солиғининг пасайтирилган ставкаларини тайинлашга имкон берувчи қўшимча шарт кўрсатиб ўтилган. ЎзР Солиқ кодексига даромад (фойда) солиғи бўйича имтиёزلарга бағишланган катта алоҳида боб ажратилган. Уни тўлашдан ЎзР Солиқ кодекси 31-моддасининг 24-бандида санаб ўтилган юридик шахслар озод қилинади. ЧЭИИК учун қўлланиладиган уларнинг айримларини кўриб чиқамиз.

• Янгитдан ташкил этилиб, Самарқанд, Бухоро, Хиво ва Тошкент шаҳарларида туристик фаолият билан шуғулланувчилар тузилган пайтдан бошлаб биринчи даромад орттиргунга қадар, лекин узоғи билан рўйхат-

дан ўтган вақтидан эътиборан уч йилгача солиқ тўлашдан озод қилинади. Самарқанд, Бухоро, Хива ва Тошкент шаҳарларида туристик фаолият билан шуғулланувчи юридик шахслар фойда олган биринчи йилда солиқнинг 50%ни, иккинчи йилда - 75%ни, учинчи йилдан бошлаб эса 100%ни тўлайдилар (ЎзР Солиқ кодекси 31-моддасининг 12-банди)¹.

Бу имтиёз солиқ қонунчилигига биринчи бор ЎзР Президентининг 1995 йил 2 июндаги "Ўзбекистон Республикасининг Буюк Ипак йўлини тиклашдаги иштирокини кучайтириш ва республикада халқаро туризмни ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида"ги Фармониға мувофиқ жорий этилди. Фармон ушбу шаҳарларда қўшма корхоналар ташкил этаётган хорижий сармоядорлар четга чиқариладиган фойда солиғини тўлашдан беш йилга озод қилинишини назарда тутди.

• Янги ташкил этилиб, экспортга йўналтирилган ҳамда импорт ўринини боса оладиган маҳсулотларни ишлаб чиқарадиган ЧЭИИК ҳам ушбу имтиёздан фойдаланади (ЎзР Солиқ кодекси 31-моддасининг 14-банди).

Қонун чиқарувчи ЧЭИИКларға бу солиқ имтиёзини беришнинг иккита шартини айтиб ўтади. Биринчидан, агар унинг ишлаб чиқариш ҳажмининг 25%дан ортиғи болалар маҳсулотлари турларини ташкил этса - ишлаб чиқариш бошланганидан 5 йилга имтиёз берилади, кейинги йилларда эса солиқ амалдаги ставкаға нисбатан икки баравар паст ставкада ундирилади. Иккинчидан, агар ишлаб чиқариш ЧЭИИК устав фондидаги хорижий сармоя улуғи 50% ва ундан ортиқни ташкил этса, имтиёз ишлаб чиқариш бошлангандан 2 йил муддатға амал қилади (ЎзР Солиқ кодекси 31-моддаси 14-бандининг учинчи хатбошиси). Бу имтиёз биринчи бор 1996 йил 30 ноябрда Президент Фармони билан белгиланди ва 1997 йил 1 январдан эътиборан кучға кирди (4.3-банд).

ЎзР Президентининг 2000 йил 5 июндаги "Экспорт маҳсулотлари ишлаб чиқарувчиларни рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги ПФ-2613-сонли Фармони 2000 йил 1 июлдан бошлаб барча турдаги мулкчилик шакллариға эға бўлган экспортчи-корхоналарнинг ўзи ишлаб чиқарган маҳсулотлар (ишлар, хизматлар) экспортдан эркин айирбошланадиган валютада

¹ Афсуски, "тузилган пайтдан бошлаб биринчи даромад ортиргунға ҳодор, лекин узоғи билан рўйхатдан ўтган вақтидан эътиборан уч йилгача ... деган жумла унчалик ҳам муваффақиятли чиқмаган ва солиқ органларининг изоҳиға эға эмас.

олинган даромадларини даромад (фойда) солигини¹ тўлашдан озод қилди.

Имтиёз экспорт маҳсулотларини ишлаб чиқарувчи ва уни мустақил ёки вазирликлар, идоралар, корпорациялар, концернлар, уюшмалар ва компанияларнинг таркибий тузилмаси ҳисобланган ихтисослаштирилган ташқи савдо бирлашмалари ҳамда фирмалари орқали сотадиган корхоналарга татбиқ этилади (ЎзР Солиқ кодекси 31-моддасининг 24-банди). Бироқ у қуйидагиларга тааллуқли эмас: а) савдо-воситачилик корхоналари, б) эркин айирбошладиган валюта эвазига хомашё товарларини экспорт қилувчи ишлаб чиқариш корхоналари (хусусан, пахта толаси, калава ил, линт, ишланмаган нефт, нефть маҳсулотлари, газ конденсати, табиий газ, электр қуввати, қимматбаҳо, рангли ва қора металллар, рангли металллар прокатлари, рангли металллар парчалари ва чиқиндилари).

• *Ўзбекистон Республикаси Инвестиция дастурига киритилган лойиҳаларга сармоя ажратаётган ишлаб чиқариш ЧЭИИК – рўйхатдан ўтказилгандан бошлаб дастлабки 7 йилга солиқ тўлашдан озод этилди* (ЎзР Солиқ кодекси 31-моддасининг 16-банди).

ЎзР солиқ қонунчилиги илгари ҳам бу ҳолатни назарда тутган эди, бироқ унинг муддати ишнинг дастлабки 5 йили билангина чегараланган эди. Бу меъёр биринчи бор ЎзР Президентининг 1992 йил 24 июлдаги Фармони билан жорий этилган. Сўнгра ЎзР Президентининг 1996 йил 30 ноябрдаги Фармонининг 4.1-бандига мувофиқ бу муддат 7 йилгача узайтирилди. Халқ хўжалиги устувор тармоқларидаги инвестициялар бўйича энг муҳим лойиҳаларнинг рўйхати ва техникавий-иқтисодий тавсифларни ўз ичига оладиган ҳамда республика фаолиятининг долзарб муаммолари ечимини таъминлайдиган Ўзбекистон Республикаси Инвестиция дастури ЎзР Вазирлар Маҳкамаси томонидан ишлаб чиқилади ва чоп этилади. ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 12 майдаги қарори билан давлат органларига дастурга киритиладиган ло-

¹ Корхона экспорт қилаётган маҳсулоти улушига боғлиқ солиқ ставкасининг тафовутли тартиби биринчи бор Президентнинг 1996 йил 20 мартдаги “Экспорт маҳсулотлари ишлаб чиқарувчи корхоналарни рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида” ПФ-1411-сонли Фармони билан жорий этилди [гап даромад (фойда) солиғи ҳақида бормоқда. У ЎзР Президентининг 1997 йил 10 октябрдаги “Товарлар (ишлар, хизматлар) экспортини рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида” ПФ-1871-сонли Фармони билан бекор қилинган эди.

йиҳалар рўйхатини танлаш мезонлари ҳамда шакллантириш механизмини назарда тутган ҳолда Инвестиция дастури ҳақида махсус низом ишлаб чиқиш топширилди.

• Устав фондидаги хорижий сармоя улуши 30%дан ортиқ бўлган ва қуйидагиларга ихтисослашувчи ЧЭИИК:

- қишлоқ хўжалиги (узум ва мева шорбатлари, маст қилувчи ичимликлардан ташқари) маҳсулотларини ишлаб чиқариш ва қайта ишлаш,
- ҳалқ истеъмоли товарлари ва қурилиш материаллари ишлаб чиқариш;
- тиббий асбоб-ускуналар ишлаб чиқариш;
- қишлоқ хўжалиги, енгил ва озиқ-овқат саноати учун машиналар ҳамда асбоб-ускуналар ишлаб чиқариш;
- иккиламчи хомашё ва маиший чиқиндиларни тайёрлаш, қайта ишлаш.

Бу имтиёзнинг амал қилиш муддати ЧЭИИК рўйхатдан ўтказилган пайтдан бошлаб 2 йил муддатга белгиланган (ЎзР Солиқ кодекси 31-моддасининг 17-банди).

• Устав фондидаги хорижий сармоя улуши 50% ва ундан ортиқ бўлган ишлаб чиқариш ЧЭИИК - ишлаб чиқаришни ривожлантириш ва кенгайтиришга йўналтириладиган даромади (фойдаси) бўйича (ЎзР Солиқ кодекси 31-моддасининг 15-банди).

ЎзР Солиқ кодексига барча юридик шахслар, жумладан, ЧЭИИКларга татбиқ этиладиган имтиёз ҳам мавжуд (ЎзР Солиқ кодекси 31-моддасининг 19-банди), хусусан:

• янгитдан ташкил этилган (савдо, воситачилик, таъминот-маиший ва тайёрлов фаолияти билан шуғулланувчилардан ташқари) корхоналар ташкил этилган (рўйхатдан ўтказилган) пайтдан бошлаб биринчи йилда белгиланган ставканинг 25% миқдориди, иккинчи йилда эса 50% миқдорда солиқ тўлайдилар. Кейинги йилларда эса даромад (фойда) солиғи белгиланган ставка бўйича тўла миқдорда тўланади.

Бу имтиёз дастлаб ЎзР Президентининг 1996 йил 30 ноябрдаги Фармони билан белгиланган ва 1997 йил 1 январдан кучга киритилган.

ЎзР Солиқ кодексининг 31-моддаси иккинчи қисмида битта чеклов бор: янгитдан ташкил этилган корхоналар (ЧЭИИКдан ташқари) учун имтиёзлар илгари фаолият кўрсатган юридик шахслар, уларнинг филиаллари ва таркибий тузилмалари негизда ташкил қилинган юридик шахсларга, шунингдек, корхона қошида ташкил этилиб, корхонадан ижарага олинган асбоб-ускуналарда ишлаган юридик шахсларга татбиқ этилмайди. Бу ЧЭИИКларга нисбатан салмоқли шарт ЎзР Солиқ кодексига белгиланган эди, илгари қонунчиликда у йўқ¹ эди.

¹ Қ., масалан: ЎзР Молия вазирлиги ва ЎзР Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Давлат солиқ Бош бошқармасининг 1993 йил 7 январдаги "Хорижий инвесторлар иштирокидаги қўшма корхоналар даромадлари ва бу корхоналар қатнашчиларининг даромад тақсими натижасида олинган даромадларига солиқ солиш тўғрисида" 1/9-сонли йўриқномаси ҳамда 1991 йил 15 февралдаги қонуннинг 10-моддаси.

Бундан ташқари, кўриб чиқилган имтиёзлар, жумладан, ЧЭИИКларга берилган имтиёзларнинг қўлланиши тартиби битта муҳим шартдан иборат: солиқ суммаси солиқ имтиёзларидан фойдаланган юридик шахснинг фаолият кўрсатиши муддатларига қараб тўла миқдорда ундирилиши мумкин (ЎЗР Солиқ кодекси 31-моддасининг учинчи қисми). Солиқ суммаси юридик шахслар *"белгиланган имтиёз давридан кейин бир йил ўтгунига қадар"*¹ тугатилган тақдирда (ЎЗР Солиқ кодекси 31-моддасининг 11-, 12-, 14-, 17-20-бандларда кўрсатилган), фаолиятнинг бутун даври учун тўла миқдорда ҳисобланади.

ЎЗР Президентининг 1996 йил 30 ноябрдаги Фармони ишлаб чиқариш ЧЭИИК учун фойда солиғи ставкасини пасайтирган ва уни ўстав фонди миқдorigа боғлаб қўйган ҳолда имтиёз жорий этди (қoида 1997 йил 1 январдан амал қилади). Эндиликда агар ишлаб чиқариш ЧЭИИК ўстав фонди миқдори 300 мингдан 1 млн. АҚШ долларигача бўлган суммага тенг бўлса, солиқ ставкаси 20% миқдorida белгиланади. 1 млн. АҚШ доллари ва ўндан ортиқ бўлган суммага тенг бўлганида эса - фойда солиғи 16%ни ташкил этади. Шў Фармонга кўра, 1997 йил 1 январдан эътиборан ишлаб чиқаришга тааллуқли бўлмаган янги тдан ташкил этилган ЧЭИИК учун амалдаги ва қўшимча жорий қилинадиган солиқ имтиёзлари татбиқ этилмайди.

Бундан ташқари, ЧЭИИК хорижий қатнашчиларининг даромад тақсимои натижасида олинадиган даромадлари хорижга ўтказиш пайтида, агар ЎЗР ва ЧЭИИК хорижий қатнашчисининг доимий турар жойи ҳисобланган давлат ўртасидаги халқаро шартномада бошқача тартиб кўзда тутилмаган бўлса, ставка бўйича 10% солиққа тортилади (бу қoида ва ставка 1992 йил 24 июлдан амал қилмоқда).

Солиқ қонунчилигида бошқа солиқ имтиёзлари орасида ишлаб чиқариш ЧЭИИК учун даромад (фойда) солиғи ставкасига нисбатан пасайтириш кўрсаткичларининг² ишлатилишини қайд этиш лозим. Солиқ ставкасига нис-

¹ ЎЗР 1991 йил 15 февралдаги Қонуни 10-моддасининг меъёрида қуйидагича белгиланган: *"ўч йиллик муддат тугагунига қадар"*

² Қ.: Чет эл инвестицияси иштирокидаги ишлаб чиқариш корхоналари учун даромад (фойда) солиғи ставкасига нисбатан пасайтириш кўрсаткичларини қўллаш тартиби ЎЗР Молия вазирлиги ва ДСҚ томонидан 2000 йил 20 январда 13/2000-14-сон билан тасдиқланган; ЎЗР Адлия вазирлигида 2000 йил 26 январда 882-сон билан рўйхатга олинган

батан қўлланиладиган бу кўрсаткичлар ЎЗР ҳудудидида ишлаб чиқариладиган хомашё, материаллар ва бутловчи қисмларнинг ЧЭИИК ишлатадиган хомашё, материаллар ва бутловчи қисмлар умумий қийматидаги (ишлаб чиқариш таннархидаги) улушига боғлиқдир. Бунда ишлатиладиган хомашё умумий қийматидаги маҳаллий хомашё қиймати солиштирма вазни 70% ва ундан ортиқни ташкил этиши муҳимдир. Ушбу ҳолатда юридик тартиб учун даромад (фойда) солиғи бўйича бир неча имтиёзларни ишлатиш мумкинлиги аҳамиятли. Тартибнинг 8-бандида солиқ ставкасини экспорт улушига қараб тузатиш билан бир қаторда, тасдиқланмаган ставкани тузатиш ҳамда экспорт ҳажмига қараб тузатилган ставкада эса, пасайтириш кўрсаткичи¹ шаклидаги иккинчи солиқ имтиёзини ишлатиш рўхсат этилади.

Муомаласи ҚҚСдан² озод қилинадиган маҳсулотлар (товарлар, ишлар, хизматлар) рўйхати жуда кенгдир. ЧЭИ-ИКларга белгиланган тартибда тасдиқланган инвестиция лойиҳаларига мувофиқ ЎЗР ҳудудига келтириладиган технология асбоб-ускуналарини ҚҚСдан озод қилиш бўйича 1) янги ишлаб чиқаришни ташкил этишга; 2) ваколатли банк тасдиғи бўлган тақдирда, амалдаги ишлаб чиқаришни замоналаштириш ва техникавий қайта таъминлашга берилган имтиёзлар анча қизиқиш уйғотади.

¹ Ушбу тузатишни келтирамыз:

Маҳаллий хомашё, материаллар ва бутловчи қисмлар қийматининг ишлатиладиган хомашё, материаллар ва бутловчи қисмлар умумий қийматидаги солиштирма вазни (ишлаб чиқариш таннархида)	Даромад (фойда) солиғи ставкасини пасайтирувчи кўрсаткич
90 дан юқори	0,70
80 дан 90 гача	0,75
70 дан 80 гача	0,80
70 гача	1,0

² Бу имтиёзларни турли асослар бўйича таснифлаш мумкин: ЎЗР Солиқ кодекси берадиган ва ЎЗР Президенти ёки ЎЗР Ҳукуматининг алоҳида ҳужжатларида акс эттирилган имтиёзлар, номўайян муддатга жорий этилган ва амал қилиш муддати чегараланган имтиёзлар, масалан, ЎЗР Президентининг 1998 йил 19 январдаги "Инвестиция лойиҳаларини амалга оширишни рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги Фармонида кўра фармон кучга кирган сонадан икки йил муддатга импорт бўйича етказиб бериладиган ва машина-трактор паркларига сотиладиган қишлоқ хўжалиги техникаси, бутловчи ва эҳтиёт қисмлари, агар улар ҳукумат қарорига асосан Ўзқишлоқхўжаликтаъминоттаъмир ва "Ўзқишлоқхўжалиқмаш-холдинг" компанияси орқали четдан келтириладиган бўлса, мамлакатга киритиш пайтида ҚҚСга тортилмайди.

Солиқ имтиёзи биринчи бор ЎзР Президентининг "Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1998 йил 19 январдаги Фармонида ўзгартириш киритиш тўғрисида"ги ПФ-1919-сонли, 1998 йил 3 августдаги "Инвестиция лойиҳаларини амалга оширишни рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги ПФ-2065-сонли Фармонларида белгиланган эди. Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 16 сентябрдаги 447-Ф-сонли махсус қарори билан "Тасдиқланган инвестиция лойиҳаларига мувофиқ импорт қилинадиган технология асбоб-ускуналарини қўшилган қиймат солиғидан озод қилиш тартиби тўғрисида"ги Низом тасдиқланди.

Шуни қайд этиш керакки, Фармонда кўзда тутилган ҚҚС бўйича объектларга солиқ солиш истиснолари, **биринчидан**, фақат *технология асбоб-ускуналарига*, **иккинчидан**, *инвестиция лойиҳаси доирасида янгиларини ташкил этиш, амалдаги ишлаб чиқаришларни замонавийлаштириш ва техникавий қайта таъминлаш бўйича четдан келтириладиган асбоб-ускуналарга тааллуқлидир*, **учинчидан**, бундай ишлаб чиқаришларнинг *техникавий-иқтисодий асосланиши (ТИА) махсус тартибга¹ мувофиқ тасдиқланган бўлиши*, ниҳоят ва, **тўртинчидан**, *ваколатли банкнинг тасдиғи бор бўлиши зарур*.

Афсуски, мазкур ҳужжатларнинг баъзи ифодалари ноаниқлиги амалиётда турли саволларни туғдиради. Хусусан: технология асбоб-ускуналарига нималарни киритиш керак ва махсус тасдиқни бериш тижорат банкларининг вазифаси ҳисобланадими-йўқми, тижорат банклари учун хос операциялар рўйхати 1996 йил 25 апрелдаги "Банклар ва банк фаолияти тўғрисида"ги ЎзР Қонунининг 4-моддасида кўрсатилган;

ваколатли банк чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарни ишлаб чиқариш корхонаси сифатида аниқлашда қайси мезонларга амал қилиши зарур;

ваколатли банк ҳулосасининг тасдиқловчи кучи ҳақида гапирилганда нима назарда тутилади.

Афсуски, қонунчилик аниқ жавоб беришга имкон бер-

¹ Бундай Тартиб ЎзР Президентининг 1997 йил 28 октябрдаги "Капитал қурилишларни ташкил этишни тартибга солиш бўйича чора-тадбирлар тўғрисида" ПФ-1875-сонли Фармони билан белгиланган.

майди. Масалан, технология асбоб-ускуналари сифатида инвестиция лойиҳаларининг белгиланган тартибга тасдиқланган ТИА ва лойиҳа ҳужжатлари доирасидаги таснифларда таърифланган асбоб-ускуналарнинг бутун рўйхатини кўриб чиқиш тақлиф этилади. Мисол учун, компьютер асбоб-ускуналари масаласи қандай ҳол қилиниши керак, одатда улар технология асбоб-ускуналари сифатида кўриб чиқилмайди. Ахир, қатор ҳолатларда компьютерсиз ва/ёки дастурий таъминотсиз технология занжири лаёқатсиз бўлиб қолади. Шу орада бу фақат бошқарув, офис асбоб-ускуналари¹ ҳисобланади. Балким, инвестиция лойиҳасининг ҳар бир муайян ҳолатида асбоб-ускуналар (маҳсулот)га анъанавий назарда эмас балки. Мазкур инвестиция лойиҳасининг лойиҳа ҳужжатларида акс этирилган технология жараёнининг моҳияти ҳамда бу жараёнда келтирилаётган асбоб-ускуналарнинг ўрниндан келиб чиқиш муҳимдир.

Баъзан ҚҚС бўйича ушбу истиснонинг қўлланиши тўғрисида қорхонани ишлаб чиқариш қорхонаси сифатида таърифлаш зарурати ҳақида савол туғилади. Бунда шу назарда тутилдики, имтиёз фақат ишлаб чиқариш қорхоналарига мўлжаллангандир, чунки 1998 йил 3 августдаги фармонда гап "янги" ёки "амалдаги ишлаб чиқаришлар" ҳақида боради. Маълумки, 1998 йил 1 апрелдан эътиборан чет эл инвестициялари иштирокидаги ишлаб чиқариш қорхоналарига устав фаолиятида хусусий ишлаб чиқариш ва (ёки) ишлаб чиқарилган маҳсулотга ҳизмат кўрсатиш улуши ҳўжалик фаолиятидан² келган умум-

¹ Компьютер асбоб-ускуналарини ўзига хос технология асбоб-ускуналари тоифасига киритиш мўмкин. Инкор этолмаймизки, "янги иқтисодийёт", "е-иқтисодийёт" ўз асосида айнан шу асбоб-ускунага таянади. Технология асбоб-ускуналарини дастгоҳлар, электр қалқонларига ўхшатиш маъносиздир. Софт-маҳсулотни ишлаб чиқариш, шўбҳасиз, компьютер асбоб-ускуналари мавжудлигини талаб қилади. Бу эса юқори технологияли ишлаб чиқаришга яққол мисол бўлади.

² ЎзР Президентининг "Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1996 йил 30 ноябрдаги "Чет эл инвестицияси иштирокидаги қорхоналарга бериладиган қўшимча рағбатлар ва имтиёзлар тўғрисида"ги Фармони қисман ўзгартириш киритиш тўғрисида" 1998 йил 27 мартдаги Фармони. Қ: шунингдек: Чет эл инвестицияси иштирокидаги ишлаб чиқариш қорхоналари учун даромад (фойда) солиғи ставкасига нисбатан пасайтириш кўрсаткичларини қўллаш тартиби; 2000 йил 20 январда ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚда 13/2000-14-сон билан тасдиқланган; ЎзР Адлия вазирлигида 2000 йил 26 январда 882-сон билан рўйхатга олинган

мий тушумнинг 60%дан кўпроққа тўғри келадиган чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар учун қонунчиликда белгиланган талабларга мувофиқ келувчи хорижий, шуъба ва қўшма корхоналар киритилади. Ҳаммаси тушунарлидек туюлади. Бироқ ЎзР Президентининг 1998 йил 19 январдаги “Инвестиция лойиҳаларини амалга оширишни рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПФ-1919-сонли Фармони бу имтиёзни белгилаш билан бирга, йил инвестиция дастурига киритилган ёки “ҳукумат қарорати асосида хорижий кредит ҳисобига молиялаштириладиган” “устувор инвестиция лойиҳалари”ни назарда тутди. Кўриниб турганидек, Фармонда ноишлаб чиқариш корхоналари учун ҳеч қандай истисноликлар йўқ.¹ Ушбу ҳолатда имтиёз беришда бир вақтнинг ўзида иккита жиҳатни: лойиҳанинг инвестиция дастурида мавжудлиги ва келтириладиган асбоб-ускуналар тавсифини ҳисобга олиш муҳимдир. Масалан, лойиҳа инвестиция лойиҳаси мақомига эга бўлиши мумкин, лекин мисол учун келтириладиган офис ёки бошқа мебел, канцелярия товарлари, ихтисослаштирилмаган енгил автомобиллар, фикримишча, ҳеч қанақасига технология тоифасига тўғри келмайди.

Ниҳоят, ваколатли банк ҳулосасининг тасдиқловчи кучи ҳақидаги масалани тушуниб олиш муҳимдир. Бизнинг назаримизда, қуйидагига ўхшаш ҳолат юзага келиши мумкин: исталган банк ўзининг махсус ваколати кучидан келиб чиқиб, келтириладиган асбоб-ускуналарнинг технологик тавсифи ҳақида ҳулоса беришга ҳақли (ваколатли) эмас. Буни қилолса ҳам фақат ихтисослаштирилган компания ёки ижроия ҳокимиятининг бошқа органлари бажариши шарт. Фараз қилиш мумкинки, ушбу ҳолатда банк ҳулосасининг мутлақо бошқача йўналтирилганлиги назарда тутилган. Ваколатли банк қуйидагиларни тасдиқлаши мумкин:

1) ТИА (техникавий-иқтисодий асосланиш) ёки инвестиция лойиҳаси доирасида четдан келтирилиши зарур бўлган асбоб-ускуналар рўйхатига мувофиқ келувчи лойиҳа ҳужжатлари таснифининг борлиги, айнан шуни импортчи банкка тақдим этади; ёки

¹ Шундай мисоллар мавжудки, унда ЎзР инвестиция дастурига қурилиш, масалан, меҳмонхона қурилиши киритилган, буни ишлаб чиқарувчи корхона жумласига киритиш кийин.

2) банк, корхонанинг ўзи хусусий маблағлари ҳисобига, жойлардаги давлат ҳокимият органи ёки бевосита хорижий инвестициялар ҳисобига, агар шундай қарорни қабул қилган бўлса, инвестиция лойиҳасига кредит ажратиш ҳақида қарорнинг борлиги.

Банк хулосаси талаб қилинганда, айнан ана шу назарда тутилади: ҚҚС бўйича имтиёзга даъвогар мижознинг банки бу материалларни текшириб чиққан ҳолда асбоб-ускуналарни четдан келтиришни **инвестиция лойиҳасини амалга ошириш мақсадида** деб ўз хулосасини беради. Бунда **оддий олди-сотди битимини ўтказиш доирасида асбоб-ускуналарни келтириш** деб ҳисобланмайди. Ушбу юридик вазият эслатилган ҳужжатларда санаб ўтилган четдан келтирилган асбоб-ускуналар бўйича ҚҚСни тўлашдан озод қилиш учун ҳал қилувчи аҳамиятга эга ҳисобланади. Шундай қилиб, банк хулосаси четдан келтирилган асбоб-ускуналарнинг технологик тавсифини тасдиқловчи хулоса сифатида кўриб чиқилиши мумкин эмас.

Шуни қайд қилиш керакки, Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 16 сентябрдаги 447-Ф-қарори бандларидан бири меъёр белгилади. Унга мувофиқ ваколатли банкнинг буюртмачининг ҳужжатларини қайтаришида ягона асос *"аризада, лойиҳа ҳужжатлари бўйича асбоб-ускуналар таснифида кўрсатилган асбоб-ускуналарнинг номувофиқлиги"* ҳисобланади. Демак, ваколатли банкка агар асбоб-ускуна технологик бўлмаса, материалларни қайтаришга ҳуқуқ берилмаган.

Эътиборни шунга қаратамизки, давлат солиқ хизмати асбоб-ускуналарнинг технологияга мувофиқлигини назорат қилмайди, чунки бу худди банкнинг каби, унинг ваколатлари доирасига кирмайди. Бу хизмат фақат *"четдан келтирилган технология асбоб-ускунасининг мақсадли ишлатилиши устидан"*, яъни унинг **инвестиция лойиҳасини амалга ошириш мақсадида қўлланиши** устидан назорат олиб боради. Бу эса солиқ имтиёзлари бериш учун асос ҳисобланади¹. Солиқ хизмати фақат ас-

¹ Ваколатли банк тасдиғи бор бўлганда янги ишлаб чиқаришларни яратиш, амалдоғи ишлаб чиқаришларни замонавийлаштириш ва техникавий қайта таъминлаш бўйича белгиланган тартибда тасдиқланган лойиҳаларига мувофиқ четдан келтирилган асбоб-ускуналарга божхона божи тўлашдан озод қилиш масаласи ҳам худди шундай. – Қ.: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 2001 йил 16 майдаги 217-сонли Қарорига 1-илово

боб-ускуналар мақсадга номувофиқ ишлатилишинигина айтиб ўтиши мумкин (инвестиция лойиҳаси ТИАда тасдиқланган мақсадлар ва вазифаларга зид). Айнан шу ҳолат молиявий санкцияларни қўллашнинг юридик асоси сифатида белгилаб қўйилган: технология асбоб-ускуналари импортчисидан ДБД расмийлаштирилган санадан белгиланган миқдорда пенялар ҳисоблаб ёзган ҳолда ҚҚС суммаси ундирилади.

Қўриб чиқиладиган солиқ имтиёзи танлама хусусиятга эга ва ЎзР Солиқ кодексининг 71-моддасидаги имтиёзлар рўйхатида кўрсатилмаган. У Фармонга асосан қатъий кўрсатилган ҳолатларда қўллашга мўлжалланган: 1) 1998 йилда инвестиция дастурига киритилган устувор объектларни таъминлаш учун технология асбоб-ускуналарини келтиришда; 2) ҳукумат кафолати асосида хорижий кредитлар ҳисобига маблағ билан таъминланадиган инвестиция лойиҳаларини амалга ошириш учун; 3) халқ истеъмоли товарлари ишлаб чиқаришга ихтисослашувчи янгитдан қурилган ва тикланаётган корхоналар учун; 4) ЧЭИИК устав сармоясига ҳисса сифатида хорижий сармоядорлар томонидан асбоб-ускуналар келтириладиганда; 5) республика нефтгаз тармоғи объектлари учун.

ЧЭИИКларга мулк солиғини тўлашда катта имтиёзлар берилган. Агар бундай ЧЭИИК устав фондидаги хорижий сармоя улуши камида 500 минг АҚШ долларини ташкил этса, ишлаб чиқариш ЧЭИИК уни тўлашдан озод қилинган. Бу имтиёз биринчи бор Президентнинг 1996 йил 31 майдаги "Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарни ташкил этиш ва ўлар фаолиятини рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги Фармонида белгиланган ҳамда ҳозирда ЎзР Солиқ кодекси 92-моддасининг иккинчи қисмида мустаҳкамланган. 2000 йил 1 июлидан бошлаб бу маҳаллий солиққа экспортчи корхоналар мулки тортилмайди. Қонунчилик ўлар учун мулк солиғи тўлашнинг тафовутли тартибини белгилаган. Умумий сотув ҳажмида ўзи ишлаб чиқарган товарлар (хизматлар, ишлар) экспортининг улушига қараб корхонанинг мол-мулк солиғи ставкаси пасайиб боради: экспорт улуши 25-50% миқдорда бўлганида - 50%га; 50% ва ундан юқори бўлган ҳолда - мол-мулк солиғи умуман ундирилмайди¹.

¹ Қ.: ЎзР Президентининг 2000 йил 5 июндаги "Экспорт маҳсулотлари ишлаб чиқарувчиларни рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги Фармони

Айнан шундай истисноликдан Самарқанд, Бухоро, Хива ва Тошкент шаҳарларида туристик фаолият билан шуғулланувчи янгитдан ташкил этилган корхоналар ва бошқа юридик шахслар рўйхатдан ўтказилган пайдан бошлаб кўпи билан уч йил муддатга ташкил этилганидан эътиборан биринчи фойдани олгунига қадар фойдаланадилар (ЎзР Солиқ кодексининг 92-моддаси). Бироқ ушбу ҳолатда қонун чиқарувчи бу юридик шахслар фаолияти муддати билан боғлиқ стандарт шартни қайд этиб ўтади: агар улар белгиланган имтиёз давридан кейин бир йил тугагунига қадар тугатилиб кетса, солиқ суммаси уларнинг бутун фаолияти даври учун тўла миқдорда ундирилади. Туристик фаолият билан шуғулланувчи ЧЭИИК ҳам уч йил муддатга ер солиғини тўлашдан озод этилган (ЎзР Солиқ кодексининг 102-моддаси 7-банди). Ишлаб чиқариш фаолияти билан шуғулланувчи бошқа ЧЭИИК белгиланган имтиёз давридан кейин 1 йил ўтмасдан тугатилмаслик шорти билан рўйхатдан ўтказилган пайдан бошлаб икки йил муддатгагина ер солиғини тўлаш имтиёзидан фойдаланадилар.

ЎзР Солиқ кодексига мустаҳкамланган имтиёзлардан ташқари, ЎзР солиқ кодексига давлат томонидан белгиланган устуворликларга қараб ЧЭИИКларга бериладиган бошқа солиқ имтиёзлари ҳам бор. Ҳукумат кўпинча иқтисодиёт тармоқлари муайян соҳасини ёки экспортга йўналтирилган компаниялар ишлаб чиқариш йўналишини қўллаб-қувватлаш, республика минтақаларида корхоналар ташкил этишни рағбатлантириш заруратидан келиб чиқиб, лойиҳаларга солиқ имтиёзлари беради.

Мисол учун: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 11 октябрдаги 393-сонли "Қўшма корхоналар ташкил этишга хорижий инвестицияларни жалб қилиш бўйича қўшимча чора-гадбирлар тўғрисида"ги қарорини кўриш мумкин. Унга кўра, қишлоқ жойларида янгитдан ташкил этилган ишлаб чиқариш ЧЭИИК ишлаб чиқариш бошланган пайдан эътиборан уч йил муддатга даромад (фойда) солиғини тўлашдан озод қилинади. Бундан ташқари, кўрсатилган муддати тугаганидан сўнг кейинги икки йил давомида даромад (фойда) солиғини пасайтирилган ставкада - кўрсатилган ЧЭИИК учун амал қилган ставканинг 50% миқдорига тўлашга рухсат берилади. ЎзР Президентининг 1998 йил 24 ноябрдаги "Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарнинг болалар пойабзали ишлаб чиқаришини рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-гадбирлар тўғрисида"ги ПФ-2143-сонли Фармони болалар пойабзали ишлаб чиқаришга ихтисослаштирилган ЧЭИИКларни ўз ишлаб чиқаришида фойдаланиш учун республикага келтириладиган хомашё, материаллар ва тайёрлов маҳсулотларига ҚҚС тўлашдан озод қилди.

Бошқа яққол мисол: ЎзР Президентининг 2000 йил 28 апрелдаги "Нефт ва газ қидириш ва қазиб олишга бевосита хорижий инвестицияларни жалб қилиш бўйича чора-тадбирлар тўғрисида"ги Фармони. Нефт ва газ қидириш ва разведка қилиш ишлари билан шуғулланувчи компаниялар, шунингдек, улар жалб қиладиган пудрат ва ёрдамчи пудрат ташкилотлари геология-қидирув ишларини ўтказиш даврида ЎзР қонунчилигига кўра амал қилаётган барча солиқлар, ажратмалар ва тўловлар турларини тўлашдан озод қилинади, шунингдек, қидирув, разведка ва улар билан боғлиқ бошқа ишларни ўтказиш учун зарур асбоб-ускуналар, моддий-техника ресурслари ва хизматларини импорт қилишда боғжона тўловларидан (боғжона хужжатларини расмийлаштириш йиғимидан ташқари) озод қилинадилар. Шу фармонда кўрсатилган хорижий компанияларга материаллар етказиб берувчи, ишлар бажарувчи ва хизматлар кўрсатувчи ЎзР резиденти ҳисобланган корхоналар ва ташкилотлар ҚҚС тўлашдан озод этилиши белгиланган. Ниҳоят, хорижий компаниялар иштирокида ташкил этилган нефт ва газ қазиб олиш бўйича ЧЭИИК нефт ва газ қазиб олиш бошланганидан етти йил муддатга фойда солиғи тўлашдан озод қилинадилар. Кўрсатилган муддат тугаганида бу солиқ ставкаси амалдаги ставканинг 50% миқдорига белгиланади.

Хорижий иштирокчиларнинг қўшма корхоналардаги улушли иштирокидан ортирган мол-мулки ва даромадлари ҳам солиқ тўлашдан озод қилинади.

Масалан, ЎзР Президентининг 1996 йил 31 майдаги Фармонида мувофиқ 1996 йил 1 июндан эътиборан экспортга йўналтирилган ва импорт ўрнини босадиган маҳсулотлар ишлаб чиқарувчи ЧЭИИКга ишлаб чиқаришни ривожлантириш учун солиқ кредити олиш ҳуқуқи, яъни икки йил муддатга бюджетга тўланадиган учта асосий солиқ: фойда солиғи, ҚҚС ва ер солиғи бўйича тўловларни кейинга сүриш каби имтиёз берилди (ҳам битта солиқ бўйича, ҳам бир вақтнинг ўзиде учта солиқ тури бўйича)¹.

Маълумки, ЎзРнинг 1998 йил 30 апрелдаги "Хорижий инвесторлар ҳуқуқларининг кафолатлари ва ҳимоялаш чора-тадбирлари тўғрисида"ги қонуни 3-моддасига мувофиқ, агар Ўзбекистон Республикасининг келгуси қонунчилиги инвестиция қилиш шароитини ёмонлаштиради, **хорижий инвестицияларга нисбатан инвестиция қилиш пайтидан бошлаб ўн йил муддатга инвестиция қилиш санасида амал қилган қонунчилик қўлланилади.** Бунда хорижий инвестор ўз ихтиёрига кўра унинг инвестиция қилиши шароитини яхшилайдиган янги қонунчилик қоидаларини қўллаши мумкин.

Қонуннинг бу талаби (шарти) солиқ қонунчилигига, жумладан, унга ҳуқуқий хужжатлар қаторида киритилган ва келгусида киритиладиган ўз-

¹ Батафсилроқ қ.: ЎзР Президентининг 1996 йил 31 майдаги "Чет эл инвестицияси иштирокидаги корхоналарни ташкил этиш ва уларнинг фаолиятини рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги Фармони ва "Экспортга йўналтирилган ва импорт ўрнини босадиган маҳсулотлар ишлаб чиқарувчи чет эл инвестицияси иштирокидаги корхоналарга кредитлар бериш тартиби": ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚда 1997 йил 16 апрелда 04-02-08/155/97-27-сон билан тасдиқланган.

гартиришлар ва қўшимчаларга ҳам татбиқ этилади. Бироқ "бувондан қолган шарт"ни қўллашнинг бир қатор масалалари бўйича солиқ тўловчилар билан ўзаро муносабатларда бир хил тушунмаслик ҳолатлари мавжудлиги яққол кўзга ташланмоқда.

Республика қонунчилиги амал қилиши (барқарорлиги)ни сақлаш кафолати ЧЭИИКларни уларга нисбатан азволини ёмонлаштирадиган қонунчилик қўлланишидан ҳимоя қилади. Кафолатнинг моҳияти шундон иборатки, сармоядор дастлабки пул бирлигини сарфлаганидан сўнг у бизнес юритиш шароитини ёмонлаштирадиган ҳар қандай ўзгаришлардан кафолатланади. Шартда кўрсатилган муддат 10 йилни ташкил этади. Бу кўлми ёки қом? Ўртача лойиҳанинг ўзини қоплаш муддати тахминан 7-8 йилга тенг (бунда дастлабки 2-3 йил лойиҳани амалга ошириш муддати, қолган вақт эса ўзини қоплаш муддати). Албатта, истисноликлар ҳам бор. Масалан, Ўзбекистон иқтисодийётига сарфланган суммаси 100 млн. АҚШ доллари ва ундан ортиққа тенг кўп миллионли лойиҳалар инвестиция қилишнинг, жумладан, "бувондан қолган шарт"нинг амал қилиши муддати бўйича алоҳида шартларига эга бўлиши мумкин. Бундай амалиёт ЎзР Инвестиция дастури амал қилиши доирасида у ёки бу даражада қўлланилади. Афсуски, қонуннинг бу меъёри, жумладан, солиқ органлари томонидан эътиборга олинмай келинмоқда.

Худди шу ҳолат ЎзР ҳудудига товарларни импорт қилишда ҚҚС жорий этишда юзага келди: на солиқ, на божхона органлари солиқ ўндиришнинг бу янги тартиби қатор ҳолатларда ҚҚС ўндириш (бизнесга алоқадор бўлмаган билвосита солиқ бўлса ҳам) механизмнинг ўзгаришини олдиндан кўзда тутмаган сармоядор учун иқтисодий манфаатсиз бўлишини англашни истамоди. Давлат тузилмалари баъзи вакиллари билвосита солиқларга ставкаси миқдори оширилганда инвестиция қилиш ва фаоллият кўрсатиш шароитини ёмонлаштиради деб қарамайдилар.

Бирорта ҳам меъёрий ҳужжатда ҳанузгача "барқарорлик" тушунчасида нима назарда тутилганлигини билдирувчи аниқ таъриф йўқ. Солиқ ҳуқуқи солиқ солишнинг ёмонлашуви нафақат қўшимча солиқлар, ставкалар ошиши, балки мажбурий тўловларни ҳисоблаш ва тўлаш муддатлари ўзгаришини ҳам ўз ичига олишини белгилаб қўйиши зарур. Солиқ шартлари ёмонлашган тақдирда, сармоядорга солиқ тўловларини камайитиришдан тортиб қўшимча талафотларни қопланадиган харажатларга кириштиргача бўлган талафотларни қоплаш имкониятларини танлашга имкон бериш керак. Сармоядор унинг солиқ тартибини ёмонлаштирувчи қонунчиликдаги ўзгаришларга эътибор бермаслиги ҳамда бу ҳақда солиқ органларини хабардор қилган ҳолда талафотларни қоплашнинг муайян усулини мустақил танлаши мумкин.

Бу возиятда, инвестиция қилишга таъсир кўрсатадиган солиқ юкларини баҳолашнинг ягона ошқора ва юридик аниқ тартиби, жумладан, солиқ тартиби ишлаб чиқиши зарур. Албатта, бундай юкларни баҳолаш амалдорларга юклатилиши мумкин эмас. Айрим МДҲ давлатларида инвестициялар юки масаласи бўйича низоларни бартараф этувчи қуйидаги механизмни жорий этиш назарда тутилмоқда: инвестиция лойиҳасини буюртма асосида рўйхатдан ўтказиш жорий этилади, бунда инвестор инвестициялар иқтисодий юки (жумладан, солиқ юки) ҳажмини мустақил равишда баҳолаш имкониятига эга бўлади. Давлат солиқлар, бошлар, тарифлар ва шу кабиларни солиштирган ҳолда, бу ҳисоб-китоблар тўғрилигини текшириш ҳуқуқига эгадир. Қорхона рўйхатдан ўтказилган кунда тўло келишилган ва қайд этилган порометрлар давлат билан ўзаро муносабатларда бошланғич нуқта бўлиб қолади.

Давлат эса, инвестиция муҳитининг ошқоралиги ва жозибадорлигини маълум қилган ҳолда ҳар чоракнинг 1-қунда бу параметрлар маълумотини эълон қилиши мумкин эди. Бир пайтда бу маълумотлар ҳолислигини тасдиқлаш мақсадида ЎзР Адвокатлар уюшмаси ҳамда Бухгалтерлар ва аудиторлар уюшмасига бу маълумотни шарҳлаш учун имконият бериш керак. Бу янгилик Ўзбекистон сиёсатининг сиёсий ва иқтисодий таркибини эркинлаштиришга, нодавлат соҳасини кучайтиришга тўла мувофиқ келарди.

Норезидентлар ва хорижий юридик шахслар даромадлари (фойдаси)га солиқ солишга нисбатан қўлланиладиган амалдаги солиқ қонунчилиги меъёрларини таҳлил қилиш ҳам анча қизиқарлидир. Бундай ҳуқуқий тартибга солишнинг асосида иккита ҳужжат бор: солиқ солиш доираси ЎзР Солиқ кодексининг 9-боби 33-35-моддалари ва 30-моддасида мустаҳкамланган ҳамда янада батафсилроқ - "Ўзбекистон Республикасида хорижий юридик шахслар даромадлари (фойдаси)га солиқ солиш тартиби тўғрисида" тартиб Йўриқнома.¹

Даромадлари доимий муассаса билан боғлиқ бўлмаган, лекин манбаи Ўзбекистон Республикасида жойлашган хорижий юридик шахслар ва норезидентлар даромади (фойдаси)га солиқ солишга нисбатан қуйидаги ҳуқуқий жиҳатларни инобатга олиш муҳимдир. Хорижий давлатлар қонунчилигига мувофиқ ташкил этилган хорижий юридик шахсларнинг доимий ваколатхоналари хўжалик фаолияти юритмайди ва солиқ тўловчи ҳисобланмайди². Ўзбекистонда вакил ҳисобланган хорижий фирмалар ЎзР қонунчилигига мувофиқ солиққа тортилади.

Доимий муассаса билан боғлиқ бўлмаган норезидент даромадидан солиқ хорижий юридик шахс-солиқ тўловчидан ушлаб қолинмайди ва бюджетга ўтказилмайди, балки тўлов манбаи ҳисобланган "ҳар бир тўлов ўтказишда тўлов валютасида даромад (фойда) тўловчи корхонадан ундириб олинади" (Йўриқноманинг 3.1, 3.5.-бандлари). Ушбу банднинг талқини солиқ вакили фақат юридик шахс бўлиши мумкинлигини таъкидлашга имкон бе-

¹ ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚда 1998 йил 13 июлда 37/98-105-сон билан тасдиқланган; ЎзР Адлия вазирлигида 1998 йил 8 октябрда 498-сон билан рўйхатга олинган.

² Қ.: Ўзбекистон Республикаси ҳудудида хорижий тижорат ташкилотлари ваколатхоналари аккредитацияси ва фаолияти тартиби тўғрисида низом. ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 23 октябрдаги 410-қарори // ЎзР Қонунлар тўплами, 2000, 8-сон, 127-б.

ради. Бошқа банднинг ифодаси эса, солиқ вакили мажбуриятларининг кераклича бажарилиши учун "... даромад (фойда) тўловчи юридик шахс" зиммасига жавобгорлик юклайди. "Солиқ суммаси ушлаб қолинмаган тақдирда эса, юридик шахс ушлаб қолинмаган солиқ ва у билан боғлиқ жарималар ва пенялар суммасини бюджетга тўлаши керак" (Иўриқноманинг 3.4-банди). Шу билан бирга, ЎзР Солиқ кодексининг 35-моддаси ва Иўриқноманинг 1.5-банди хорижий юридик шахслар билан битимларга уларнинг солиқлар ва йиғимлар тўлаши билан боғлиқ харажатлари бўйича солиқ шартларини киритишни тақиқлаган ҳолда "солиқ тўловчилар ва бошқа шахслар"га ҳавола қилади. Бошқа шахслар деганда, нима назарда тutilади? Қонуний савол туғилади: йўриқнома жисмоний шахс-солиқ вакилларига татбиқ этиладими, улар норезидентлар даромадларидан солиқларни бюджетга ушлаб қолиши ва ўтказиши керакми? Масалан, хорижий шахс ЎзР фуқароси билан шартнома тузган. Унга кўра ЎзР фуқароси хорижий юридик шахсга муаллифлик ҳуқуқидан фойдаланганлик учун даромад тўлайди. Ушбу ҳолатда жисмоний шахс хорижий юридик шахс даромадлари манбаидан солиқларни ушлаб қолиши керакми? Яъни у "бошқа шахслар" тушунчасига тушадими-йўқми?

Иўриқноманинг 3.1-бандига мувофиқ солиқларни ҳисоблаб ёзиш ва бюджетга тўлаш миллий валютада амалга оширилади. Бунда даромадлар ЎзР ичида ёки ташқарисида тўланишининг аҳамияти йўқ. Ушбу ҳолда ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг 1999 йил 8 октябрда ЎзР Адлия вазирлигида 498-1-сон билан рўйхатдан ўтказилган қарор асосида жорий этилган ва ЎзР Солиқ кодексининг 9-моддасига мос келади. Унга кўра солиқлар ЎзР пул бирлигида ҳисобланади¹. Иўриқномада белгиланган тартибда солиқ тўлаш механизми ишлаб чиқилган:

- тўлов амалга оширилган ой тугаганидан сўнг 5 кун давомида бюджетга ўтказиш;

Илгари хорижий юридик шахсларнинг ЎзР ҳудудидаги фаолиятига боғлиқ бўлмаган доимий муассаса орқали олинган даромадларига солиқ солиш ҳар бир тўлов ўтказишда тўлов валютасида ушлаб қолинарди ва бюджетга ўтказиларди. Агар бундай норезидентга даромад тўлаш миллий валютани бир марта тўланадиган валютага айирбошлаш орқали амалга оширилса, тўлов манбаидан бюджетга тўланадиган солиқ миллий валюта - сўмда ҳисоблаб ёзилади ва тўланади.

• молиявий йил тугаганидан сўнг 30 кун давомида рўйхатдан ўтказилган жойдаги солиқ органларига, шунингдек, даромад олувчи юридик шахсларга уларнинг талабига кўра бу шахсларнинг рўйхатдан ўтказилиш рақами, уларнинг номи, умумий даромад суммаси ва ҳисобот йилида ушлаб қолинган солиқнинг умумий суммаси акс эттирилган маълумотнома тақдим этиш.

Даромад (дивиденд, пул суммаси) бўйича солиқ ушлаб қолиш ҳолати, тўлов тавсифи, тўлов йўналиши (бевосита норезидентга ёки унинг топширигига кўра учинчи шахсга) ҳақидаги масалалар ҳуқуқий жиҳатдан қизиқарлидир. Масалан, солиқ ушлаб қолиш ҳолати масаласи бўйича ЎзР Солиқ кодексининг 10-моддасига амал қилиш зарур. Унда солиқни ҳисобга олишнинг қуйидаги қондаси мустаҳкамланган: *“Юридик шахслар даромадлари ва улар бўйича солиқлар ҳисоблаш учун тегишли чегирмалар бухгалтерия ҳисоби ҳақидаги қонунчиликка мувофиқ тўлов вақти ва пул келиб тушиши санасидан қатъи назар, улар тегишли бўлган ҳисобот даврида акс эттирилади”*.

Норезидентлар даромадларидан тўғри солиқ ушлаб қолиш учун бу норезидент оладиган даромад (фойда)ни юридик жиҳатдан аниқ белгилаб олиш, шунингдек, иккиёқлама солиқ солишнинг олдини олиш ҳақида халқаро битимлар меъёрларини ҳисобга олиш муҳимдир.

Масалан, норезидент юридик шахсларнинг мутлақо ўз номидан амалга ошириладиган ва ЎзРга товарлар экспорт қилиш билан боғлиқ ташқи иқтисодий битимлардан оладиган даромадлари уларнинг товарларни четдан келтирганлигини тасдиқловчи ҳужжатлар бўлганида, тўлов манбаидан солиқ солинмайди. Агар бундай битим доирасида транспортда етказиб бериш мажбурияти сотувчи-норезидент зиммасига юклатилса (етказиб бериш шартлари DDP, DDU) ва етказиб бериш харажатлари шартнома суммасида ҳисобга олинса, бу харажатлар тўлов манбаида солиққа тортилмайди.

Норезидентнинг товарларни ЎзР ҳудудида сотиш учун четдан келтирилганлиги ҳақида далолат берувчи ҳужжатлар бўлмаганда тўлов манбаидан солиқ солинадиган даромад норезидентга сотилган товар учун тўланган ялғи тушум ҳисобланади (норезидентнинг товарларни четдан

келтирилганлиги ҳақида далолат берувчи ҳужжатлар тўлов манбаи - харидорда сақланади ҳамда солиқ органига текширув пайтида тақдим этилади). Агар мазкур товарга доир божхона ҳужжатлари бўлмаса, лекин норезидент илгари ЎзР ҳудудида харид қилган товарни ЎзР ҳудудида сотган тақдирда (бу ҳақда ушбу товарни харид қилаётган тўлов манбаида тегишли ҳужжатлар бўлади), бу бизнес доимий хусусиятга эга бўлмайди. Бунда тўлов манбаидан солиққа тортиладиган даромад товарни сотиш нархи ва уни харид қилиш нархи ўртасидаги фарқ ҳисобланади.

Норезидент учун солиқ тўлаш пайтида бир қатор тўлов шунчалар қўлланилади. Масалан, "фраҳт", "ҳудудий тамойил" ва бошқалар. Уларнинг тўғри ишлатилиши тўлов манбаининг солиқ ушлаб қолиш бўйича мажбуриятлари учун муҳимдир. "Фраҳт" термини норезидентнинг исталган транспорт тури (денгиз, ҳаво, темир йўл, автомобил ва бошқа) орқали, жумладан, ҳам юклар, ҳам йўловчилар, шунингдек, аралаш ҳолда халқаро миқёсда ташишдан кўрган даромадларини ўз ичига киритади. Иккиёқлама солиқ солишнинг олдини олиш ҳақидаги халқаро битимларга келтирилган ушбу терминдан келиб чиқиб, қуйидаги таърифни таклиф этиш мумкин: халқаро юк ташиш - бу товарни исталган транспорт тури орқали ташишдир, битта давлат масканлари ўртасида амалга оширилган юк ташиш бундан мустасно. Демак, жўнатиш ва етказиб бериш маскани турли давлатларда жойлашган бўлиши керак (бунда йўл йўналиши ҳисобга олинмайди).

Мисол. Агар хорижий фирма маҳсулотни Тошкентдан Термизга ташиб ўтса, бундай ташиш халқаро сифатда қабул қилинмайди ва мазкур хизмат ЎзР ҳудудида кўрсатилган хизмат сифатида баҳоланади. Солиқ вакили 26% ставкасида солиқ ушлаб қолиши зарур бўлади (халқаро ташиш - фраҳтдаги ҳолатда эса, у 6%ни ташкил этади).

Солиқ солинадиган даромадларга нисбатан қўлланиладиган ҳудудий тамойил ҳақидаги масала ҳам муҳим юридик аҳамият касб этади. Шунини аниқ равшанлаштириш зарурки, ҳудудий тамойил фақат икки хил: ишлар, хизматлар ва мулк ижарасидан кўрилган даромадларга тўлатўқис қўлланилиши мумкин. Демак, ЎзР ҳудудида жойлашган норезидентга қарашли мол-мулк ижарасидан кўрилган даромадлар солиққа тортилади (агар мулк ЎзР ҳудудидан ташқарида бўлса, - солиққа тортилмайди). Норезидентдан ташқарида бўлса, - солиққа тортилмайди). Норезидентдан ташқарида бўлса, - солиққа тортилмайди).

зидентнинг ЎзР ҳудудида бажрилган ишлар ва кўрсатилган хизматлардан кўрилган даромадларигина солиққа тортилади (агар ишлар ва хизматлар ЎзР ҳудудидан ташқарида амалга оширилган бўлса, солиққа тортилмайди). Халқаро юк ташиш хизматлари (фрахт) мустасно ҳисобланади.

Мулкни мусодара қилишдан кўрилган даромадларга ҳудудий тамойилни қўллаб бўлмайди, бунда ҳамма нарса мулк турига боғлиқдир. Қолган барча солиққа тортиладиган даромадлар турларига нисбатан ҳудудий тамойил қўлланилмайди.

Мисол. ЎзР резиденти норезидентдан прокат қилиш ҳуқуқи лицензия битими доирасида бадий фильм сотиб олди, бироқ бунда прокат нафақат ЎзР, балки қўшни давлатлар ҳудудида ҳам амалга оширилади. Ушбу ҳолатда солиқни норезидент бутун даромадидан ушлаб қолиш керакми ёки уни ЎзР ҳудудидаги прокат ва ундан ташқаридаги прокатдан келган тушумга мутаносиб тарзда бўлиш керакми? Ушбу аниқ ҳолатда гап кинематография асарини ишлатиш ҳуқуқидан фойдаланишдан кўрилган даромадлар ҳақида бормоқда. Ушбу турга ҳудудий тамойил татбиқ этилмайди, шунинг учун солиқ даромаднинг бутун суммасидан ушлаб қолиниши зарур.

Ҳудудий тамойил қўлланиладиган даромадлар турларидан “хизматлар кўрсатиш жойи” тушунчаси бўйича кўпроқ саволлар туғилади. Муаммо шундан иборатки, ЎзР Солиқ кодексида “ишлар (хизматлар)ни сотиш жойи” тушунчасига тушунтириш берилмаган, шунинг учун ҳар бир ҳолатда сотув жойи солиқ тўловчи ва тўлов манбаи томонидан тегишлича расмийлаштирилган бирламчи ҳужжатлар билан исботланиши зарур. ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг 1999 йил 24 июндаги ишлар (хизматлар) импорти ва экспорти пайтида солиққа тортиш тартибини тартибга солувчи ЭГ/04-02-05/1318/99-82-сонли тушунтириш хатида¹ тақлиф этилган “ишлар, хизматлар сотиш жойи” тушунчасидан солиқнинг фақат бир тури - ҚҚСга нисбатан фойдаланиш умуман мумкин эмас.

Мисол. Хорижий аудиторлик фирмаси (Буюк Британия) ЎзР резидентига маслаҳат шаклида консалтинг хизмати кўрсатди ва резидент бунинг учун хорижга чиқиб келди. Бундай резидент мазкур хизматлар учун ҳақ тўлашда манбадан ҚҚС ва ёки манбадан даромад солигини ушлаб қолиши керакми?

“Хизматлар сотиш жойи” тушунчасида иккита солиққа - ҚҚС ва даромад (фойда) солиғига нисбатан тубдан фарқ мавжудлиги туфайли кўриб чиқилаётган масала бўйича

¹ ЎзР Адлия вазирлигида 1999 йил 26 августда 805-сон билан рўйхатдан ўтказилган.

жавоб солиқ турига боғлиқдир: хизматлар кўрсатиш жойини тасдиқловчи ҳужжатлар мавжуд бўлганида тўлов манбаидан даромад солиғи ушлаб қолинмайди. Қўшилган қиймат солиғи эса, тўлов манбаи томонидан ушлаб қолинши зарур, чунки *"агар бу хизматлар харидори бир давлатда, сотувчиси эса бошқа давлатда турса"*, яъни мувофиқ тарзда Ўзбекистон ва Буюк Британияда бўлса, хизматлар харидорининг иқтисодий фаолияти жойи хизматлар сотиш жойи ҳисобланади (кўрсатилган тушунтириш хатининг "д" банди)¹.

Солиқ қонунчилиги қоидаларига мувофиқ тўлов манбаидан ушлаб қолинадиган даромад солиғи ставкаси ЎзР Солиқ кодексида белгиланган. Ставка миқдори тўланадиган даромад турига боғлиқдир:

- дивидендлар ва **15%** фоизлар²;
- таваккалчиликларни сўғурталаш ва қайта сўғурталаш бўйича тўланадиган **10%** сўғурта ҳақи;

Шу билан, бирга экспорт қилинадиган хизматларга киритиш ва хорижий ваколатхоналарнинг мол-мулк ва ер солиқларини тўлаши тартиби ҳақидаги илгариги ўз тушунтириш хатларидан бири (1995 йил 3 майдаги 04-02-04/134/38)да, ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚ агар товарлар экспортини белгилашда ҳудудий тамойил - товарларнинг республика ҳудудидан ташқарига ҳаракати ҳолати олинса, хизматлар экспортини белгилашда хизматлар кўрсатиш жойи ёки ўлар натижаларининг ишлатилишини эмас, балки уларнинг хорижий шахсга, яъни норезидентга кўрсатилиши ҳолати муҳим аҳамият касб этишини назарда тутганди. Экспорт қилинган хизматлар деб, хорижий ҳамкорларга, жумладан, кўрсатилган хизматлар учун ЎзР ваколатли банклар орқали хорижий валютада ҳисоб-китоб қиладиган хорижий давлатлар расмий ваколатхоналарига кўрсатилган хизматлар ҳам тан олинади. ЎзР ҳудудида рўйхатдан ўтказилган ва хизматлар вакиллари кимлигидан қатъи назар кўрсатилган, хизматлар учун бевосита хорижий ҳамкордан даромад олган юридик шахслар экспортчилар ҳисобланади. Солиқ хизмати ва солиқ тўловчилар ўртасидаги низоларнинг олдини олиш учун ЎзР Солиқ кодексига таъсири барча солиқлар турларига татбиқ этиладиган "ишлар бажариш, хизматлар кўрсатиш жойи" тушунчасини киритиш зарур.

ЎзР солиқ тизимини такомиллаштириш тартибиде хорижий мамлакатлар тажрибасини қўллаб, бундай қарор, хусусан, дивидендлар тўлашда иккиёқлама солиқ солишни бартараф этувчи саморани тақлиф этиш мумкин. Эндиликда дивидендлар икки марта солиққа тортилади: биринчи марта - бу дивидендларни тўловчи ЎзР резиденти ҳисобланган корхона даромади таркибиде даромад солиғининг белгиланган ставкаси бўйича; иккинчи марта - дивидендлар акциядор корхоналарга тўланаётганда ёки дивидендларни умумий даромадга киритиш пайтида, дивидендларни жисмоний шахслар акциядорлар олаётганда манбадан солиқ ушлаб қолишда 15% ставкасида. Бу бошқача ҳол қилинганида, янада мақсадга мувофиқ бўлур эди: дивидендлар суммаси улардан даромад (фойда) солиғи тўлангунга қадар фуқароларнинг солиққа тортиладиган умумий даромадига киритилади, улардан даромад солиғи ҳисоблаб ёзилади, сўнг ушлаб қолинган суммага корпоратив солиқдан чегириб ташланади.

- телекоммуникациялар ёки Ўзбекистон Республикаси ва бошқа давлатлар ўртасида ҳаракатланишдаги халқаро алоқа учун транспорт хизматлари (фрахт даромадлари) – **6%**;

- роялти, ижара даромадлари, хизматлар кўрсатишдан, жумладан, бошқарув, маслаҳат бўйича хизматлардан кўрилган ва бошқа даромадлар, даромад (фойда) солиғи солинган даромадлар бундан мустасно - **20%**.

Иккиёқлама солиқ солишнинг олдини олиш ҳақидаги халқаро шартномаларга келсак, 2001 йил 1 июнидаги ҳолатга кўра, Ўзбекистонда 29 та икки томонлама бундай битимлар меъёрлари амал қилмоқда. Битимларнинг мавжудлигини икки шароитдаги юридик ҳолат сифатида кўриб чиқиш зарур:

- битим тузилган давлатдан ташриф буюрган ЎЗР резиденти бўлган юридик шахс норезидентларга даромадлар тўлаётганида;

- ЎЗР резиденти бўлган юридик шахс битим тузилган давлат ҳудудидаги манбадан даромадлар олганида.

Иккиёқлама солиқ солиш ҳақидаги халқаро битимлар қоидаларини ҳуқуқий қўллаш зарурати туғилганида, биринчи галда, ҳар бир битимда битим татбиқ этиладиган солиқлар турлари кўрсатилганлиги, иккинчидан, битимда даромадларнинг ҳар бир турига солиқ солиш тартиби ва тамойиллари кўрсатилганлигидан келиб чиқиш керак.

Амалдаги битимлар фақат даромад ва сармоя солиқларини, яъни даромадлар умумий суммаси, сармоя умумий суммасидан ундириладиган солиқларни ёки уларнинг алоҳида ўнсурлари, жумладан, кўчар ёки кўчмас мулкни мусодара қилишдан кўрилган даромадлар солиқлари, иш ҳақи ёки корхона тўлайдиган маош умумий суммасидан ундириладиган солиқлар, шунингдек, сармоя ўсишидан кўрилган даромадлардан ундириладиган солиқларни қамраб олади. Бунда бу солиқларни қайси органлар (давлатнинг ўзи, унинг сиёсий-маъмурий бўлинмалари ёки маҳаллий органлари) ундиришининг ҳамда солиқларни йиғиш усули: бевосита баҳолаш орқали, манбадан ушлаб қолиш ёки қўшимча солиқлар воситасида ундирилиши усулининг аҳамияти йўқ. Шундай қилиб, битим юридик шахслар тўлайдиган қуйидаги солиқларга татбиқ этилади: юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи ва юридик шахсларнинг мулкига солинадиган солиқ. Битимларнинг муомаладан ундириладиган солиқларга, жумладан, қўшилган қиймат солиғига ҳеч қандай таъсири йўқ.

Резидентларга нисбатан қўлланилган иккиёқлама солиқ солишининг олдини олиш ҳақидаги халқаро битимларнинг аниқ қоидаларини ҳисобга олиш кўпгина қоидаларни кенгайтириш талаб қилади. Булар орасида ҳар қандай битим матнида кўпроқ ишлатиладиганларинигина ажратиб оламиз. Деярли ҳар қандай халқаро битим юридик шахсларни солиққа тортиш бўйича қуйидагича моддалар тўпламидан иборат бўлади: дивидендлар, фоизлар, муаллифлик ҳуқуқлари ва лицензиялар, мулк (кўчмас ва кўчар мулкка, мулк мусодарасига солиқ солишни тафовутлаган ҳолда), халқаро ташишлардан кўрилган даромадлар ва “бошқа даромадлар”.

Ўзбекистондаги хорижий юридик шахснинг доимий ваколатхонаси деганда, иккиёқлама солиқ солишининг олдини олиш ҳақидаги халқаро битим нуқтаи назаридан, одатда, юридик шахснинг бошқа давлатда тўла ёки қисман тижорат фаолиятини кўрсатадиган доимий фаолият жойи - “даромад кўриш бўйича фаолиятнинг исталган жойи...” тушунилади. “Доимий ваколатхона” тушунчаси, жумладан, қуйидагиларни ўз ичига олади: бошқарув жойи, бўлинма, идора, филиал, офис, фабрика, устахона, шахта, нефть ёки газ қудуғи, тош кони, карьер ёки табиий бойликларни қазиб олишнинг исталган бошқа жойи, қурилиш майдони, қурилиш, монтаж ёки йиғиш, шунингдек, техникавий назорат бўйича фаолият объекти. Бироқ шунинг назарда тутиш керакки, ҳар бир халқаро битим мазкур терминларнинг ўз таърифига эга бўлиши мумкин. Шу билан бирга, доимий ваколатхона тушунчаси деярли ҳар доим соф солиқ тушунчаси ҳисобланади ва маъмурий-ҳуқуқий маънога эга бўлмайди. Доимий ваколатхона мустақил юридик бўла олмаслиги туфайли, у бошқа давлатдаги бош офисига эга ягона юридик шахс бўлиб қолади ҳамда фақат солиқ қонунчилиги нуқтаи назаридан мустақил солиқ тўловчи сифатида кўриб чиқилади (яъни бундай доимий ваколатхоналар хорижий давлат ҳудудида фақат солиқ мақсадларида рўйхатдан ўтказилади).

Иккиёқлама солиқ солишининг олдини олиш ҳақидаги барча амалдаги битимларга мувофиқ “дивидендлар” термини бу дивидендлар келиб чиққан давлат қонунчилигига мувофиқ белгиланади. Фойданинг компания, акциядор-

лик сармоясига эга ширкат акциядорларига тақсимлаб бериладиган (қарз талабларига боғлиқ бўлмаган) қисми, шунингдек, акциялардан кўрилган даромад сифатида солиқ орқали тартибга солинадиган бошқа корпоратив ҳуқуқлардан келган даромадлар дивидендлар ҳисобланади. Демак, бу акциядорлар акциядорлик компаниясига берган сармоядан кўрилган даромадлар экан.

Бироқ шуни унутмаслик керакки, чет эл инвестициялари иштирокидаги корхонанинг хорижий иштирокчиси олган даромад (фойда)га нисбатан қўлланилганда атамани аниқлаштириш мумкин.

"Фоизлар" термини иккиёқлама солиқ солишнинг олддини олиш ҳақидаги кўпчилик амалдаги битимларга мувофиқ, бу фоизлар келиб чиққан мамлакат қонунчилигига кўра белгиланади. Одатда, исталган турдаги қарз талабномаларидан кўрилган даромад, хусусан, ҳукумат қимматли қоғозлари облигациялари ёки қарз мажбуриятларидан кўрилган даромад, шунингдек, берилган қарз суммаларидан кўрилган исталган даромад фоизлар ҳисобланади. Агар битимда "фоизлар" термининг таърифи бўлмаса, фоизлар келиб чиққан мамлакатда қабул қилинган таърифдан фойдаланиш керак.

Дивидендлар ва фоизларга солиқ солиш тамойилларини халқаро битимлар нўқтаи назаридан кўриб чиқамиз. Қуйидагилар қабул қилинган: дивидендлар ёки фоизлар олувчи юридик шахснинг доимий турар жойи ҳисобланган мамлакат, одатда, бундай даромадларга солиқ солишнинг чекланмаган ҳуқуқларига эгадир, бу даромадлар манбаи ҳисобланган мамлакат эса, хорижий юридик шахслар дивидендлари ва фоизларига солиқ солишда чекланган ҳуқуқларга эгадир. Бу чеклов амалиётда солиқ солиш ставкасини (ҳатто нол ставкагача) пасайтиришда ифодаланади.

Шундай қилиб, агар хорижий фирма ЎзРда дивидендлар ва фоизлар шаклида даромад олса, бу даромадларга ЎзРда солиқ солиш халқаро битимларда кўзда тутилганга нисбатан анча паст ставкаларда амалга оширилади¹.

¹ Масалан, Корея Республикаси ва Грузия билан тузилган битимларга мувофиқ, агар олувчи дивидендларнинг ҳақиқий эгаси бўлса, ундирилдиган солиқ дивидендлар ялпи суммасининг 5%дан ошмаслиги зарур, агар корхона дивидендларнинг ҳақиқий эгаси бўлса, бу корхона бир вақтнинг ўзида дивидендлар тўлаётган корхона сармоясининг 25% эгаси (ЎзР - Финляндия - ҳал қилувчи 10% овоз) ҳисобланади. Буюк Британия билан тузилган битимда ставканинг энг юқориси 10%га тенг.

Хорижий юридик шахслар дивидендлари ва фоизларини солиққа тортишда бундай даромадлар хорижий фирма доимий ваколатхоналари фаолиятига тегишлими-йўқми деган масала муҳим аҳамият касб этади. Бу – ўта муҳим, солиқ солишга бўлган муносабат унинг қандай ҳал қилинишига боғлиқдир. Агар дивидендлар ва фоизлар доимий ваколатхона фаолияти билан боғлиқ бўлса, улар доимий ваколатхона фойдасининг бир қисми (сотувдан ташқари даромад) сифатида кўриб чиқилади ва даромад (фойда) солиғи асосий ставкаси бўйича солиққа тортилади. Мазкур тартибни, одатда, кўпчилик халқаро битимлар назарда тутди.

Битимларда ишлатиладиган бошқа термин - кўчмас мулкдир. ЎЗР Солиқ кодекси 83-моддасининг иккинчи қисми кўчмас мулкка ер ва ер ости майдонлари, кўп йиллик экин майдонлари, шунингдек, бинолар, иншоотларни киритади. Бироқ айрим давлатлар битимларда бу терминнинг янада кенгроқ тушунчасини беради: *".. термин ҳар қандай ҳолатда ҳам кўчмас мулкка нисбатан ёрдамчи бўлган мулк - қишлоқ ёки ўрмон хўжалигида ишлатиладиган қорамол ва асбоб-ускуналар, кўчмас мулк узифрукти ва табиий бойликларни қазиб олишга ҳуқуқ бериш ёки қазиб олиш учун товон сифатида кўриб чиқиладиган ўзгарувчан ёки белгиланган тўловларни ўз ичига олади"*. Ўзбекистон кўпчилик мамлакатлар билан тузган битимларда денгиз, ҳаво ва дарё кемалари ҳам истисно тариқасида киритилган. Аниқ битимлар бўйича улар кўчмас мулк ҳисобланмайди.

Агар тўлов манбаи у тўлайдиган даромад солиқ солиш объекти ҳисобланади деб белгиласа, у ўзи учун қуйидаги муҳим масалани ҳал қилиши зарур: у бу даромадни кимга тўлайди. Гап шундаки, манбадан солиқ ушлаб қолиш зарурати ҳақидаги масала ўшбу даромад хорижий юридик шахс доимий ваколатхонасининг солиқ мақсадларида рўйхатдан ўтказилган фаолиятига боғланганми-йўқми – шунга боғлиқдир.

Биз илгари ЎЗР солиқ қонунчилигида хорижий юридик шахс доимий ваколатхонаси деганда, нима тушунилишини кўрсатган эдик. Доимий ваколатхона солиқ органида рўйхатдан ўтказилади ва ЎЗР Солиқ кодексида кўзда ту-

тилган барча солиқлар ва йиғимларнинг мустақил тўлов-чиси ҳисобланади. Шунинг учун ҳам агар манба тўлайдиган даромад доимий ваколатхона фаолияти билан боғлиқ бўлса, у бу ваколатхона даромади (фойдаси) таркибида солиққа тортилиши кераклиги мантиқан тўғридир. Демак, у тўлов манбаидан тегишли тарзда солиққа тортилмайди. Ва аксинча, агар даромад доимий ваколатхона фаолияти билан боғлиқ бўлмаса, у тўлов манбаида солиққа тортилади.

1998 йил 8 октябрдаги 498-сонли йўриқномада доимий ваколатхона ва унинг турларининг умумий таърифи келтирилади. Уларнинг турлари бизнес шартларига қараб анча кенгроқ бўлиши мумкин. Шунинг учун ҳам ЎзР мундир хорижий давлат билан тузган даромадларга иккиёқлама солиқ солинишининг олдини олиш ҳақидаги амалдаги битимлар мавжуд бўлганида доимий ваколатхона тушунчасига тўғри келадиган фаолиятнинг борлиги ёки йўқлигини белгилаш учун миллий қонунчилик меъёрларидан ўстувор аҳамиятга эга бўлган ўлардаги мавжуд мезонлар ва ёндашувлардан фойдаланиш муҳимдир. 498-сонли йўриқнома доимий ваколатхонага қурилиш майдонини ҳам киритади: *"...майдон пудратчига топширилганлиги ҳақида далолатнома имзоланган пайтдан бошлаб..."* ва кейинги ўринда *"ҳар бир қурилиш майдони ишлар бошланган пайтдан эътиборан ташкил этилаётган алоҳида доимий муассаса сифатида кўриб чиқилади"* (2.1.4-банд 3-, 4-хатбошилари). Йўриқномадан фарқли тарзда, кўпчилик битимлар ваколатхоналарнинг бош офис фойдасига ёрдамчи ёки тайёрланиш фаолиятини доимий ваколатхона орқали амалга ошириладиган фаолият сифатида кўриб чиқмайди.

Иккиёқлама солиқ солишнинг олдини олиш ҳақида бир қатор мамлакатлар билан тузилган битимлар қурилиш майдони ёки қурилиш объектини, агар 9 ойдан кўпроқ давр мобайнида фаолият кўрсатсагина, доимий ваколатхона деб ҳисоблайди. Бунда давлат ваколатли органлари истисно ҳолатларда бу майдонни таклиф этаётган шахнинг илтимосномаси асосида ташкил этилаётган доимий муассаса сифатида кўриб чиқиши мумкин. Бу майдоннинг фаолият муддати 9 ойдан ортиқ бўлиши, лекин

12 ойдан ошмаслиги зарур (Финляндия билан тузилган битимда).

Туркия билан тузилган битимда бошқача муддат белгиланган: қурилиш майдони ундаги ишлар давомийлиги 36 ойдан ошган тақдирдагина доимий ваколатхонани ташкил этади, бунда объектлар пудратчи ишларни бошлаган, жумладан, қурилишдаги бошланғич ишларнинг барча турлари бошланган санадан амал қилади.

Бундан ташқари, битимлар у ёки бу фаолият, бизнес ҳуқуқий шакли “доимий муассаса” шаклланишига сабаб бўлмайдиган ҳолатларга олоқадор бир қатор шартлардан иборат.

Мисол қилиб Ўзбекистон Республикаси ва Корея Республикаси ҳуқуқматлари ўртасидаги иккиёқлама солиқ солишининг олдини олиш ҳамда даромад ва сармоя солиғини тўлашдан бўйин товланишнинг олдини олиш ҳақида 1998 йил 11 февралдаги Конвенция 5-моддасини тўла келтирамиз.

“4... “доимий муассаса” термини қуйидагиларни ўз ичига киритмайди:

а) иншоотларни ушбу корхона тегишли товарлар ёки маҳсулотларни сақлаш, намойиш қилиш ёки етказиб бериш мутлақ мақсадлари учун ишлатиш;

б) ушбу корхонага тегишли товарлар ёки маҳсулотлар захирасини мутлақ сақлаш, намойиш қилиш ёки етказиб бериш мақсадлари учун сақлаш;

с) ушбу корхонага тегишли товарлар ёки маҳсулотлар захирасини бошқа корхона томонидан қайта ишлаш мутлақ мақсадлари учун сақлаш;

д) доимий фаолият жойини фақат товарлар ёки маҳсулотлар сотиш ёки ушбу корхона учун ахборот тўплаш мақсадларида сақлаш;

е) доимий фаолият жойини фақат ушбу корхонанинг ёрдамчи ёки тайёрланиш тусидаги бошқа исталган фаолиятини амалга ошириш учун сақлаш;

ф) доимий фаолият жойини ушбу доимий фаолият жойи умумий фаолияти бундай уйғунлик оқибатида тайёрланиш ёки ёрдамчи хусусиятга¹ эга бўлган тақдирда (а)-(е) кичик бандларида эслатиб ўтилган фаолият турларини мутлақ уйғунлаштириш учун сақлаш;

5. 1- ва 2-бандлар ҳоидаларига қарамасдан, агар 6-банд қўлланиладиган мустақил мақомга эга вакилдан фарқли шахс корхона номидан фаолият кўрсатса ва Келишиб олаётган (аҳдлашгаётган) давлатда корхона номидан шартномалар тузиш ваколатларига эга бўлса, агар бу шахснинг фаолият турлари 4-бандда эслатиб ўтилганлар билан чегараланиб қолмаслигига, агар доимий фаолият жойи орқали амалга ошириш ушбу банднинг ҳоидаларига мувофиқ, бу доимий фаолият жойи доимий муассаса

¹ 498-сонли йўриқнома 2.1.10.-банди билан солиштиринг: а) хорижий юридик шахсга қарашли иншоотларни хорижий юридик шахсга тегишли молларни мутлақ сақлаш, намойиш қилиш ёки етказиб бериш мақсадлари учун ишлатиш; б) хорижий юридик шахсга тегишли моллар захираларини мутлақ сақлаш ва сотмасдан намойиш қилиш учун сақлаб туриш; в) доимий фаолият жойини моллар харид қилиш ва/ёки ўзининг бош фирмаси учун ахборот тўплаш, шунингдек, фақат тайёрланиш ва ёрдамчи тусдаги ишларни мутлақо ўз бош корхонаси манфаатида амалга ошириш учун сақлаб туриш.

бўлиб қолмаса, бу корхона ушбу Давлатда доимий фаолият жойига эга деб ҳисобланади.

6. Ушбу Модданинг олдинги қоидаларига қарамай, битта Келишаётган Давлатнинг суғурта корхонаси, агар у суғурта ҳақини ушбу Давлат ҳудудида тўпласа ёки 7-бандга тегишли мустақил мақомга эга вакилдан фарқли шахс орқали у ерда таваккалчиликларни суғурталаса, бошқа Келишаётган Давлатда доимий муассасога эга деб ҳисобланади.

7. Битта Келишаётган давлатнинг корхонаси брокер, воситачи ёки ўзининг одатдаги фаолияти доирасида фаолият кўрсатиш шарти билан мустақил мақомга эга бошқа исталган вакил орқали бошқа Келишаётган давлатда тадбиркорлик фаолиятини амалга оширсанин, доимий муассасога эга эмас, деб кўриб чиқилади.

8. Битта Келишаётган давлатнинг резиденти ҳисобланган компания бошқа Келишаётган давлат резидентини назорат қилса ёки унинг назоратида бўлса (доимий муассасо орқали ёки бошқача тарзда), бу компаниялардан бирини бошқасининг доимий муассасога айлантирмайди.

Шундай қилиб, доимий ваколатхонанинг борлиги ёки йўқлиги хорижий юридик шахснинг даромадига солиқ солишда муҳим ўрин тутади. Бироқ шунинг унутмаслик керакки, доимий ваколатхона шаклланишига сабаб бўладиган фаолиятнинг йўқлиги норезидентни ЎзР Солиқ кодексига белгиланган бошқа солиқлардан озод қилмайди. Уларнинг тўланиши ва ҳисобланиши доимий ваколатхона шаклланишига боғлиқ эмасдир. Бунда муайян (бевосита) солиқларга нисбатан иккиёқлама солиқ солинишининг ўзаро олдини олиш назарда тутилган халқаро битимлар ҳар доим ҳам ёрдам беравермайди. Агар мисол учун қўшилган қиймат солиғини оласак, ҳар қандай, жумладан, қурилиш компанияси ЎзР ҳудудида фаолият кўрсатиш муддатидан қатъи назар, ЎзР Солиқ кодексининг меъёрларига мувофиқ бу солиқни тўлайди.

Иккиёқлама солиқ солишни бартараф этиш ҳақидаги битимларда қуйидагича ифода қилинган иборалар чалғитмаслиги зарур: “ушбу битим битим имзоланган санадан сўнг мавжуд солиқларга қўшимча ёки уларнинг ўрнига ундириладиган ўхшаш солиқларга нисбатан ҳам қўлланилади”. Бундай қоидалар даромад (фойда) солиғига ўхшаш ёки мазмунан мос солиқларга нисбатан қўлланилиши мумкин эмас. Кўпгина солиқлар ўзининг иқтисодий мазмунига кўра даромад солиғи билан тартибга солинмайди.

Солиқ қонунчилиги нотўғри қўлланишининг олдини олиш мақсадида “хорижий юридик шахс” ва “хорижий юридик шахс ваколатхонаси” тушунчаларини “чет эл инвестициялари иштирокидаги корхона” тушунчаси билан аралаш-

тирмаслик керак. ЎзР қонунчилигига мувофиқ ташкил этилган ва устав фонди ва юридик мустақилликка эга бўлган чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар, жумладан, 100% чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар хорижий юридик шахслар ҳисобланмайди. Улар Ўзбекистон ҳудудида фаолият кўрсатади ва ўз имтиёзли солиқ тартиби соҳасида Ўзбекистон юридик шахслари билан бир қаторда солиққа тортилади.

Шу билан бирга, ЎзР ҳудудида учинчи хорижий юридик шахс манфаатларини ҳимоя қилаётган ва бир вақтда чет эл инвестициялари иштирокидаги корхона иштирокчиси ва шуъба ёки тобе корхона ҳисобланган (устав сармоясидаги хорижий юридик шахс улуши миқдорини ҳисобга олган ҳолда) хорижий юридик шахс, агар у бош компания (хорижий юридик шахс) билан шартномавий муносабатларга биноан унинг манфаатларини ЎзР да ҳимоя қилса ва битимлар тузиш ваколатларига эга бўлса, доимий ваколатхона бўлиши мумкин. Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхона уставига кўра, хорижий юридик шахс зиммасига юклатилган мажбуриятларни бажариш, шунингдек, шуъба ёки тобе корхонанинг асосий фаолиятини бош компания раҳбарлигида амалга ошириш - буларнинг барчаси доимий ваколатхонани ташкил этишга сабаб бўлмайди.

Айнан шундай вазият ЎзР резиденти бўлган корхонанинг хорижий юридик шахс билан оддий ширкат шартномаси (биргаликдаги фаолият ҳақида шартнома) тузилган пайтида юзага келади. Ушбу ҳолатда ҳам доимий ваколатхонанинг юзага келиши хорижий юридик шахс фаолияти хусусиятига боғлиқдир. Агар хорижий юридик шахс бундай шартнома доирасида ўзининг ёки учинчи шахснинг фойдасига ЎзРда мустақил тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланмаса ва фақат бу шартнома билан унинг зиммасига юклатилган мажбуриятлар доирасида фаолият кўрсатса ҳамда биргаликдаги фаолиятда улушли иштирокидан даромад кўрса, унинг фаолияти доимий ваколатхона шаклланишига сабаб бўлмайди. Бу ҳолатда хорижий юридик шахс олган даромадлар ЎзРдаги манбадан кўрилган даромадларга киритилади ва тўловлар манбаидан солиққа тортилади.

Хорижий юридик шахснинг ЎзР ҳудудидаги оддий ширкат шартномаси бўйича мажбуриятлар чегарасидан ташқари мустақил тижорат фаолияти, шунингдек, хорижий юридик шахс ширкатининг хорижий юридик шахс номидан ва топшириғига кўра биргаликдаги фаолияти тўғрисида шартнома бўйича ушбу шартнома доирасидан ташқари фаолияти тегишли солиқ оқибатларига эга бўлган доимий ваколатхонанинг шаклланишига сабаб бўлади.

Хорижий юридик шахс ЎзРда шартнома муносабатлари асосида унинг манфаатларига вакиллик қилувчи, унинг номидан иш юритувчи ва ушбу хорижий юридик шахс номидан шартномалар тузиш ваколатларига ҳамда шартнома муҳим шартларини келишиш ваколатларига эга резидент-корхона (ёки жисмоний шахс) орқали тадбиркорлик фаолиятини амалга оширган тақдирда, доимий ваколатхона сифатида кўриб чиқилади, унинг бундай фаолияти асосий (одатдаги) фаолияти доирасида амалга оширилган ҳолатлар бундан мустаснодир.

Ваколатли вакиллар ўз функцияларини шартнома ёки ишончнома асосида амалга оширадilar. Уларнинг нусхалари тегишли солиқ органларига тақдим этилади.

Хорижий юридик шахслар ЎзРда ваколатхоналар орқали фаолият кўрсатиш пайтида, табиийки, қуйидаги саволга дуч келадilar: мол-мулк, мажбуриятлар ва хўжалик операцияларининг бухгалтерия ҳисоби қайси қоидалар асосида - ЎзР қонунчилиғига кўра ёки хорижий юридик шахс доимий турар жойи, юридик шахс сифатида рўйхатдан ўтказилганлиги ёки ўз раҳбариятининг жойлашган жойи тўғрисида солиққа тортиладиган давлат қонунчилиғига кўра юритилади?

498-сонли йўриқномада доимий ваколатхоналарда юритилadиган бухгалтерия ҳисоби ҳужжатлари (регистрлари): дафтарлар, бош дафтарлар, айланма қайдномалар, касса дафтарлари ва бошқаларнинг тўла-тўқис рўйхати белгиланмаган. Бироқ йўриқноманинг 2.3.1.-бандида доимий ваколатхоналардан бухгалтерия ҳисобини олинаётган умумий даромад ва ЎзР Солиқ кодексига мувофиқ солиқ солинадиган базани аниқлаш учун улар бўйича тегишли чегирмаларни ҳисобга олиш имкониятини берадиган тарзда юритиш талаб қилинади.

ЎзРда фаолият кўрсатаётган хорижий юридик шахсларнинг доимий ваколатхоналари (муассасалари) уларнинг келгуси фаолияти давлат солиқ хизмати томонидан Ўзбекистон Республикаси қонунчилиги ва халқаро битимлар (шартномалар)га мувофиқ солиқ солинадиган ёки солинмайдиган деб тан олиншидан қатъи назар, давлат солиқ хизмат органларида ҳисобга туришлари шарт.

Хорижий юридик шахснинг ҳар бир ваколатхонаси (муассасаси)га жойлашган жойи бўйича ҳисобга ўтиш пайтида солиқ тўловчининг битта рўйхатдан ўтказиш (идентификация) номери (СТИН) берилади.

Мазкур масалада хорижий дипломатик ваколатхоналар ва уларга мақомига кўра тенглаштирилган муассасаларнинг тўлов ҳужжатларини расмийлаштириш ва тўловларни амалга ошириш борасида ЎзР МБ ва ДСҚнинг 1999 йил 10 февралдаги 113-В/99-20-сонли махсус тушунтириш хатини¹ инобатга олиш муҳимдир. Унга кўра, хусусан, илгари мустақил тарзда солиқ органларида ҳисобга турган ва СТИН олган бундай ваколатхоналар (масалан, ЎзР фуқаролари ҳисобланган ўз хизматчиларидан даромад солиғини ушлаб қолиш ва бюджетга ўтказиш пайтида) ҳисоб-китоб пул ҳужжатларида уларга берилган СТИНни кўрсатишлари керак. Солиқ органларида ҳисобга турмаган ва СТИНга эга бўлмаган ваколатхоналарга эса СТИН реестридаги бўш номерлардан бирига мос келувчи 9 хонали рақам жорий этилди. Солиқ органлари уларни ЎзР ТИВ дипломатия сервис хизмати орқали маълум қилодилар. "Тўловчининг СТИН" ўрнида ваколатхона шу 9 хонали рақамни кўрсатади. Шуни назарда тутиш керакки, ваколатхоналар ҳисоб-китоб пул ҳужжатларидан ташқари, ЎзР резиденти ҳисобланган бошқа юридик шахсларга кўзда тутилган бошқа ҳужжатларида СТИН ёки 9 хонали рақамни кўрсатиши шарт эмас.

Ўзбекистонда амалга оширилаётган иқтисодий ва сиёсий фаолиятни эркинлаштириш сиёсати **нодавлат нотижорат ташкилотлари (ННТ)** соҳасининг ташкил топиши ва ривожланишига шароит яратди. Ташкил этилаётган ННТ мақсадлари ва вазифалари ижтимоий

¹ ЎзР Адлия вазирлигида 1999 йил 10 мартда 664-сон билан рўйхатдан ўтказилган. ЎзР ТИВ билан 1999 йил 11 февралда 05/1839-сон билан келишилган.

неъматларга: фуқароларни қўллаб-қувватлашнинг турли дастурларини амалга ошириш, таълим, илм-фан, маданият, спорт, атроф-муҳит муҳофазаси соҳасидаги фаолиятларга эришишга қаратилган.

Бундай ННТ фаолияти, асосан, ЎзРнинг 1999 йил 14 апрелдаги "Нодавлат нотижорат ташкилотлари тўғрисида"ги қонуни¹, ЎзР Фуқаро кодексининг алоҳида боблари билан тартибга солинади. 1999 йил 14 апрелдаги қонун ННТ фаолиятининг иқтисодий асосларигагина тўхталиб, унинг солиққа тортилиши масалаларини юзаки шаклда белгилаб ўтади: *"Нодавлат нотижорат ташкилотлари солиқлар, йиғимлар ҳамда бюджет ва бюджетдан ташқари фондларга тўланадиган бошқа тўловларни тўлайди, шунингдек, қонунчиликда белгиланган тартибда имтиёзлардан фойдаланади"*. ЎзРнинг 1991 йил 15 февралдаги "Ўзбекистон Республикасидаги жамоатчилик бирлашмалари тўғрисида"ги қонуни² қуйидаги қондан алоҳида мустаҳкамлади: *"ёшлар ва болалар ташкилотларини давлат моддий ва молиявий қўллаб-қувватлайди, уларга нисбатан имтиёзли солиқ сиёсати олиб борилишини таъминлайди..."* (5-моддаси иккинчи қисми).

ННТ фаолиятини солиққа тортишни таҳлил қилиш учун бир нечта қондаларни ҳисобга олиш зарур:

1) ННТ (а) фойда кўришни ўз фаолиятининг асосий

¹ Қонун ННТларга жисмоний ва (ёки) юридик шахслар томонидан ихтиёрий асосда ташкил этилган ўз-ўзини бошқарувчи ташкилот сифатида таъриф беради, у ўз фаолиятининг асосий мақсади сифатида даромад (фойда) кўришни мўлжалламайди ҳамда олинган даромадлар (фойда)ни қатнашчилари (аъзолари) ўртасида тақсимламайди. Бу қонун сиёсий партиялар, касаба уюшмалари, диний ташкилотлар ва айрим бошқа ННТларини ташкил этиш, фаолият кўрсатиш, қайта ташкил этиш ҳамда тугатиш хусусиятларини тартибга солимайди, балки махсус қонунларга ҳавола қилади. ННТ фаолияти соҳасидаги у ёки бу муносабатлар махсус қонунлар билан тартибга солинмаган тақдирда, мазкур қонун меъёрлари қўлланилади.

² Ўзбекистон Республикаси Олий Кенгаши ахборотномалари, 1991 йил, 4-сон, 76-б. Фуқароларнинг эркин иродаси натижасида уларнинг сиёсат, иқтисодиёт, ижтимоий ривожланиш, илм-фан, маданият, экология ва бошқа турмуш соҳаларидаги ҳуқуқлари, эркинликлари ва манфаатларини биргаликда амалга ошириш учун ташкил этилган ихтиёрий тузилма жамоатчилик бирлашмаси ҳисобланади. Сиёсий партиялар, оммавий ҳаракатлар, касаба уюшмалари, аёллар, ёшлар ва болалар ташкилотлари, фохрийлар ва ногиронлар ташкилотлари, илмий, техникавий, маданий-маърифий, спорт-жисмоний тарбия ва бошқа ихтиёрий жамиятлари, ижодий уюшмалар, ҳамшарҳликлар, фондлар, уюшмалар ва фуқароларнинг бошқа бирлашмалари жамоатчилик бирлашмалари деб тан олинади.

мақсади қилиб олмаган ҳамда (б) олинган фойдани қатнашчилар, аъзолар (муассислар)¹ ўртасида тақсимламайдиган ташкилот ҳисобланади;

2) ННТ (а) ҳам мустақил ҳолда, ҳам устав вазифаларини бажариш учун хўжалик жамияти ташкил қилган ҳолда қонунда тақиқланмаган исталган тадбиркорлик фаолияти тури билан шуғулланиши мумкин, (б) чунки у ўнинг таъсис ҳужжатларида белгиланган мақсадларга эришишга хизмат қилади ва (в) бу мақсадларга мувофиқ келади;

3) ЎзРнинг амалдаги Солиқ Кодексида солиқ солиш объекти тадбиркорлик фаолияти натижаларига боғлаб қўйилган. ЎзРнинг 2000 йил 25 майдаги "Тадбиркорлик фаолияти эркинликлари кафолатлари тўғрисида"ги қонуни 3-моддасига кўра тадбиркорлик фаолияти (тадбиркорлик) - тадбиркорлик фаолияти субъектларининг қонунчиликка мувофиқ ўз таваккалчилиги ва ўз мулкий жавобгарлиги остида даромад (фойда) олишга қаратилган ташаббускорона фаолиятидир. ННТ амалга оширадиган тадбиркорлик фаолиятига нисбатан бундай таърифда ЎзР қонунчилиги ҳеч қандай истисноликларни сақламайди;

4) ННТларга солиқ ва божхона имтиёзлари ЎзР Солиқ кодексининг ёки 1999 йил 14 апрелдаги қонун орқали белгиланадиган фаолият шакллариининг махсус таърифи муносабати билан эмас, балки бу солиқ қонунчилиги ҳужжатларида, авваламбор, қандай имтиёзлар назарда тутилганлигига қараб берилади.

Амалдаги солиқ қонунчилиги ННТларга солиқ солишда иккита шартли ҳуқуқий тартибни тафовутлашга асос беради. Албатта, иккала ҳолатда ҳам гап солиқ ва божхона имтиёзларини (тур, ҳажм) олиш ҳақида боради.

Биринчи солиқ тартиби - бу тегишли давлат тузилмалари меъёрий ҳужжатлари, масалан, Солиқ ва Бож-

¹ Аъзолар ва муассислар ўртасида аниқ фарқ қонунчиликда белгиланмаган. Бироқ жамоатчилик бирлашмаларига нисбатан шуни таъкидлаш мумкинки, аъзолик жамоатчилик бирлашмаси аъзолари сонини ҳисобга олишга имкон берадиган тегишли яқка тартибдаги оризалар ёки ҳужжатлар билан уларнинг тенгҳуқуқлилигини таъминлаш мақсадида расмийлаштирилади; қатнашчилар ўз иштироки шартларини мажбурий расмийлаштирмасдан бирлашма фаолиятига кўмаклашади. Аксарият ҳолатларда бу терминлар маънодошлар сифатида қўлланилади (х. масалан, ЎзР Солиқ кодексининг 74-моддаси).

хона кодекси билан белгиланган солиқ имтиёзларини ННТларга бериш умумий тартибидир.

Иккинчи солиқ тартиби - бу давлат органлари қарори билан ташкил этилган нодавлат тузилмалари учун имтиёзлар (преференциялар) бериш тартиби.

ННТларга солиқ имтиёзларини беришнинг умумий тартибини кўриб чиқамиз.

ЎзР Солиқ кодексининг 31-моддаси 6-бандига мувофиқ, нотижорат юридик шахслар тадбиркорлик фаолияти даромадларидан ташқари, даромад (фойда)дан олинadиган солиқни тўлашдан озод қилинган. Бошқача айтганда, ННТларга уларнинг асосий устав фаолияти доирасида келиб тушаётган маблағлар мазкур солиққа тортилмайдди: масалан, бу ННТ аъзоларининг хомийлик бадаллари, мақсадли ажратмалар, аъзолик бадаллари, улуш (пай ва мақсадли) ҳиссалари ҳамда ННТ ўз устав вазифалари ва мақсадларини амалга ошириш учун жисмой ва юридик шахсларнинг бошқа ажратмалари. Бир томондан, даромадлар ва асосий устав фаолиятини юритишга мўлжалланган турли бадаллар ҳамда мақсадли маблағларни, бошқа томондан тадбиркорлик фаолиятидан кўрилган даромадлар ва харажатлар суммаларини алоҳида ҳисобга олиш зарур.

ҚҚС тўловчилари тадбиркорлик фаолияти юритувчи юридик шахслар ҳисобланганлиги учун (ЎзР Солиқ кодексининг 66-моддаси) ННТ асосий устав (нотижорат) фаолиятини юритиш доирасида ҚҚС тўловчиси ҳисобланмайди. Мазкур солиқ тури бўйича ЎзР Солиқ кодексининг ННТларга солиқ солишнинг ҳеч қандай махсус меъёрларига эга эмас. Асосий устав фаолиятини амалга ошириш учун келиб тушадиган бадаллар, ажратмалар, мақсадли пул маблағлари, агар улар товарлар, ишлар, хизматларга ҳақ тўлаш бўйича ҳисоб-китоблар, яъни тадбиркорлик билан боғлиқ бўлмаса, ҚҚСга тортилмайдди.

Шунингдек, ННТ "Тадбиркорлик фаолиятида фойдаланиладиган мол-мулки"дан ташқари мол-мулкига солиқ солинмайди (ЎзР Солиқ кодексининг 92-моддаси иккинчи қисми). Афсуски, бу шартнинг ноаниқ ифода этилганлиги ҳуқуқий қўлланиш амалиётида анча қийинчиликлар туғдиради. Масалан, солиқ солиш мақсадларида тадбиркор-

лик фаолиятида фойдаланиладиган мулк иштироки, мутаносиблиги (улуши) даражаси қандай аниқланади? ННТ тадбиркорлик фаолиятида мулкнинг қўлланиши муддатлари (даври) ва мос равишда бу солиқ тури бўйича жорий тўловлар муддатлари ва ҳисоб-китоблари қандай аниқланади? Бу саволларга солиқ қонунчилиги жавоб берайди.

Яна бир ноаниқ масала. Одатда, солиқ назорати ННТдан уларнинг рўйхатдан ўтказилганидан сўнг мулк солиғи бўйича имтиёзлар ҳақида зарур ҳужжатларни олади, ЎзР Солиқ кодексининг 95-моддасида белгиланганки, агар ННТ келгусида мулкни тадбиркорлик операцияларида ишлатишга қарор қилса, солиқ назорати мол-мулк солиғини мус-тақил ҳисоблайди. Балки, ННТ солиқ назоратини бу ҳақда хабардор қилиши керак. Солиқ назоратини хабардор қилиш механизми ва моҳияти (тақдим этиладиган ҳисоботлар ва солиқ ҳисоб-китоблари таркиби) қандай? Бунинг жавоби ҳам ноаниқ.

Бундай ҳолатда нима қилиш керак? Юрист фақат битта жавобни бера олади: солиқ мажбурияти миқдорини белгилаш имконияти ва уларни ижро этиш тартиби йўқлигида солиқларни тўлаш мажбуриятини бажариб бўлмайди. Солиқ кодекси солиқ мажбуриятлари бўйича қатор муҳим элементларни белгиламаганлигини ҳисобга олсак, кўрсатилган шартли солиқни қонунан белгиланган, демак, тўланган деб ҳисоблаб бўлмайди. Агар қонун чиқарувчи солиқ юридик таркиби унсурларини бирор сабабга кўра белгиламаган бўлса, солиқ тўловчининг мажбурияти белгиланган деб ҳисобланмайди¹. Албатта, бу ҳолида ўз нуқтаи назарини тўғри деб ҳисоблайдиган ва судда тортишишга тайёр бўлганларга мақбулдир.

ЎзР Солиқ кодексининг 102-моддаси 1-бандига мувофиқ ННТ агар ер майдонлари тадбиркорлик фаолияти учун ишлатилмаса, ер солиғини тўлашдан озод қилинган, ЎзР Солиқ кодексининг 119-моддасига мувофиқ эса ННТ агар сув ресурслари тадбиркорлик фаолияти учун ишлатилмаса, сув ресурсларидан фойдаланиш солиғини тўлашдан озод қилинган. Бу шартлар ҳам мол-мулк соли-

¹ Қ.: Налоговое право. / С.Г.Пепеляев таҳрири остида, 81-б. Бу солиқ ҳуқуқи назариясининг аксиомаси РФда РФ Конституцион судининг 1997 йил 11 ноябрдаги 16-П-сонли қарори билан тасдиқланган ҳам.

гига нисбатан қўйилган саволларни туғдиради.

ЎзР Солиқ кодексининг 35-бобидан келиб чиққанда, ННТ экология солиғини тўламаслиги керак. ЎзР Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг 1998 йил 15 январда ЎзР Адлия вазирлигида 394-сон билан рўйхатга олинган 1997 йил 26 декабрдаги "Экология солиғини ҳисоблаш ва тўлаш тартиби тўғрисида" ги йўриқномасида шу нарса белгиланганки, ННТ тадбиркорлик фаолиятини амалга оширишда бу фаолият билан боғлиқ харажатларидан келиб чиқиб, экология солиғи тўланади. Умумхўжалик харажатларини ажратиш асосий ва тадбиркорлик фаолияти кўрсатишдан олинган тушумнинг асосий суммасига мутаносиб тарзда амалга оширилади (6.1-банд).

Бошқа маҳаллий солиқлар ва йиғимларга нисбатан шуни қайд этамизки, ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи ва ободонлаштириш ишлари учун йиғимни ННТ тўламайди, чунки бу маҳаллий мажбурий тўловларнинг субъектлари тадбиркорлик фаолияти билан шугулланувчи юридик шахслар ҳисобланади. Табиийки, бунда гап ННТ асосий (устав) фаолияти ҳақида бормоқда.

ЎзР Солиқ кодексининг 32-моддасида кўзда тутилган ҳолатларда ННТ тасарруфидаги корхоналар учун даромад (фойда) солиғи бўйича солиқ солинадиган асос бу ННТларнинг устав фаолиятини амалга оширишга йўналтириладиган даромад (фойда) ажратмалари суммасига камаяди. Бироқ кўрсатилган имтиёз фақат ННТ тасарруфидаги, яъни бу ННТ 100%¹ миқдорда устав сармоясини ажратган корхоналар ва бошқа тузилмалар учун татбиқ этилади. Ҳайлашимизча, бу ўринда шуни аниқлаштириб ўтиш керакки, устав сармояси тўла ННТ маблағларидан ташкил толган хўжалик жамиятларининг нотижорат устав фаолиятини амалга ошириш учун ННТ ажратган тўловлар дивидендлар ҳисобланмаслиги лозим (ва албатта, даромад (фойда) солиғига тортилмаслиги зарур).

Давлат томонидан ташкил этилган нодавлат тузилмалар солиқ ва бошқа мажбурий тўловлардан озод қилинадилар. Бунда уларга ЎзР Солиқ ва Божхона кодексла-

¹ Агар ННТ корхона муассисларидан бири ҳисобланса, яъни ташкил этилаётган корхона устав сармояси тўла ННТ маблағлари ҳисобига шакллантирилмаган бўлса, бундай корхона учун юқоридо кўрсатилган имтиёз татбиқ этилмайди.

ри ҳамда ЎзРнинг "Божхона тарифи тўғрисида"ги қонунида кўзда тутилган чегирмалар ва мусодараларга¹ нисбатан қўшимча имтиёзлар берилган. Уларнинг олоҳида солиқ тартиби ҳукумат қарорлари ва Президент Фармонларида белгиланади. Айнан шундай нотижорат ташкилотлари, шунингдек, улар ташкил этган корхоналар ва бошқа тузилмаларга ЎзР Президентининг 1999 йил 26 июлдаги "Давлат бюджетига тўланадиган солиқлар ва тўловлар бўйича имтиёзлар беришни тартибга солиш тўғрисида"ги ПФ-2343-сонли Фармони татбиқ қилинади.

Биринчидан, бу Фармонда 1999 йил 1 сентябрдан эътиборан хайрия ва бошқа фондлар ҳамда жамиятларга, шунингдек, улар тузган корхоналар ва бошқа шўба тузилмаларга солиқлар, йиғимлар ҳамда божхона тўловлари бўйича илгари берилган барча имтиёзлар улар амалга оширадиган нотижорат фаолият учунгина татбиқ этилиши белгиланган. Иккинчидан, агар бундай ҳолатлар амалдаги қонунчиликда назарда тутилган бўлса, тижорат фаолиятига солиқ солиш бўйича имтиёзлар фондлар, жамиятлар, корхоналар ва тузилмаларга умумий асосда татбиқ этилади.

Бу Фармон Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 17 ноябрдаги 502-сонли қарори билан тасдиқланган Солиқлар бўйича имтиёзларни қўллаш тартиби тўғрисидаги махсус Низомнинг қабул қилинишига асос бўлди. Унга батафсилроқ тўхталиб ўтамиз.

Низомда шу нарса белгиладигани, ижтимоий-хайрия мақсадида ёки таъсис ҳужжатларида белгиланган тadbиркорлик фаолиятидан даромад олиш кўзланмайдиган бошқа мақсадлар учун ташкил этилган, шунингдек, молиявий ва бошқа маблағлар ушбу ташкилот ходимлари, муассислари ёки аъзоларининг шахсий манфаатлари йўлида тақсимланмайдиган ва инвестиция қилинмайдиган нотижорат ташкилотлари берилган қўшимча имтиёзлар

¹ Масалан, қ.: 1997 йил 25 августдаги "Ўзбекистон Республикаси Теннисни ривожлантиришни қўллаб-қувватлаш фондини ташкил этиш тўғрисида" 414-сонли; 1999 йил 1 июндаги "Боксни ривожлантиришни қўллаб-қувватлаш фондини ташкил этиш тўғрисида" 279-сонли ҳукумат қарорлари; Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1996 йил 12 мартдаги "Ўзбекистон Товар ишлаб чиқарувчилар ва тadbиркорлар палатасини ташкил этиш тўғрисида"ги ПФ-1407-сонли Фармони ва б.

(тагига ўзимиз чиздик - Л.Х.) доирасида солиқлар ва йиғимларга тортилмайди. Бундан ташқари, нодавлат но-тижорат ташкилотлари устав фаолиятини амалга ошириш учун олган юридик ҳамда жисмоний шахсларнинг ҳомийлик бадаллари ва бошқа ажратмалари ҳам солиқ солиш объекти ҳисобланмайди.

Низом ННТ, шунингдек, улар ташкил қилган тузилма-ларга, қуйидаги иккита муҳим шартга амал қилинганда, четдан келтирилаётган товарлар бўйича божхона тўлов-ларини тўлашда имтиёзлар берди (божхона ҳужжатлари-ни расмийлаштириш йиғимлари бундан мустасно):

1) агар бу ташқи иқтисодий операция ўзининг моддий-техника асосини мустаҳкамлаш билан боғлиқ бўлса (яъни ҳам ННТ, ҳам у ташкил этган тузилма учун);

2) агар товарлар устав мақсадлари ва вазифаларига мувофиқ хайрия мақсадларида четдан келтирилган бўл-са (ННТ назарда тутилган).

Бундан ташқари, уларга келгусида мазкур товарларни беш йил давомида сотиш тақиқланади. Бу шартлар бу-зилган тақдирда, ЎзРга киритишда божлардан озод қилин-ган товарлар қийматидан божхона декларацияси рас-мийлаштирилган санада амал қилган барча божхона тў-ловлари белгиланган миқдорда ҳисобланган пенялар билан бирга ундирилади ҳамда божхона қонунчилигига мувофиқ санкциялари қўлланилади.

Тадбиркорликнинг айрим субъектлари учун **солиқ солишнинг соддалаштирилган тизими** уларда солиқларни ҳисоблаш, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи-ни юритиш борасида юзага келадиган муаммоларнинг олдини олади ҳамда, шу билан бирга, солиқ тўловчилар-ни назорат қилишда анча қулайдир.

Солиқ солишнинг соддалаштирилган тизими у ёки бу шаклда қуйидаги шахслар учун амал қилади:

1) кичик тадбиркорлик субъектлари, жумладан, микро-фирмалар;

2) савдо ва умумий овқатланиш корхоналари;

3) қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари ишлаб чиқарувчилар¹;

¹ 2002 йил 1 январдан эътиборан балиқчилик хўжаликлари солиқ солиш шартлари бўйича қишлоқ хўжалиги корхоналарига тенглаштирилади. Қ.: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 2001 йил 6 июлдаги "Балиқчилик тармоғини бош-қориш тизимини такомиллаштириш тўғрисида"ги 289-сонли қарори.

4) юридик шахе мак.омини олмаган х.олда тадбиркорлик фаолияти билан шур/лланувчи жисмоний шахслар (якка тартибдаги тадбиркорлик)¹.

1. ^онунда белгиланган мезонларга мувофик **кичик тадбиркорлик субъектларига** куйидагилар киритилади: якка тартибдаги тадбиркорлар; мулк шаклидан катъи назар, саноат сохасида банд булганлар сони йилига уртача 40 кишидан ортик булмаган, курилиш, кишлок хужалиги ва бошка ишлаб чикариш тармокларида - 20 кишидан ортик. булмаган, бошка ноишлаб чикариш тармокларида - 10 кишидан² ортик. булмаган кичик корхоналар. Улар шунингдек, микрофирмалар, яъни мулкчилик шаклидан катъи назар, ишлаб чиксэриш тармокларида банд булганлар сони йилига уртача 10 кишидан ортик булмаган, савдо, хизмат курсатиш ва бошка ноишлаб чикариш сохаларида - 5 кишидан³ ортик булмаган корхоналар хам киради. Бу термин сунгги кушимчалари иктисодий статистика нуктаи назаридан маънога эга, лекин бошка "кичик корхоналар" олдида солик буйича ёки бошка устунликлар бермайди.

Илгари УзР Солик кодекси кичик корхоналар учун битта чекловни назарда тутарди: акциз туланадиган товарлар ишлаб чикарувчи корхоналар солик солиш соддалаштирилган тизимининг субъектлари була олмайди; эндиликда эса улар бу тизимдан УзР Солик кодексига (8-модда) кузда тутилган тартибда акциз солиг-и тулаган тақдирда фойдаланишлари мумкин.

Ушбу тизим умумдавлат ва махаллий соликларнинг муайян йигиндисини **ягона соликка** алмаштиришдан иборатдир. Ўзбекистан солик конунчилигида у турлича

¹ Бу ҳақда умумлаштирилган, 15: УзРнинг 2000 йил 25 майдаги "Тадбиркорлик фаолияти эркиликлари кафолатлари туррисида"^{ТМ} конуни, 69-П//УзР ОМА, 2000, 5-6-сон, 140-6. УзР Солик кодексининг "Алоҳида тоифадаги корхоналарга солик солишнинг узига хосликлари" 8-моддасида микрофирмалар, кичик корхоналар ва савдо хамда умумий овкатланиш корхоналари хақида гапирилади. ^ишлоқ хужалиги махсулотлари ишлаб чикарувчилар учун ягона солик УзР Президентининг 1998 йил 10 октябрдоги "К>шлоқ хужалиги махсулотларини ишлаб чикарувчилар учун ягона ер солирини жорий этиш тутрисида"ги Фармони билан белгиланган эди. //НТВ, 19_98,44-сон.

² Қ: УзРнинг 2000 йил 25 майдаги "Тадбиркорлик фаолияти эркиликлари кафолатлари туг-рисида"ги конуни.

³ Биринчи бор бу 1998 йил 29 августдаги ^онунда белгиланган эди

номлонади: "ягона солиқ", "ягона ер солиғи", "ялпи даромад солиғи", "белгиланган кўйилган солиқ". Шундай қилиб, кичик корхоналар уни умумдавлат солиқлари ҳамда савдо қилиш ҳуқуқи учун, юридик шахсни рўйхатга олиш учун, автотранспортни тўхтатиб қўйиш учун учта йиғимдан ташқари маҳаллий солиқлар ҳамда йиғимлар йиғиндиси ўрнига тўлайдилар.

Кичик корхоналар ягона солиқ тўлашдан ташқари, умумбелгиланган тартибда божхона тўловлари, божхонадаги ҚҚС ва четдан келтирилладиган товарлар (ишлар ва хизматлар) акцизлари, давлат божлари, лицензия йиғимлари ва бюджетдан ташқари фондларга ажратмаларни тўлайдилар¹. Бу солиқ ягона солиқ таркибига кирмаган бўлса ҳам, фармон, мазкур имтиёз 2000 йил 1 июлидан эътиборан ягона солиқ тўловчилар ҳисобланган кичик корхоналарга ҳам татбиқ этилишини алоҳида белгиледи².

Кичик корхоналар учун солиқ солиш объектлари қуйидагилар ҳисобланади: а) савдо корхоналари учун ялпи даромад ёки б) халқ хўжалигининг бошқа тармоқлари учун ҳисобот йилида олинган ялпи тушум. Ялпи тушум маҳсулот, товарлар (хизматлар, ишлар), бошқа мол-мулкни сотиш, молиявий фаолиятдан кўрилган даромадлар ва ЎзР Солиқ кодексига мувофиқ белгиланадиган бошқа даромадлардан келган тушум суммаси сифатида белгиланади. Ялпи даромад эса, ЎзР Солиқ кодексига мувофиқ белгиланадиган бошқа даромадлар ва товарнинг харид ҳамда сотув

¹ ЎзР қонунчилиги кичик корхоналар учун бир қатор, жумладан, умумбелгиланган солиқ солиш тизими доирасида солиқ имтиёзларига эга. Масалан, қ.: Кичик ва ўрта бизнес корхоналарини ўз ишлаб чиқаришларини ташкил қилиш мақсадида келтирган технология асбоб-ускуналари учун божхона импорт божларини тўлашдан озод қилиш тартиби; ЎзР МВ ва ДБҚда 1999 йил 25 мартда ЭГ 04-02-05/624/02/8-50-сон билан тасдиқланган ҳамда Ўзбекистон Республикаси товар ишлаб чиқарувчилар ва фермер хўжаликлари уюшмаси билан келишилган //НТВ, 1999, 21-сон. Ушбу ҳолатда бу ва бошқа имтиёзларни кўриб чиқмаймиз (батафсилроқ берилган қ.: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 27 майдаги "Кичик ва ўрта тадбиркорлик ривожланишини рағбатлантириш механизмини такомиллаштириш тўғрисида"ги 232-сонли қарори; 1-илова "ЎзР қонунчилиги кичик ва ўрта тадбиркорлик субъектлари учун белгиланган кафолатлар ва имтиёзлар").

² Қ.: ЎзР Президентининг 2000 йил 5 июндаги "Экспорт маҳсулотлари ишлаб чиқарувчиларни рағбатлантириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги Фармони.

қийматлари ўртасидаги фарқ сифатида ҳисобланади.

Соддалаштирилган солиқ солиш тизими кичик корхоналар учун солиқ солишнинг оддий тизими билан бир қаторда қўлланилади. Тизимни танлаш ҳуқуқи ихтиёрий асосда берилади, бунда 1998 йил 15 апрелдаги Тартибларда шу нарса назарда тутилганки, соддалаштирилган солиқ солиш тизимига ўтиш учун ариза йил чораги бошланишигача бир ой олдин берилиши зарур, бу тизимни қўллашдан воз кечиш ва аввалги (умумбелгиланган) солиқ солиш тизимига қайтиш тақвим йилининг бошидан амалга оширилади, бунда ариза тақвим йили тугашигача 15 кун муддатдан кечиктирилмай тақдим этилиши зарур.

Ягона солиқ тўлашни ҳисоблаш тартиби ва муддатлари қонунчилик билан тартибга солинади¹. Соддалаштирилган солиқ тизими бухгалтерия ҳисоботи ҳамда даромадлар ва харажатларни ҳисобга олиш дафтарини юритиш бирламчи ҳужжатларининг соддалаштирилган шакллари билан уйғунлашади.

Соддалаштирилган солиқ солиш тизимига ўтган кичик корхоналар учун ягона солиқ ставкалари ҳар йили ҳуқуқат томонидан белгиланади ҳамда улар амалга ошираётган фаолият турига қараб ўзгартириб турилади. Масалан, савдо, жумладан, умумий овқатланиш корхоналари ялли даромаддан 25%, хусусий амалиёт билан шуғулланувчи нотариуслар, брокерлик фирмалари ва лотерея ўйинларини ўтказувчи корхоналар учун 25%, қишлоқ хўжалиги корхоналари учун 5%, иқтисодиётнинг бошқа тармоқлари корхоналари учун 10%² белгиланган.

Эътиборни шунга қаратиш керакки, хусусий амалиёт билан шуғулланувчи нотариус юридик шахс³ ҳисобланади. Қонун чиқарувчи нотариус фаолиятига чеклов қўйган, масалан, у шартномаларни тузиш пайтида тадбиркорлик ва бошқа фаолият билан шуғулланиш, воситачилик хиз-

¹ Қ.: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 15 апрелдаги "Соддалаштирилган солиқ солиш тизимига ўтган кичик корхоналарни солиққа тортиш тартиби тўғрисида"ги 159-сонли қарори //НТВ, 1998, 17-сон; ЎзР МВ ва ДСҚнинг 1998 йил 30 декабрдаги "Кичик корхоналар учун ягона солиқни ҳисоблаш тўғрисида"ги 04-01-07/914/98-155-сонли тушунтириш хати // НТВ, 1999, 12-сон.

² Ставкалар ўтган йилги даражада сақлаб қолинган. - Қиёсланг: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 31 декабрдаги 541-сонли қарори

матлари кўрсатишга ҳақли эмас. Ягона солиқ солиш тизими бўйича анъанавий солиққа тартиб тадбиркорлик субъектларига татбиқ этилади. Ушбу ҳолатда ҳақиқий тадбиркорлик тузилмалари билан бир қаторда, нотариусларни эслатиб ўтиш унча ўринли чиқмаган. Уларга солиқ солишнинг ўзига хосликлари, ставкалари ва солиқнинг бошқа унсурлари ҳақида худди адвокатлик тузилмалариникидай алоҳида гапириб ўтиш керак.

2. Савдо ва умумий овқатланиш корхоналари -

бу соддалаштирилган солиқ солиш тизими субъектлари ҳамда ялпи даромад солиғи¹ тўловчилардир. Бу солиқ бешта умумдават солиғи (даромад (фойда) солиғи, ҚҚС, экология солиғи, сув ва ер ости бойликларидан фойдаланиш солиғи) ҳамда мол-мулк солиғидан ташқари, барча маҳаллий солиқлар ва йиғимлар ўрнига жорий этилган. Статистика органлари корхонани рўйхатдан ўтказиш пайтида уларга берадиган корхона фаолияти коди бундай тўловчиларни аниқлаш мезони ҳисобланади. Фикримизча, код асосий мезон сифатида кўриб чиқилиши мумкин эмас, чунки солиқ солиш корхонанинг амалдаги фаолияти бўйича амалга оширилади. Аинан шунинг учун алоҳида ҳисобга олиш тизими жорий этилади. Код бундай тўловчиларни статистик ҳисобга олиш мақсадидан зарурдир. Уларнинг ишлаб чиқариш фаолиятдан кўрган даромадлари солиқ солишнинг бу тизими таъсирига тушмайди². Савдо ва умумий овқатланиш корхоналари божхона тўловлари, давлат божлари, лицензия йиғимлари ва бюджетдан ташқари фондлар ажратмаларини умумбелгиланган тартибда тўлайдилар.

Бу корхоналар учун солиқ солиш объекти ялпи даромад ҳисобланади. Унинг таркибига сотилган товарларнинг харид ва сотув қийматлари ўртасидаги, фарқ, бошқа

¹ Савдо ва умумий овқатланиш корхоналарига солиқ солиш тартиби, ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 10 апрелдаги 153-сонли қарори билан тасдиқланган // ЎзР ҲҚТ, 1998, 4-сон, 14-б.; ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 14 январдаги 20-сонли қарори билан киритилган ўзгартиришлари // НТВ, 1999, 6-сон. Кўрсотилган ҳукумат қароридан ташқари ҳ: Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1998 йил 3 декабрдаги "Савдо ва умумий овқатланиш корхоналарига солиқ солиш тизимини такомиллаштириш тўғрисида"ги Фармони // ПВ, 1998, 4 декабр; Ўз Р МВ ва ДСҚнинг 1999 йил 10 февралдаги "Савдо ва умумий овқатланиш корхоналарига солиқ солишнинг айрим масалалари тўғрисида" ЭГ/04-03-01/367/99-19-сонли тушунтириш хоти//НТВ, 1999, 12-сон.

² Бир вақтнинг ўзида савдо ва ишлаб чиқариш фаолиятини кўрсатаётган корхона алоҳида ҳисоб юритиши зарур ва ишлаб чиқариш фаолияти бўйича ушбу тоифадаги корхоналар учун кўзда тутилган солиқлар ва йиғимлар тўловчиси ҳисобланади.

даромадлар (операция даромадлари, пул тушумлари, молиявий фаолиятдан келган даромадлар ва харажатлар, фавқулодда харажатлар) киритилади.

Ялпи даромад солиғи ставкаси ҳар ой ҳукумат томонидан белгиланади ва корхона фаолияти тури (улгуржи савдо, чакана савдо, умумий овқатланиш), унинг жойлашган жойи ва корхонанинг даромадлилиқ даражасига¹ (ялпи даромаднинг товар айланишига нисбати сифатида белгиланади) қараб тафовутланади. Улгуржи ва чакана савдо корхоналари учун даромадлилиқ даражаси - 20% ("гача" ва "ундан ортиқ"; илгари 18%² эди). Солиқ ставкаси жойлашган жойига қараб қуйидагича белгиланади (ялпи даромадга нисбатан %да): шаҳар ва қишлоқ жойларида - 20%, узоқдаги ва тоғли жойларда - 15%. Умумий овқатланиш корхоналари учун эса даромадлилиқ даражаси 40% чегарасида ("гача" ва "ундан ортиқ") белгиланади. Солиқ ставкаси жойлашган жойига қараб қуйидаги тартибда белгиланади (ялпи даромадга нисбатан %да): шаҳарда - 22% (50%), қишлоқ жойларида 17% (50%), узоқдаги ва тоғли жойларда - 15% (50%)³.

Ялпи даромад солиғи муддати - ҳар йили ҳисобот ойдан кейинги ойнинг 15 кунидан кечиктирилмай тўланади. Бунда ялпи даромад солиғини ҳисоблаб ёзиш ва тўлаш ҳар ойда ўсиб борувчи яқун билан амалга оширилади.

3. 1999 йил 1 январдан эътиборан қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари ишлаб чиқарувчиларга алко-гол маҳсулотлар акцизидан ташқари, барча умумдавлат солиқлари ҳамда маҳаллий солиқлар ва йиғимлар йиғиндиси⁴ ўрнига ягона ер солиғи жорий этилган эди. Қишлоқ

¹ Бу мезон 2000 йил 1 июлдан эътиборан белгиланган. - Қ.: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 24 июндаги 242-сонли "Импорт қилинадиган истеъмол молларини четдан келтириш ва сотишни тақомиллаштириш бўйича чора-тадбирлар тўғрисида"ги қарори.

² Қ.: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 31 декабрдаги 541-сонли қарори.

³ Қ.: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 26 декабрдаги 500-сонли қарори.

⁴ Қ.: ЎзР Президентининг 1998 йил 10 октябрдаги "Қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари ишлаб чиқарувчилари учун ягона ер солиғини жорий этиш тўғрисида"ги ПФ-2086-сонли Фармони // ОМА, 1998, 10-11-сон, 202-б. ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 26 декабрдаги "Қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари ишлаб чиқарувчилар учун ягона ер солиғининг вақтинчалик базавий ставкаларини тасдиқлаш тўғрисида"ги 539-сонли қарори // НТВ, 1999, 3-сон.; ЎзР МВ ва ДСҚнинг 1999 йил 9 ноябрдаги "Қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини ишлаб чиқарувчилар учун ягона ер солиғини ҳисоблаш ва тўлаш тартиби тўғрисида"ги 04-03-02/752/98-142-сонли йўриқномаси // НТВ, 1999, 10-сон.

хўжалиги маҳсулотлари ишлаб чиқарувчилар ҳам, содда-лаштирилган солиқ солиш тизимини ишлатадиган кичик корхоналар сингари, умумбелгиланган тартибда боғжона ва давлат боғлари, лицензия йиғимлари ва бюджетдан ташқари фондлар ажратмоларини тўлайдилар.

Яғона ер солиғини тўловчиларга қуйидагилар киритилади: кооперативлар (ширкатлар), қишлоқ хўжалиги кооперативлари (ширкатлар), фермер хўжаликлари, агрофирмалар ва бошқа қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари ишлаб чиқарувчилар деҳқон хўжаликлари¹, ўрмон, балиқчилик, овчилик хўжаликлари, илмий-тадқиқот ташкилотлари ва илмий муассасаларнинг тажриба-синов ҳамда ўқув-тажриба хўжаликлари, мустақил юридик шахс ҳисобланмайдиган ёрдамчи қишлоқ хўжаликлари бундан мустасно.

Кичик корхоналар бўлмиш қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари ишлаб чиқарувчилар солиққа тортиш тизимини ўз ихтиёрига кўра кичик тадбиркорлик субъектлари учун яғона солиқни бюджетга тўлаш ёки яғона ер солиғи тизимини танлашлари мумкин.

Яғона ер солиғи объекти эгалик қилиш, фойдаланиш ёки қишлоқ хўжалик ишларини олиб бориш учун ижарага берилган ер майдони ҳисобланади. Яғона ер солиғи миқдори эса ер майдони бирлиги учун базавий ставкалар ва тузатиш коэффициентларидан келиб чиқиб белгиланадиган белгиланган тўловлар шаклида ўрнатилади. Коэффициент жойлашган жой, ер сифати (балл-бонитет) ва ернинг сув билан таъминланганлигини² ҳисобга олади.

Яғона ер солиғини тўловчилар мустақил ҳисоблайдилар, бунда шудгорлар тури: суғориладиган ерлар {1-тоифа}, лалми ерлар (текислик ҳудуди), ўтлоқ ва яйловлар (чўл минтақаси) ҳисобга олинади.

¹ ЎзРнинг 1998 йил 30 апрелдаги "Деҳқон хўжалиги тўғрисида"ги Қонуни 23-моддасига кўра, деҳқон хўжаликлари ер солиғи, сув бойликларида фойдаланиш солиғи ва мулк солиғини тўлайдилар // ЎзР ОМА, 1998, 5-6-сон, 88-б.

² Қонунчиликда махсус белгиланганки, яғона ер солиғи миқдори қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари ишлаб чиқарувчиларнинг хўжалик фаолияти натижаларига боғлиқ ва тўла маҳаллий бюджетга ўтказилади. Қ.: Қорақалпоғистон Республикаси ва Хоразм вилояти ҳудудида қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари ишлаб чиқарувчилардан ундирилодиган яғона ер солиғини тақсимлашнинг муваққат тартиби; ЎзР МВ ва ДСҚда 1999 йил 8 январда ЭҒ/04-02-23/99-01-сон билан тасдиқланган // НТВ, 1999, 21-сон.

Ягона ер солиғи тўловчилар уни маҳаллий бюджетга бир йилда икки марта қўйидаги тартибда тўлайдилар: ҳисобот йили 1 июлигача - солиқ йиллик суммасининг камида 30%; ҳисобот йили 1 декабригача - солиқнинг қолган қисми.

Қонунчиликда ягона ер солиғи бўйича муайян имтиёзлар назарда тутилган. Масалан, уни ҳисоблаш пайтида ЎзР Солиқ кодексига мувофиқ ер солиғи тўлашга тортилмайдиган ер майдонлари солиқ солинадиган базадан чиқариб ташланади, янгитдан ташкил этилган қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари ишлаб чиқарувчилар эса, давлат рўйхатидан ўтказилган пайтдан бошлаб икки йил муддатга уни тўлашдан озод қилинади.

4. Кўпчилик мамлакатларда юридик шахс мақомини олмасдан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар учун махсус соддалаштирилган солиқ тартиби мавжуд. Бу уларнинг даромадларига нисбатан белгиланган солиқ миқдорини қўллашда ифодаланади. Ўзбекистонда бу тартиб уч гуруҳга табақаланади. Бундай тартибдан қўйидагилар фойдаланиши мумкин:

а) юридик шахс мақомини олмасдан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар;

б) ихтисослаштирилган бозорларда савдо фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар (1-сонли истисно);

в) тадбиркорлик фаолиятининг алоҳида турлари билан шуғулланувчи жисмоний шахслар (бу турлар, хусусан, тадбиркорлик фаолиятининг алоҳида турлари билан шуғулланувчи юридик ва жисмоний шахслар учун белгиланган солиқ ҳисоблаш ва тўлаш тартиби ҳақидаги низомда кўрсатилган¹; 2-сонли истисно).

Ушбу ҳар бир гуруҳдаги шахслар учун солиқ солиш алоҳида меъёрий ҳужжатлар билан тартибга солинади.

Юридик шахс мақомини олмасдан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар учун соддалаштирилган солиқ солиш тизими қўйидагиларни назарда тутди: *1) жумладан, ихтисослаштирилган бозорларда*

¹ ЎзР Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг 2001 йил 8 январдаги 6/2001-5-сонли қарори билан тасдиқланган; ЎзР Адлия вазирлигида 2001 йил 10 январда 1001-сон билан рўйхатга олинган.

истеъмом товарлари билан чакана савдо қилиш ва хизматлар кўрсатиш ҳуқуқи учун гувоҳнома қийматини тўлаш (ягона солиқнинг тенг қиймати) ёки 2) даромад солиқининг белгиланган ставкаларини тўлаш¹.

Юридик шахс мақомини олмасдан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар даромад солиқини ҳисоблаш ва тўлаш тартибига тааллуқли умумий меъёрий ҳужжат сифатида ЎзР Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг 2001 йил 12 январдаги 11/2001-7-сон² билан тасдиқланган низомига таянади.

Юридик шахс мақомини олмасдан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар учун белгиланган даромад солиқи суммасини ҳисоб-китоб қилишдаги белгиланган солиқ базавий ставкалари ва тузатиш коэффициентлари ЎзР Вазирлар Маҳкамаси томонидан тасдиқланади. 2001 йилда улар 2000 йил 26 декабрдаги 500-сонли қарор (8-илова) билан тасдиқланган. Жисмоний шахслар учун белгиланган даромад солиқи ставкаларининг аниқ миқдорлари Қорақалпоғистон Республикаси Вазирлар кенгаши, Тошкент шаҳри, вилоятлар ҳокимиятлари томонидан тадбиркорлик фаолияти тури, фаолият жойи (вилоятлардаги шаҳарлар, туманлар, жумладан, қишлоқ жойлари) ва бошқа мезонларга қараб белгиланади.

Мисол келтирамиз: агар жисмоний шахс савдо залида бир вақтнинг ўзида озиқ-овқат ва ноозиқ-овқат маҳсулотлари билан савдо қилса, у ҳолда белгиланган солиқнинг базавий ставкаси 10 та энг кам иш ҳақига тенг бўлади; маиший хизматлар кўрсатилганда - 7 та; савдо-воситачилик фаолияти амалга оширилганда - 20 та энг кам иш ҳақи ва ҳ.к. Тошкентда тузатиш коэффициенти 1,0дан 2,0гача ўзгариб туради.

Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланишни биринчи марта бошлаётган жисмоний шахслар белгиланган ставкаларда даромад солиқини рўйхатдан ўтказилиш пайтида тўлайдилар. Келгусида бу солиқ давлат солиқ хизмати органларининг тўлов хабарномалари асосида ҳисобот ойна

¹ Аввалги қонунчилик ҳам муомала (оборот)га қараб тафовутли ставкаларни белгилар эди. Масалан, бир ойда иш ҳақининг энг кам миқдори 40 мартагача муомалада бўлса - белгиланган ставка 2 та энг кам иш ҳақини ташкил этарди (ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 31 декабрдаги 541-сонли қарори).

² ЎзР Адлия вазирлигида 2001 йил 27 январда 1003-сон билан рўйхатга олинган (2001 йил 6 февралдан кучга киради)// ЎзР вазирликлари, давлат қўмиталари ва идораларининг меъёрий ҳужжатлари ахборотномаси, 2001, январ, 1-2-сон, 54-б.

бошланодиган биринчи кунга қадар тўланади.

Ихтисослаштирилган бозорларда савдо фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишни ҳуқуқий тартибга солиш алоҳида хусусиятларга эга¹.

Юридик шахс мақомини олмасдан тадбиркорлик фаолияти, жумладан, истеъмол товарлари савдоси билан шуғулланувчи жисмоний шахслар мазкур бозорда² савдо қилиш ҳуқуқини берувчи номи ёзилган гувоҳномасининг қиймати (жисмоний шахслар даромад солиғининг белгиланган ставкаси)ни тўлашлари зарур. Унинг миқдори озиқ-овқат товарлари ёки бир вақтнинг ўзида озиқ-овқат ва ноозиқ-овқат товарлари билан чакана савдо қилувчи жисмоний шахслар учун - ойига 1 тадан 30 тагача энг кам иш ҳақи, ноозиқ-овқат товарлари бўйича - 1 тадан 20 тагача, хизматлар кўрсатиш бўйича - ойига 1 тадан 10 тагача энг иш ҳақига тенг.

Бу тадбиркорлардан олинган пул маблағлари маҳаллий бюджетга ўтказилади. Номи ёзилган гувоҳномага эга жисмоний шахс-тадбиркор савдо операциялари бўйича даромадлар ва харажатларни ҳисобга олиш дафтарини юритиш мажбуриятидан озод қилинади.

Тадбиркор маҳаллий ҳокимият органининг унга бозорда чакана савдо қилиш ва хизматлар кўрсатиш ҳуқуқи берилганлиги ҳақидаги қарорини тақдим этганида, солиқ органи бир иш куни давомида тадбиркорга солиқ тўлаш бўйича белгиланган намунадаги тўлов хабарномасини ёзиб беради. Жисмоний шахс белгиланган солиқни камида бир ой муддат ичида олдиндан тўлайди.

Жисмоний шахсларнинг Ўзбекистон Республикаси ҳудудида жойлашган чакана бозорларда, савдо марказла-

¹ Истеъмол моллари билан савдо қилиш ҳуқуқига ҳужжатларни расмийлаштириш, даромад солиғи тўлаш тартиби ва жавобгарлик Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 18 майдаги "Тошкент шаҳри "Отчопар буюмлар бозори" очик турдаги акциядорлик жамияти ҳудудида жисмоний шахсларнинг савдо фаолиятини тартибга солиш тўғрисида"ги 218-сонли қарори билан тартибга солинади//НТВ, 1998, 25-сон; Қ.: Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 2 августдаги "Ўзбекистон Республикаси чакана савдо бозорлари ҳудудида жисмоний шахсларнинг савдо фаолиятини тартибга солиш бўйича чоратадбирлар тўғрисида"ги 373-сонли қарори//ПВ, 1999, 3 август (ушбу қарор қоидалари Тошкент шаҳрида 1999 йил 1 сентябрдан амалга киритилган).

² 373-сонли қарорда "чакана савдо қилиш ва хизматлар кўрсатиш ҳуқуқини берувчи гувоҳнома" ҳақида гапирилади.

ри ва савдо мажмуаларида чакана савдо қилиши ва хизматлар кўрсатиши тартиби деҳқон бозорларида қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини сотувчи жисмоний шахслар ҳамда тадбиркор ҳисобланмаган, бозорда бир марталик тартибда шахсий буюмларини сотувчи жисмоний шахсларга татбиқ этилмайди.

Чанака савдо қилиш ва хизматлар кўрсатиш ҳуқуқи бўйича номи ёзилган гувоҳнома тадбиркорнинг аризасига кўра бир йилгача мўддатга берилади. Гувоҳноманинг амал қилиш мўддати тугаганида, агар тадбиркор унинг мўддатини узайтириш истагини билдирмаса, бозор жойлашган жойдаги ҳокимиятга қайтариш талаб қилинади. Ҳукуматнинг 373-сонли қарори билан тасдиқланган тартиб қўйидаги қондани мўстаҳкамлади. Унга мувофиқ гувоҳномани ҳокимиятга ўз вақтида топширмаслик *"мўддат ўтказилган бутун давр учун даромад солиғи ҳисоблаб ёзилиши ва ҳисоблаб ёзилган суммаси белгиланган тартибда бюджетга мусодара қилиниши"*га сабаб бўлади (белгиланган солиқнинг ўзи назарда тутилмоқда ва мўддатни ўтказиб юбориш амал қилиш мўддати тугаган пайтдан бошлаб гувоҳномани қайтариш кечиктирилганлигини билдиради - Л.Х.). Афсуски, бу ерда иккита ҳуқуқий хатога йўл қўйилган. Биринчидан, *мўддат ўтказиб юборилган бутун давр учун даромад солиғи ҳисоблаб ёзишни* талаб қилишга ҳеч қандай ҳуқуқий асос йўқ, чунки гувоҳнома амал қилиш мўддати тугаши туфайли тадбиркор бундай савдо фаолияти ёки хизмат кўрсатиш билан бошққа шугўллана олмайди. Демак, белгиланган солиқ тўланишига сабаб бўладиган юридик ҳолат йўқ. Ушбу вазиятда соддалаштирилган солиқ солиш тизими савдо қилиш ҳуқуқини берувчи гувоҳнома қийматини ягона солиққа тенг қиймат сифатида тўланишини назарда тутгани сабабли, ҳақиқий бўлмаган гувоҳнома учун солиқ ундириш мумкин эмас.

Агар шундай тадбиркор мўддат ўтказиб юборилган гувоҳномага эга бўлиб, бундай фаолиятни амалга оширса, у ҳолда уни ЎзР МЖТК 176-моддаси ёки ЎзР ЖК 188-моддасига кўра жавобгарликка тортиш керак бўлади.

Иккинчидан, гувоҳноманинг қонунийлиги амал қилиш мўддатига эга - 1 ойдан 12 ойгача, бу мўддат тугаганидан сўнг у ўз-ўзидан юридик кучини йўқотади. Гувоҳноманинг

ўзи шу жисмоний шахснинг мулки ҳисобланади: маҳаллий ҳокимиятнинг уни тайёрлаш бўйича хизматлари пулликдир, тадбиркор уни ҳокимият ҳисоб-китобига мувофиқ тўла тўлаган. Агар гувоҳноманинг қайтарилиши талаб қилинса, у ҳолда Тартибда у учун тўланган маблағларнинг қайтариб берилишини ҳам киритиш керак эди.

ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 26 декабрдаги “Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджетининг 2001 йилдаги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлар ва параметрлар мўлжаллари тўғрисида” 500-сонли қарорига асосан 2001 йил 1 январдан эътиборан белгиланган солиқ ундириш шаклидаги махсус солиқ тартиби *юридик ва жисмоний шахсларнинг тадбиркорлик фаолияти алоҳида турларини амалга оширишдан олган даромадларига* нисбатан жорий этилди. Уларга, хусусан, қуйидагилар киритилади:

1) сартарошхона хизматлари кўрсатиш (жумладан, маникюр, педикюр ва косметика хизматлари);

2) бильярдхона хизматлари;

3) видеокассеталарни ижарага, аудио-, видеокассеталарни сотиш бўйича хизматлар кўрсатиш;

4) турар жой биноларини ижарага бериш бўйича хизматлар кўрсатиш;

5) умумий овқатланиш;

6) ўйин автоматларидан, жумладан, пул ютуқли автоматлардан фойдаланиш.

Шунга эътиборни қаратиш керакки, 4 ва 5-бандларда кўрсатиб ўтилган фаолият турлари бўйича белгиланган солиқ тўловчилар жисмоний шахслар ҳисобланади. Тадбиркорлик фаолиятининг бу тури билан шуғулланувчи юридик шахслар эса, хусусан, умумий овқатланиш корхоналари ҳам соддалаштирилган солиқ солиш тизими субъектларига киритилган ҳамда ялпи даромад солиғи тўловчилари ҳисобланади.

Белгиланган солиқни ҳисоблаш ва тўлаш механизми ЎзР Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг 2001 йил 8 январдаги 6/2001-5-сонли қарори¹ билан тас-

¹ ЎзР Адлия вазирлигида 2001 йил 10 январда 1001-сон билан рўйхатга олинган // ЎзР вазирликлари, давлат қўмиталари ва идораларининг меъёрий ҳужжатлари, 2001, январ, 1-2-сон, 5-6.

диқланган Тадбиркорлик фаолиятининг олоҳида турлари билан шўғулланувчи юридик ва жисмоний шахслар учун белгиланган солиқ ҳисоблаш ва тўлаш тартиби тўғрисида низом билан тартибга солинади.

Маълумки, нақд пул маблағларига солиқ солиш солиқ хизматининг мақомидан қатъи назар, ҳар доим қийин вазифа ҳисобланади, иқтисодиётнинг бу соҳаларида эса ҳақиқатда солиққа тортилишдан бўйин товлаш учун ишлатиладиган кўп ноаниқликлар мавжуд.

Россия¹ ва Испанияда мазкур муаммони, мисол учун, юкланган даромад ягона солиғи тизими² ёрдамида ҳал қилинади. Хорижда бундай солиқнинг қўлланиши амалиёти шуни кўрсатмоқдаки, у ўтиш даврида муайян фискал мақсадларга эришишга анчагина ёрдам берар экан. Умуман олганда, ғарб экспертларининг фикрича, узоқ муддатда юкланган даромадга ягона солиқ солиш истиқболсиздир.

ЎзР солиқ органлари бизнеснинг ушбу турларини амалга оширишда солиққа тортилишдан бўйин товлашнинг кенг тарқалганлигини инобатга олиб, фаолиятнинг эслатиб ўтилган ҳар бир тури бўйича даромадлиликни ҳисоблаш формуласи (тартиби) ҳамда мумкин бўлган зарур харажатларни чегириб ташлашни белгилашдан воз кечдилар. Улар бошқача йўл тутдилар. Юкланган даромад унсурларини белгилаш ўрнига даромадларни аниқ ҳисобга олишга "тескари" муқобил қўлланилди - тадбиркор олган (мўлжалланган) даромадидан қатъи назар, бюджетга тўлаши мажбурий бўлган сума миқдори белгиланди. Солиқ солиқ объектлари сифатида моддий кўрсаткичлар, хусусан, "асбоб-ускуналар билан таъминланган жойлар, столлар сони", "қўниш жойлари сони", "ходимлар сони", "эгалланган майдон" кўрсатилди.

¹ РФнинг 31.07.98даги "О едином налоге на временный доход для определенных видов деятельности" 148-ФЗ-сонли федерал қонуни // Налоговый вестник, 1998, 9-сон, 177-б. Бу тизим, хусусан, фаолият тури, солиқ тўловчининг жойлашган жойи, натурал кўрсаткичлар номи, уларнинг ўлчов ва ҳажм бирликлари, натурал кўрсаткичлар бирликларининг базавий даромадлилиги ва посайтириш (ошириш) коэффицентлари, юкланган даромад миқдори ва юкланган даромад 20%дан ошмайдиган ягона солиқ суммаси кўрсатилишини назарда тутди.

² Е. М. Вол о в и к. Элементы временного дохода при налогообложении чевых на предприятиях сферы обслуживания в США. // Налоговый вестник, 1998, 11-сон, 110-б.

Белгиланиши иш ҳақининг энг кам миқдори (базавий ставка)га боғлаб қўйилган ушбу солиқ тури кўп жиҳатдан юкланган даромадга ўхшашдир. Бироқ тадбиркорликнинг фақат ана шу тури билан шуғулланувчи солиқ тўловчи ЎзР Солиқ кодекси (8-моддаси)га мувофиқ соддалаштирилган солиқ (ягона солиқ тўлаш) тизими ёки солиқлар йиғиндисини танлаш ҳуқуқига эга кичик тадбиркорликнинг бошқа субъектларидан фарқли равишда солиққа тортилиш тизимини ўзи танлай олмайди. Бунда фаолиятнинг фақат шу турини амалга оширувчи шахслар бюджетга умумдавлат солиқлари ҳамда маҳаллий давлат ҳокимияти органлари жорий этадиган маҳаллий солиқлар ва йиғимлар ўрнига белгиланган солиқ тўлайдилар. Қуйидагилар бундан м у с т а с н о :

а) импорт қилинадиган товарлар (ишлар, хизматлар)га солинадиган божхона бождари, ҚҚС ва акциз солиғи;

б) давлат бождари;

в) лицензия йиғимлари;

г) бюджетдан ташқари фондлар ажратмалари;

д) тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи юридик ва жисмоний шахсларни рўйхатдан ўтказиш йиғимлари.

Ушбу солиқ турини тўловчиларни ҳисобга олиш тартиби анча содда: тадбиркорлик фаолиятининг санаб ўтилган турлари билан шуғулланувчи юридик ва жисмоний шахслар рўйхатдан ўтказилган жойдаги давлат солиқ хизмати органларида белгиланган солиқ тўловчилар сифатида ҳисобга туришлари зарур. Бунда улар белгиланган солиқни тўлашнинг ўрнатилган муддатига қадар ариза берадилар; ариза бир иш кўни давомида кўриб чиқилади.

Белгиланган солиқни ҳисоблаш ва тўлаш тартиби тўғрисидаги мазкур низомда унда санаб ўтилган бир неча фаолият турини амалга оширишда солиқ солиш масалалари, шунингдек, агар юридик ва жисмоний шахс улар билан бир қаторда бизнеснинг бошқа турлари билан шуғулланса, унинг шарт тартибга солинади.

Белгиланган солиқ базавий ставкалари миқдорлари, моддий кўрсаткичлар, шунингдек, базавий ставкаларга нисбатан тўзатиш коэффициентлари ЎзР Вазирлар Маҳкамаси томонидан белгиланади. Аниқ тўзатиш коэффи-

циентлари ҳудудий боғлиқлик, у ёки бу бизнес турининг амалга оширилиш жойи: Тошкент ш.; вилоятлардаги шаҳарлар; туманлар, жумладан, қишлоқ жойларини ҳисобга олиб, ишлаб чиқилади.

Белгиланган солиқ ҳар ойда ҳисобот ойдан кейинги ойднинг 15 кунидан кечиктирилмай тўланади ва маҳаллий бюджетнинг 10-бўлим, 9-параграфига ўтказилади.

Ўзбекистон Республикаси тижорат банклари¹ учун солиқлар тўлашнинг махсус тартиби белгиланган. Унинг ўзига хослиги шундан иборатки, банкларнинг солиқ солинадиган базаси бироз бошқача йўл билан, хусусан, даромадлар умумий суммасини солиқ солинадиган базага тескари тартибда киритиладиган харажатлар суммасига камайтириш орқали ҳисобланади.

ЎзР солиқ қонунчилиги алоҳида қорхоналарга² солиқ солишининг бошқа ўзига хосликларини ҳам тартибга солади. Масалан, 1999 йил 1 октябрдан эътиборан юридик шахс шаклида ташкил этилган автотранспортни қисқа муддатга сақлаш автотўхташ жойлари ўзининг асосий фаолиятдан маҳаллий бюджетга Қорақалпоғистон Республикаси Вазирлар Кенгаши, Тошкент шаҳри³ ва вилоятлар ҳокимиятлари белгилайдиган ставка бўйича амалдаги солиқлар ва йиғимлар ўрнига белгиланган солиқ тўлайдилар. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси автотўхташ жойлари майдони ўлчамларига қараб

¹ Қ.: Ўзбекистон Республикаси тижорат банкларининг солиқлар тўлаш тартиби; ЎзР МВ, ДСҚ ва МБда 17/99-21/98-В-сон билан тасдиқланган (18.02.99 й., 13.02.99 й. ва 22.12.98 й.)//НТВ, 1999, 14-сон.

² Масалан, ЎзР МВ ва ДСҚнинг 1999 йил 18 февралдаги "Консигнация шартномалари бўйича моллар сотувчи алоҳида қорхоналарга солиқ солишининг ўзига хосликлари тўғрисида" ЭГ/04-01-02/429/99-22-сонли тушунтириш хати (АВда 1999 йил 1 мартда 654-сон 6-н рўй. ўтказ.)//НТВ, 1999, 12-сон; ЎзР МВ ва ДСҚнинг 1998 йил 12 июндаги газета ва журналлар таҳририятлари, нашриётлар, полиграфия қорхоналари асосий фаолиятига солиқ солишининг айрим масалалари тўғрисида" 04-02-05/98-90-сонли тушунтириш хати (АВда 09.01.99 й. 590-сон билан рўй. ўтказ.)//НТВ, 1999, 5-сон.

³ ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 12 августдаги "Автотўхташ жойлари фаолиятини такомиллаштириш бўйича чора-тадбирлар тўғрисида" 387-сонли қарори. Ўзбекистон Республикаси автотўхташ жойларида автотранспортни вақтинча сақлаш (тўхташиш) бўйича хизматлар кўрсатиш ҳуқуқи учун белгиланган солиқ ва бир марталик йиғим тўлаш тартиби: Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 1999 йил 4 октябрда 827-сон билан рўйхатга олинган.

аникланадиган белгиланган солиқ ставкалари миқдорларининг чегарасини тасдиқлайди. Масалан: агар у 500 м² гача бўлган майдонни эгалласа, ставка 20 тагача энг кам иш ҳақи миқдорини, 2500 м²дан ортиқ майдонда эса - 115 тадан 140тагача энг кам иш ҳақи миқдорини ташкил этади. Автотўхташ жойлари белгиланган солиқни ҳар йил чорагида ҳисобот йил чорагидан кейинги ойнинг 15-кунигача маҳаллий бюджет (10-бўлими 9-параграфи)га тўлайдилар. Автотранспортни вақтинча сақлаш (тўхтатиш) бўйича хизматлар кўрсатишга автотўхташ жойларига ҳуқуқлар бериш ҳақида қарорларни расмийлаштириш учун улардан энг кам иш ҳақининг 20 барабар миқдорда бир марталик йиғим ундирилади. У давлат ҳокимият органларида давлат рўйхатидан ўтказилгандан сўнг 3 кун давомида тўланади ҳамда маҳаллий бюджетнинг 10-бўлими 8-параграфи)га ўтказилади.

Ниҳоят, эътиборни ЎзРнинг 2000 йил 25 майдаги "Тадбиркорлик фаолияти эркинликлари кафолатлари тўғрисида"ги қонунининг тадбиркорлик фаолияти субъектларига тааллуқли 16-моддасида белгиланган махсус шартнинг таъсирини қаратамиз. Агар солиқ қонунчилигида кичик ва ўрта тадбиркорлик субъектлари учун нисбатан камроқ қулай шароитларни яратувчи ўзгартиришлар киритилса, улардан қонунчиликка мувофиқ кейинги икки йил давомида бундай ўзгартиришлар кучга киргунига қадар амал қилган солиқлар ундирилади.

Адвокатлик тузилмаларига солиқ солиш масаласи анча қизиқарлидир¹. 1996 йил 27 декабрдан эътиборан Ўзбекистонда "Адвокатура тўғрисида"ги қонун² қабул қилинган. У биринчи бор бу ҳуқуқий муассасага адвокатлик фаолияти билан шўғулланувчи шахслар ҳамда хусусий адвокатлик амалиёти билан шўғулланувчи алоҳида шахсларнинг мустақил, ихтиёрий, касбий бирлашмаси сифатида таъриф берди. 1998 йил 25 декабрда ЎзРнинг "Адвокатлик фаолияти кафолатлари ва адвокатларни ижтимоий ҳимоялаш тўғрисида" иккинчи қонун қабул қилинди. Унга кўра "адвокатура нотижорат ташкилоти ҳисоб-

¹ ЎзРда адвокатлик бюроси, фирмаси, маслаҳатхоналари тушунилади.

² Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг ахборотномаси, 1997, 2-сон, 48-б

ланади" деган меъёр белгиланди (11-модда).

Адвокатура муаммоларини кўриб чиқувчи юридик адабиётда юридик ёрдам табиатини аниқлаш, унинг тадбиркорлик эмас, балки касбий фаолият тури сифатидаги таснифи каби жиҳатига деярли тегилмаган. Ўтган асрнинг бошида бу масала юзасидан проф. Н.Н.Полянский одилона қуйидагиларни қайд этган эди: "адвокатурани оддий касб даражасида пастга ўриб ҳамда адвокатни ўз хизматларини сотувчи бошқа бирор шахс билан бир қаторга қўйиб, адвокатурага нисбатан муносабатда бўлиш энг шафқатсиз ҳукмга лойиқдир"¹.

Тадбиркорликнинг ўзи муайян ҳуқуқий аъёналарга асосланган қатор истисноликлардан иборат. Бу истиснолик, хусусан, касбий фаолият деб номланувчи фаолиятнинг алоҳида турлари билан шугулланувчи шахсларга тааллуқлидир. Адвокатлик фаолиятининг кўпгина муҳим таркибий унсурлари уни амалга оширишнинг касбий лаёқатига боғлиқдир. Масалан, илгари адвокатлик сири ҳимоячининг касбий сири институти² деб номланарди.

Касбий хусусияти деганда сўзсиз, адвокатларга хос бўлиши шарт бўлган, лекин солиқ солишга алоқадор бўлмаган юқори малака кўрсаткичи сифатидаги касбий лаёқат эмас, балки адвокатура институтининг алоҳида моҳияти, унинг давлат ва жамиятдаги алоҳида ўрни, алоҳида корпоратив муҳити тушунилади. Шунинг учун ҳам адвокатлар ҳайъати аъзолари, хусусий амалиётчи юристлар ва ш.к.лар ҳам тадбиркорлар ҳисобланмайди"³.

Юридик фаолият ҳам адвокатлик каби - тадбиркорлик эмас, балки касбий фаолият туридир. Шунини айтиб ўтиш керакки, адвокатлик амалиётининг нотижорат хусусияти ҳақидаги қоида фақат Ўзбекистонда кўрсатилган. МДХ мамлакатлари адвокатураси ҳақидаги қонунчиликни таҳлил қилиб, қонуннинг қизиқарли қиёсий-ҳуқуқий жиҳатини топдик. Қозоғистон Республикасининг 1997 йил

¹ Н. Н. Полянский. Правда и ложь в уголовной защите. - М.: "Правовая защита" нашриёти, 1927, 88-б. Шу нухтаи назарни замонавий тадқиқотчилар ҳам қўллаб-қувватлайдилар. Қ.: масалан, Ю. И. Стецовский. Советская адвокатура. -М.: 1989.

² Н. Н. Полянский. Кўрсатилган иши, 28-б.

³ Қ.: Предпринимательское право: курс лекций // Мосьул муҳар. Н.И. Клейн, -М.: Юридлит, 1993, 20-б.

5 декабрдаги "Адвокатлик фаолияти тўғрисида"ги қонунда қуйидагилар кўрсатилган: "адвокатларнинг улар амалга ошираётган фаолият доирасида кўрсатадиган юридик ёрдами тадбиркорлик фаолияти ҳисобланмайди" (қонуннинг 1-моддаси), 33-моддасида эса - "адвокатлик идораси муассаса шаклидаги нотижорат ташкилот ҳисобланади". Бундан ташқари, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланиши мумкин эмас (қонун 15-моддасининг 6-банди), бундай фаолият билан шуғулланган тақдирда адвокатлар ҳайъати аъзолигидан чиқарилади (қонун 31-моддасининг 5-банди).

Аксинча, Қирғизистоннинг 1999 йил 21 октябрдаги "Адвокатлик фаолияти тўғрисида"ги қонуни адвокатлар фаолияти шаклини белгилашда уларга адвокатлик фаолияти билан адвокатлик муассасаси орқали яқка тартибдаги тадбиркорлик фаолияти сифатида шуғулланишга рухсат беради (19-моддаси).

Тожикистоннинг 1995 йил 3 ноябрдаги "Адвокатура тўғрисида"ги конституцион қонунда ишонч билдирилган адвокат "лицензиялар асосида юридик ёрдам кўрсатувчи тадбиркор" (2-моддаси) деб белгиланган, "адвокатлар ҳайъатига аъзо бўлмаган профессионал юристларнинг юридик ёрдам кўрсатиши тадбиркорлик фаолияти учун белгиланган тартибда лицензиялар асосида амалга оширилади" (29-моддаси). Бунда қонун шунни қайд этадики, адвокатлар ҳайъатлари "даромад солиғи, маҳаллий солиқлар ва йиғимлардан ташқари умумдавлат солиқлари, йиғимлар ва бошқа тўловлардан озод қилинади" (21-моддаси).¹

Ўзбекистонда адвокатурага солиқ солиш тартибини аниқлаш муаммоси 1998 йил охирида кескин кўзга ташланди. Солиқ хизмати органлари ва Ўзбекистон адвокатлари уюшмаси ўртасида унинг қўшилган қиймат солиғини тўлаш масаласи бўйича баҳс қизиб кетди. Афсуски, солиқ хизмати юридик ёрдамнинг моҳиятини, унинг бошқа тадбиркорлик хусусиятига эга хизматлардан таркибий фарқини эътиборга олмади. "Юридик ёрдам кўрсатиш" қўшилган қиймат солиғи солиш объекти сифатида кўриб чиқилиши мумкинми? Бу саволга ЎзР Солиқ кодексидея бевосита жавоб аслида йўқ. Бирок, бунга қарамай, "юри-

¹ Тожикистон Республикаси Ахбори Мажлиси Олий, 1995, 21-сон.

дик ёрдам кўрсатиш" ҚҚС солиш объекти ҳисобланмайди.

Ўзбекистонда юридик ёрдам ЎзР Конституциясининг бирданига иккита моддаси матнида акс эттирилган: 26-моддада - *айбланувчи суд муҳокамаси вақтида ҳимоя учун барча имкониятларни яратиб бериш ҳақида* гапирилади, бу эса фақат адвокатлик тузилмалари (бюро, фирма, маслаҳатхона) учун рухсат берилган ва 116-моддада тергов ва суд муҳокамасининг исталган босқичида *юридик ёрдам бериш давлат томонидан кафолатланади*. Шундай бўлса ҳам, бу моддада *ана шундай ёрдам бериш учун адвокатура фаолият кўрсатиши қайд қилинган*.

ЎзР Солиқ кодекси 67-моддасининг 2-қисмида акс эттирилган "товарлар (ишлар, хизматлар) сотишдан келган муомала" деб таърифланган маънодан келиб чиқиб, юридик ёрдам кўрсатиш (маслаҳат бериш ва ш.к.) қўшилган қиймат солиғи солиш объектига киритилиши мумкин эмас. Адвокатлик ёрдами, унинг адвокатлик тузилмалари зиммасига бевосита юкланган конституциявий мажбурият билан белгиланганлиги тўғрисида, истисно ҳисобланади.

Бу моддаларнинг оддий таҳлили шунини кўрсатадики, гап давлат томонидан конституция даражасида кафолатланган юридик ёрдам олиш ҳақида бормоқда. Шундай қилиб, адвокатлик тузилмаларининг бундай ёрдам кўрсатиши оммавий-ҳуқуқий тусга эга бўлиб, оммавий-ҳуқуқий мажбурият ҳисобланади. Бу адвокат фаолиятининг тижорат мақсадидаги фаолият эмас, балки касбий хусусиятга эгаллигини яна бир бор қайд этади: юридик ёрдам кўрсатиш тадбиркорлик тусидаги хизматлар сифатида тушуниладиган, амалиётда қарор топган "хизматлар"га киритилиши мумкин эмас. Ҳақ тўланиши, аниқроғи, юридик ёрдамнинг ҳақ эвазига кўрсатилиши адвокатура табиатини ўзгартирмайди. Маиший жиҳатдаги маслаҳатчилик ёки хизматларнинг бошқа шакллари (турлари)дан фарқли тарзда, адвокатура давлат Конституциясининг бевосита талабига биноан доимо мавжуд бўлиши ҳамда ҳуқуқий ёрдам кўрсатиши керак.

Адвокат - бу *"давлат нуқтаи назаридан зарур касбдир"*. Лекин у давлат ва маҳаллий бюджет асосида фаолият кўрсата олмайди, чунки у ҳолда адвокатуранинг

¹ Н. Н. Полянский. Кўрсатилган иши, 29-, 33-б.

мустақил муассаса сифатидаги мазмۇни бузиларди. У фақат ўз касбий фаолиятдан оладиган хизмат ҳақлари ҳисобига кун кўради.

Бюджетга солиқ тўлаш мажбурияти товарлар (ишлар, хизматлар)ни сотиш (муомала қилиш) ҳолатига боғлиқдир. Бошқача айтганда, натижасида товарлар, ишлар, хизматларга бўлган эғалик ҳуқуқи ўзгарадиган битимларни амалга ошириш ҳолатлари солиқ тўловчининг солиқ тўлаш мажбуриятини юзага келтирадиган вазият, яъни солиқ солиш объекти ҳисобланади. Ушбу ҳолатда бирор-бир эғалик ҳуқуқини шахсларга давлат томонидан Конституция даражасида кафолатланган юридик ёрдам натижаси деб тан олиш мумкин эмас.

Ўзбекистонда адвокатлик амалиётининг вазифалари ва хусусияти, адвокатлик ҳайъатлари, фирмалари, бюроларига тааллуқли солиқ қонунчилиги меъёрларини тегишлича тушунишни ҳисобга олган ҳолда, қўйидаги солиқ тартиби қарор топди. Адвокатлик тузилмалари даромад (фойда) солиғи, қўшилган қиймат солиғи¹, акциз солиғи ва табиий ресурслар солиқларининг барча гуруҳи - ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқ, сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ (ставкалари тафовутланган) ҳамда экология солиғи каби умумдавлат солиқларини² тўловчилар ҳисобланмайди. Шунингдек, адвокатлик тузилмалари ЎзР Солиқ кодексининг 7-моддасида³ санаб ўтилган айрим маҳаллий солиқлар ва йиғимлар тўловлари ҳисобланмайди. Хусусан, *ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи* - уни фақат тadbиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи юридик шахслар тўлайдилар (1998 йил 31 мартдаги "Ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғини ҳисоблаш ва бюджетга тўлаш тартиби тўғрисида"ги 415-сонли йўриқнома-нинг 2.1-банди), *мол-мулк солиғи* ва *ер солиғи* - қонун чиқарувчи нотижорат ташкилотлари бу солиққа тортил-

¹ ЎзР Солиқ кодексининг 66-моддаси - "қўшилган қиймат солиғи тўловчилари тadbиркорлик фаолиятини кўрсатувчи юридик шахслар ҳисобланади..."

² Бундай умумдавлат солиқлари етитадир (ЎзР Солиқ кодексининг 6-моддаси)

³ ЎзР Солиқ кодексининг 7-моддаси саккизта солиқ ва йиғимни санаб ўтади.

майди (ЎЗР Солиқ кодекси 92-моддасининг иккинчи қисми ва 102-моддасининг биринчи қисми).

Реклама солиғи борасида кўпгина адвокатлик тузилмалари унинг тўловчилари ҳисобланади. Бунда қуйидагиларни аниқлаштириб олиш зарур. Мазкур солиқ субъектларига *"Даромад кўриш мақсадида ўз маҳсулотлари ва хизматларини реклама қилувчи"* юридик шахслар киритилган (Реклама солиғини ундириш тўғрисидаги низом 11-бўлими¹). 1998 йил 25 декабрдаги "Реклама тўғрисида"ги қонун рекламани фойда (даромад) кўриш мақсадида тарқатиладиган юридик ва жисмоний шахс ёки маҳсулотлар ҳақидаги махсус ахборот деб таърифлайди. Реклама ҳақида амалдаги қонунчиликнинг мақсади *"тадбиркорлик ва истеъмол маданиятини"* ("Реклама тўғрисида"ги қонун 1-моддаси) такомиллаштириш ҳисобланади. Қонуннинг ўзида ёзилишича, унинг таъсири ахборот билан боғлиқ, ижтимоий бирлашмалар ва (ёки) улар фаолиятини қўллаб-қувватлашга мўлжалланган ахборотга татбиқ этилмайди. Қонуннинг 16-моддасида *"ижтимоий реклама ахбороти"* тушунчаси, яъни соғлиқни сақлаш, атроф-муҳитни муҳофаза қилиш, энергия ресурсларини сақлаш, қонунбузарликларнинг олдини олиш, ижтимоий ҳимоя ва аҳоли хавфсизлиги, маънавият ва маърифат, шунингдек, бошқа нотижорат тусдаги ахборот қўлланилади. Бироқ, ҳали жамиятда, амалдорлар онгида адвокатлар тузилмаларининг ўз ҳуқуқий имкониятлари, юридик ёрдам турлари ҳақидаги ахборотга нисбатан ижтимоий тусдаги ахборот сифатида фикр пайдо бўлмаган. Балки мазкур масала ўзининг ечимини, хусусан, қонунга адвокатлик тузилмалари берадиган реклама хусусиятини белгиловчи махсус модда киритишни талаб қилади. Акс ҳолда реклама солиғини тўлаш адвокатлик тузилмалари мақоми, улар фаолияти мақсадлари билан қарама-қарши бўлиб қолади.

Шундай қилиб, адвокатлик тузилмаларига солиқ солиш тартибини шартли равишда икки босқичга тасниф-

¹ 1994 йил 10 июлда Ташкент ш. ҳокимининг 96-сонли қарори билан тасдиқланган

паш мумкин. Биринчиси: адвокат юридик ёрдам кўрсатганлиги учун хизмат ҳақи олган адвокатлар маслаҳатхоналари, фирмалари, бюрolari баъзи маҳаллий солиқларни тўловчилар ҳисобланади. Иккинчиси: ҳар бир адвокат адвокатлик тузилмасининг ташкилий-ҳуқуқий шаклидан қатъи назар, даромад (хизмат ҳақи) солиғи тўловчи ҳисобланади. Ушбу ҳолатда адвокатлик тузилмалари солиқ вакили сифатида қатнашади. Адвокатлар ҳам Ўзбекистон Республикасида, ҳам ундан ташқарида ўз фаолияти манбаларидан олган хизмат ҳақлари бўйича даромад солиғига тортилади.

Ўзбекистон Ҳукумати 1996 йил 15 июлда "Ўзбекистон Республикаси адвокатлик бирлашмаларида адвокатлик амалиёти билан шуғулланувчи шахсларни ижтимоий ҳимоя қилиш чора-тадбирлари тўғрисида" 250-сонли қарор қабул қилди. Унда адвокатлик тузилмалари фаолияти хусусиятлари адвокатлик амалиёти билан шуғулланувчи шахсларнинг ихтиёрий, касбий бирлашмаси сифатида ҳисобга олинган. Уларнинг самарали фаолияти ва ижтимоий ҳимояланганлигини таъминлаш мақсадида адвокатлик бирлашмалари (бюро, ҳайъатлар, фирмалар) учун давлат ижтимоий сўғуртаси бадали адвокатлик тузилмаларининг¹ умумий эҳтиёжларига суммалар чегириб қолинганидан сўнг иш ҳақи фондидан 7% миқдорида белгиланган.

Шу билан бирга, айрим ҳолатларда адвокатлик тузилмалари пўллик хизматлар кўрсатувчи юридик шахслар сифатида кўриб чиқилади. Масалан, "Ўзавтойўл" давлат акциядорлик компанияси Аҳолига кўрсатилган пўллик хизматларни ҳисобга олиш бўйича амалдаги йўриқномага²

¹ Қ.: Бюджетдан ташқари Пенсия фондидаги Давлат ижтимоий сўғуртаси бўйича мажбурий бадаллар ва ажратмаларни ҳисоблаб ёзиш ва тўлаш тартиби тўғрисида йўриқнома: ЎзР Адл. вазир. 2001 йил 16 мартда 1018-сон билан рўйхатга олинган./ЎзР вазирликлари, давлат ҳўмиталари ва идоралари меъёрий ҳужжатлари аҳборотномаси, 2001, 6(64-сон), 3-б. Тожикистонда бу меъёр қонуннинг ўзида акс этган: "адвокатлар ҳайъатининг ижтимоий сўғурта ажратмалари адвокатлар олган даромадларнинг беш фонзи миқдорида амалга оширилади..." [21-б.]

² Давлатистикбўлстат 1996 йил 7 октябрда 14-сон билан тасдиқлаган; Адл. вазир.да 1997 йил 5 февралда 305-сон билан рўйхатга олинган./ЎзР вазирликлари, давлат ҳўмиталари ва идоралари меъёрий ҳужжатларининг аҳборотномаси, 1997, 3(9)-сон, 31-б.

таяниб, адвокатлик тузилмаларини оддий хўжалик юритувчи субъектлар ва мос равишда Республика йўл фондига тўловларни тўловчилар сифатида кўриб чиқади. Унинг манбаи асосан корхоналар, хўжаликлар, ташкилотлар маҳсулот ишлаб чиқариш (ишларни бажариш, хизматлар кўрсатиш)нинг амалдаги ҳажмидан 1,5%¹ миқдориди ажратадиган маблағлар ҳисобланади. Ҳақиқатан, ушбу меъёрий ҳужжат таснифида бошқа пулли хизматлар орасида "ҳуқуқий тусдаги хизматлар" ҳам санаб ўтилган (1.4-, 13.1-бандлар). Бунда пулли хизматларга хўжалик юритувчи субъектлар кўрсатадиган хизматлар киритилган. Шу орада адвокатура ҳақидаги янги қонунчилик меъёрлари кучини ҳисобга олиш муҳимдир, Маълумки, унга кўра юридик ёрдам кўрсатиш пулли бўлиб, тадбиркорлик хизматида киритилмаган.

Шу муносабат билан Республика йўл фонди маблағларини шакллантириш ва ишлатиш тўғрисидаги низомнинг йўл фондига ажратмалар тўлашдан озод қилинган ташкилотлар ҳақида гапириладиган 18-бандига қўшимча киритиш талаб этилади. Адвокатлик тузилмалари бу мажбурий ажратмаларни² тўловчилар ҳисоб-

¹ ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1993 йил 5 июлдаги "Республика йўл фондини ташкил этиш тўғрисида" 334-сонли қарори билан тасдиқланган Республика йўл фонди маблағларини шакллантириш ва ишлатиш тўғрисидаги низом. РИФнинг мақоми, қайд этиб ўтиш лозимки, кўрсатилган қарорнинг "в" бандига мувофиқ, "йўл фонди маблағлари республика давлат бюджети таркибига кирмайди ва мусодара қилинмайди". Бунда "Ўзавтойўл" ДАК Ўзбекистон Республика Вазирлар Маҳкамасига йўл фонди йиллик бюджетининг ишлатилиши ҳақида ҳар йили ҳисобот беради. РИФ маблағлари номувофиқ ишлатилган тақдирда, Вазирлар Маҳкамаси уларнинг ғайриқонуний ишлатилишини тўхтатиб қўяди. Ҳукумат "Ўзавтойўл" ДАК туман автомобил йўллари бошқармалари, ҳудудий давлат-акциядорлик бирлашмаларига муддати ўтказиб юборилган тўловлар бўйича маблағларни сўзсиз тўлатиш ҳуқуқини берган. Йўл фондига йиғимлар ва ажратмаларни белгиланган муддатларда тўлашдан бўйин товланган тақдирда, уларга бу маблағларни сўзсиз тартибда ҳар бир ўтказиб юборилган кун учун тўланмаган сумманинг 0,2% миқдориди пеня ҳисоблаб ёзиш орқали ундириб олиш ҳуқуқи берилган.

² 2001 йил 14 мартда бир адвокатлик фирмасининг "Ўзавтойўл" ДАКга қарши ишидаги Тошкент шаҳар хўжалик судининг ҳукми хўжалик юритувчи субъект сифатида инкассо тўловини талаб қилиш ва фирма ҳисобрақомидан хизматлар умумий ҳажмидан 1,5% миқдориди пул маблағларини чиқариб олишнинг ғайриқонунийлиги ҳақида қарор чиқариб, бу нуқтаи назарни тасдиқлади.

ланмаган шахсларнинг рўйхатига киритилади.

Қонунчиликка ўз вақтида қўшимчалар ва ўзгартиришлар киритилмаслиги адвокатлик тузилмаларини мушкул ахволга қўяди. Қонун меъёрларининг бевосита таъсирига қарамай, афсуски, жойларда кўпинча идоровий ҳужжатларга амал қилинмоқда. Шунинг учун низоларнинг олдини олиш мақсадида адвокатура ҳақидаги қонунлар меъёрларини ҳисобга олиб, қонунчиликнинг қатор меъёрларига тегишли тузатишларни зудлик билан киритиш муҳимдир. ЎзРнинг "Адвокатлик фаолияти кафолатлари ва адвокатларни ижтимоий ҳимоя қилиш тўғрисида" ги қонунининг адвокатура штатлари, мансаб маошлари ва маъмурий-хўжалик харажатлари сметаси молия органларида рўйхатга олинмайди, иш ҳақи фонди эса банклар томонидан назорат қилинмайди деб белгиланган 11-моддасига қарамасдан, банклар амал қилаётган Тижорат банкларининг иш ҳақиға маблағлар бериши тартибида¹ ҳа-нузгача адвокатлик тузилмалари иш ҳақиға берилган маблағлари ишлатилиши назоратга олинмайдиган ташкилотлар рўйхатига киритилмаган.

Солиқ ва носолиқ қонунчилиги меъёрларининг ноаниқлиги ва мавҳумлиги қатор адвокатлик фирмаларини солиққа тортилиш масаласида кичик ва ўрта тадбиркорлик субъектларига мўлжалланган ягона солиқ тўлаш тизимидан фойдаланишга мажбур этмоқда. Кўпчиликлари тадбиркорлик тузилмалари мақомидан келиб чиқадиган имтиёزلардан фойдаланмоқда. Масалан, харажатларни тегишли асосий фондлар меъёридан икки барабар ортиқ миқдорда ишлаб чиқариш чиқимларига киритмоқдалар, яъни асосий воситаларнинг тезкор амортизациясини қўлламоқдалар ва ҳ.к.

ЎзР Солиқ кодексининг 126-моддаси тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи юридик ва жисмоний шахслардан рўйхатдан ўтказилган пайтдан бошлаб 10 кун давомида солиқ тўловчининг идентификация рақамини (СТИН) олиш учун солиқ органига мурожаат қилишни та-

¹ Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 1998 йил 24 февралда 407-сон билан рўйхатга олинган.

лаб қилади. Солиқ тўловчи кодексга мувофиқ солиқ тўловчи идентификация номерини ишлатадиган барча ҳужжатларида кўрсатиши керак. Адвокатлик тузилмаси ҳам СТИНга эга бўлиши зарур, бироқ ЎзР Солиқ кодексининг 126-моддасини ўзгартириш лозим, чунки у ерда тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи юридик шахслар кўрсатилган. Бу қарама-қаршилиқни бартараф этиш ҳам муҳимдир.

III БЎЛИМ. СОЛИҚҚА ДОИР ҲУҚУҚИЙ МУНОСАБАТЛАР СОҲАСИДА ДАВЛАТ БОШҚАРУВИ

16-МАВЗУ. Солиқни тартибга солиш соҳасида Ўзбекистон Республикаси давлат ҳокимияти ва бошқаруви органларининг ваколати

Давлат ҳокимияти исталган органининг ҳуқуқий мақоми, унинг фаолияти унсурлари ва фаолиятининг мазмуни масаласига тўхталиб ўтиб, даставвал унинг ваколатини белгилаб берувчи ҳужжатларга таяниш лозим¹.

Давлат ҳокимияти органларининг тизими - республиканинг умумий ваколатли органлари, функционал ва тармоқ органларининг ягона мажмуавий ва фаол ўзаро ҳамкорлик қилувчи тизимидир. Улар ваколатлари ўзаро муносабатлари, уларнинг самарали ўзаро ҳамкорлигини адекват юридик расмийлаштириш, ҳокимият ва бошқарувнинг ўзига хос хусусиятлари билан боғлиқ хусусий белгиларни аниқлаш бошқарувнинг динамизмига, барқарорлигига ҳамда солиқ соҳасида давлат назоратини амалга оширишга, раҳбарлик қилишнинг илмий асосланишига, давлат аппарати имкониятларидан тўлақонли фойдаланишга бевосита таъсир кўрсатади². Солиқ солиш соҳасида давлат бошқарувининг самарадорлиги кўп жиҳат-

¹ Қ., масалан: 1997 йил 29 августдаги "Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Қонун, республика Президентининг Фармонлари, ҳукуматнинг қатор меъёрий ҳужжатлари, масалан, 2000 йил 5 майдаги 180-сонли "Давлат солиқ хизмати органларини ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солишни такомиллаштириш тўғрисида"ги қарор // ЎзР ҲҚТ, 2000, 5-сон, 23-б.; Молия вазирлиги тўғрисидаги низом // ЎзР ҲҚТ, 1992, 12-сон, 37-б. ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1993 йил 6 февралдаги 63-сонли қарори билан ўзгартиришлар ва қўшимчалар киритилган // ЎзР ҲҚТ, 1993, 2-сон, 4-б.

² Масалан: Государственное управление в СССР в условиях научно-технической революции / М.И. Пискотин таҳрири остида. - М.: Наука, 178, 112-122-б.; Министерства, государственные комитеты и ведомства союзной республики: совершенствование правового статуса и деятельности. - Минск: Наука и техника, 1984, 43-75-б.; Б. М. Л а з а р е в. Государственное управление на этапе перестройки. - М.: Юрид. лит., 1988, 257-283-б.

дан давлат аппаратининг турли бўғинлари ҳаракатидаги мослашувчанликка боғлиқ. Ваколат ҳар бир органнинг специфик ролини белгилайди ва бир вақтнинг ўзида унинг бошқа органлар ҳаракати билан мувофиқлашувини таъминлайди. Бошқарув тизимини ташкил этиш даражаси қанча юқори бўлса, уни унсурларининг ўзаро ҳамкорлиги тўғрисидаги масала шунчалик катта аҳамиятга эга бўлади¹. Давлат асосий вазифаларидан бирининг ҳал этилиши - бюджетни тўлдириш - солиқ тўловчиларнинг иқтисодий ва юридик ҳатти-ҳаракатига таъсир этишининг у ёки бу дастагига эга бўлган барча давлат ҳокимияти органлари ишининг жипс мувофиқлаштирилувисиз мумкин эмас. Юридик адабиётда таъкидланадики, концептуал солиқ тамойилларидан бири "давлат (қонун чиқарувчи, ижроия, молия ва ҳ.к.) органларининг солиқ сиёсатини ишлаб чиқишда ва амалга оширишда биргаликдаги иштироки"² ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси (ЎЗР ДСҚ) бошқа давлат органлари билан доимий равишда ҳамкорлик қилади. Ҳар қандай давлат органининг давлатнинг бошқа ҳокимият тузилмалари билан ўзаро муносабатлари тартиби алоҳида унсур бўлиб, уни кўриб чиқмасдан туриб, ижроия ҳокимияти органининг ҳуқуқий мақомини тўлақонли таҳлил қилиш мумкин эмас. Бу жойлардаги ДСҚ органларининг бошқа маҳаллий давлат органлари билан ўзаро ҳамкорлиги тизимига бевосита мутаносиб равишда таъсир кўрсатади.

Ўзаро ҳамкорлик вазифалари қонунчиликда фақат қисман акс эттирилган³. Афсуски, ДСҚнинг бошқа назорат қилувчи давлат органлари, ташкилотлар билан ўзаро ҳамкорлиги масаласи адекват тарзда акс эттирилмаган,

¹ Б. М. Лазарев. Кўрсатилган иши, 12-б.

² Қ.: Правовая реформа: концепции развития российского законодательства.-М.: ИЗиСП, 1995, 85, 87-90-б. (концепция муаллифлари: Г.В. Петрова ва Т.В. Колюхова).

³ Қ.: "Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Қонуннинг 7-моддаси, ЎЗР ДСҚ тўғрисидаги Низомнинг 7-банди олтинчи хатбошиси. Муаллиф томонидан илгари ЎЗР ДСҚ фаолиятининг айрим маъмурий-ҳуқуқий жиҳатлари кўриб чиқилган эди (қ, масалан: Государственный налоговый комитет: совершенствование его правового статуса // НТВ, 1996, №10, 4-5-б.). Шунга таъкидлаймизки, қатор муаммолар, шу жумладан, давлат назоратини амалга оширишни мувофиқлаштириш билан боғлиқ масалалар республика қонунчилигида ҳал этилган, бошқалари эса ўз ечимини кутмақда

бу давлат органлари, ташкилотларнинг тўлиқ миқёсли ўзаро ҳамкорлигининг ҳуқуқий имкониятларига тўлиқ баҳо берилмаганлигидан далолат беради. Солиқ солиш соҳасини давлат томонидан бошқариш тизими, солиқ сиёсатини олиб бориш, агар барча жиҳатларни, шу жумладан, иқтисодий ва ҳуқуқий жиҳатларни бир хил даражада инobatга олса ва уларни ўзида реал мужассамлантирса, юридик жиҳатдан аниқ ишлаб чиқилган деб ҳисобланиши мумкин¹.

Айни бошқа давлат органлари билан ўзаро ҳамкорликда давлат солиқ органлари тизими юридик жиҳатдан пухта ишлаб чиқилган, самарали ва замонавий давлат тўзиламаси сифатида кўриб чиқилиши мумкин. Ўзаро ҳамкорлик механизми, ДСҚ ва уни жойлардаги органларининг умумдавлат органлар тизимидаги реал ролини белгилаш унинг тўлақонли фаолият кўрсатишининг муҳим шартидир.

ДСҚ иштирокида юзага келадиган маъмурий-ҳуқуқий муносабатларни кўриб чиқа туриб, давлат қўмитаси назорат остидаги томон ҳисобланадиган муносабатларни ва ДСҚ ижроия ҳокимиятнинг тўла ҳуқуқли, мустақил субъекти сифатида иштирок этадиган муносабатларни ажратиш мумкин. Биринчи ҳолатда бу, бир томондан, давлат ва ижроия ҳокимият бошлиғи - ЎзР Президенти, шунингдек, Вазирлар Маҳкамаси - республика ижроия ҳокимияти органи билан ҳамда, иккинчи томондан, ДСҚ ўртасида юзага келадиган муносабатлардир². Ушбу муносабатлар мажмуини кўриб чиқамиз.

¹ Проф. В.Рогачев шундай таъкидлайдики, ташкилий-бошқарув аспект деганда, фақатгина назоратни эмас, балки солиқ тизимини бошқариш, жорий этиш ва унинг фаолият кўрсатишининг комплекс тизимини тушуниш лозим. "Бошқарувнинг барча функцияларидан фақат биттаси - назорат амалга киритилган. Муҳим оёнки, бу қанчалик самарасиз."-Қ.: "Экономика и жизнь", 1994, 5-сон, 9-б.; солиқ тизимини ташкил қилиш ва унинг фаолият кўрсатиши, марказий ва маҳаллий ҳокимиятлар ваколатларини чегаралаш, солиқ солиш соҳасида биргаликда фаолият юритиш тартибини белгилашнинг конституциявий асосларини қонунчилик ҳужжатида кераклича акс эттириш зарурлиги ЎзР Олий Мажлисининг Бюджет, банк ва молия масалалари бўйича қўмитаси вакиллари томонидан ҳам таъкидланган. Қ.: А. А. Аҳадов. Проблемы налогового законодательства Олий Мажлиса Республика Узбекистан.- Налоговое законодательство Республики Узбекистан: современные проблемы и пути их решения.-Тошкент, 1996, 27-28-б.

² Қ.: 1993 йил 6 майда қабул қилинган "Ўзбекистон Республикасининг Вазирлар Маҳкамаси тўғрисида" ЎзР Қонуни // Ўзбекистон Республикаси Олий Кенгашининг ахборотномаси, 1993, 5-сон, 202-б.

ЎзР Президенти - давлат ва ижроия ҳокимият бошлиғининг ДСҚ билан муносабатлари ЎзР Конституциясининг меъёрлари билан белгиланган. Деярли барча давлатларнинг Конституциялари ҳокимиятнинг бўлиниши тамойилларига риоя этилган ҳолда тузилган. Мазкур тамойилни Конституциянинг 11-моддасида эълон қилган Ўзбекистон, буни нафақат истисно этмайди, балки уларнинг қўшма саъй-ҳаракатлари ва Конституциянинг ўзи ва Ўзбекистоннинг бошқа қонунлари билан белгиланадиган чегаралардаги ўзаро ҳамкорликни назарда тутди. Ҳокимиятларнинг ўзаро ҳамкорлигини таъминлашнинг асосий вазифаси Конституция билан Президент зиммасига юклатилади. "Президентлик ҳокимиятида Президентнинг давлат бошлиғи ва ижро этувчи ҳокимият бошлиғи сифатидаги ваколатлари мужассамланган. Бу ҳокимият жамиятдаги барқарорликнинг ва Ўзбекистон ислохотлар йўлидан муваффақиятли олға боришининг кафолати бўлгани ҳолда, янги ўзбек давлатчилиги биносининг асосий таянчига айланиб қолди"¹. Айни Президент Конституциянинг 93-моддаси 1-бандига мувофиқ "фуқароларнинг ҳуқуқлари ва эркинликларига, Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси ва қонунларига риоя этилишининг кафилидир". Бунда, давлат ҳокимияти ва бошқаруви органларининг фаолиятини таъминлаган ва бошқарган, фаол мувофиқлаштирувчи функцияни бажарган ҳолда, Президент айнан Конституция билан белгиланган доирада ҳаракат қилади.

Конституциянинг 89-моддасига мувофиқ республика Президенти айни вақтда Вазирлар Маҳкамасининг Раиси ҳисобланади ва унга юклатилган ваколатларга кўра, у ижро этувчи ҳокимият девонини тузади ва унга раҳбарлик қилади; республика олий ҳокимияти ва бошқарув органларининг баҳамжиҳат ишлашини таъминлайди; Ўзбекистон Республикаси вазирликларини, давлат кўмиталарини ҳамда давлат бошқарувининг бошқа органларини тузади ва тугатади (Конституциянинг 93-моддаси 8-банди). Шунингдек, Президент Конституцияга биноан Вазирлар Маҳкамасининг аъзоларини тайинлайди ва уларни лавозимидан озод қилади (93-модданинг 9-банди), республи-

¹ Қ. И. А. Каримов. Ўзбекистон XXI аср бўсағасида: ҳавфсизликка таҳдид, барқарорлик шартлари ва тараққиёт кафолатлари, 151-б.

ка бошқарув органларининг қабул қилган ҳужжатларини тўхтатади ва бекор қилади (93-модданинг 13-банди) ва, ниҳоят, Ўзбекистон Республикасининг Қонунларини имзолайди (93-модданинг 14-банди)¹.

Давлат солиқ органлари тизимининг вужудга келиши ва ривожланишида, шунингдек, республиканинг бутун солиқ солиш тизимини такомиллаштиришдаги Президентнинг роли у томонидан чиқариладиган давлат фаолиятининг ушбу соҳасига тааллуқли бўлган ҳуқуқий ҳужжатларнинг мазмунида яққол кўзга ташланади. Президентнинг кўплаб фармонлари хусусияти, уларнинг изчиллиги, уларда мужассамланган чор-тадбирларнинг тезкорлиги мазкур давлат-ҳуқуқий институтнинг Олий Мажлис, Ҳукумат ва ДСҚ ўзаро ҳамкорлигининг умумий механизмида муҳим эканлигини белгилаб беради.

Дастлаб Президентнинг ҳуқуқий мақоми солиқ сиёсати унинг таркибий қисми бўлган иқтисодий сиёсатни янада оқилона, самарали ва комплекс амалга ошириш мақсадида барча давлат органларининг фаолиятини мувофиқлаштиришга қаратилган. Таъкидлаш лозимки, Президент фармонларида кўпинча ҳам кўрсатмалар, ҳам муайян вазифалар мужассамланган, шу билан бирга, Ҳукумат ва ДСҚ ҳаракатларининг мувофиқлашуви таъминланади.

ЎзР Вазирлар Маҳкамаси ва ЎзР ДСҚ ўртасида ўзаро жипс муносабатлар мавжуд. Вазирлар Маҳкамаси - Ўзбекистон Ҳукумати республиканинг ижроия органи ҳисобланади ва давлат бошқаруви органларининг мувофиқлаштирилган ҳаракатини таъминлаган ҳолда, уларнинг бутун тизимига етакчилик қилади. "Ўзбекистон Республикасининг Вазирлар Маҳкамаси тўғрисида"ги ЎзР Қонунининг 1-моддасига мувофиқ ҳукумат Конституция ва у ҳақдаги қонунга биноан унинг ваколатига кирувчи республикани бошқаришга тааллуқли давлат ва хўжалик бошқарувининг барча масалаларини ҳал этиш ҳуқуқига эга. Айни Вазирлар Маҳкамаси давлат органининг таркибий тузилишини ва унинг ваколатини белгилаган, уларнинг ҳокимиятлар билан ўзаро ҳамкорлигини таъминлаган, бунда юзага келган тортишувли масалаларни ҳал

¹ "Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Қонуннинг 10-моддаси биринчи қисмига мувофиқ ДСҚнинг Раиси Ўзбекистон Президенти томонидан тайинланади ва ЎзР Олий Мажлиси томонидан тасдиқланади.

этган ҳолда, вазирликлар, давлат қўмиталари тўғрисидаги тегишли низомларни тасдиқлайди. Қонуннинг ушбу меъёрлари шуни англатадики, ДСҚ, бошқа давлат органлари сингари, Вазирлар Маҳкамасига бўйсунди ва унинг олдидида жавобгардир.

Конституция ва "Ўзбекистон Республикасининг Вазирлар Маҳкамаси тўғрисида"ги Қонун солиқ сиёсатини амалга оширишда ва иқтисодийнинг мазкур соҳаси бошқарувини умумий ташкил этишда ҳукуматнинг ролини белгилайди. Солиқларни жорий этиш ёки уларни бекор қилиш, уларни тўлашдан озод этиш (солиқ солишнинг имтиёзли тартибини белгилаш) тўғрисидаги қонун лойиҳалари Ҳукуматнинг ҳулосаларисиз Олий Мажлисда кўриб чиқилиш учун тақдим этилиши мумкин эмас¹. Бюджет жараёнини (ишлаб чиқиш ва унинг ижросини) ташкил қила туриб, ҳукумат, табиийки, ушбу ишда марказий иқтисодий органларнинг иштирокини мувофиқлаштиради, муайян вазифаларни олдинга қўяди, уларни бажариш муддатларини, барча таклифлар ва ҳисоб-китобларни келишиш механизмини белгилайди, умумдавлат мақсадларидан келиб чиққан ҳолда - бюджет тақчиллигини қисқартириш, бюджетнинг даромад қисмини мустаҳкамлаш ва уни ўсишининг янги манбаларини қидириш ишларини олиб боради, бу ДСҚнинг фаолияти билан бевосита боғлиқдир. Шундай қилиб, ҳукуматнинг ушбу вазифалари ДСҚнинг бошқа давлат органлари, биринчи навбатда, Молия вазирлиги, Макроиқтисодиёт ва статистика вазирлиги ҳамда республика Марказий банки билан конструктив ишлашини шарт қилиб қўяди.

ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 6 февралдаги 66-сонли қарори билан солиқ ва тўловлар интизомини мустаҳкамлаш бўйича ҳукумат Комиссияси тузилди, унинг мақсади қуйидагилардан иборат бўлди: солиқлар, мажбурий тўловларнинг бюджетга ва бюджетдан ташқари фондларга ўз вақтида келиб тушишини таъминлаш, солиқ ва тўлов интизомини мустаҳкамлаш йўли билан боқимандаликларни қисқартириш, солиқлар ва тўловларнинг тўлиқ йиғилишини таъминлаш. Комиссиянинг барча қарорлари вазирликлар, давлат қўмиталари, маҳаллий ҳокимият ва бошқарув органлари, хўжалик юритувчи субъектлар ва

¹ Россия Федерациясида ҳам худди шундай. Қ.: Комментарий к Конституции РФ.- М.: БЕК, 1994, 352-б.

уларнинг бирлашмалари, фуқаролар томонидан ижро этиш учун мажбурий ҳисобланади. Комиссиянинг вазифалари ва функциялари кўп жиҳатдан у билан яқин алоқада иш олиб борувчи ДСҚнинг вазифалари билан мос келади.

Ҳукуматнинг ДСҚга бевосита раҳбарлик қилиши солиқ хизмати амал қиладиган меъёрий ҳужжатларни ишлаб чиқиш орқали намоён бўлади. ДСҚнинг ўз ҳужжатларига келсак, агар улар қонунчиликка зид бўлса, ҳукумат уларни бекор қилиши мумкин (Қонун 12-моддасининг иккинчи хатбошиси). Давлат қўмитаси фаолиятини назорат қилиш бўйича ҳукуматнинг функцияси "Ўзбекистон Республикасининг Вазирлар Маҳкамаси тўғрисида"ги Қонунда мустаҳкамланган ва, одатда, муайян масалалар бўйича ДСҚ раҳбариятини мунтазам эшитиб бориш билан амалга оширилади.

Агар республика Президенти, Конституцияга биноан, ДСҚ Раисини тайинласа ва уни лавозимидан озод қилса, ҳукуматга эса ДСҚ Раисининг ўринбосарларини, шунингдек, унинг раёсати аъзоларини тайинлаш ва лавозимидан озод қилиш ҳуқуқи берилган¹.

Шу билан бирга, ДСҚнинг фаолияти кўп жиҳатдан Вазирлар Маҳкамаси ишининг ташкил этилишини таъминлайди. Масалан, республика бюджетини тайёрлаш ва ижро этиш, солиқ солиш ставкаларини белгилаш ёки ўзгартириш каби фақат ҳукумат мажлисларида ҳал этиладиган муҳим масалаларнинг муваффақиятли ҳал этилиши функциясига солиқлар ва бошқа тўловларнинг бюджетга келиб тушишини таъминлаш вазифаларининг бажарилиши натижаларини таҳлил қилиш вазифаси кирган ДСҚнинг тўлақонли ахборотисиз мумкин эмас. ДСҚ, шунингдек, икки томонлама солиқ солинишига барҳам бериш масалалари бўйича хорижий давлатлар билан халқаро шартномаларни тайёрлашда ва тузишда, солиқ сиёсатини мувофиқлаштиришда ҳамда солиқ солишни бошқаришда фаол иштирок этади².

Конституцияда (78-, 80-, 86-, 93-, 98-моддалар) мазкур

¹ Қ. "Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Қонуннинг 10-моддаси

² 1996 йилда республика Президенти ДСҚнинг раиси томонидан икки томонлама солиқ солинишига йўл қўймаслик ҳақидаги тўртта Келишувга имзо чекишига розилик берди, республика Бош вазيري эса, ДСҚ раисига РФ билан валюта назорати тўғрисидаги Келишувни имзолаш ваколатини берди.

давлат тўзималари ўзаро ҳамкорлигининг фақат умумий тамойиллари белгиланган. ДСҚ билан ўзаро ҳамкорликнинг муайян шакллари ва услубларини, биргаликда ҳаракат қилишга доир таклифларни муҳокама қилиш ва солиқ муаммоларини ҳал этиш тартибини белгилаш мақсадга мувофиқдир. Ушбу масалаларни тартибга солувчи ҳуқуқий ҳужжатда давлат органлари ўртасида солиқ соҳасидаги низоларнинг ҳал этилишини регламентлаш кечиктириб бўлмайдиган ва алоҳида долзарб масаладир. Бундай ҳужжатнинг мазмуни, бизнинг фикримизча, фақат мазкур иқтисодий соҳадаги бошқарувнинг хусусияти билан шартланган ушбу масалалар билан чегараланиши керак. Мазкур ҳужжатда ҳукумат томонидан ваколатларнинг, яъни "Ўзбекистон Республикасининг Вазирлар Маҳкамаси тўғрисида"ги Қонуннинг 11-моддаси олтинчи қисмида мустаҳкамланган унинг ваколатига кирувчи давлат бошқарувига доир айрим масалаларни ҳал этишнинг вазирликлар ва давлат қўмиталарига берилишига тил текизиш мумкин эмас; солиқ соҳаси билан боғлиқ барча масалалар республика бюджетини тайёрлаш ва ижро этиш, давлат бюджетдан ташқари фондларини шакллантириш ва улардан фойдаланиш, солиқ солиш ва давлат божи ставкаларини белгилаш ва ўзгартириш масалалари ҳукуматнинг махсус ваколатига киритилган (ушбу Қонунни 13-моддасининг учинчи ва олтинчи хатбошилари).

Таъкидлаш лозимки, асосий иқтисодий ҳуқуқлар ва солиқ тўловчи фуқароларнинг эркинлигини сақлаш қонун чиқарувчи ва ижро этувчи ҳокимиятнинг доимий назорати остида туради. Президент томонидан уларнинг фаолиятига нисбатан билдириладиган асосий талаблар бевосита солиқ соҳасидаги ишларнинг умумий аҳволи, уни бошқариш, унинг турмушнинг сифатига таъсир кўрсатиши, фуқароларнинг тadbirkorлик ташаббусини ривожлантириш ва ҳ.к.лар билан боғланади. Табиийки, ДСҚ ва республиканинг бошқа идоралари ишини мувофиқлаштирган ҳолда ҳокимиятнинг ушбу соҳалари солиқ солиш билан боғлиқ шахс ҳуқуқларини таъминлаш учун юқори даражали жавобгарликни ўз зиммасига олади ҳамда уларнинг манфаатлари йўлида муаммоли вазиятларнинг олдини олиш мақсадидида ўзаро ҳамкорликнинг барча жиҳатларини мукаммал тартибга солади.

Солиқни тартибга солиш соҳасида қонун чиқарувчи

томонидан ижро этувчининг зиммасига юклатиладиган жиддий ишнинг бутун ҳажмини тушуниш учун ЎЗР Солиқ кодексида қатор моддаларни кўрсатишнинг ўзи кифоя. Масалан, 13-моддага биноан, Вазирлар Маҳкамаси юридик шахсларнинг бюджет билан ҳисоб-китоблари бўйича қарорлар қабул қилади, 28-моддага мувофиқ, уларга юридик шахсларнинг даромадига солинадиган солиқнинг камайтирилган ставкаларини белгилайди, 52-моддага биноан, тадбиркорлик фаолияти бўйича харажатларни аниқлаш тартибини белгилайди, 82-моддага кўра акциз тўланадиган товарлар рўйхати ва акциз солиғи ставкаларини белгилаш ҳуқуқига эга.

Ўз навбатида, қонун чиқарувчи орган Конституциянинг 78-моддаси 8-банди ва "Ўзбекистон Республикасининг Олий Мажлиси тўғрисида"ги қонуннинг 4-моддасига мувофиқ, ҳукуматнинг тақдимига кўра солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни белгилайди.

ДСҚнинг унинг ваколатига кирувчи масалалар бўйича қонунчиликни қўллаш амалиётини умумлаштириш асосида солиқ қонунчилигини такомиллаштиришга доир тақлифларни ишлаб чиқиш ва уларни ҳукуматга киритиш ҳуқуқи¹ ДСҚнинг Олий Мажлис билан ўзаро муносабатлари ҳукуматнинг иштироки билан қурилишига яққол мисол бўла олади. Бу шу билан изоҳланадики, Вазирлар Маҳкамаси ДСҚга нисбатан яқин раҳбар органи ҳисобланади. Солиқ қонунчилигини қўллаш амалиётини доимий равишда умумлаштириш, давлат ҳокимияти ва бошқарувининг юқори органларини мазкур соҳанинг хусусиятли жараёнлари ҳақида мунтазам хабардор қилиб туриш лозим.

ДСҚнинг бошқа ҳокимият органлари, ташкилотлар билан турли йўналишларда амалга ошириладиган ўзаро ҳамкорлигини таҳлил қилиш муҳим саналади. Ушбу ўзаро ҳамкорлик ўзининг юридик табиатига кўра давлат-ҳуқуқий бўлгани ҳолда, муносабатлар предметининг ўзига хослиги билан тавсифланади, солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар ана шундай тоифага киради². Маҳаллий ҳокимият

¹ Илгари бу Вазирлар Маҳкамаси томонидан 1994 йил 4 мартда тасдиқланган 114-сонли ДСҚ тўғрисидаги низомнинг 9-банди "л" кичик бандида мустаҳкамланган эди. ДСҚ тўғрисидаги янги низомда бу ҳақда ҳеч нарса дейилмаган.

² "Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Қонуннинг 3-моддасида шундай дейилади: "Давлат солиқ хизматининг органлари ўз фаолиятини маҳаллий давлат ҳокимияти ва бошқаруви органларидан қатъи назор амалга оширадilar. . ."

органлари ва давлат солиқ органларининг ўзаро ҳамкорлигини тартибга солувчи меъёрлар турли юридик кучга эга бўлган қатор меъерий ҳужжатларга таянади. Умумий хусусиятларга кўра ўзаро ҳамкорлик Конституция меъёрларида, бошқа қонунчилик ҳужжатларида акс эттирилган, ўзаро ҳамкорликнинг янада аниқ юзага келиши кўпинча солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларни тартибга солувчи бошқа меъерий ҳужжатларда ўз аксини топган.

Мазкур давлат тузилмаларининг ўзаро муносабатлари хусусиятига таъсир этувчи объектив омил маҳаллий вакиллик ва ижроия ҳокимияти органларининг ҳудуднинг иқтисодий, ижтимоий ва маданий ривожланиши, маҳаллий бюджетни шакллантириш ва ижро этиш, маҳаллий солиқларни белгилаш, бюджетдан ташқари фондларни шакллантириш масалаларини ҳал этиш учун конституциявий белгиланиши ҳисобланади¹. Бу билан давлат ҳокимиятини ташкил этишнинг тегишли даражаларида ҳал этиладиган бошқарувнинг барча масалаларида, шу жумладан, молиявий соҳада ҳам, Кенгашларнинг юридик ваколатлиги мустаҳкамланади.

Солиқ органлари ва маҳаллий ҳокимият органлари ўртасида юзага келадиган муносабатларга нисбатан ўзаро ҳамкорлик республикада олиб бориладиган ягона солиқ сиёсатини амалга оширишда, солиқлар ва бошқа тўловларнинг ҳудуд бюджетига келиб тушишини таъминлаш бўйича вазифаларнинг бажарилиши натижаларини таҳлил қилишда иштирок этиш орқали намоён бўлади.

Назорат қилинадиган объектлар тегишли маҳаллий ҳокимият органининг ҳудудида жойлашган. Улар муносабатларининг хусусияти учун яна шундай вазият муҳимки, мазкур маъмурий-ҳудудий бирликдаги солиқ органлари марказлашув ва қонунчилик тартибида ҳаракат қилади. Солиқ органлари ҳудудий давлат органлари ичида функционал ва ташкилий жиҳатдан ўз ўрнини эгаллаган ҳолда, бир вақтнинг ўзида улардан мустақил ҳаракат қилмайди, балки улар билан солиқ инспекциясининг мақсадли йўналишини акс эттирувчи касб фаолиятини амалга оши-

¹ Ҳуқуматнинг 1997 йил 30 сентябрдаги "Шаҳарлар ва туманлар ҳокимиятлари маҳкамаси таркибий тузилишини тақомиллаштириш тўғрисида"ги қарори янги имкониятларни очиб беради. // Халқ сўзи, 1997 йил, 1 октябр, 201-сон.

риш жараёнида юзага келадиган ҳуқуқий муносабатларга киришади. Солиқ органлари бошқарувдаги қонунийлик тамойилига амал қилган, ўз ваколати чегараларида ҳаракат қилган ҳолда, бошқа давлат органлари томонидан уларнинг зиммаларига юклатилган вазифаларнинг бажарилишида ноҳулайликлар туғдирмаслиги зарур.

Маҳаллий ҳокимият органларига бюджетни шакллантириш бўйича ҳуқуқларнинг берилиши умуман маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг жорий этилишидан иборат эмас. Оқилона минтақавий солиқ сиёсати ўндириладиган солиқларнинг миқдори билан баҳоланмайди, ўнда кўпроқ ўшбу маъмурий тузилмадаги солиқ тизимининг барқарорлигини, аниқлигини таъминловчи ҳуқуқий институтлар ўз аксини топиши лозим. Бу кўпроқ юридик хусусиятли чоралар, тегишли тадбирларнинг кераклича қўлланишига боғлиқ, уларни ишлаб чиқиш ва жорий этиш вазифаси ДСҚ зиммасига юклатилган.

Шуни таъкидлаш мумкин, маҳаллий ҳокимиятлар пул маблағларини сафарбар қилиш жараёнида ишлаб чиқариш соҳасини амалий назорат қилган ҳолда, молиявий ресурсларнинг ўсишига кўмаклашади. Маҳаллий ҳокимиятларнинг солиқ органлари томонидан, биринчи галда солиқ қонунчилигига риоя этилишини назорат қилиш бўйича ўтказиладиган тадбирларда фаол иштирок этиши, биринчидан, маҳаллий вакиллик ва ижроия органларининг назорат функциялари тўғрисида қабул қилинган конституциявий тамойилга мос келади, иккинчидан, уларнинг назорат фаолияти шакллари ва услубларининг янада кенг институтлашувига кўмаклашади. Масалан, маҳаллий органларнинг маҳаллий солиқларни жорий этиш бўйича ваколатларини амалга ошириш объектив тарзда солиқ органлари назорат ишининг қўшимча ҳажми билан касбий бандлигининг ошишига олиб келади, бу уларнинг штатларини меъёрлашда солиқ назорати сифатининг пасайишида акс этади. Маҳаллий ҳокимиятларнинг солиқ солиш соҳасидаги мустақил ҳаракатлари давлатнинг солиқ сиёсатига қарши бориши мумкин эмас.

Маълумки, солиқ тўловларининг суммаси нормативлар бўйича ҳудудларнинг бюджетларига ёки тўлиғича маҳал-

лий бюджетларга ўтказилади¹. Ушбу иқтисодий чоралар маҳаллий ҳокимиятларнинг солиқ органлари ва маҳаллий ҳокимиятларнинг солиқларнинг тўғри, тўлиқ ва ўз вақтида ундирилишини таъминлаш ҳамда ушбу жараёни назорат қилишдаги ўзаро ҳамкорлигини йўлга қўйиш бўйича ҳаракатларининг йўналганлигини шартлайди. Бу катта имкониятни ўзида мужассамлантирган ва ҳудудларнинг фаровонлигини, мустақиллигини, уларнинг гуллаб-яшнаши динамизмини мустаҳкамлашнинг энг муҳим молиявий омили ҳисобланган ҳамкорликнинг юридик жиҳатдан чуқур ишланган механизмини йўлга қўйишдан кескин ва ҳолисона манфаатдор бўлган вилоятлар ва Тошкент шаҳри ҳокимиятлари билан солиқ соҳасини бошқариш бўйича ўзаро муносабатларда ДСҚ ролининг объектив кучайганлиги ҳақида ҳулоса қилиш учун асос бўлади.

Илгари солиқ органларининг ваколатини инobatта олган ҳолда, уларга барча даражадаги вакиллик органларига қўйи маҳаллий ҳокимият органларининг солиқ қонунчилигига зид келадиган қарорларини бекор қилиш тўғрисида таклифлар киритиш ҳуқуқи берилган эди². Вилоятлар ва Тошкент шаҳри ҳокимиятларининг маҳаллий солиқ солиш масалаларини тартибга солувчи барча ҳужжатлари ЎзР Адлия вазирлигида мажбурий равишда рўйхатдан ўтиши ва ЎзР Солиқ кодексига мос келиши мақсадга мувофиқдир.

Солиқ муносабатлари амалиётида маҳаллий ҳокимият органлари ва ДСҚ ўзаро ҳамкорлигининг ҳуқуқий шакли сифатида қўлланиладиган маъмурий шартномаларни³ тузишдан фойдаланиш масаласи эътиборга лойиқ. Шу муносабат билан республика солиқ қонунчилиги учун янги ҳисобланган солиқ (инвестиция) кредити каби ҳуқуқий институт ҳақида гапирмасликнинг иложи йўқ. Бундай шартнома бюджетни намоён қилувчи молия ва солиқ органлари, шунингдек, ҳокимиятларнинг манфаатларини акс эттиради.

Эслатиб ўтмоқчимизки, маъмурий шартномани давлат-бошқаруви фаолиятининг амалиётида қўллаш муаммоси мунозаралидир, унинг ижро этувчи ҳокимият функциясини

¹ Қ.: ЎзР Солиқ кодексининг 6- ва 7-моддалари.

² Мазкур ҳуқуқ ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1994 йил 4 мартдаги 114-сонли қарори билан тасдиқланган ДСҚ тўғрисидаги низомда (9-модданинг "н" кичик банди) мустаҳкамланган эди.

³ Қ., масалан: Ю. А. Тихомиров. Договор как регулятор общественных отношений // Правоведение, 1990, №5, 26-32-б.; Д. Н. Бахрах. Важные вопросы науки административного права // Государство и право, 1993, № 2, 37-39-б.

амалга оширишдаги ролига нисбатан қарашлар бир хил аҳамиятга эга эмас¹. Солиқ кредитини бериш учун шартнома - "маъмурий шартноманинг" ЎзР Солиқ кодексининг Умумий қисмида ўзининг батафсил таърифини талаб қилувчи хусусиятли ҳолатидир². Қатор қонунлар, шу жумладан, солиқларга тааллуқли қонунларнинг таҳлили проф. Ю.М.Козловга давлат ҳокимияти ижроия органларининг фаолият кўрсатиши чоғида юзага келадиган шартномавий муносабатларни умумлаштирган ҳолда "маъмурий-ҳуқуқий келишувлар" деб аташ имконини берди³.

Ўз фаолияти довомида ДСҚ ижро этувчи ҳокимиятнинг бошқа органлари билан ҳуқуқий муносабатларга киришади. ДСҚнинг тармоқлар ва тармоқлараро органлар билан муносабатлари унинг фаолиятининг ўзига хос хусусиятларини ажратиб беради. Солиқлар - бозор иқтисодиётининг асосий бошқарувчисидир, буни давлат органлари у ёки бу даражада инobatга олишларига тўғри келади ва бу ҳол ДСҚнинг ушбу органлар билан турлича муносабатларининг объектив заруратлигини белгилаб беради.

ДСҚ ва Молия вазирлиги ўртасида вазифалар ва мақсадларнинг умумийлиги асосида яқин ўзаро ҳамкорлик юзага келди.

Афсуски, юридик адабиётда уларнинг ўзаро ҳамкорлиги муаммолари батафсил ўрганиш учун мавзу бўлмади⁴. Мазкур органларнинг ўзаро муносабатларини ташкилий бўлиниш тамойили бўйича баён этишга уриниб кўрилди, қатор масалаларни Молия вазирлигининг ёки солиқ хизмати марказий органининг ваколатига киритиш таклиф этилди⁵. Қозоғистонлик олим М.Т.Оспанов томонидан

¹ Батафсилроқ берилган, қ.: Административное право Российской Федерации. 1-қисм. Сущность и основные институты административного права.-М.: ТЕИС, 1995, 197-201. Мазкур институт биринчи марта қўлланилган РФ амалиётида айни маҳаллий ҳокимият органлари ўзларига қарашли ҳудудда таркибий ўзгаришларни таъминлаш, ҳудудий инвестицион ва инновацион лойиҳаларни молиялаш учун қўшимча манбаларни жолб этиш мақсадида РФ Молия вазирлиги ва ДСҚ билан инвестицион солиқ кредити заҳида шартномалар имзолаш тошаббуси билан чиқишиди // СЗ РФ, 1995, №3, 194-б.; Налоги, 1995, №4, 5-б.

² Қозоғистонда солиқ тўловчининг мажбуриятларига нисбатан "солиқ шартномалари"ни тузиш амалиёти мавжуд.-Право и предпринимательство в Республике Казахстан, 86-б.

³ Административное право РФ, 20-б.

⁴ Ушбу муаммо маъмурий ва молиявий ҳуқуқ бўйича сўнги йилларда нашр қилинган дарсликларда ҳам кўриб чиқилмади, фақат "Основы налогового права" бундан мустасно, 372-374-б.

⁵ Қ.: М.Т.Оспанов. Проблемы совершенствования системы управления налогами в Республике Казахстан.-Алматы: Познание, Факел, 1996, 83-84-б.

таклиф этилган муаммолар доираси ушбу органларнинг ролини аниқлаб берди, лекин унинг схемаси солиқ хизматини Молия вазирлиги таркибидан тўлиқ ажратиш мақсадида баён этилган. Назаримизда, ушбу органларнинг ўзаро муносабатларининг биз кўриб чиқаётган жиҳатларида масаланинг бундай қўйилиши самарасиздир. Сўзсиз, бу қайсидир маънода улар функцияларининг такрорланишига йўл қўймасликка ёрдам берган бўлур эди, бироқ солиқ солиш соҳасидаги умумдавлат манфаатларини ҳимоя қилиш, уларнинг ўзаро ҳамкорлиги, улар ишларининг мувофиқлаштирилишини таъминлаш йўллари қидириш нуқтаи назаридан идоравий фарқларни қидириш эмас, балки ўзаро бир-бирини тўлдириш тамойили бўйича бири-бирига боғлиқликнинг умумий нуқталарини қидириш истиқболга эга. "Солиқ тушумларини хомчўт қилиш ва режалаштириш" функциясини фақат солиқ хизмати марказий органининг функцияларига киритилиши ҳам баҳс-мунозарали масала ҳисобланади"¹. Ушбу функция молиявий органларга хосдир, боз ўстига, бу улар учун асосий функциялардан бири ҳисобланади. Шубҳасиз, агар солиқларни хомчўт қилиш ва режалаштириш, йиғиш ва бир вақтнинг ўзида уларнинг йиғилишини назорат қилиш функцияси фақат солиқ хизматининг ваколатида қолдирилса, бу молиявий натижаларнинг бузиб кўрсатилишига олиб келиши мумкин.

Уларнинг ҳамкорликда ишлашининг энг юқори самарасини қидириб топиш жуда муҳим давлат вазифаси - давлат бюджети лойиҳасини тузиш ва унинг ижроси билан белгиланган. Молия вазирлигининг асосий вазифаси - маблағларнинг бюджетга келиб тушишини таъминлаш солиқ органларининг амалдаги тизимининг барча имкониятларидан фойдаланишни талаб этади. Молия вазирлиги республика молия сиёсатини амалга оширишда ягоналикни таъминлаган ҳолда, ўзининг органлари тизимини бошқариш жараёнида барча сабъ-ҳаракатларни ягона келишилган солиқ, молия, валюта, монополияга қарши ва нарх-наво сиёсатини шакллантиришга йўналтиради (ЎЗР Молия вазирлиги тўғрисидаги низомнинг 1-бўлими 6-банди).

Молия вазирлигининг асосий вазифалари сифатида

¹ М. Т. Оспанов. Кўрсатилган иши, 87-б.

қуйидагиларни санаб ўтамыз: республиканинг ижтимоий-иқтисодий ривожланишига солиқ ва молия сиёсатининг фаол таъсири, миллий даромаднинг ўсишини таъминлаш, молиявий-кредит дастаклари ва хўжалик механизмининг бошқа унсурларини мустаҳкамлаш, молия, бюджет, валюта ҳамда солиқ соҳасидаги режалаштириш услубларини такомиллаштириш, солиқ солиш соҳасидаги қонунчилик ва бошқа меъёрий ҳужжатларни ишлаб чиқишда иштирок этиш.

Ҳукумат Молия вазирлигининг юқорида қайд этилган вазифаларига мувофиқ унинг зиммасига давлат органларидан республиканинг бюджет, валюта режасини тузиш ва уларнинг бажарилишини назорат қилиш учун материаллар, шунингдек, молия-бюджет, валюта ва солиқ соҳасидаги режалаштириш ҳамда харажатларни бюджет ва валюта фондидан молиялаштириш, бюджетнинг мувоzanатлашуви заруратидан келиб чиққан ҳолда, республикада солиқлар ва бошқа даромадлар тизимини такомиллаштириш бўйича чора-тадбирларни ишлаб чиқиш учун бошқа материаллар ва ҳисобот маълумотларини олиш каби вазифаларни бажаришни юклади. Ҳукумат, шунингдек, Молия вазирлигига вилоятлар даромадлари ва даромад манбалари бўйича маҳсулот сотиш ҳажмининг ва солиқ солиш ставкаларининг ўзгариши билан боғлиқ бўлган ўзгартиришларни киритиш ҳуқуқини ҳам берди.

Мазкур органлар манфаатлари қўшилиб кетадиган энг муҳим соҳа - бу бухгалтерлик ҳисобидир. Маълумки, бухгалтерлик ҳисоби ва ҳисоботларни тартибга солиш, бухгалтерлик ҳисоби андозаларини ишлаб чиқиш ҳамда тасдиқлаш, молиявий ҳисоботларни бериш муддатлари Молия вазирлиги зиммасига юклатилади ("Бухгалтерлик ҳисоби тўғрисида"ги Қонуннинг 5-моддаси, 16-моддасининг тўртинчи қисми, 19-моддасининг бешинчи қисми)¹.

Ушбу органлар ваколат доирасини ҳуқуқий жиҳатдан аниқ табақалаш мақсадида уларнинг мазкур соҳадаги ваколатларини мустаҳкамлаш зарур, чунончи: белгилаб қўйиш лозимки, бухгалтерлик ҳисоби ҳисобварақлари режаларини юритиш ва уларни қўллаш бўйича йўриқно-

¹ Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг ахборотномаси, 1996, 9-сон, 142-б.

ма, хўжалик операциялари ҳисобини юритиш тамойиллари, ҳоидалари ва усулларини белгиловчи андозоларни ишлаб чиқиш, мол-мулкни рўйхатга олиш (инвентаризация) тартиби ва уни баҳолаш услублари ҳамда бухгалтерлик ҳисобини ташкил этиш учун зарур бўлган бошқа масалалар (бухгалтерлик ҳисоби методологияси) Молия вазирлиги ваколатига, давлат назорати методологияси, солиқ ҳисоб-китобларини тақдим этиш шакли ва жараёнини тасдиқлаш масалалари ЎзР ДСҚ ваколатига киради. Бу, шубҳасиз, тегишли органнинг ваколатига кирувчи у ёки бу масалани муҳокама қилишда уларни фаол иштирок этишдан четлатмайди. ЎзР ДСҚ, масалан, бартер операцияларини ўтказиш ва бюджетда солиқ йўқотишларига йўл қўймаслик учун уларнинг бухгалтерия ҳисоботларида кераклича акс эттирилиши ишларида фаол иштирок этди¹.

Молия вазирлиги мувофиқлаштирилган солиқ сиёсатини олиб боришдан манфаатдор ва бу нафақат унинг ДСҚнинг методология ишларида, балки айрим солиқларнинг бюджетга келиб тушишини таъминлаш амалиётида иштирок этишида намоён бўлмоқда. Масалан, 1997 йил 1 январдан бошлаб йирик корхоналар, биринчи галда вино-ароқ маҳсулотлари ишлаб чиқарувчи корхоналарнинг даромадлари устидан доимий назорат қилиш ва уларнинг бюджет олдидаги мажбуриятларининг ўз вақтида бажарилишини таъминлаш учун Молия вазирлиги штатларига акциз солиғи бўйича нозирларнинг киритилиши мақсадга мувофиқ деб топилди ҳамда уларга акциз солиқлари тушумини хомчўт қилиш ва таъминлаш вазифаси топширилди². ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1996 йил 26 ноябрдаги 418-сонли “Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг бюджетга акциз солиғининг келиб тушишини назорат қилиш бўйича молиявий нозирлари лавозимини жорий этиш тўғрисида”ги қарори акциз солиғининг республика бюджетига тўлиқ ва ўз вақтида келиб тушиши устидан давлат назоратини кучайтириш мақсадига ушбу лавозимлар киритилган акциз солиғининг йирик тўловчилари бўлмиш корхоналарнинг рўйхатини ва

¹ Бюджет билан ҳисоб-китоблар тартибини такомиллаштириш мақсадида республикада вексел муомаласи муаммоларини ҳал қилишда ДСҚнинг роли ҳақида ҳам шу нарсани айтиш мумкин.

² Қ.: ЎзР Президентининг 1996 йил 9 августдаги УП-1504-сонли “Бюджет билан ҳисоб-китоблар учун хўжалик юритувчи субъектларнинг масъулиятини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони.

молиявий нозирлар тўғрисидаги низомни тасдиқлади. Бунда қарорнинг 5-банди белгилаб бердики, ЎзР Молия вазирлигининг молиявий нозирларига ЎзР ДСҚ марказий аппаратининг бош давлат солиқ нозирлари учун амал қилётган меҳнатга ҳақ тўлаш шартлари жорий этилади.

ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 23 декабрдаги 532-сонли "Товарларнинг айрим турларини ишлаб чиқариш ва сотиш устидан давлат назоратини кучайтириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида"ги қарори молиявий нозирларнинг ҳуқуқлари, мажбуриятлари ва айрим товарларнинг бут сақланиши ва ҳаракати, уларни сотишдан тушган пул маблағларидан мақсадли фойдаланиш, солиқ қонунчилигига мувофиқ акциз солиғининг тўғри ҳисоблаб чиқилиши ҳамда уларнинг тўлиқ ва ўз вақтида тўланиши устидан назорат қилиш бўйича жавобгарлиги тўғрисидаги Низомнинг янги таҳририни тасдиқлади. Ушбу низомнинг ўзига хос томони шундаки, молиявий нозирлар лавозимлари нафақат акциз солиғи тўловчилари бўлган корхоналарда, балки алоҳида махсус аҳамиятли товарлар ишлаб чиқарувчи корхоналарда ҳам киритилади. Бундай корхоналар рўйхати ЎзР Вазирлар Маҳкамаси томонидан тасдиқланади. Молиявий нозир ЎзР Молия вазирлиги томонидан лавозимга тайинланади ва бўшатилади. Молиявий нозирлар асосий функцияларининг таҳлили бизга шартли равишда функцияларнинг тўртта гурӯҳини ажратиш имконини берди: а) уларнинг алоҳида мақоми, улар олдига қўйилган вазифаларнинг мустақиллиги ва уларнинг Молия вазирлигига ҳисобот бериб туриши мақомини тавсифловчи функциялар¹; б) уларнинг солиқ органлари ва

¹ Уларнинг ичида, масалан: акциз солиғининг тўғри ҳисоблаб чиқилиши ва унинг ўз вақтида тўланиши, акциз тўланадиган маҳсулотларнинг акциз маркалари билан тўлиқ маркаланиши ва харид қилинган акциз маркаларининг ишлаб чиқариладиган маҳсулотнинг ҳажмига мос келиши, молиявий оқимлар таҳлили ва ўзаро ҳисоб-китоблар бўйича пул маблағларидан мақсадли фойдаланишни назорат қилиш; корхона томонидан ишлаб чиқарилган товарларнинг йирик туркумларини ЎзР божхона ҳудудининг ташқарисига ноқонуний олиб чиқилишига йўл қўймаслик ва ушбу товарларнинг суъбий тақчиллигини яратишга ўринларнинг олдини олиш мақсадида уларнинг товар оқимларини назорат қилиш; акциз тўланадиган маҳсулотларнинг амалдаги ишлаб чиқариш, фойдаланиш ва сотиш ҳажмларининг бухгалтерлик маълумотларига мос келиши назоратини таъминлаш; акциз тўланадиган маҳсулотнинг ҳар бир тури бўйича акциз солиғини ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш бўйича шахсий ҳисобрақамлар варақчаларини юритиш; оғборлардаги мавжуд маҳсулотлар қолдиқларини таҳлил қилиш ва уларнинг бухгалтерлик маълумотларига мос келишини текшириш; акциз солиғи тушумларини хомчўт қилиш ва уни чорак бошланишига бир ой қолганда Молия вазирлигига топшириш.

бошқа давлат тузилмалари билан ўзаро ҳамкорлигини тавсифловчи функциялар¹; в) уларнинг корхонанинг тегишли хизматлари билан узвий алоқаларини тавсифловчи функциялар; г) бошқа функциялар².

Молиявий нозир зиммасига юклатилган қатор мажбуриятлар у ЎзР Молия вазирлигининг вакили бўлиш билан бирга, солиқ тўловчининг функциясини ҳам бажаради, деб ҳисоблаш имконини беради. Масалан, у ҳар куни акциз тўланадиган маҳсулотларнинг сотилиши ва акциз солигининг тўланиши тўғрисида жамғариш қайдномаларини расмийлаштиради, улар асосида *"бюджетга тўланиши лозим бўлган акциз солиғи суммасининг ҳисоб-китобини тузади"* ва кейинчалик *"корхонанинг тегишли хизмати билан ҳамкорликда тўлаш муддатлари бўйича бўнакли тўловларнинг ҳисоб-китобини тузади"*. Ушбу ҳисоб-китобларни, маълумки, солиқ тўловчининг ўзи тайёрлаши керак (ЎзР Солиқ кодекси 84-моддасининг иккинчи қисми).

Юқорида қайд этилган функцияларнинг бажарилишини таъминлаш учун унга солиқ органлари ходимларининг ҳуқуқ ва мажбуриятларига жуда яқин бўлган ҳуқуқлар, яъни акциз солиқларини ҳисоблаб чиқиш билан боғлиқ бўлган ҳужжатларни текшириш ва солиқ солиш объектларини сақлаб туриш билан боғлиқ бўлган биноларни кўздан кечиришдан тортиб, то банклардан акциз солигининг ҳисоблаб чиқилишини назорат қилиш учун зарур бўлган корхоналар операциялари ҳақидаги маълумотларни ёки корхона жойлашган жойдаги солиқ органларидан дебитор бўлмиш товар ишлаб чиқарувчи корхоналарнинг олинган ва сотилган маҳсулотлар ҳажми бўйича маълумотларни талаб қилиш ҳуқуқи берилади.

Молия вазирлиги ва ДСҚ фаолияти бир-бирига боғлиқ бўлган муҳим сектор - бу солиқ солиш соҳасидаги қонун-

¹ Молия вазирлиги, солиқ ва бошқа органларга тушумларни яширганлик, ҳисоботлардаги бўзиб кўрсатишлар, маҳсулотни олдиндан тўловларсиз юклаб жўнатганлик, солиқ қонунчилиги ва маҳсулотни маржалаш тартибининг бўзилишлари ҳақида чоралар қўллаш учун хабар қилиш; қарши текширувларни ташкил қилиш; акциз солигини тўлаш муддатлари бўйича ўзларининг шахсий ҳисобрақамлари маълумотларини солиқ органларининг маълумотлари билан таққослаш; дебиторлар билан таққослаш ҳолатларининг ўз вақтида ўтказилишини назорат қилиш ва уларнинг натижалари ҳақида солиқ органларига хабар қилиш.

² Масалан, шартномаларнинг белгиланган тартибига ва ҳўжалик-шартнома интизомига риоя этилишини назорат қилиш.

лар лойиҳаларини ишлаб чиқишда иштирок этиш ҳамда солиқ қонунчилигига ўзгартиришлар ва қўшимчалар киритиш ҳақида биргаликда таклифлар тайёрлаш соҳасидир. Бироқ ҳозирча қонунчилик бундай имконият фақат Молия вазирлигида бўлишини назарда тутмоқда¹. Шунининг олдига олган ҳолда, ДСҚнинг асосий вазифалари ичида Молия вазирлиги билан ҳамкорликда солиқ солиш соҳасидаги қонунлар лойиҳаларини ишлаб чиқишда иштирок этиш ҳамда солиқ қонунчилигига ўзгартиришлар ва қўшимчалар киритиш ҳақида таклифлар тайёрлаш вазифасини “Давлат солиқ хизмати тўғрисида”ги Қонуннинг 7-моддасида алоҳида банд қилиб мустаҳкамлаган ҳолда, белгиланишини таклиф қиламиз². Айтиш мумкин, айни пайтда ушбу бандни қўйидаги қоидани билан тўлдириб мақсадга мувофиқдир: “солиқ соҳасида киритилган янгиликлар ва имтиёزلарни қўллаган ҳолда, солиқлар ва йиғимларнинг алоҳида турларини солиш мониторингини амалга ошириш”.

Ижроия ҳокимияти органларининг ДСҚ билан ўзаро ҳамкорлиги, солиқ қонунчилиги меъёрларини амалга ошириш жараёнида зарур бўлган махсус билимлар ва ваколатли хулосани қўллашга доир бошқа мисоллар ичида - Архитектура ва қурилиш Давлат қўмитаси (ЎЗР АҚДК), ЎЗР ФТДҚ, ЎЗР Макроиқтисодиёт ва статистика вазирлиги (ЎЗР МИСВ), Давлат стандарти ва бошқалар билан ҳамкорликни ажратиш мумкин. ДСҚнинг, масалан, ҚҚСни ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш тартибига оид қатор ҳужжатлари фаолият ёки хизмат турининг ҚҚСдан озод қилинганлар жумласига киритилиши чоғида ЎЗР МИСВ томонидан ишлаб чиқилган соҳавий таснифловчиларнинг қўлланилишини талаб қилади. Таснифловчилар фақат ДСҚнинг розилиги билан қўлланилади. Бу билан ДСҚ билан ЎЗР МИСВнинг ўзаро

¹ Молия вазирлиги тўғрисидаги Низом ушбу вазифани унинг бошқа асосий вазифаларидан ажратиб кўрсатади // ЎЗР ҲҚТ, 1992, 12-сон, 37-б., 1993, 2-сон, 4-б.

² Ҳа, амалда тегишли қонун лойиҳаларини тайёрлаш жараёнига ДСҚ жалб этилади, бироқ ушбу амалиётни қонунда мустаҳкамлаш зарур, бу ҳукуматнинг солиқ солиш соҳасида қонун чиқариш ташаббусини амалга ошириш ҳуқуқида ижобий аҳс этган бўлур эди. ДСҚнинг Назорат-тафтиш Бош бошқармаси тўғрисидаги Низомни тасдиқлаган Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 5 майдаги 180-сонли қарорига ушбу бошқарманинг бошқа функциялари ичида унинг солиқ масалалари бўйича Ўзбекистон Республикасининг қонунчилик ҳужжатлари лойиҳаларини тайёрлашда иштирок этиш ҳуқуқи ҳақида гапирилади.

ҳамкорлиги тугалланмайди. Солиқ солиш базасининг тавсифи ҳақидаги тўлиқ, объектив ахборотни таъминлаш мақсадида мазкур органлар учун қуйидаги ишларнинг амалга оширилиши жуда муҳим бўлур эди:

- статистик тизимларнинг ривожланишини таъминловчи биргаликдаги методологик ва ташкилий ишлар;
- селекция ишлари ва солиқ солиш объектлари тавсифига ҳамда солиқ солиш базасини баҳолашга алоқаси бўлган статистик ахборотнинг рўйхатини келишиш; фақат статистик кузатувлар учун ёки фақат солиқ мақсадларида қўлланилади;
- ҳисобга олиш субъектларига бериладиган республика таснифловчиларининг кодлари ҳақидаги ахборотни ва улардаги кейинги ўзгаришларни, солиқ назоратига доир вазифалар ва мақсадларни самарали амалга ошириш учун бошқа ахборот тақдим этиш тўғрисидаги низомни ишлаб чиқиш; ЎзР МИСВнинг солиқ статистикаси маълумотларини, ДСҚда қабул қилинган ажратилиш бўйича (худуд, мулкчилик шакли, иқтисодиёт тармоғи ва ҳ.к.) солиқ тўловчиларнинг сони ҳақидаги маълумотларни, шу жумладан, солиқлар бўйича юридик шахсларнинг таснифи ҳақидаги ахборотни бериш ва ҳ.к.

Солиқ тўловчиларнинг идентификация рақамларини (СТИР) бериш ва қўллаш тизими муҳим аҳамиятга эга¹. Агар илгари ушбу тизимни барпо этиш бўйича ишлар фақат ДСҚнинг саъй ҳаракатлари билан амалга оширилган бўлса, эндиликда СТИР тизими Марказий банкнинг ягона базасида ҳисобга олинади, юридик ва жисмоний шахслар бўйича маълумотлар базасининг ўзи Давлат патент идорасида рўйхатга олинган.

Амалиёт шунини кўрсатдики, лозим бўлган ўзаро ҳамкорликнинг йўлга қўйилмаслиги муаммоларни ҳам келтириб чиқариши мумкин. ДСҚ ўзининг кодлаш тизимини юритув-

¹ Қ.: ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 11 мартдаги 130-сонли "Ўзбекистон Республикаси солиқ тўловчиларининг идентификация рақамларини бериш ва қўллаш тизими тўғрисида"ги қарори. Унда шу нарса назарда тутилдики, солиқ органлари ва бошқа давлат органлари ўртасида ахборот алмашувини бирхиллаштириш мақсадида рўйхат маълумотларида солиқ тўловчи МИСВ томонидан берилган ОКПО кодини кўрсатади. Шубҳасиз, солиқ тўловчиларнинг ягона давлат реестрини тайёрлаш ва юритиш ДСҚ фаолиятининг яна бир муҳим ва мураккаб йўналиши бўлади ва бу ерда МИСВ тажрибасидан фойдаланмасликнинг иложи йўқ.

чи органларнинг (масалан, МИСВ юридик шахсларга нисбатан, ИИВ жисмоний шахслар бўйича) айрим ишларидан фойдаланди, лекин солиқларнинг тўғри ҳисоблаб чиқиши ва тўлиқ тўланишини назорат қилишнинг амортизацияси талабларига риоя этилмаслиги, солиқ органлари ҳамда солиқ тўловчиларнинг бошқа давлат органлари билан давлатнинг иқтисодий ҳуқуқларини таъминлаш масалалари бўйича ўзаро ҳамкорлигини таъминлашга қодир эмаслиги боис, уларни тўлиғича қўллай олмайди¹.

ДСҚ, унинг жойлардаги органлари ва республиканинг банк тизими, хусусан, Марказий банк ўртасида жипс ҳамкорлик йўлга қўйилган. Банклар - солиқ солиш субъектларидир, бироқ уларнинг ўзаро ҳамкорлигининг ўзига хос хусусияти шундаки, бир томондан солиқ тўловчилар сифатида иштирок этиб, иккинчи томондан банклар солиқ органларининг алоҳида ҳамкорлари (солиқ агентлари)дир. Айни банклар солиқ қонунчилигининг касса ижросини амалга оширади: деярли барча солиқ жараёни - солиқ тўловчиларнинг солиқлар ва бошқа тўловларни бюджетга киритиш бўйича топшириқларини бажаришдан тортиб, то боқимандаликларни ундириб олишгача бўлган жараён банклар орқали кечади. 1995 йил 21 декабрда қабул қилинган "Ўзбекистон Республикасининг Марказий банки тўғрисида"ги Қонунга мувофиқ МБ юридик шахс ("иқтисодий мустақил муассаса") ҳисобланади ва у давлатнинг мутлақ мулки бўлиб, республика Олий Мажлисига ҳисобот беради (1-, 5-моддалар); у "Ўзбекистон Республикаси ҳукумати ва давлат органларининг фискал агенти" сифатида қатнашади (44-, 47-моддалар)², "Валютани тартибга солиш тўғрисида"ги Қонунга мувофиқ эса, ДСҚ - валюта назорати органидир (17-модда). Айнан ушбу жиҳатдан улар ўтказилаётган валюта операцияларининг қонунчиликка мос келишини, мазкур операцияларни амалга ошириш учун зарур лицензияларнинг мавжудлигини, резидентлар томонидан солиқлар ва бошқа тўловларни бюджетга тўлаш бўйича ўз мажбуриятларининг, чет эл валютасини Марказий банкка сотиш бўйича мажбуриятларининг бажарилиши, ниҳоят, ушбу операциялар бўйича ҳисобга олишнинг тўлиқлиги ва объективлигини текширишади.

¹ Қ.: НТВ, 1997, 14-сон, 2-б.

² Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг ахборотномаси, 1995, 12-сон, 247-б.

1996 йил 25 апрелдаги "Банклар ва банк фаолияти тўғрисида"ги Қонунга кўра банклар юридик шахсларнинг ҳисобрақамлари тўғрисидаги ахборотни ана шу ташкилотларнинг ўзларига, прокурорга, солиқ органларига¹, судларга, жинойи ишлар кўзғатилган бўлса, суриштирув ва тергов органларига беришади (38-модданинг иккинчи хатбоши). Вазирлар Маҳкамасининг 1996 йил 11 мартдаги 88-сонли Қарори² билан банкларга, шунингдек, ДСҚнинг Валюта ва экспорт-импорт операцияларини назорат қилиш Бош бошқармасини хўжалик юритувчиларнинг валюта ва бошқа ташқи иқтисодий операцияларини назорат қилиш билан боғлиқ ахборот билан таъминлаш вазифаси топширилди (5-банд). МБ ҳар ойнинг 12-кунида ДСҚ ва Молия вазирлигига жамлама ҳисоботни тақдим этади. Банклар ДСҚга юклаб жўнатилган товарлар бўйича мажбурий сотувларнинг 50 фоизини белгиланган муддатда ўтказмаган корхоналар рўйхатини белгиланган шаклда топширади³.

Солиқ органлари ўз мажбуриятларини бажариши ва ўз ҳуқуқларини амалга ошириши чоғида аудиторлик хизматларини жалб этиш ҳуқуқига эга⁴. Уларнинг ўзаро му-

¹ Дастлаб ушбу рўйхатда солиқ органлари кўрсатилмаган эди. Кейинчалик мазкур модданинг таҳрири ўзгарди. 1996 йил 9 августдаги Фармоннинг 3-бандига биноан "солиқ органларининг сўровномасига кўра банклар ўзларининг мижозлари бўлган корхоналарнинг операциялари ҳақидаги улар томонидан солиқ тўловларининг тўлиқ ва тўғри тўланишини назорат қилиш учун зарур бўлган маълумотларни бериши шарт".

² ЎзР ХҚТ, 1996, 3-сон, 10-б.

³ 1994 йил 24 августдаги 91/16/17-24-сонли мажбурий тўловлар Тартибиде тўшумни яшириш ҳолатлари аниқланган ҳолларда ДСҚ ва МБ биргаликда руҳсатсиз очилган ҳисобрақамларнинг ёпилиши ва корхоналар томонидан яширилган валюта маблағларининг барча суммасини ЎзР МБнинг МДХ давлатларининг Марказий (Миллий) банкидаги вакилик ҳисоброқамига ўтказиш чораларини қўллаши, шунингдек, яширилган сумма миқдорида Ўзбекистоннинг миллий валютасида жарима солиши назарда тутилган эди. Банкларга ДСҚ органларининг тақдимига кўра корхоналар, муассасалар, ташкилотлар ҳисобрақамларидан биринчи навбатдаги тартибда (айрим тўловлар бундан мустасно) солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича боқимандаликларни, шунингдек, республика қонунчилик ҳужжатларида назарда тутилган жарималар суммасини, фуқаролардан эса, суд тартибиде ундириш ҳуқуқи берилди қ. "Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Қонун 7-моддасининг 3-, 4-бандлари). Банкнинг айби билан солиқ тўловчининг тўлов топшириқномаси бажарилмаган (бажарилиши кечиктирилган) ҳолларда, ушбу банкдан ҳар бир кечиктирилган кун учун тўланмаган солиқ суммасининг 0,5 фоизи миқдориде пеня ундирилади (Қонун 7-моддасининг олтинчи қисми).

⁴ Қ.: Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги 365-сонли "Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширувларининг ролини ошириш тўғрисида"ги қарори.

носабати - алоҳида ўрганиш объекти. Улар ўртасидаги ҳуқуқий муносабатлар доирасида фақат шуни таъкидлаймизки, қатор мутахассислар томонидан аудиторлик молиявий назорат давлат бошлиғи, юқори вакиллик органлари, ижроия ҳокимият органлари каби давлат институтлари томонидан амалга ошириладиган назорат билан бир қаторда қўриб чиқилади¹. Бизнингча, уларнинг тижорат тузилмалари сифатидаги фаолияти, фаолият мақсади ва предмети-нинг бошқа давлат органлари билан мос келишига қарамасдан, уни амалга оширувчи бошқа махсус вакил этилган давлат органлари билан бир қаторда давлат молиявий назоратининг турларидан бири сифатида қараш мақсадга мувофиқ эмас. Аудит фуқаролик ҳуқуқи меъёрлари билан тартибга солинади ва шартномалар асосида амалга оширилади, тафтиш эса, маъмурий ҳуқуқ меъёрлари билан тартибга солинади ва қонунлар ҳамда идоравий меъёрий ҳужжатлар асосида амалга оширилади². Мазкур қиёслашни асослашнинг айрим мунозарали томонига қарамасдан, у аудитнинг тавсифи ва унинг давлат молиявий назорати тизимидаги ўрни масаласидаги ноаниқликни тасдиқлайди. Яна шуни таъкидлаймизки, аудитни ташкил қилиш фойда олишни назарда тутди.

Шубҳасиз, аудитнинг давлат молиявий назорати тизими-га интеграциялашни, аудиторлик фирмаларининг назорат функцияларини амалга оширувчи ошқора-ҳуқуқий муносабатлар субъектлари ичида тилга олиншини³ фақат аудит мақсадларининг давлат солиқ органлари фаолияти билан жуда мос келиши (бухгалтерлик (молиявий) ҳисоботлари, тўлов-ҳисоб-китоб ҳужжатлари, солиқ декларациялари-

¹ Қ: масалан: А.А. Жданов. Финансовое право РФ.- М.: ТЕИС, 1995, 138-156-б.; А.П. Алехин, Ю.М. Козлов, А.А. Кармолицкий. Административное право Российской Федерации, 133-135-б.; Ю.А. Тихомиров. Публичное право.-М.: БЕК, 1995, 114-б.; Финансовое право // Масъул муҳаррир проф. Н.И. Химичева, 86-102-б. Шунинг учун аудиторлик хизматининг мувофиқлаштирувчи органини Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги қўмита ёки ЎзР ДСҚ ҳузуридаги бошқарма сифатида ташкил этиш таклифини моъқуллаш қийин // НТВ, 1997, 15-сон, 6-б.

² И.И. Кучеров. Налоговые поступления.-М.: ЮрИнфоР, 1997, 155-б.

³ Қ: масалан: Ю.А. Тихомиров. Кўрсатилган иши, 112-114-б.; М.М. Тулаходжаева. Аудит финансового состояния предприятия / Проф. Ю.М. Иткин таҳрири остида.-Т.: ИД "Мир экономики и права", 1996, 11-12-б. Проф. Ю.М. Иткин шундай ҳисоблайдики, аудит давлат органлари томонидан амалга ошириладиган молиявий назоратнинг ўрнини босмайди ва уни бекор қилмайди // НТВ, 1997, 6-сон, 14-б.

нинг тўғрилигини ва амалга ошириладиган молиявий ҳамда хўжалик операцияларининг меъёрий ҳужжатларга мос келишини аниқлаш) сифатида баҳолаш мумкин. Бозор иқтисодиётининг ривожланиши аудитга назорат қилишнинг давлат тизими эмас, балки бизнес тузилмасининг ажралмас қисми бўлишига ёрдам бериши керак.

Солиқ хизматининг бошқа давлат тузилмалари билан ўзаро ҳамкорлиги масалаларини таҳлил қила туриб, давлатда барпо этилган хўжалик юритувчи субъектларни текширишни ташкил этиш тизимига¹ эътибор қаратмаслик мумкин эмас, унинг мақсади - турли назорат органлари томонидан амалга ошириладиган текширувларнинг бир-бирига ўхшашлиги ва бир-бирини такрорлашларига барҳам бериш, уларнинг хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятига асоссиз равишда аралашувларига йўл қўймаслик, шунингдек, тадбиркорларнинг ҳуқуқлари ва қонуний манфаатларини ҳимоя қилиш дан иборатдир.

Қонунчилик текширув тушунчасини назорат органлари амалга оширадиган хўжалик юритувчи субъектлар томонидан қонунлар ва улар фаолиятини тартибга солувчи бошқа қонунчилик ҳужжатларининг бажарилиши устидан бир вақтнинг ўзида назорат қилиш деб изоҳлади, шунингдек, текширувларнинг турларини таснифлади: *1) қисқа муддатли* (назорат органлари томонидан бир кун давомида амалга ошириладиган ва хўжалик юритувчи субъектлар молия-

¹ Меъёрий база: ЎзР Президентининг 1996 йил 8 августдаги ПФ-1503-сонли "Текширувларни тартибга солиш ва назорат органларининг фаолиятини мувофиқлаштиришни такомиллаштириш тўғрисида"ги Фармони; Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1998 йил 19 ноябрдаги ПФ-2114-сонли Фармони билан тасдиқланган Назорат органлари фаолиятини мувофиқлаштириш бўйича Республика кенгаши тўғрисидаги низом; 1998 йил 24 декабрдаги "Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг давлат назорати тўғрисида"ги Қонун // ЎзР ОМА, 1999, 1-сон, 8-б.; Назорат органлари томонидан ўтказиладиган хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг текширувларини мувофиқлаштириш тартиби тўғрисидаги низом: ЎзР Адлия вазирлиги томонидан 2001 йил 26 апрелда 1029-рақам билан рўйхатга олинган; 2001 йил 6 майда кучга кирган; Назорат органлари фаолиятини мувофиқлаштириш бўйича Республика кенгашининг 2001 йил 23 апрелдаги 01-сонли қарори билан тасдиқланган // ЎзР вазирликлари, давлат қўмиталари ва идораларининг меъёрий ҳужжатлари ахборотномаси, 2001, апрел, 8-сон, 8-б.; Хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти текширувини ўтказиш ва Текширувларни рўйхат қилиш китобини юритиш тартиби тўғрисидаги низом (янги таҳрир): ЎзР Адлия вазирлиги томонидан 2001 йил 15 майда 917-1-рақам билан рўйхатга олинган; 2001 йил 25 майдан эътиборан кучга кирди // ЎзР вазирликлари, давлат қўмиталари ва идораларининг меъёрий ҳужжатлари ахборотномаси, 2001, май, 9-10-сон, 11-б.

вий-хўжалик фаолиятининг текшируви билан боғлиқ бўлмаган текширув), 2) *ялли* (бир вақтнинг ўзида икки ёки ундан ортиқ назорат органлари томонидан амалга ошириладиган текширув), 3) *режадан ташқари* (назорат органлари томонидан қонунчиликда кўзда тутилган ҳолатларда амалга ошириладиган текширувларнинг йиллик (чораклик) режа-жадвалига киритилмаган текширув, шу жумладан, қисқа муддатли текширув), 4) *қарши* (бир-бири билан операцияларнинг ягоналиги билан боғлиқ бўлган ва турли хўжалик юритувчи субъектлар ёки бир хўжалик юритувчи субъектнинг турли бўлинмаларида бўлган ҳужжатларнинг қиёслашидан иборат бўлган текширув) ва, ниҳоят, 5) *назорат тартибидоғи текширув* (назорат органлари томонидан амалга ошириладиган хўжалик юритувчи субъектларнинг аввалги текширувда таъкидланган қоидабузарликларга барҳам берганлигини текшириш).

Қонунчилик текширув ўтказишнинг асосини, ҳар бир турдаги текширувни ўтказишни келишиш механизмини, қарорлар қабул қилиш муддатлари ва ҳоказоларни белгилайди.

Назорат органлари томонидан ўтказиладиган хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг текширувларини мувофиқлаштириш тартиби тўғрисидаги низом назорат органларининг назорат функцияларини Назорат органлар фаолиятини мувофиқлаштириш бўйича Республика кенгашининг қўшимча розилигисиз амалга оширилиши ҳолларини махсус равишда мустаҳкамлади. Назорат органларининг назорат функциялари амалга ошириладиган, лекин келишув талаб этилмайдиган ҳолатларни санаб ўтамыз:

1) кредитлардан мақсадли фойдаланиш ва уларнинг қайтарилиши Марказий банк ва ушбу кредитларни берган тижорат банклари томонидан назорат қилиниши;

2) Кенгаш билан келишилган Давлат табиат қўмитаси, Соғлиқни сақлаш вазирлигининг СЭС ва унинг ҳудудий бўлинмалари томонидан объектларда ўтказиладиган тўпроқлар, сувларнинг ифлосланиши манбаларининг мониторинги;

3) Давлат архитектура-қурилиш назорати органлари ва қурилиш буюртмачилари ўртасида, шунингдек, буюртмачилар ва пудратчи қурилиш ташкилотлари ўртасида

шартномалар мавжуд ҳолларда амалга ошириладиган қурилиш ишларининг қурилиш меъёр ва қоидаларига, республика андозаларига, ГОСТ ва Туларга мос келишини назорат қилиш;

4) Ўздавнотинспекцияси бўлинмалари томонидан Кенгаш билан келишилган рўйхат бўйича намуналарни танлаб олиш йўли билан ўтказиладиган нон қабул қилувчи корхоналар, тегирмонлар ва элеваторлар ошборларида сақланаётган ғалланинг ҳўллигини ва ифлосланганлигини таҳлил қилиш;

5) қонунчиликда белгиланган тартибда тегишли рўйхатга олувчи органларнинг қабул қилинган қарорлари асосида корхоналарни тўғатиш;

6) суд ижрочилари томонидан ўтказиладиган судлар қарорларининг ўз вақтида бажарилишини назорат қилиш;

7) адлия органлари томонидан амалга ошириладиган хўжалик юритувчи субъектларнинг шартномалардан келиб чиқадиган мажбуриятларини бажариш бўйича ҳуқуқий ёрдам кўрсатиш, шунингдек, тадбиркорлар ҳуқуқларининг ҳимоя қилинишини таъминлаш;

8) зарур ҳолларда (синовларнинг сифатсиз ўтказилганлиги, носоз асбоб-ускуналардан фойдаланилганлиги, малакасиз мутахассислар ва ҳ.к. ҳақида қўшимча маълумотлар келиб тушганда) Ўздавстандарт ёки унинг топшириғига кўра махсус вакил этилган шахс (эксперт-аудитор) томонидан амалга ошириладиган Ўздавстандарт томонидан аккредитация қилинган ва лицензияланган синов лабораториялари (марказлари) билан лицензия келишувлари шартларига риоя этилишини назорат қилиш;

9) саноатда ишларнинг хавфсиз олиб борилишини назорат қилиш ва тоғларни назорат қилиш Агентлигининг доимий бириктирилган ва Кенгаш билан келишилган объектларда турувчи нозирлари томонидан амалга ошириладиган объектларда ишларнинг олиб борилиши ва юкларни ташишнинг хавфсизлиги ҳолатини назорат қилиш;

10) ЎзР Молия вазирлигининг Назорат-тафтиш Бош бошқармаси томонидан тижорат банклари муассасаларида, қишлоқ хўжалиги ва бошқа корхоналарда Молия вазирлиги қошида ташкил этилган давлат фондлари маблағларидан мақсадли фойдаланиш билан боғлиқ масалалар бўйича назоратни амалга ошириш, бунда ушбу текширувлар тасдиқланган режа ва ЎзР Молия вазирли-

нинг буйруқлари асосида ўтказилади;

11) Кенгаш томонидан мазкур масала бўйича махсус қарорнинг қабул қилиниши.

Текширувларни ўтказиш муддати 30 тақвим кунидан ошмаслиги керак. Истисно ҳолларда назорат органлари фаолиятини мувофиқлаштириш бўйича республика кенгашининг қарорига кўра муддатлар чўзилиши мумкин.

17-МАВЗУ. Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ органларининг мақсади, вазифалари ва ваколатлари

Таъкидлаш жоизки, давлат солиқ органларининг мақомини қонунчилик ҳужжатлари билан регламентлаш республикада биринчи марта амалга оширилди. Шундай қилиб, республика ҳуқуқий тизими ривожланишининг тамойилларидан бири ижроия ҳокимияти органларининг ваколатини аниқ ва батафсил белгилаб бериш, Президент томонидан белгиланган давлат қурилиши дастурининг тамойилларидан бири - қонунлар ўстуворлиги тамойилини мустаҳкамлашдан иборат¹.

ДСҚнинг муайян маъмурий-ҳуқуқий ваколатлари кўп жиҳатдан улар олдига қўйилган вазифалар билан белгиланган. Бошқарувнинг мақбуллиги, амалга оширилаётган ҳаракатларнинг қонунийлиги нуқтаи назаридан у ёки бу ваколатнинг қўлланиши соҳасини аниқ белгилаб олиш зарур.

ДСҚнинг маъмурий-ҳуқуқий ваколатларини турли асослар ва белгилар бўйича таснифлаш мумкин. Асосий тасниф, биринчидан, унинг белгиланишини акс эттирган, унга сифат жиҳатдан муайянлик берган ҳолда фақат ДСҚга хос бўлган ёки бутун солиқ тизими учун хос бўлган функциялар хусусиятидан, иккинчидан, уларни қўллашнинг универсаллигини, уларнинг бошқа ваколатларни амалга ошириш жараёнларига таъсирининг аҳамиятини инобатга олувчи, учинчидан, ДСҚ ўзининг спецификаси ва белгиланишидан қатъи назар, амалга оширадиган ваколатлари, яъни барча давлат қўмиталари учун умумий бўлган ваколатларни инобатга олувчи функциялардан келиб чиқади.

¹ Одатда, идорадан ташқари назорат органларининг ваколатлари ҳуқумат ҳужжатлари ёки вазирликлар ва идораларнинг ҳуқуқий ҳужжатлари билан белгиланар эди. Давлат солиқ органларига нисбатан қонун чиқарувчи юридик жиҳатдан тўғри йўл тутди ва республика қонунчилик ҳужжатида ташкилий жиҳатдан уларга бўйсунмайдиган назорат остидаги бошқарув объектларига нисбатан уларнинг ваколатларини белгилаб берди.

ДСҚнинг маъмурий-ҳуқуқий ваколатларини таснифлаш унинг фаолияти мазмуни ҳақидаги қимматли маълумотларни олиш, ДСҚ мақомини тартибга солувчи кўплаб маъмурий-ҳуқуқий меъёрларни чуқур талқин этиш ва қўллаш, тегишли меъёрий қоидаларни янгича усулда баҳолаш, уларни такомиллаштириш ва ушбу соҳадаги ҳуқуқий муносабатларни самарали тартибга солувчи янги қоидаларни таклиф этиш имконини беради.

Республика иқтисодий ривожланишининг вазифалари ДСҚ фаолиятининг ҳуқуқий асосларини кучайтириш, унинг маъмурий-ҳуқуқий ваколатларини уни ишлашининг шундай механизмига ўтишга қайта йўналтирилиши зарурлигини талаб қиладики, унда кучли методологик ваколатлар, унинг тартибга солувчи хусусиятини, мувофиқлаштириш-назорат қилиш ваколатларини ақс эттирувчи ваколатлар асосий аҳамиятга эга бўлади. Ўзбекистон Президенти И.А. Каримов таъкидлаганидек, “солиқ хизмати фақат солиқ тўплаш идорасигина бўлиб қолмасдан, балки, тадбиркорларга уларнинг молия фаолиятини ташкил этишда ҳамда молиявий интизомига риоя қилинишида кўмаклашиши керак”¹.

ДСҚ ривожланишининг асосий йўналишлари иерархия (силсила)сини инобатга олган ҳолда, солиқларнинг муҳим функцияларидан келиб чиқиб, ДСҚ ваколатларини таснифлаш қуйидагича намоён бўлади: 1) тартибга солиш-услубий хусусиятдаги ваколатлар; 2) фискал-назорат хусусиятидаги ваколатлар; ва 3) умумтаъминот хусусиятидаги ваколатлар. ДСҚ ваколатида ушбу маъмурий-ҳуқуқий ваколатларнинг мавжуд бўлиши солиқ хизмати марказий органининг танлаб олинган шакли - “давлат кўмитаси” ва унинг ҳуқуқий имкониятлари билан узвий боғланиди. Мазкур ваколатлар ДСҚнинг республиканинг бошқа ижроия ҳокимияти органлари ичида тармақларара, мувофиқлаштириш-назорат органи сифатидаги хусусиятли мақомини яққол ажратиб беради.

Барча давлат кўмиталарига хос бўлган умумийлик ва ДСҚ фаолияти мазмунининг ўзига хос хусусиятларига асосланган ҳолда, ҳуқуқлар ва мажбуриятларнинг қуйидаги мажмуасини ажратиш мумкин²:

I. Тартибга солиш-услубий ваколатлар:

¹ Қ.: И.А. Каримов. Ўзбекистоннинг ўз истиқлол ва тараққиёт йўли, 57-б.

² ДСҚнинг муайян ваколатлари 1997 йил 29 августдаги “Давлат солиқ хизмати тўғрисида”ги Қонунда мустаҳкамланган.

- солиқ тўловчилар молиявий-хўжалик фаолиятини текшириш ва тафтиш қилиш соҳасидаги фаолиятни ташкил қилиш бўйича ваколатлар;
- солиқ қонунчилигининг айрим қоидаларини изоҳлашга тааллуқли бўлган идоравий ҳужжатларни нашр этиш бўйича ваколатлар (меъёрлар яратиш амалиёти);
- ахборот-маслаҳат ваколатлари, солиқ қонунчилигини ташвиқ этиш ва изоҳлаш, солиқ тўловчилар ҳукмига солиқ қонунчилигининг меъёрий ҳужжатларини ҳавола этиш бўйича ваколатлар - уларни превентив хусусиятдаги ваколатлар деб ҳам аташ мумкин;
- солиқлар ва бюджетга бошқа мажбурий тўловлар тушумларини ҳисобга олишни ташкил этиш, солиқ ахборотини бюджет тушумларининг тахминий кўрсаткичлари билан ўзаро боғлиқ ҳолда тизимлаш ва таҳлил қилиш, солиқ статистикасини юритиш бўйича ваколатлар;
- солиқ тўловчиларнинг идентификация рақамларини бериш ва қўллаш тизимини юритиш (солиқ тўловчиларни ҳисобга олиш) бўйича ваколатлар.

II. Фискал-назорат ваколатлари:

- солиқ тўловчилар томонидан солиқ қонунчилигининг бажарилишини назорат қилиш бўйича ваколатлар;
- солиқ қонунчилиги бузилишларининг олдини олишга йўналтирилган чора-тадбирларни қўллаш бўйича ваколатлар;
- солиқ тўловчиларга ёки бюджетга етказилиши мумкин бўлган зиёнларнинг олдини олиш, уларга етказилган зарарларни тугатиш бўйича ваколатлар¹;
- қонунбузарларга, шу жумладан, солиқ соҳасидаги қонунбузарларга нисбатан юридик жавобгарлик чораларини қўллаш бўйича ваколатлар;
- савдо, хизматлар кўрсатиш соҳаси корхоналарининг фаолияти устидан давлат назоратини амалга ошириш ва солиқ тўловчилар томонидан нақд пул муомаласига доир қонун ҳужжатлари талабларининг бажарилишини назорат қилиш бўйича ваколатлар;
- жисмоний ва юридик шахсларнинг экспорт-импорт ва бошқа валюта операциялари бўйича чет эл валютасидаги маблағлар ҳаракатини назорат қилишга доир ваколатлар.

III. Умумтаъминот хусусиятидаги ваколатлар:

¹ Қ.: 1995 йил 22 декабрдаги "Муддатда тўланмаган солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ўндириш тўғрисида"ги ЎзР Қонуни.

- халқаро солиқ муносабатларини ривожлантириш бўйича ваколатлар;
- ходимлар билан ишлаш (режимли, малака ошириш ва ҳ.к.) бўйича ваколатлар.

Қайд этилган ваколатларни амалга оширишнинг меъёрий базаси турлича: қатор ҳолларда улар амалда қўлланилади, лекин амал қилиб турган қонун ҳужжатларида тўлиқсиз, ноаниқ акс эттирилган. Солиқ хизмати амалиётини ўрганишнинг натижалари шуни кўрсатмоқдаки, унинг зиммасига кўпинча “Давлат солиқ хизмати тўғрисида”ги Қонунда унга тўғридан-тўғри бириктирилмаган мажбуриятлар юклатилади. Масалан, берилган солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланишни, бюджетга тўлашдан озод этилган пул маблағларидан мақсадли фойдаланишни назорат қилиш бўйича ваколат.

ДСҚнинг тузилмаси солиқ қонунчилиги ривожланишининг талаблари ва тамойилларини инобатга олган ҳолда ривожланмоқда. Унинг мақбуллик даражаси давлат қўмитасининг ваколатини таркибий бўлинмалар ўртасида тақсимлаш ҳақидаги муҳим масаланинг ҳал этилиши билан боғлиқ. Органнинг таркибий тузилмалари коммуникатив алоқалари, мансабдор шахслар, бошқа хизматчилар ҳуқуқлари ва мажбуриятларининг аниқлиги ва мувозанатлашганлиги - ДСҚни илмий жиҳатдан чуқур ишлаб чиқилган ташкил этилишининг дастлабки шарт-шароитларидир. ДСҚ ташкилий тузилишининг асосий тамойилларидаги ягоналик унда у томонидан амалга ошириладиган фаолиятнинг ҳажми ва хусусияти билан белгиланадиган ўзига хос хусусиятларнинг мавжуд бўлишини истисно этмайди. ДСҚ ташкилий тузилишининг асосида у томонидан ҳал этиладиган асосий вазифаларнинг мазмуни, унинг фаолияти йўналишлари (услубий, мувофиқлаштириш-назорат қилиш, фискал, ҳуқуқни муҳофаза қилиш)нинг белгилиниши ётади.

Давлат қўмитаси таркибий тузилишининг назарий тамойилларини инобатга олган ҳолда, ДСҚ таркибий тузилиши мувофиқлаштириш-функционал тамойилининг ўстунлигига эътиборни қаратиш лозим: унинг бўлинмалари, одатда, давлат қўмиталарининг фаолиятига нисбатан кўрсатилганидек, иқтисодиётнинг турли тармоқларида эмас, балки солиқлар, йиғимлар ва бошқа тўловларнинг амал-

даги таснифига, корхоналар айрим тоифаларига солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятларига қараб бир хил функцияларни амалга оширади ҳамда бир хил турдаги вазифаларни бажаради. Бу билан ДСҚнинг таркибий тузилмаси бошқа давлат қўмиталари тузилмаларидан фарқ қилади. Унинг марказий аппарати таркибида, масалан, бозор инфратузилмаси корхоналари (сугурта компаниялари, банклар ва ҳ.к.)га солиқ солиш бўлими фаолият кўрсатганлигига қарамасдан, мувофиқлаштириш-тармоқ тамойили кўриб чиқилмайди. ДСҚга нисбатан мувофиқлаштириш-тизим тамойили ҳақида гапириш мумкин, чунки унинг таркибий бўлинмалари солиқ тўловлари субъектларининг амалдаги тизими нуқтаи назаридан ташкил этилган.

ДСҚ таркибий бўлинмаларининг умумий таснифланиши қуйидагича: 1) солиқ солишнинг умумий масалалари (мувофиқлаштириш, таҳлил, ҳисобга олиш) билан шуғулланувчи бўлинма; 2) фақат солиқ солиш услублари (методологияси) билан шуғулланувчи бўлинма; 3) солиқ қонунчилигига риоя этилишини назорат қилиш билан шуғулланувчи бўлинма; 4) бошқа соҳаларда, масалан, ТИФ, валюта ва экспорт-импорт операциялари, якка тадбиркорликни амалга ошириш соҳаларида қонун ҳужжатларининг бажарилишини назорат қилиш билан шуғулланувчи бўлинма; 5) суриштирув, тезкор-қидирув тадбирларини ўтказувчи ҳуқуқни муҳофаза қилиш функцияларига эга бўлган бўлинма; 6) ёрдамчи йўналишдаги бўлинма.

ДСҚ таркибида алоҳида ҳуқуқларга эга бўлган қатор бўлинмалар мавжуд. Бу Валюта ва экспорт-импорт операцияларини назорат қилиш Бош бошқармаси¹, Режим ва кадрлар ишлари бўйича Бош бошқарма, Назорат-тафтиш Бош бошқармаси. Уларнинг ҳуқуқий мақомлари ДСҚ томонидан эмас, балки ҳуқуқат қарорлари билан белгиланган².

¹ ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 1996 йил 11 мартдаги 88-сонли "Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг Валюта ва экспорт-импорт операцияларини назорат қилиш Бош бошқармасини ташкил қилиш тўғрисида"ги қарори.

² ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 5 майдаги 180-сонли қарори билан тасдиқланган. Илгари ушбу қарор билан ЎзР ДСҚнинг Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликларга қарши курашиш бўйича Бош тезкор бошқармаси тўғрисидаги низом тасдиқланган эди. ЎзР Вазирлар Маҳкамасининг 2001 йил 6 июлдаги 291-сонли қарори билан ушбу бошқарма tugatildi ва унинг негизда ЎзР Прокуратураси қошидаги Солиқ жиноятларига қарши курашиш департаменти ва жойларда унинг бўлинмалари ташкил этилди.

Мазкур бошқармалар ҳуқуқий мақомининг ўзига хос хусусиятлари - юқори даражадаги марказлашув, хусусиятли ҳуқуқ ва мажбуриятлар. Бунинг устига, масалан, Валюта ва экспорт-импорт операцияларини назорат қилиш Бош бошқармасига амалга оширилган ишлар ҳақидаги ахборотни мустақил равишда тайёрлаш ва уни ҳукуматга кўриб чиқиш учун тақдим этиш ваколати берилган (низомнинг 9-банди). Фаолият кўрсатишнинг ўшбу хусусияти маъмурий-ҳуқуқий адабиётда "йириклаштирилган раҳбарлик тизими", деб номланади.

Кўрсатилган бош бошқармалар бошлиқлари улар бевосита бўйсунадиган ДСҚ раиси ўринбосарининг тақдимида кўра ДСҚ раисининг буйруғи билан тайинланади ва лавозимидан озод этилади. Уларнинг ҳудудий бошқармалари фақат ЎзР ДСҚнинг вилоятлар (шаҳарлар) бошқармалари даражасида ташкил этилади, бунда ҳудудий бошқармалар бевосита Бош бошқармага бўйсунди.

ЎзР ДСҚнинг Назорат-тафтиш Бош бошқармаси ҳужжатли текширувларни ташкил этиш бошқармаси, Назорат текширувларини ташкил этиш бошқармаси ва Назорат-тафтиш ишлари натижаларини таҳлил қилиш бўлиmidан таркиб топган.

Мазкур бошқарманинг асосий ва махсус вазифаларига қуйидагилар киради:

солиқ органлари томонидан ҳужжатли ва назорат текширувлари ўтказиш жараёни ва тартибини назорат қилиш, текширувлар ўтказиш жараёнида уларга амалий ва услубий ёрдам кўрсатиш, текширувлар материаллари бўйича қарорлар қабул қилиниши ва давлат солиқ хизмати органлари томонидан молиявий санкциялар қўлланишини назорат қилиш;

ўтказилган ҳужжатли ва назорат текширувларининг яқунлари бўйича солиқ тўловчилар томонидан бюджет олдидаги мажбуриятларининг бажарилишини назорат қилиш (молиявий санкциялар, маъмурий жарималар ва ҳ.к.нинг ҳисобланган суммаларини ундириб олиш);

солиқ қонунчилигининг бузилганлиги ҳамда ҳужжатли ва назорат текширувлари натижасида белгиланган бошқа далиллар ҳақидаги ахборотни умумлаштириш ва таҳлил қилиш.

Бош бошқарма унга юклатилган вазифаларга мувофиқ вазиятни ўрганиб чиқади ва ишлаб чиқариш ҳажми ҳамда даромадни яшириш, сотилган маҳсулотлар ва кўрсатилган хизматлар ҳажмини пасайтириш, моддий харажатларнинг асоссиз ҳисобдан чиқарилиши, моддий ва ёқилғи-энергетика ресурсларининг меъёрларини сунъий равишда ошириш ёки нотўғри қўллаш, амортизация (эскириш)ни нотўғри ҳисоблаш механизмларини; юридик шахслар томонидан ҳисобга олинмаган (яъни тасдиқловчи ҳужжатларга эга бўлмаган) маҳсулотларнинг сотилиши механизмларини; тадбиркорлик фаолиятини амалга оширувчи юридик ва жисмоний шахсларнинг солиқ инспекцияларида ҳисобга туришдан бўйин товлаши механизмларини аниқлайди.

Айни мана шу бошқарма солиқ масалалари бўйича ЎзР қонунчилик ҳужжатлари лойиҳаларини тайёрлашда иштирок этади.

Бош бошқарманинг ваколатига:

юридик ва жисмоний шахслардан солиқ тўловчиларнинг фаолиятига доир ҳужжатларни;

банк ва бошқа кредит-молия муассасаларидан солиқ тўловчиларнинг ҳисоб-китоб ва бошқа ҳисобрақамларида амалга оширилган операциялар тўғрисидаги маълумотларни;

божхона органлари ва ТИАВдан импорт-экспорт операцияларининг бажарилиши ҳақидаги маълумотларни ва хўжалик юритувчи субъектлар ҳақида бошқа ахборотни олиш ҳуқуқи киради.

ЎзР ДСҚнинг Режим ва кадрлар ишлари бўйича Бош бошқармаси. Унинг фаолиятида а) кадрлар ишлари; б) хавфсизлик режими, шунингдек, солиқ органларида коррупцияга қарши курашиш¹; в) давлат солиқ хизмати органлари томонидан солиқ қонунчилигига риоя этили-

¹ Масалан, солиқ органларининг чет элга чиқувчи, шунингдек, хорижий давлатлар вакиллори билан ишловчи ходимлари билан режимли тадбирларни амалга ошириш; давлат сирининг сақланишини ҳамда махфийлик режимига риоя этилишини таъминлаш, хизматга доир ахборот ва компьютер тармоқларини ҳимоялаш бўйича тадбирларни ўтказиш; ишга тавсия этилаётган шахсларни қонунда белгиланган тартибда ўрганиб чиқиш, солиқ органларига порахўрлик ва жиноий ўнсурлар, ўзининг ахлоқи ва иш қобилияти билан ДСҚ тизимида ишлашга номўносиб шахсларнинг кириб келишининг олдини олиш чораларини қўллаш ва ҳ.к.

ши ва уларнинг молиявий-хўжалик фаолиятини назорат қилиш соҳасидаги вазифалар устувор бўлиб қолди.

Бош бошқарманинг таркибий тузилмаси: Кадрлар ишлари бошқармаси, Хавфсизлик ва давлат солиқ хизмати органларида коррупцияга қарши курашиш махсус бошқармаси, Солиқ органларини назорат-тафтиш қилиш махсус бошқармаси.

ЎзР ДСҚнинг барча ходимлари давлат ҳокимиятининг ("Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Қонуннинг 8-моддаси; ДСҚ тўғрисидаги эски Низомга кўра: "ижроия ҳокимиятининг") вакиллари ҳисобланади. Ишга қабул қилиш тартиби, мансабдор шахслар томонидан давлат хизматини ўташ шартлари, уларнинг жавобгарлиги, шунингдек, Ўзбекистон Республикаси солиқ органларида махсус унвонларнинг берилиши ва улардан маҳрум этиш тартиби Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ органларида хизматни ўташ тўғрисидаги махсус Низом билан белгиланади¹.

Солиқ хизматининг барча мансабдор шахсларига тадбиркорлик фаолиятининг ҳар қандай тури билан шугулланиш, корхоналар, муассасалар ва ташкилотларда ўриндошлик асосида ишлаш тақиқланади, илмий, ўқитувчилик ва ижодий фаолият бундан мустасно. Низомнинг 18-бандида бошқа чекловлар назарда тутилган. Айни мана шу Низом солиқ органларининг мансабдор шахсларига солиқ органларида штатли лавозимни эгаллаб турган, уларга эгаллаб турган штатли лавозимига ва хизмат қилиш муддатига мувофиқ махсус унвонлар бериладиган шахсларни киритади. Шунингдек, унда (2-бандда) лавозимлар "раҳбарлик лавозимлари" (масалан, Давлат солиқ кўмитасининг раиси, унинг ўринбосарлари, бош бошқармаларнинг бошлиқлари ва б.) ва "инспекторлик таркиби лавозимлари" (давлат солиқ хизмати органлари барча даражаларининг солиқ хизмати инспекторлари)га бўлинган.

Давлат солиқ хизмати органларининг барча мансабдор шахслари республика бюджети маблағлари ҳисобидан мажбурий сугурталаниши лозим. Давлат солиқ хиз-

¹ ЎзР Вазирлар Маҳкомасининг 2000 йил 5 майдаги 180-сонли Қарорига 5-илова.

матида махсус унвонларнинг қуйидаги тизими амал қилади:

Бош давлат маслаҳатчиси, I, II, III даражали солиқ хизмати давлат маслаҳатчиси, уларни Ўзбекистон Республикасининг Президенти беради;

I, II, III даражали солиқ хизмати маслаҳатчиси, I даражали солиқ хизмати инспекторлари - уларни Ўзбекистон Республикасининг Давлат солиқ қўмитасининг раиси беради;

II, III даражали солиқ хизмати инспекторлари, солиқ хизмати инспекторлари - уларни Қорақалпоғистон Республикаси, вилоятлар ва Тошкент шаҳар давлат солиқ хизмати Бош бошқармаларининг бошлиқлари беради.

“Давлат солиқ хизмати тўғрисида”ги Қонуннинг хусусиятларидан бири участка солиқ инспектори институтининг киритилиши ҳисобланади (9-модда). Ушбу мансабдор шахслар бириктирилган участкада солиқ тўловчиларнинг муайян гуруҳлари, чунончи: мол-мулк солиғи, ер солиғининг тўловчилари бўлган жисмоний шахслар, шунингдек, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар билан тегишли ишларни олиб боришади ва улар томонидан тўланиши лозим бўлган солиқларнинг ўз вақтида тўланишини назорат қилади.

Давлат солиқ хизмати мансабдор шахсларининг жавобгарлиги масаласига эътиборни қаратиш лозим. Давлат солиқ хизматининг юқорида келтирилган ваколатлари уларни ҳокимият имкониятларининг таъсирли ҳажмини кўрсатмоқда, демак, солиқ органлари ва уларнинг мансабдор шахсларининг солиқ қонунчилигини бузганлик учун давлат олдидаги ҳамда солиқ тўловчилар олдидаги жавобгарлигини алоҳида белгилаш зарур.

ЎзР Солиқ кодексининг 132-моддасида солиқ муносабатлари субъектларининг жавобгарлиги ҳақида гапирилиб, фақат жисмоний шахсларнинг ва юридик шахслар мансабдор шахсларининг жавобгарлигини белгилаганига қарамадан, солиқ органлари ва уларнинг мансабдор шахслари жавобгарлиги 1997 йил 29 августда қабул қилинган “Давлат солиқ хизмати тўғрисида”ги ЎзР Қонунининг 13-моддаси, шунингдек, ЎзР Давлат солиқ қўмита-

си тўғрисидаги низомнинг V бўлими меъёрлари, ЎзР ДСҚнинг айрим бош бошқармалари ҳақидаги низомлар билан тартибга солинади.

ЎзР Солиқ кодексининг 132-моддасига биноан ЎзР ДСҚнинг мансабдор шахслари¹ қуйидаги қилмишлари учун ЎзР қонунчилигида назарда тутилган тартибда жавобгарликка тортилади:

- ўзининг функционал мажбуриятларини бажармаганлик ёки кераклича бўлмаган тарзда бажарганлик, ижроия интизомини бузганлик;

- ЎзР қонунчилиги ҳужжатларининг талабларига риоя қилмаганлик;

- фуқаролар, корхоналар, муассасалар ва ташкилотларга ноқонуний ҳаракатлар (ҳаракатсизликлар) туфайли моддий ва маънавий зарар етказганлик;

- ноқонуний ҳаракатлар (ҳаракатсизликлар) сабабли ишлаб чиқариш ҳажмини пасайтирганлик ва хўжалик юритувчи субъектларнинг солиқ солиш базасини камайтирганлик;

- ЎзРнинг амалдаги қонун ҳужжатларига мос келмайдиган қарорларни қабул қилганлик;

- бошқа ҳуқуқбузарликлар.

Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг узоқ муддатга ўзилишига ва фаолиятнинг беқарорлашувига олиб келувчи амалга ошириладиган текширувлар миқдори билан суиистеъмоллик ҳоллари учун ҳам жавобгарлик кўзда тутилган (Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликларга қарши курашиш бўйича Бош тезкор бошқарма тўғрисидаги низомнинг 6.2-банди).

Кўриниб турибдики, ҳуқуқбузарликлар тизими умумий хусусиятга эга. Солиқ тўловчилар томонидан йўл қўйиладиган солиқ қонунчилигининг бузилиши ва тегишли жазо чораларининг батафсил берилишидан фарқли равишда, солиқ органларининг мансабдор шахслари томонидан йўл қўйиладиган қоидабузарликларнинг муайян таркиби, афсуски, мавжуд эмас. Масалан, солиқлар ва йиғимлар-

¹ Солиқ хизмати қуйи органларининг мансабдор шахслари ҳам жавобгарликка эга.

нинг ноқонуний белгиланиши ҳамда жорий этилиши, солиқ сирини ошкор қилганлик ва ҳ.к.лар учун жавобгарлик белгиланмаган. Молия органларининг мансабдор шахслари, масалан, молиявий нозирларнинг, солиқ тизими фаолият кўрсатишига алоқадор бўлган бошқа мансабдор шахсларнинг жавобгарлигини тартибга солувчи меъёрлар мавжуд эмас. Мансабдор шахсларнинг бюджетдан ташқари фондларга тўловларни ундириш жараёнида иштирок этиши муносабати билан ЎзР қонунчилигида эндиликда назарда тутилган айрим бошқа мажбуриятлари ҳам юридик жавобгарлик сифатида мустаҳкамланмаган ва ҳ.к.

Давлат солиқ хизмати органлари, амалда юридик жавобгарлик режимидан чиқарилган - ЎзР Жиноят кодекси ҳам, ЎзР Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодекси ҳам ушбу органларнинг жавобгарлигига бағишланган бирорта махсус жавобгарлик таркибига эга эмас. Эҳтимол, бу ушбу қонунларни тайёрлашнинг айрим тамойиллари, масалан, ҳуқуқбузарликларнинг умумлаштирувчи таркибларидан фойдаланиш билан боғлиқдир¹ ва ҳ.к. Бироқ шундай махсус моддаларни ЎзР Солиқ кодекси доирасида ишлаб чиқишга ҳеч нарса халақит бермайди. Давлат солиқ хизматига кучли бир томонлама - ҳокимият ваколатларининг берилиши, солиқ солиш учун бошқа ижобий ҳолатлардан ташқари, ўзида маъмурий ўзбошимчалик хавфига эга. Бундан ташқари, А.И.Худяков таъкидлаганидек, - бу

¹ Жиний жавобгарлик солиқ органларининг мансабдор шахсларига нисбатан ЎзР Жиноят кодексида кўзда тутилган умумий тартибда ва умумий асосларда қўлланилади. Давлат хизматчилари томонидан лавозим мажбуриятларини бажариш чоғида йўл қўйилган жиноятларнинг асосий таркиблари ЎзР Жиноят кодексининг 5-бўлими XV боби "Бошқарув тартибига қарши жиноятлар"да белгиланган. Уларга биринчи галда қуйидагиларни киритиш лозим: 205-модда "Ҳокимият ёки мансаб ваколатини суистеъмол қилиш"; 206-модда "Ҳокимият ёки мансаб ваколати доирасидан чиқиш"; 207-модда "Мансабга совуққонлик билан қараш"; 208-модда "Ҳокимият ҳаракатсизлиги"; 209-модда "Мансаб сохтакорлиги"; 210-модда "Пора олиш". Мазкур ҳуқуқбузарликлар солиқ тўловчининг ҳуқуқлари ва озодлигига қарши ҳуқуқбузарликларга киритилади.-Қ.: Налоговое право / Пепеляев таҳрири остида, 438-б. Яна ЎзР Жиноят кодексининг VI боби "Шахснинг озодлиги, шаъни ва қадр-қимматига қарши жиноятлар"да назарда тутилган таркибни таъкидлаш зарур, масалан, 139-модда "Тўхмат".

коррупция учун озиқланиш муҳитидир: солиқ тўловчи қонун билан җимояланмаган бўлиб, бошқа томон юридик жавобгарликсиз шароитларда ҳаракат қилган ҳолларда, ҳаракатга солиқ органлари хизматчиларига пара бериш ва уларни ўзига оғдириш (сотиб олиш) механизми қўшилади¹. Афсуски, фуқаро ва давлатга тенг субъектлар сифатида қаралмаса, бу ўз натижасини кўрсатади, шу жумладан, солиқ соҳасида ҳам.

Солиқ хизмати органлари мансабдор шахсларининг аниқ жавобгарлигини муайянлаштириш солиқ тўловчилар ҳуқуқларининг аниқ кафолатлари бўлиб хизмат қилган бўлур эди. Бундан келиб чиқадики, қонун чиқарувчига солиқ органлари ва уларни мансабдор шахсларининг солиқ қонунчилигини бузганлик учун жавобгарлик тизимини тақомиллаштириш вазифаси ҳали олдинда турибди.

Солиқ органлари ўзларининг ғайриқонуний ҳаракатлари (қарорлари) ёки ҳаракатсизликлари, шунингдек, ушбу органларнинг мансабдор шахслари ва бошқа ходимларининг улар томонидан хизмат мажбуриятларининг бажарилиши чоғидаги ғайриқонуний ҳаракатлари (қарорлари) ёки ҳаракатсизликлари оқибатида солиқ тўловчиларга етказилган зарарлар учун жавобгарликка эга. Ғайриқонуний ҳаракатлар билан солиқ тўловчиларга етказилган зарарлар белгиланган тартибда бюджет ҳисобидан қопланади². Бу ЎЗР ДСҚ тўғрисидаги Низомнинг 11-моддасида мустаҳкамланган.

ЎЗР солиқ қонунчилиги солиқ органларининг ушбу органлар ва уларнинг мансабдор шахсларининг ғайриқонуний ҳаракатлари билан солиқ тўловчига етказилган зарарларнинг қопланиши кўринишидаги жавобгарлик ҳақидаги қондани ўзида муҳасамлантирган. Шундай қилиб, қонунчилик меъёрлари ҳар бир шахс давлат органларининг ғайриқонуний ҳаракатлари (ҳаракатсизлиги)

¹ Қ.: А. И. Худяков. Кўрсатилган иши, 35-б.

² Кўрсатиб ўтиш жоизки, ЎЗР ДСҚ қошида ижтимоий ривожланиш ва давлат солиқ хизмати органларини моддий-техник таъминлаш махсус фонди ташкил этилган. Мазкур хизмат ходимларини мукофотлаш ушбу фонднинг маблағлари ҳисобидан амалга оширилиши боис, солиқ тўловчиларга етказилган зарарларнинг мазкур фонд маблағлари ҳисобидан қопланиши мантиқан тўғри бўлур эди.

натijasида етказилган зарарнинг давлат томонидан қопланиши ҳуқуқига эгаллиги ҳақидаги маълум қондани такрорлайди (ЎзР Фуқаролик кодексининг 15-моддаси). Гап, одатда, икки турдаги зарарлар тўғрисида бораяпти 1) ҳақиқий зарар - ҳуқуқи бузилган шахснинг бузилган ҳуқуқни тиклаш учун қилган ёки қилиши лозим бўлган харажатлар, унинг мол-мулки йўқолиши ёки шикастланиши; ва 2) бой берилган фойда - бу шахс ўз ҳуқуқлари бузилмаганда одатдаги фуқаролик муомаласи шароитида олиши мумкин бўлган, лекин ололмаи қолган даромадлари (ЎзР Фуқаролик кодексининг 14-моддаси иккинчи қисми) Солиқ тўловчининг ҳуқуқлари бузилган ҳолларда иккала турдаги зарарлар ҳам қопланиши лозим.

Зарарлар тушунчаси каби уларни қоплаш тартиби ҳам фуқаролик қонунчилиги билан тартибга солинади (даъво қилиш тартибида). Солиқ қонунчилиги зарарларнинг қопланиши тўғрисидаги талабларни билдиришнинг алоҳида тадбирини белгиланмаган. Зарарларнинг қопланиши ҳақидаги иш бўйича жавобгар тегишли молия органи орқали давлат ҳисобланади, бироқ суд қарори билан зарарларни қоплаш топшириғи уларнинг айби билан зарарлар етказилган давлат органлари мансабдор шахсларининг зиммасига юклатилиши мумкин (ЎзР Фуқаролик кодексининг 15-моддаси).

Даъво қилувчи ўзининг талабларини асослаётан ҳолатлар даъво қилувчининг ўзи томонидан исботланиши керак. Шунинг учун солиқ тўловчи, солиқ органининг файриқонуний ҳаракати билан етказилган зарарларнинг қопланиши ҳақида даъво қила туриб, биринчи галда эътиборни солиқ тўловчининг зарарларини келтириб чиқарган *солиқ органи ҳаракати (ҳаракатсизлиги)нинг файриқонунийлигига, зарарларнинг вужудга келиши далилига, етказилган зарарлар миқдорига ва, ниҳоят, солиқ органларининг файриқонуний ҳаракатлари ва солиқ тўловчининг зарарлари ўртасидаги сабаб-оқибат алоқаларига қаратган ҳолда бунни пухта асослаб бериши лозим.*

Қайд этилган органларнинг мансабдор шахслари ва бошқа ходимлари ЎзР қонунчилигига мувофиқ жавобгар-

ликка эга. Масалан, давлат солиқ органларининг ходимлари томонидан ўзларининг хизмат ваколатлари оширилиши, шунингдек, уларга юклатилган функционал мажбуриятларнинг бажарилмаганлиги учун улар ЎзР қонунчилигида белгиланган тартибда интизомий, маъмурий ёки жиноий жавобгарликка тортилиши мумкин. Демак, солиқ органларининг мансабдор шахсларига нисбатан турли хилдаги жавобгарликларнинг қўлланиши қонунчиликнинг бошқа тармоқлари меъёрлари билан тартибга солинади.

БИБЛИОГРАФИЯ

МЕЪЁРИЙ МАНБАЛАР¹

Давлатларара (ҳукуматларара) келишувлар ва шартномалар

1. Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Узбекистан о сотрудничестве и обмене информацией в области борьбы с нарушениями налогового законодательства от 25 апреля 1995 г. // Российская газета, 1995, 9 июня; Налоговый вестник, 1995, №6.
2. Соглашение между Правительством Республики Казахстан и Правительством Республики Узбекистан о сотрудничестве и обмене информацией в области борьбы с нарушениями налогового законодательства от 15 февраля 1996 г. // Азия-ЭЖ, 1996, №26.
3. Соглашение между Правительством Российской Федерации и Правительством Республики Узбекистан о сотрудничестве и взаимной помощи в области борьбы с незаконными финансовыми операциями, а также финансовыми операциями, связанными с легализацией (отмыванием) доходов, полученных незаконным путем от 22 декабря 1997 г.
4. Соглашение между Правительством Республики Узбекистан и Правительством Республики Таджикистан о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства от 7 августа 1997 г.
5. Соглашение между Правительством Республики Узбекистан и Правительством Республики Молдова о сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства от 10 февраля 1998 г.
6. Соглашение между Правительством Республики Узбекистан и

¹ Қабул қилинган қисқартмалар:

Ведомости Верховного Совета УзССР - ВВС УзССР (РУз)
Ведомости Олий Мажлиси Республики Узбекистан - ВОМ РУз
Собрание законодательства Республики Узбекистан - СЗ РУз
Собрание постановлений правительства Республики Узбекистан - СП РУз
Газета "Народное слово" - НС
Газета "Правда Востока" - ПВ
Еженедельник "Налоговые и таможенные вести" - НТВ
Министерства финансов Республики Узбекистан - МФ РУз
Министерства юстиции Республики Узбекистан - МЮ РУз
Государственный налоговый комитет Республики Узбекистан - ГНК РУз
Государственный таможенный комитет Республики Узбекистан - ГТК РУз
Государственный комитет Республики Узбекистан по управлению государственным имуществом и поддержке предпринимательства - ГКИ РУз
Центральный банк Республики Узбекистан - ЦБ РУз

Правительством Республики Кыргызстан о принципах взимания косвенных налогов при экспорте и импорте товаров (работ, услуг) от 20 сентября 1997 г.

7. Налоговое законодательство Республики Узбекистан: систематизированный сборник нормативных актов. В 2-х томах. - Т.2.-Ташкент, 1996.

Ўзбекистон Республикасининг

Конституцияси ва бошқа қонунчилик ҳужжатлари

1. Конституция Республики Узбекистан: принята 8 декабря 1992 г. на одиннадцатой сессии Верховного Совета Республики Узбекистан двенадцатого созыва.-Т.: Узбекистан, 1992.-48с.

2. Налоговый кодекс Республики Узбекистан: утвержден Законом Республики Узбекистан от 24 апреля 1997 г. // ВОМ РУз, 1997, приложение к №4-5; с последующими изменениями и дополнениями, внесенными законами Республики Узбекистан¹.

3. Уголовно-процессуальный кодекс Республики Узбекистан: утвержден Законом Республики Узбекистан от 22 сентября 1994 г. // ВОМ РУз, 1995, №2, ст.5; с последующими изменениями и дополнениями, внесенными законами Республики Узбекистан.

4. Кодекс Республики Узбекистан об административной ответственности: утвержден Законом Республики Узбекистан от 22 сентября 1994 г. // ВВС РУз, 1995, №3, ст.6; с последующими изменениями и дополнениями, внесенными законами Республики Узбекистан.

5. Закон Республики Узбекистан "О предприятиях в Республике Узбекистан" от 15 февраля 1991 г. // ВВС УзССР, 1991, №4, ст.78; с последующими изменениями и дополнениями, внесенными законами РУз

6. Конституционный Закон Республики Узбекистан "Об Олий Мажлисе Республики Узбекистан" от 22 сентября 1994 года // ВВС РУз, 1994, №10, ст.250.

7. Закон Республики Узбекистан "О государственной пошлине" от 9 декабря 1992 г. // ВВС РУз, 1993, №1, ст.15; с последующими изменениями и дополнениями, внесенными законами РУз.

8. Закон Республики Узбекистан "О Кабинете Министров Республики Узбекистан" от 6 мая 1993 г. // ВВС РУз, 1993, №5, ст.202.

9. Закон Республики Узбекистан "О государственной власти на местах" от 2 сентября 1993 г. // ВВС РУз, 1993, №9, ст.322; 1997, №9, ст.241; 1999, №1, ст.20.

10. Закон Республики Узбекистан "О банкротстве" (в редакции закона от 28 августа 1998 г.) от 5 мая 1994 г. // ВОМ РУз, 1998, №9, ст.168

11. Закон Республики Узбекистан "О взыскании не внесенных в срок налогов и других обязательных платежей" от 22 декабря 1995 г. // ВОМ РУз, 1995, №12, ст.267; 1997, №2, ст.56; НС, 2001, 24 мая, №101.

12. Закон Республики Узбекистан "О международных договорах Республики Узбекистан" от 22 декабря 1995 г. // ВОМ РУз, 1995, №12, ст.262.

13. Закон Республики Узбекистан "О банках и банковской деятельности" от 25 апреля 1996 г. // ВОМ РУз, 1996, №5-6, ст.54; 1997, №2, ст.56, №9, ст.241; 1999, №5, ст.124.

¹ Қийсий-зуқуқий нўхтани назардан 1998 йил 31 июлдаги 146-ФЗ-сонли РФ Солиқ кодексини (Биринчи қисми)дан фойдаланиш лозим; РФ Давлат Думаси томонидан 1998 йил 16 июлда қабул қилинган // *Российская газета*, 1998, 6 август.

14. Закон Республики Узбекистан "О бухгалтерском учете" от 30 августа 1996 г. // ВОМ РУз, 1996, №9, ст.142.

15. Закон Республики Узбекистан "О государственной налоговой службе" от 29 августа 1997 г. // ВОМ РУз, 1997, №9, ст.232; 1998, №5-6, ст.102; ИС, 1999, 17 сентября.

16. Закон Республики Узбекистан "О таможенном тарифе" от 29 августа 1997 г. // ВОМ РУз, 1997, №9, ст.228.

17. Закон Республики Узбекистан "О государственном контроле деятельности хозяйствующих субъектов" от 24 декабря 1998 г. // ВОМ РУз, 1999, №1, ст.8; с последующими изменениями и дополнениями, внесенными законами Республики Узбекистан.

18. Закон Республики Узбекистан "Об органах самоуправления граждан" от 14 апреля 1999 г. (новая редакция) // ВОМ РУз, 1999, №5, ст.110.

19. Закон Республики Узбекистан "Об аудиторской деятельности" (новая редакция) от 26 мая 2000 г. // ВОМ РУз, 2000, №5-6, ст.149.

ЎЗБЕКИСТОН RESPUBLIKACISI PREZIDENTINING FARMONLARI

1. Указ Президента Республики Узбекистан "О преобразовании Главного государственного налогового управления Республики Узбекистан в Государственный налоговый комитет Республики Узбекистан" от 18 января 1994 г. №УП-744 // ВВС РУз, 1994, №1, ст.40.

2. Указ Президента Республики Узбекистан "О некоторых мерах по совершенствованию системы государственного контроля в республике" от 16 февраля 1994 г. №УП-762 // ВВС РУз, 1994, №3, ст.72.

3. Указ Президента Республики Узбекистан "О мерах по усилению контроля за соблюдением налогового и таможенного законодательства Республики Узбекистан" от 18 марта 1994 г. №УП-795 // ВВС РУз, 1994, №3, ст.90.

4. Указ Президента Республики Узбекистан "О мерах по обеспечению валютного контроля по экспортно-импортным операциям" от 20 апреля 1994 г. №УП-837 // ВВС РУз, 1994, №4, ст.107.

5. Указ Президента Республики Узбекистан "О мерах по повышению ответственности руководителей предприятий и организаций за своевременность проведения расчетов в народном хозяйстве" от 12 мая 1995 г. №УП-1154; с изменениями, внесенными Указом Президента Республики Узбекистан от 19 июля 1999 г. №УП-2340 // ВОМ РУз, 1999, №7, ст.168.

6. Указ Президента Республики Узбекистан "О мерах по дальнейшему расширению внутренней конвертируемости национальной валюты Республики Узбекистан" от 27 июня 1995 г. №УП-1193 // ВОМ РУз, 1995, №7-8, ст.55.

7. Указ Президента Республики Узбекистан "О дополнительных мерах по улучшению организации функционирования рынков и качества обслуживания населения" от 5 марта 1996 г. №УП-1384 // ВОМ РУз, 1996, №3, ст.23.

8. Указ Президента Республики Узбекистан "Об упорядочении проверок и совершенствовании координации деятельности контролирующих органов" от 8 августа 1996 г. №УП-1503 // ВОМ РУз, 1996, №8, ст.102.

9. Указ Президента Республики Узбекистан "О мерах по повышению

ответственности хозяйствующих субъектов за расчеты с бюджетом" от 9 августа 1996 г. №УП-1504 // ВОМ РУз, 1996, №8, ст.103.

10. Указ Президента Республики Узбекистан "О мерах по углублению налоговой реформы в связи с Государственным бюджетом Республики Узбекистан на 1997 год" от 27 сентября 1996 г. №УП-1565 // ВВС РУз, 1996, №9, ст.174.

11. Указ Президента Республики Узбекистан "О мерах по реализации законодательства о банкротстве предприятий" от 11 декабря 1996 г. №УП-1658 // ВОМ РУз, 1997, №1, ст.8.

12. Указ Президента Республики Узбекистан "О мерах по обеспечению исполнения решений хозяйственных судов" от 5 февраля 1997 г.

13. Указ Президента Республики Узбекистан "О дополнительных мерах по стимулированию экспорта продукции, производимой предприятиями с иностранными инвестициями" от 26 августа 1997 г. №УП-1831 // ВОМ РУз, 1997, №8, ст.204.

14. Указ Президента Республики Узбекистан "Об изменении состава Республиканского совета по координации деятельности контролирующих органов" от 30 сентября 1997 г. №УП-1867 // ВОМ РУз, 1997, №9, ст.273.

15. Указ Президента Республики Узбекистан "О дополнительных мерах по стимулированию реализации инвестиционных проектов" от 19 января 1998 г. №УП-1919 // ВОМ РУз, 1998, №1, ст.32.

16. Указ Президента Республики Узбекистан "О внесении дополнений в Указ Президента Республики Узбекистан от 19 января 1998 г. №УП-1919 "О дополнительных мерах по стимулированию реализации инвестиционных проектов" от 3 августа 1998 г. №П-2065 // ВОМ РУз, 1998, №8, ст.145.

17. Указ Президента Республики Узбекистан "О мерах по совершенствованию механизма расчетов и стимулированию поступлений платежей в республиканский и местные бюджеты" от 4 февраля 1998 г. №УП-1923 // ВОМ РУз, 1998, №3, ст.39.

18. Указ Президента Республики Узбекистан "О совершенствовании применения акцизных марок на табачные изделия и алкогольные напитки" от 12 июня 1997 г. №УП-1789 // ВОМ РУз, 1997, №7, ст.177.

19. Указ Президента Республики Узбекистан "О мерах по дальнейшему развитию фондового рынка и поддержке акционерных обществ, созданных на базе государственной собственности" от 4 марта 1998 г. №УП-1939 // ВОМ РУз, 1998, №3, ст.44.

20. Указ Президента Республики Узбекистан "О мерах по упорядочению ввоза и вывоза наличной иностранной валюты физическими лицами" от 20 марта 1998 г. №УП-1979 // ВОМ РУз, 1998, №4, ст.60.

21. Указ Президента Республики Узбекистан "О мерах по дальнейшему стимулированию развития частного предпринимательства, малого и среднего бизнеса" от 9 апреля 1998 г. №УП-1987 // ВОМ РУз, 1998, №4, ст.64.

22. Указ Президента Республики Узбекистан "О повышении ответственности за подделку и незаконный оборот акцизных марок" от 6 июля 1998 г. №УП-2051 // ВОМ РУз, 1998, №7, ст.131.

23. Указ Президента Республики Узбекистан "О введении единого земельного налога для сельскохозяйственных товаропроизводителей" от 10 октября 1998 г. №УП-2086 // ВОМ РУз, 1998, №10-11, ст.202; ПВ, 1998, 13 октября, №199.

24. Указ Президента Республики Узбекистан "Об упорядочении организации проверок хозяйствующих субъектов" от 19 ноября 1998 г.

№УП-2114 // ВОМ РУз, 1998, №10-11, ст.202; НС, 1998, 20 ноября.

25. Указ Президента Республики Узбекистан "О совершенствовании системы налогообложения предприятий торговли и общественного питания" от 3 декабря 1998 г. // ПВ, 1998, 4 декабря; НТВ, 1998, №51.

26. Указ Президента Республики Узбекистан "Об усилении банковского и налогового контроля за деятельностью вновь создаваемых хозяйствующих субъектов" от 29 марта 1999 г. №УП-2276 // ВОМ РУз, 1999, №3, ст.80; ПВ, 1999, 30 марта.

27. Указ Президента Республики Узбекистан "О мерах по упрощению порядка ликвидации предприятий, не осуществляющих финансово-хозяйственную деятельность и не сформировавших свои уставные фонды в установленные законодательством сроки" от 28 июня 1999 г. №УП-2331 // ВОМ РУз, 1999, №6, ст.155.

28. Указ Президента Республики Узбекистан "О повышении с 1 августа 2001 года размеров заработной платы, пенсий, стипендий и социальных пособий" от 29 июня 2001 г. №УП-2893 // НС, 2001, 30 июня.

29. Указ Президента Республики Узбекистан "Об упорядочении предоставления льгот по налогам и платежам в государственный бюджет" от 26 июля 1999 г. №УП-2343 // НС, 1999, 28 июля, №146.

ЎзР Ҳукуматининг ҳужжатлари

1. "Об образовании Главного государственного финансово-налогового управления при Министерстве финансов Республики Узбекистан": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 17 декабря 1990 г. №383 (ю.у.с.).

2. "О государственных налоговых органах Республики Узбекистан": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 12 августа 1991 г. №217 (ю.у.с.).

3. "О мерах по дальнейшему укреплению государственных налоговых органов Республики Узбекистан": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 20 октября 1992 г. №483.

4. Положение о Министерстве финансов // СП РУз, 1992, №12, ст.37; с изменениями и дополнениями, внесенными постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 6 февраля 1993 г. №63 // СП РУз, 1993, №2, ст.4.

5. "О мерах по насыщению потребительского рынка, укреплению денежного обращения и расширению экспортного потенциала республики": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 23 июня 1994 г. №315.

6. "О ставках государственной пошлины": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 3 ноября 1994 г. №533 // СП РУз, 1994, №11, ст.49; СП РУз, 1997, №9, ст.9; с изменениями и дополнениями, внесенными постановлениями Кабинета Министров РУз

7. "О порядке обязательного применения контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 26 декабря 1994 г. №621; с изменениями и дополнениями, внесенными постановлениями Кабинета Министров РУз от 29 декабря 1997 г. №575, от 19 мая 1998 г. №219 и от 21 мая 1999 г. №264 // НТВ, 1998, №23.

8. "О мерах по укреплению материально-технической базы и усилению социальной защиты работников налоговых органов Республики Узбекистан": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 14 сентября 1995 г. №359.

9. "Об организации деятельности Главного управления геодезии, картографии и государственного кадастра при Кабинете Министров Республики Узбекистан": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 31 января 1996 г. №44 // СП РУз, 1996, №1, ст.4.

10. "О мерах по упорядочению функционирования и управления рынками": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 5 марта 1996 г. №82 // СП РУз, 1996, №3, ст.9.

11. "О создании в Государственном налоговом комитете Республики Узбекистан Главного управления по контролю за валютными и экспортно-импортными операциями": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 11 марта 1996 г. №88 // СП РУз, 1996, №3, ст.10.

12. Положение о порядке применения акцизных марок на вводимые и производимые табачные изделия и алкогольные напитки: утверждено постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 14 августа 1996 г. №285; с изменениями и дополнениями, внесенными постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 19 мая 1998 г. №219 // СП РУз, 1996, №8, ст.24; ИТВ, 1998, №23.

13. Положение о порядке обращения взыскания недоимок по налогам и обязательным платежам в бюджет на имущество предприятий и организаций: утверждено постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 8 ноября 1996 г. №387 // СП РУз, 1996, №11, ст.31.

14. Положение о финансовых инспекторах Министерства финансов Республики Узбекистан по контролю за поступлением в бюджет акцизного налога: утверждено постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 26 ноября 1996 г. №418; с изменениями и дополнениями, внесенными постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 21 мая 1998 г. №221 // ИТВ, 1998, №24.

15. "О прогнозе основных показателей социально-экономического развития и Государственного бюджета Республики Узбекистан на 1997 год": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 31 декабря 1996 г. №469 // ИТВ, 1997, №5, с.1.

16. "Об утверждении размеров государственной пошлины на право деятельности в сфере транспорта и связи": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 19 февраля 1997 г. №89 // СП РУз, 1997, №2, ст.6.

17. "О системе присвоения и применения идентификационных номеров налогоплательщиков в Республике Узбекистан": утверждено постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 11 марта 1997 г. №130 // СП РУз, 1997, №3, ст.10.

18. "О ставках акцизного налога на завозимые автомобили, производимые в Российской Федерации": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 14 апреля 1997 г. №188 // СП РУз, 1997, №4, ст.17.

19. "О совершенствовании структуры аппарата Кабинета Министров Республики Узбекистан": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 20 мая 1997 г. №248; с изменениями и дополнениями, внесенными постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 11 декабря 1998 г. №516.

20. Порядок опубликования международных договоров Республики Узбекистан: приложение к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан от 28 апреля 1997 г. №214.

21. "О мерах по выполнению Указа Президента Республики Узбе-

кистан "О введении государственной монополии на производство алкогольной продукции": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 14 августа 1997 г. №398 // СП РУз, 1997, №8, ст.28.

22. "О мерах по обеспечению законности нормативных актов министерств, государственных комитетов и ведомств": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 9 октября 1997 г. №469 // СП РУз, 1997, №10, ст.33.

23. Положение о Министерстве макроэкономики и статистики: утверждено постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 11 октября 1997 г. №474 (см. также: постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 22 мая 1997 г. №253 "Об организации деятельности Министерства макроэкономики и статистики Республики Узбекистан").

24. "Об упорядочении взимания налогов и сборов с физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью" (приложение: "Признаки умышленного сокрытия прибыли (дохода) и уклонения от уплаты налога юридическими и физическими лицами"): постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 23 октября 1997 г. №483 // СП РУз, 1997, №10, ст.35; НС, 1997, 24 октября.

25. "О прогнозе основных макроэкономических показателей и Государственного бюджета Республики Узбекистан на 1998 год": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 5 декабря 1997 г. №540 // НТВ, 1998 №1 (см. также приложения к нему, опубликованные в НТВ, 1998 №48).

26. "О мерах по коренному улучшению инкассации торговой выручки и использованию контрольно-кассовых машин в республике": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 11 декабря 1997 г. №548 // СП РУз, 1997, №11-12, ст.39.

27. "О льготном налогообложении доходов отдельных категорий физических лиц": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 24 декабря 1997 г. №562 // СП РУз, 1997, №11-12, ст.40.

28. Порядок заключения, исполнения, приостановления, прекращения и денонсации международных договоров Республики Узбекистан: приложение к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан от 12 января 1998 г. №15.

29. Порядок учета трудового стажа и отчислений взносов в Пенсионный фонд физическими лицами, занимающимися предпринимательской деятельностью без образования юридического лица: утвержден постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 28 января 1998 г. №47 // НТВ, 1998, №9.

30. Порядок расчетов с бюджетом по налогу на валовый доход предприятий торговли и общественного питания: приложение к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан от 10 апреля 1998 г. №153 // НТВ, 1998, №17 (№48).

31. Порядок применения упрощенной системы налогообложения для малых предприятий: утвержден постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 15 апреля 1998 г. №159 // СП РУз, 1998, №4, ст.14; с изменениями, внесенными постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 14 января 1999 г. №20 // НТВ, 1999, №6.

32. Порядок отражения лизинговых операций в бухгалтерском учете и отчетности: приложение №2 к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан от 6 мая 1998 г. №194.

33. "Об упорядочении торговой деятельности физических лиц на территории акционерного общества открытого типа "Отчопар буюм

бозори" города Ташкента": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 18 мая 1998 г. №218 // НТВ, 1998, №25.

34. "О дополнительных мерах по усилению государственной монополии на производство и оборот алкогольной продукции и увеличению поступлений в бюджет от реализации алкогольной и табачной продукции на территории Республики Узбекистан": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 21 мая 1998 г. №221 // НТВ, 1998, №24.

35. "О совершенствовании механизма стимулирования развития малого и среднего предпринимательства": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 27 мая 1998 г. №232 (приложение №1) // НТВ, 1998, №23, 25.

36. "О механизме налогообложения акций приватизируемых предприятий, полученных физическими лицами на безвозмездной основе": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 29 июня 1998 г. №270 // НТВ, 1998, №29.

37. Положение о социальном страховании и социальном обеспечении членов деканских хозяйств: утверждено постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 9 июля 1998г. №289 // НТВ, 1998, №41-42.

38. Об образовании Правительственной комиссии по совершенствованию механизма расчетов и укреплению дисциплины платежей в бюджет: постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 22 июля 1998 г. №309 (с изменениями, внесенными постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 10 июня 1999 г. №298)

39. "О дополнительных мерах по улучшению взаиморасчетов в народном хозяйстве и обеспечению сохранности оборотных средств предприятий": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 22 сентября 1998 г. №404 // НТВ, 1998, №41-42.

40. "О Программе развития и финансирования материально-технической базы академических лицеев и профессиональных колледжей на 1999-2005 годы": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 23 сентября 1998 г. // НС, 1998, 24 сентября, №188.

41. "О мерах по обеспечению полноты и своевременности пополнения доходной части платёжного баланса": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 6 октября 1998 г. №424 // НТВ, 1998, №44.

42. Порядок проведения проверок и ревизий финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов: приложение к постановлению Кабинета Министров Республики Узбекистан от 27 ноября 1998 г. №496 // НТВ, 1998, №52; 1999, №1.

43. "О дополнительных мерах по усилению государственного контроля за производством и реализацией отдельных видов товаров": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 23 декабря 1998 г. №532 // НТВ, 1999, №5.

44. "О прогнозе основных макроэкономических показателей и Государственного бюджета Республики Узбекистан на 1999 год": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 31 декабря 1998 г. №541 // НТВ, 1999, №1 (приложение).

45. "О дополнительных мерах по укреплению государственного контроля за производством и оборотом спирта и алкогольной продукции": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 5 января 1999 г. №2 // НТВ, 1999, №7.

46. "О расширении сферы применения идентификационных номеров налогоплательщиков": постановление Кабинета Министров Республики

Узбекистан от 7 января 1999 г. №7 // ИТВ, 1999, №6.

47. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) и о порядке формирования финансовых результатов: утверждено постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 5 февраля 1999 г. №54 // СП РУз, 1999, №2, ст.9.

48. "О льготном налогообложении доходов женщин, занятых на работах с особо вредными и особо тяжелыми условиями труда": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 17 марта 1999 г. №117 // СП РУз, 1999, №3, ст.13.

49. "О дополнительных мерах по обеспечению выполнения прогноза экспорта и увеличения поступлений валютной выручки в 1999 году": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 7 апреля 1999 г. №161. // ИТВ, 1999, №19.

50. "Об утверждении нормативов по отдельным нормируемым расходам": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 9 апреля 1999 г. №166 // ИТВ, 1999, №19, №20.

51. "О дополнительных мерах по стимулированию производства и реализации товаров детского ассортимента и предметов женской гигиены": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 4 мая 1999 г. №212 // СП РУз, 1999, №5, ст.24.

52. "О совершенствовании деятельности Правительственной комиссии по совершенствованию механизма расчетов и укреплению дисциплины платежей в бюджет": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 10 июня 1999 г. №298 // СП РУз, 1999, №6, ст.31.

53. "О порядке ликвидации предприятий, не осуществляющих финансово-хозяйственную деятельность и не сформировавших свои уставные фонды в установленные законодательством сроки": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 3 июля 1999 г. №327.

54. "О мерах по упорядочению торговой деятельности физических лиц на территории розничных рынков Республики Узбекистан": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 2 августа 1999 г. // СП РУз, 1999, №8, ст.45.

55. Порядок осуществления розничной торговли и оказания услуг физическими лицами на розничных рынках, торговых центрах и торговых комплексах, расположенных на территории Республики Узбекистан: утвержден постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 2 августа 1999 г. №373.

56. Положение о регистрации и деятельности автостоянок кратковременного хранения автотранспорта на территории Республики Узбекистан: утверждено постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 12 августа 1999 г. №387 // СП РУз, 1999, №8, ст.47.

57. "О мерах по совершенствованию государственного регулирования производства и реализации спирта, алкогольной и табачной продукции": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 23 сентября 1999 г. №444 // СП РУз, 1999, №9, ст.58.

58. "О совершенствовании правового регулирования деятельности органов государственной налоговой службы": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 5 мая 2000 г. №180 // СП РУз, 2000, №5, ст.23.

59. "Об утверждении Положения о порядке формирования и расходования средств внебюджетного Пенсионного фонда": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 23 декабря 2000 г. №498 // СЗ РУз, 2000, №12, ст.189.

60. "О прогнозе основных макроэкономических показателей и

параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2001 год": постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 26 декабря 2000 г. №500 // СЗ РУз, 2000, №12, ст.190.

Идоровий меъёрий ҳужжатлар

1. Инструкция Главного государственного налогового управления при Кабинете Министров Республики Узбекистан "О порядке применения и оформления финансовых санкций и административных штрафов за нарушение налогового законодательства Республики Узбекистан" от 20 февраля 1993 г. №18.

2. Правила проведения государственного обязательного личного страхования работников налоговых органов: утверждены Главным Управлением государственного страхования МФ РУз от 27 февраля 1995 г. №68.

3. Положение о порядке обязательного применения контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением (рег. МЮ: №124 от 15.02.95 г.) с изменениями, внесенными письмом МФ, ГНК и ЦБ от 25 ноября 1997 г. за №37/97-99/10009/767-Д.

4. Порядок регистрации контрольно-кассовых машин в налоговых органах: утвержден приказом ГНК РУз от 17 марта 1995 г. №57.

5. Правила безналичных расчетов в Республике Узбекистан: утверждены Правлением ЦБ РУз от 4 сентября 1995 г. №60.

6. "Порядок проведения проверок исполнения банковского и налогового законодательства в банках Республики Узбекистан, оформления и направления материалов о нарушениях законности в следственные и налоговые органы": утвержден Прокуратурой Республики Узбекистан 11 июля 1996 г. №7/15-96, ЦБ РУз 12 июля 1996 г. №229 и ГНК РУз 11 июля 1996 г. №96-58.

7. "Порядок погашения просроченных обязательств перед бюджетом хозяйствующими субъектами, имеющими средства на счетах в иностранной валюте": утвержден МФ РУз 15 октября 1996 г. №63 и согласован с ЦБ и ГНК РУз 15 октября 1996 г. №264/96-81.

8. Порядок обязательной продажи предприятиями, объединениями и организациями части выручки в иностранной валюте: утвержден МФ РУз, ЦБ РУз и ГНК РУз от 27 декабря 1996 г. №79/297/96-104 // НТВ (приложение), 1997, №5, с.10.

9. Порядок исполнения решений хозяйственных судов налоговыми органами и банками: утвержден ЦБ, Высшим Хозяйственным судом и ГНК РУз от 11 февраля 1997 г. №37/01/33/97-11.

10. Протокол заседания Государственной межведомственной комиссии по внедрению контрольно-кассовых машин: утвержден Заместителем Премьер-министра РУз 30 апреля 1997 г. №15-22-79 // НТВ, 1997, №21.

11. Порядок конфискации и реализации табачных изделий и алкогольных напитков, не маркированных акцизными марками: утвержден ГНК РУз 1 июля 1997 г. №97-52 (рег. МЮ: №353 от 4.07.97г.) // НТВ, 1997, №29.

12. Письмо МФ и ГНК РУз по порядку представления разовых деклараций №04-01-02/489/97-87 от 4 ноября 1997 г. // НТВ, 1997, №52.

¹ Бу ерда во кейинги ўринларда қавс ичида Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1997 йил 9 октябрдаги 469-сонли "Вазирликлар, давлат қўмиталари ва идоралар меъёрий ҳужжатларининг қонунийлигини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида"ги қарорига мувофиқ мазкур ҳужжатнинг Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан пўйхатга олинган рақами кўрсатилган.

13. Инструкция МФ и ГНК РУз о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество предприятий №34/97-90 от 10 ноября 1997 г. (рег. МЮ: №381 от 26.12.97г.) // Налоговое законодательство РУз: сборник нормативных актов. -Ташкент, 1999 [с изменениями, внесенными актами МФ и ГНК РУз]¹.

14. Инструкция МФ и ГНК РУз о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на доходы (прибыль) от 10 ноября 1997 г. №35/97-91 (рег. МЮ: №382 от 29.12.97г.) // НЗ РУз, 1999 (с изменениями, внесенными актами МФ и ГНК РУз).

15. Инструкция МФ и ГНК РУз о порядке исчисления и уплаты акцизного налога юридическими лицами по товарам, производимым в Республике Узбекистан, от 19 ноября 1997 г. №36/97-96 (рег. МЮ: №379 от 19.12.97г.) // НЗ РУз, 1999 (с изменениями, внесенными актами МФ и ГНК РУз)

16. Инструкция МФ и ГНК РУз о порядке исчисления и уплаты налога на пользование водными ресурсами от 28 ноября 1997 г. №38/97-100 (рег. МЮ: №384 от 30.12.97г.) // НЗ РУз, 1999 (с изменениями, внесенными актами МФ и ГНК РУз).

17. Инструкция МФ и ГНК РУз о порядке исчисления и уплаты земельного налога №39/97-101 от 28 ноября 1997 г. (рег. МЮ: №404 от 05.02.98г.) // НЗ РУз, 1999 (с изменениями, внесенными актами МФ и ГНК РУз).

18. Инструкция МФ и ГНК РУз о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость по производимым и реализуемым товарам (работам, услугам) от 5 декабря 1997 г. №41/97-105 (рег. МЮ: №383 от 29.12.97г.) // НЗ РУз, 1999 (с изменениями, внесенными актами МФ и ГНК РУз).

19. Инструкция ГТК РУз по определению таможенной стоимости товаров, ввозимых на территорию Республики Узбекистан №05/8-374 от 10 декабря 1997 г. (рег. МЮ: №390 от 13.01.98г.) // НТВ, 1998, №4.

20. Инструкция МФ и ГНК РУз о порядке исчисления и уплаты единого земельного налога сельскохозяйственными товаропроизводителями №04-03-02/752/98-142 от 9 ноября 1998 г. (рег. МЮ: №609 от 22.01.99г.) // НТВ, 1999, №10.

21. Инструкция МФ и ГНК РУз о порядке исчисления и уплаты налога за пользование недрами №42/97-106 от 15 декабря 1997 г. (рег. МЮ: №401 от 29.01.98г.) // НЗ РУз, 1999 (с изменениями, внесенными актами МФ и ГНК РУз).

22. Инструкция МФ и ГНК РУз о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество физических лиц №45/97-114 от 25 декабря 1997 г. (рег. МЮ: №392 от 13.01.98г.) // НЗ РУз, 1999 (с изменениями, внесенными актами МФ и ГНК РУз).

23. Инструкция МФ, ГТК и ГНК РУз о порядке применения налога на добавленную стоимость в отношении товаров, работ, услуг, импортируемых на территорию Республики Узбекистан от 5 октября 1998 г. №04-02-05/726/02/8-11/98-114 (рег. МЮ: №520 от 6 ноября 1998г.) // НЗ РУз, 1999 (с изменениями, внесенными актами МФ и ГНК РУз).

24. Инструкция МФ и ГНК РУз о порядке исчисления и уплаты экологического налога №48/97-116 от 26 декабря 1997 г. (рег. МЮ: №394 от 15.01.98г.) // НЗ РУз, 1999 (с изменениями, внесенными актами МФ и ГНК РУз)

25. Инструкция МФ, ЦБ и МЮ РУз о порядке списания денежных средств с банковских счетов хозяйствующих субъектов №03/55-В/406

¹ Кейинги ўринларда қисқартирилган ҳолда НЗ РУз, 1999.

от 12 февраля 1998 г. (пер. МЮ: №406 от 12.02.98г.) // НТВ, 1998, №11, 1998, №14

26. Порядок применения нулевой ставки по налогу на добавленную стоимость на горюче-смазочные материалы и минеральные удобрения, поставляемые сельскохозяйственным предприятиям на производственные сельскохозяйственные нужды: утвержден МФ и ГНК РУз от 20 февраля 1998 г. №05/98-15 (пер. МЮ: №441 от 1.06.98г.) // НТВ, 1998, №29

27. Инструкция МФ и ГНК РУз о порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на доходы физических лиц от 23 февраля 1998 г. №08/98-18 (пер. МЮ: №444 от 11.06.98г.) // НЗ РУз, 1999 (с изменениями, внесенными актами МФ и ГНК РУз).

28. Инструкция МФ и ГНК РУз о порядке исчисления и уплаты в бюджет местных налогов и сборов №07/97-17 от 23 февраля 1998 г. (пер. МЮ: №446 от 17.06.98г.) // НЗ РУз, 1999 (с изменениями, внесенными актами МФ и ГНК РУз).

29. Порядок исчисления и уплаты в бюджет налога на развитие социальной инфраструктуры: утвержден МФ и ГНК РУз №09/98-25 от 25 февраля 1998 г. (пер. МЮ: №415 от 31.03.98г.) // НТВ, 1998, №15

30. Разъяснение МФ и ГНК РУз по применению налоговых льгот по налогу на доход (прибыль) и НДС от 7 апреля 1998 г. №04-02-05/6/98-07 (пер. МЮ: №434 от 29.04.98г.) // НТВ, 1998, №22.

31. Разъяснительное письмо МФ и ГНК РУз об освобождении от налогообложения выручки от реализации акций, предназначенных для свободной продажи и иностранным инвесторам №04-01-08/255/98-53 от 20 апреля 1998 г. (пер. МЮ: №433 от 20.04.98г.) // НТВ, 1998, №25.

32. О порядке налогообложения операций с ценными бумагами: утверждено МФ, ЦБ и ГНК РУз №04-01-02/386/76-В/98-75 от 3 июня 1998 г. (пер. МЮ: №449 от 30.06.98г.) // НТВ, 1998, №30.

33. Разъяснение МФ и ГНК РУз "О льготе по НДС, предоставленной постановлением Кабинета Министров РУз от 8.06.98 г. №244" от 25 июня 1998г. №04-02-05/440/98-90 (пер. МЮ: №459 от 30.07.98г.) // НТВ, 1998, №41-42.

34. Порядок списания недоимки по ликвидированным, признанным банкротами и бездействующим предприятиям: утверждено МФ и ГНК РУз №04-01-02/438/98-86 от 22 июня 1998 г. // НТВ, 1998, №34.

35. О порядке списания дебиторской и кредиторской задолженности хозяйствующих субъектов: утверждено МФ и ГНК РУз №17-06/78/98-85 от 22 июня 1998 г. (пер. МЮ: №457 от 29.07.98г.) // НТВ, 1998, №41-42.

36. Порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности дебиторской и кредиторской задолженности в единых ценах: утвержден МФ и ГНК РУз №17-07/62/98-106 от 26 июня 1998 г. (пер. МЮ: №458 от 29.07.98 г.) // НТВ, 1998, №41-42.

37. Положение "О порядке исчисления местных налогов и сборов в г. Ташкенте": утверждено решением хокима г.Ташкента от 14 ноября 1994 г. №219 (с внесенными изменениями и дополнениями от 25 августа 1995 г. №188, от 8 октября 1996 г. №299).

38. О местных налогах и сборах: решение Хокима гор. Ташкента от 20 мая 1998 г. №177 // НТВ, 1998, №29.

39. Инструкция МФ, ГНК и ГКНТ РУз о порядке определения размера дохода (прибыли) и освобождения от налога на доход (прибыль) юридических и физических лиц при использовании объектов промышленной собственности от 1 июля 1998 г. №36/98-93/НТ-4-13/620 (пер. МЮ: №471 от 10.08.98 г.) // НЗ РУз, 1999 (с изменениями, внесенными актами МФ и ГНК РУз).

40. Инструкция МФ и ГНК РУз о порядке налогообложения доходов (прибыли) иностранных юридических лиц от 13 июля 1998 г. №37/98-105 (пер. МЮ: №498 от 8.10.98 г.) // НТВ, 1998, №40.
41. Письмо МФ и ГНК РУз о налогообложении предприятий, находящихся в собственности общественных объединений и фондов №04-01-02/701/98-104 от 10 июля 1998 г. (пер. МЮ: №504 от 19.10.98 г.) // НТВ, 1998, №46.
42. Разъяснение МФ и ГНК РУз о порядке уплаты акцизного налога по алкогольной продукции, производимой в республике №04-02-05/229/90-42 от 4 апреля 1998 г. (пер. МЮ: №432 от 21.04.98 г.) с дополнением, внесенным МФ и ГНК РУз за №04-02-05/714/98-122 29 сентября 1998 г. (пер. МЮ: №432-1 от 12.10.98 г.) // НТВ, 1998, №46.
43. Разъяснение МФ и ГНК РУз о налогообложении средств, перечисленных предприятиями за обучение студентов в вузах, средних специальных образовательных учреждениях, техникумах, колледжах от 11 октября 1998 г. №04-01-02/744/98-126 (пер. МЮ: №517 от 30.10.98 г.) // НТВ, 1998, №50.
44. Разъяснение МФ и ГНК РУз №04-02-05/98-80 от 12 июня 1998 года "О некоторых вопросах налогообложения основной деятельности редакций газет и журналов, издательств, предприятий полиграфии" (пер. МЮ: №590 от 09.01.99 г.) // НТВ, 1999, №5.
45. Инструкция МФ, ГТК и ГНК РУз о порядке применения акцизных марок на табачные изделия и алкогольные напитки №04-02-05/809/02/8-42/98-156 от 10 декабря 1998 г. (пер. МЮ: №589 от 07.01.99 г.) // НТВ, 1999, №8.
46. Временный порядок распределения единого земельного налога, взимаемого с сельскохозяйственных товаропроизводителей на территории Республики Каракалпакстан и Хорезмской области: утвержден МФ и ГНК РУз №ЭГ/04-02-23/99-01 от 8 января 1999 г. (пер. МЮ: №693 от 07.04.99 г.) // НТВ, 1999, №21.
47. Разъяснение МФ и ГНК РУз "О порядке списания суммы НДС по материальным ресурсам, числящимся в остатках по состоянию на 1 января 1999 года" от 21 января 1999 г. №04-02-05/171/99-08 (пер. МЮ: №684 от 31.03.99 г.) // НТВ, 1999, №20.
48. Порядок использования информации Национальной информационной базой банковских депозиторов для ведения автоматизированного учета налогоплательщиков в целях налогообложения: утвержден ЦБ и ГНК РУз №106-В/99-14 от 28 января 1999 г. (пер. МЮ: №14 от 30.01.99 г.) // НТВ, 1999, №8.
49. Разъяснение ЦБ и ГНК РУз "По оформлению платежных документов и осуществлению платежей иностранными дипломатическими представительствами и приравненными к ним по статусу учреждениями" №113-В/99-20 от 10 февраля 1999 года (пер. МЮ: №664 от 10.03.99 г.); согласовано с МИДом РУз №05/1839 от 11 февраля 1999 г. // НТВ, 1999, №19.
50. Разъяснение МФ и ГНК РУз №ЭГ/04-01-02/429/99-22 от 18 февраля 1999 года "Об особенностях налогообложения отдельных предприятий, реализующих товары по договорам консигнации" (пер. МЮ: №654 от 01.03.99 г.) // НТВ, 1999, №12.
51. Разъяснительное письмо МФ и ГНК РУз №ЭГ/04-03-01/367/99-19 от 10 февраля 1999 года "О некоторых вопросах налогообложения предприятий торговли и общественного питания" (пер. МЮ: №661 от 04.03.99 г.) // НТВ, 1999, №12.
52. Порядок уплаты налогов коммерческими банками Республики

Узбекистан: утвержден МФ, ГНК и ЦБ РУз №17/99-21/98-В (18.02.99г., 16.02.99г. и 22.12.98г.) (рег. МЮ: №677 от 18.03.99г.) // ИТВ, 1999, №14.

53. Порядок взимания сборов за въезд иностранных автотранспортных средств на территорию Республики Узбекистан: утвержден МФ и ГНК РУз №117-В/02/20-45 (02.03.99г. и 01.03.99г.); согласован с Государственным концерном "Узавтоул" Республики Узбекистан от 25.02.99 г. №3/2-264 (рег. МЮ: №674 от 15.03.99 г.) // ИТВ, 1999, №14.

54. Порядок освобождения предприятий малого и среднего бизнеса от уплаты импортных таможенных пошлин за технологическое оборудование для организуемых ими производств: утвержден МФ и ГНК РУз №ЭГ/04-02-05/624/02/8-50 от 25 марта 1999 г.; согласован с Палатой товаропроизводителей и предпринимателей Республики Узбекистан и Ассоциацией дехканских и фермерских хозяйств Республики Узбекистан (рег. МЮ: №694 от 8.04.99 г.) // ИТВ, 1999, №21.

55. Разъяснительное письмо МФ и ГНК РУз "О налогообложении налогом на добавленную стоимость реализации лотерейных билетов" от 28 января 1999 г. №04-02-05/331/99-15 (рег. МЮ: №743 от 09.06.99 г.) // ИТВ, 1999, №27.

56. Инструкция по предоставлению отсрочки и рассрочки уплаты таможенных платежей: утверждена ГНК РУз 16 марта 1999 г. №03/8-78; согласована с ЦБ РУз и МФ РУз №121-В и №24 от 16 марта 1999 г. (рег. МЮ: №697 от 08.04.99 г.); с дополнением №2 (рег. МЮ: №697-2 от 30.10.99 г.) // ИТВ, 1999, №43.

57. Порядок применения налоговых льгот для предприятий, специализирующихся на производстве и реализации товаров детского ассортимента и предметов женской гигиены: утвержден МФ и ГНК РУз №43/99-70 от 28 мая 1999 г. (рег. МЮ: №744 от 10.06.99 г.) // ИТВ, 1999, №28.

58. Разъяснительное письмо МФ и ГНК РУз "О налогообложении инвестиционных и приватизационных фондов" от 3 июня 1999 г. №ЭГ/04-01-02/1188/99-73 (рег. МЮ: №755 от 24.06.99 г.) // ИТВ, 1999, №30.

59. Порядок применения нулевой ставки по налогу на добавленную стоимость при реализации товаров (работ, услуг) дипломатическим и приравненным к ним представительствам, аккредитованным в Республике Узбекистан: утвержден МФ, ГНК и МИД РУз № ЭГ/04-02-05/1896/99-66/15/11567 от 17 сентября 1999 г. (рег. МЮ: №826 от 30.09.99 г.).

60. Порядок уплаты фиксированного налога и разового сбора за право оказания услуг по временному хранению (стоянке) автотранспорта на автостоянках Республики Узбекистан: утвержден МФ и ГНК РУз №80/99-122 от 28 сентября 1999 г. (рег. МЮ: №827 от 04.10.99 г.).

Суд амалиёти

1. Постановление Пленума Верховного Суда Республики Узбекистан "О некоторых вопросах, возникших в судебной практике по делам о преступлениях в сфере экономики" от 17 апреля 1998 года №11 // Бюллетень Верховного Суда Республики Узбекистан "Именем закона", 1998, №1-2, с.97-106.

2. Применение налогового законодательства арбитражными судами: сборник постановлений и материалов Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации. -М.: Юрид.лит., 1998.-480 с.

ТАКЛИФ ЭТИЛГАН МАВЗУЛАРНИ ЎРГАНИШ УЧУН АДАБИЁТЛАР¹

I. Амал қилинадиган адабиётлар:

1. Каримов И. А. Узбекистан: свой путь обновления и прогресса.-Т.: Узбекистон, 1992.-71 с.
2. Каримов И. А. Узбекистан - государство с великим будущим.-Т.: Узбекистон, 1992 -64 с.
3. Каримов И. А. Узбекистан: национальная независимость, экономика, политика, идеология.-Т.: Узбекистон, 1993.-256 с.
4. Год экономического подъема нашей страны. Выступление Президента республики И.А.Каримова на заседании Кабинета Министров Республики Узбекистан 25 июля 1996 г. // Правда Востока, 1996, 26 июля.
5. Каримов И. А. Основные принципы общественно-политического и экономического развития Узбекистана.-В кн.: Родина священна для каждого.-Т.: Узбекистон, 1996.-348 с..
6. Обществу демократии - высокую правовую культуру. Встреча Президента республики И.А.Каримова с руководителями правоохранительных органов, учеными-правоведами 20 мая 1997г. // Правда Востока, 1997, 22 мая.
7. Каримов И. А. Узбекистан по пути углубления экономических реформ.-Т.: Узбекистон, 1995.-246 с.
8. Каримов И. А. Узбекистан на пороге XXI века. Угрозы безопасности, условия и гарантии прогресса.-Т.: Узбекистон, 1997.-315 с.
9. Главная цель - экономический прогресс: выступление Президента И.А.Каримова на заседании Президиума Кабинета Министров Республики Узбекистан 29 июля 1997 г. // Народное слово, 1997, 30 июля.

¹ Барча мавзулар бўйича манбаларни қидириб топишда кўрсатилган *Ўзбекистон Республикасининг даврий нашрларидан ташқари, шунингдек, Россия Федерациясининг қуйидаги ихтисослашган даврий нашрлари тавсия этилади: "Экономика и жизнь" ҳафталик иқтисодий газетаси; "Налогов" газетаси; "Налоговый вестник", "Финансовые и бухгалтерские консультации" ва "Финансы" журналлари. Қ. "Мир и экономика" Нашриёт уйи томонидан нашр этиладиган "Библиотека бухгалтера" китоблар серияси ("Налоговые и таможенные вести" газетасига илова), шунингдек, Ўзбекистон Республикаси солиқ қонунчилиги: меъёрий ҳужжатлар тўплами.-Т.: ИД "Мир и экономика", 1990.-544-б. Бундан ташқари, мустақил илмий-тадқиқот иши учун қуйидаги китобда берилган молиявий ҳуқуқ бўйича илмий ишларнинг библиографик кўрсаткичидан фойдаланиш тавсия этилади: К. С. Бельский. Финансовое право. Наука. История. Библиография.-М. Юрист, 1995.*

10. Сплоченность народа - залог мира и прогресса: доклад Президента республики И.А.Каримова на XII сессии Олий Мажлиса Республики Узбекистан 28 августа 1998 г. // Правда Востока, 1998, 29 августа.

11. Жизненный источник приоритета закона и справедливости: выступление Президента И.А.Каримова на торжественном собрании, посвященном Дню Конституции // Правда Востока, 1998, 6 декабря.

12. Узбекистан, устремленный в XXI век: доклад Президента И.А.Каримова на XIV сессии Олий Мажлиса Республики Узбекистан 14 апреля 1999 г. // Правда Востока, 1999, 15 апреля.

II. Дарсликлар ва ўқув қўлланмалари¹

1. Алехин А. П., Козлов Ю. М., Кармолицкий А. А. Административное право Российской Федерации. Часть 2: учебник.-М.: ТЕИС, 1995. С.125-135.

2. Гаджиев Г. А., Пепеляев С. Г. Предприниматель – налогоплательщик - государство. Правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации: учебное пособие.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998.-592 с.

3. Гатаулин Ш. К., Стасько В. Н., Ли А. А., Хван Л. Б. Налоги и налогообложение. - Ташкент: ГНК, 1996.-304 с.

4. Годме Поль Мари. Финансовое право.-М.: Прогресс, 1978.

5. Грачева Е. Ю., Куфакова Н. А., Пепеляев С. Г. Финансовое право России. Учебник. - М.: ТЕИС, 1995.-232 с.

6. Грачева Е. Ю., Соколова Э. Д. Налоговое право: вопросы и ответы. - М.: Новый юрист, 1998.-176 с.

7. Глухов В. В., Дольдэ И. В. Налоги: теория и практика: учебное пособие. - СПб.: Специальная Литература, 1996.-282 с.

8. Гуреев В. И. Российское налоговое право. -М.:ОАО "Издательство "Экономика", 1997.-383 с.

9. Дмитриенко Т. М., Чаадаев С. Г. Судебная (правовая) бухгалтерия. Учебник.-М.: Проспект, 1998.-336 с.

10. Кучеров И. И. Налоговое право России: курс лекций.-М.: Учебно-консультационный центр "ЮрИнфоР", 2001.-360 с.*

11. Налоги и налоговое право: учебное пособие / Под ред. А.В. Брызгалина. - М.: Аналитика-Пресс, 1998.-608 с.*

12. Налоги и налоговое право в схемах. - М.: Аналитика-Пресс, 1997.-128 с.

13. Налоги и налоговое право: практикум / Под ред. А.В. Брызгалина. - М.: Аналитика-Пресс, 1998.-88 с.

14. Налоги. Теоретические и методические основы налоговой системы. Информатизация государственной налоговой службы: учебное пособие / Под ред. Д.Г.Черника.-М.: Финансы и статистика, 1997.-688 с.

15. Налоговые системы зарубежных стран: учебник / Под ред. В.Г.Князева, Д.Г. Черника. - М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997.-191 с.

16. Налоговое право: учебное пособие / Под ред. С.Г.Пепеляева.-М.: ИД "ФБК-ПРЕСС", 2000.-608 с.*

17. Основы налогового права. Учебно-методическое пособие / Под ред. С.Г.Пепеляева. - М.: Инвест-Фонд, 1995.-496 с.*

18. Пепеляев С. Г. Законы о налогах: элементы структуры.-М.: СВЕА, 1995.-64 с.*

19. Петрова Г. В. Налоговое право. Учебник. - М.: ИНФРА-М, 1997.-271 с.*

20. Правовые основы бухгалтерского учета и аудиторской деятель-

¹ Муаллиф биринчи гада *белгиси қўйилган ишларни тавсия этади.

- ности: учебник / Отв. ред. С.Г.Чаадаев.-М.: Юристъ, 1999.-416 с.
21. Пушкарева В. М. История финансовой мысли и политики налогов: Учебное пособие. - М.: ИНФРА-М, 1996.-192 с.
22. Российское таможенное право: учебник для вузов / Отв. ред. Б.Н.Габричидзе. - М.: НОРМА-ИНФРА-М, 1998. С.263-286.
23. Стариков Ю. Н. Ответственность за нарушения налогового законодательства: пособие по спецкурсу // В кн.: Финансовое право учебник. Отв. ред. Н.И.Химичева.-М.:Изд-во БЕК, 1996. С.468-510.
24. Таможенное право: учебник / Отв. ред. А.Ф.Ноздрачев. - М.: Юристъ, 1998. С.223-236; 267-308.
25. Тихомиров Ю. А. Публичное право. - М.: БЕК, 1995.-496 с.
26. Финансовое право: учебник / Под ред. О.Н.Горбуновой.-М.: Юристъ, 1996. С.46-74; 178-235.
27. Финансовое право: учебник. / Отв. ред. Н.И.Химичева.-М.:Изд-во БЕК, 1996. С.83-106; 203-343.
28. Химичева Н. И. Налоговое право. Учебник. - М.: БЕК, 1997.-336 с.*
29. Юткина Т. Ф. Налоги и налогообложение: учебник. - М.: Инфор-М, 1998.-429 с.

III. Меъёрий ҳужжатларга шарҳлар:

1. Брызгалов А. В., Берник В. Р., Головкин А. Н. Профессиональный комментарий к Положению о составе затрат - М.:Аналитика-Пресс, 1999.-268 с.
2. Комментарий к Налоговому кодексу РФ, части первой (постатейный, расширенный) // Под ред. А.В.Брызгалова.-М.: Аналитика-Пресс, 1999.-592 с.
3. Комментарий к Налоговому кодексу РФ, части первой / Под общ. ред. Г.В.Петровой.-М.: НОРМА-Инфра-М, 1999.-432 с.
4. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации (части первой и второй)/Под ред. Р.Ф.Захаровой, С.В.Земляченко.-М.:ПБОЮЛ Грачев С.М., 2001. -720 с.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая: постатейный комментарий / Под общей ред. В.И.Слома.-М.: Издательство "Статус", 1999.-396 с.
6. Профессиональный комментарий к налоговому кодексу Российской Федерации, части второй (с постатейными материалами)/Под. ред. А.С.Кемрадж.-М.:Книжный мир, 2001.-576 с.
7. Шаталов С. Д. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации, части первой (постатейный).-2-е изд., перераб. и доп. - М.: МЦФЭР, 2000.-704 с.
8. Эрделевский А. М. Комментарий к части первой Налогового кодекса Российской Федерации (постатейный) -М.: Юристъ, 1999.-285 с.

АЛОҲИДА МАВЗУЛАРНИ ЎРГАНИШ УЧУН МАХСУС АДАБИЁТЛАР

1-мавзуго

1. Боботов С., Фомина О. Конституция и налоги (опыт англосаксонских стран) // Хозяйство и право, 1997, №3, с.145-149; №4, с.136-143.
2. Брежнев О. В. Основные юридические признаки налоговых

платежей.-В сб.: Ваш налоговый адвокат. Вып.4 (6).-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998, с.65-69.

3. Брызгалин А.В., Кудреватых С.А. К вопросу о формировании налогового права как подотрасли права // Государство и право, 2000, №6, с.61-67.

4. Витрянский В.В., Герасименко С.А. Налоговые органы, налогоплательщик и гражданский кодекс. - М.: Междунар. центр финансово-экономического развития, 1995.-с.47-66.

5. Горбунова О.Н. Проблемы совершенствования основных финансово-правовых институтов в условиях перехода России к рынку. Автореф. дис...докт.юр.наук.-М., 1996.-42 с.

6. Демин А. Общие принципы налогообложения // Хозяйство и право, 1998, №2, с.95-100; №3, с.82-86.

7. Ивлиева М.Ф. К понятию налога и объекта налогообложения // Вестник Моск.ун-та. Сер.11, Право. 1997, №3, с.30-40.

8. Каримов Р.К. Налоги как инструмент регулирования экономики Узбекистана // В сб.: Налоговое законодательство Республики Узбекистан: современные проблемы и пути их решения.-Т., 1996, с.30-36.

9. Карасева М. Проект Налогового кодекса РФ и новые явления в праве // Хозяйство и право, 1997, №4, с.79-86.

10. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег.-М.: Прогресс, 1978.

11. Медведев А.Н. Хозяйственный договор и налогообложение // Хозяйство и право, 1998, №2, с.101-105; №3, с.88-92.

12. Налоговое законодательство Республики Узбекистан: современные проблемы и пути их решения.-Т., 1996.-160 с.

13. Орлов М.Ю. Основные вопросы теории налогового права как подотрасли финансового права. Автореф. дис. ... канд. юрид.наук.-М., 1996. 28 с.

14. Опубликование нормативных актов / Отв.ред. А.С.Пиголкин.-М.: Юрид. лит., 1978.-168 с.

15. Пачоли Лука. Трактат о счетах и записях.- М.: Финансы и статистика, 1983.

16. Петрова Г.В. ГК РФ и налоговое законодательство // В сб.: Новый Гражданский кодекс России и отраслевое законодательство. Труды №59 - М.: ИздСП, 1995. С.91-102.

17. Сабиров Х.Р. Из истории государственных финансов Узбекистана.-Т.: Наука, 1966.

18. Слом В.И. О принципах налогового законодательства // Налоги, 1995, №16, с.2.

19. Слом В.И. Налоговая реформа и законодательство // Право и экономика, 1998, №1, с.84-85.

20. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов.-М., 1962.

21. Сотов А.И. Что есть справедливость? (Реализация принципа справедливости в НК РФ и действующем налоговом законодательстве) // В сб.: Ваш налоговый адвокат. Вып.4 (6).-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998, с.16-25.

22. Толорнин Б.Н. Налоговое право в правовой системе // В сб.: Налоговый кодекс. Сегодня и завтра.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1997, с.4-12.

23. Финансовая политика, налоги и налогообложение: справочное пособие.-Т.: Издательский дом "Мир экономики и права", 1998.-320 с.

23. Худяков А.И. Правовые формы финансовой деятельности государства: Автореф. дис. ... докт.юр.наук.-Алматы, 1996.-46 с.

24. Цыганков Э. М. Вопросы налогообложения в соотношении с конституционным, гражданским и административным законодательством (теория, практика, комментарий).-Тверь, "GM", 2001. -192 с.
25. Цыпкин С. Д. Доходы государственного бюджета СССР. Правовые вопросы.-М.: Юрид.лит., 1973.
26. Цыпкин С. Д. Финансово-правовые институты, их роль в совершенствовании финансовой деятельности Советского государства.-М., 1983.
27. Щекин Д.М. Презумпция добросовестности налогоплательщика. // В кн.: Ваш налоговый адвокат. Новое в налоговом регулировании/ Под ред.С.Г. Пелеляева. -Вып. 1 (15). -М.:ИД ФБК-ПРЕСС, 2001, с.21-42.
28. Чельшев М. Ю. Взаимодействие гражданского и налогового права в регулировании отношений с участием предпринимателей: Автореф. дис. ...канд. юрид. наук.-Казань, 1998.-24 с.

2-мавзуга

1. Ровинский Е. А. Основные вопросы теории советского финансового права.-М., 1960, с.134-138.
2. Слом В. И. Налоговые правоотношения в проекте Налогового кодекса Российской Федерации // В сб.: Налоговый кодекс. Сегодня и завтра.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1997, с.57-59.
3. Тернова Л. Стороны налогового правоотношения в свете проекта Налогового кодекса РФ // Хозяйство и право, 1997, №12, с.51-60.
4. Халфина Р. О. Общее учение о правоотношении.-М.: Юрид.лит., 1974
5. Цыпкин С. Д. Правовое регулирование налоговых отношений в СССР.-М.: Госюриздат, 1955.

3-мавзуга

1. Бойцова В. В., Бойцова Л. В. Налог на прибыль корпораций (Нидерланды) // Налоговый вестник, 1998, №7, с.104-108.
2. Голышева И. Х. Действующая налоговая система и пути её совершенствования. // В кн.: Налоговое законодательство Республики Узбекистан: современные проблемы и пути их решения.-Т., 1996, с.78-84.
3. Горский И. В. Методологические аспекты налогового бремени предприятий // Налоговый вестник, 1998, №1, с.28-29.
4. Горский И., Медведева О. О налоговом бремени населения // Налоговый вестник, 1998, №8, с.11-15.
5. Дербберг Р. Л. Международное налогообложение. Краткий курс: пер. с англ. -М.: ЮНИТИ; Будапешт, COLPI, 1997 -375 с.
6. Дмитриев В. Н. Контракт с иностранным партнером. Правовое регулирование и налогообложение.-М.: Главбух, 1998.-112 с.
7. Кашин В. А. Международные налоговые соглашения России.- М.: ЮНИТИ, 1998.-383 с.
8. Козырин А. П. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики.-М.: Манускрипт, 1993.
9. Коннов О. Ю., Дж. М. Макдональд, Шишков А. Д. Новое соглашение об избежании двойного налогообложения между Россией и Францией (комментарии) // В кн.: Ваш налоговый адвокат. Налоговая практика: актуальные проблемы. Консультации, рекомендации / Под ред. С.Г.Пелеляева.-Вып.2 (12).-М.: ФБК-ПРЕСС, 2000,-с.147-166.
10. Корниенко И. А. Представительство иностранного юридического лица: от регистрации до налогообложения.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998.-200 с.

- 11 Крылова Н. Глобальная налоговая реформа 80-90-х годов в России и за рубежом // Хозяйство и право, 1996, №9-10.
- 12 Лабутичев И. В. Условие недискриминации в международных договорах // Налоговый вестник, 1998, №2, с.11-13.
- 13 Мещерякова О. В. Налоговые системы развитых стран мира: справочник.-М: Фонд "Правовая культура", 1995.
14. Налоговая система во Франции (российско-французская серия "Информационные и учебные материалы".-М., 1992.-40 с.
- 15 Общие комментарии по применению налоговых соглашений об избежании двойного налогообложения // Налоговый вестник, 1996, №7, с.40-73.
16. Пеппер Джон. Практическая энциклопедия международного налогового и финансового планирования.-М.: ИНФРА-М, 1999.-XII, 228с.
17. Перов А. В. Налоги и международные соглашения России. М.: Юристъ, 2000. -500 с.
18. Потапов В. И. Налоговая система Аргентины // Налоговый вестник, 1995, №5, с.3-12.
- 19 Сборник международных договоров об избежании двойного налогообложения. Международные Соглашения Республики Беларусь / Сост. Л.Е. Астапович - Минск: Амалфея, 1997.-752 с.
20. Скачков Н. Г. Действие международных договоров Российской Федерации в области налогообложения иностранных физических и юридических лиц. Автореф. дис. ...канд. юрид. наук. -М., 1998. 25 с.
- 21 Тимошенко И. Г. Налоговая служба в Великобритании // Журнал российского права, 1998, №6, с.160-167.
22. Толстопятенко Г. П. Европейское налоговое право. Сравнительно-правовое исследование. -М.: Издательство НОРМА, 2001. -336 с
23. Ялбулганов А. А. Избежание двойного налогообложения (основные положения договора США и России от 17 июня 1992 года) // В кн.: Ваш налоговый адвокат. Налогообложение прибыли: судебно-арбитражная практика. Консультации, рекомендации / Под ред. С.Г. Пепеляева -Вып.2 (4).-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998, с.159-164.
24. International Juridical Double Taxation of Income by Manuel Pires. 1989,Kluwer Law and Taxation Publishers,Deventer (Distribution Centre PO Box 322: 3300 AH Dordrecht, The Netherlands).

4-мавзуга¹

1. Бутурлин А. И. О логике проекта Налогового кодекса Российской Федерации // В сб.: Налоговый кодекс. Сегодня и завтра.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1997, с.46-51.
2. Брызгалов А. В. О кодификации налогового законодательства в современных условиях // Хозяйство и право, 1997, №4, с.72-78.
3. Кашин В. А. Международные налоговые соглашения России.-

¹ Мазкур мавзунги ўрганишда қиёсий-ҳуқуқий нуқтан назардан солиқлар, йиғимлар, жарималарни ундириш ҳамда солиқ ва бажхона органларининг далолатномаларини баҳолаш ҳоқидаги суд амалиёти материалларидан, солиқ соҳасидаги қонун ҳужжатлари, хусусан, "Вестник Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации" ва "Вестник Конституционного Суда Российской Федерации" журналларида эълон қилинадиган РФ Олий арбитраж Суди Президиуми, РФ Конституцион Судининг қарорлари қўлланишининг суд-арбитраж амалиётининг шарҳларидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

М.: ЮНИТИ, 1998.- 383 с.

4. Лукашук И.И. Нормы международного права в международной нормативной системе.-М.: СПАРК, 1997.-322 с.

5. Музалевская И.Н. О некоторых пороках понятийного аппарата в проекте Налогового кодекса России // В сб.: Налоговый кодекс. Сегодня и завтра.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1997. С.77-83.

6. Налоговое законодательство Республики Узбекистан. Систематизированный сборник нормативных актов. В 2-х томах. -Ташкент, 1996.

7. Никонов А.А. Применение срока давности по налоговым правонарушениям // В сб.: Ваш налоговый адвокат. Вып.4 (6).-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998, с.70-80.

8. Пепеляев С.Г. О непридании нормативным актам о налогах обратной силы // Налоговый вестник, 1998, №6, с.3-6.

9. Пепеляев С.Г. Кодификация налогового законодательства // В сб.: Ваш налоговый адвокат. Вып.4 (6).-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998, с.11-15.

10. Принципы налогообложения и конституционное право. // В кн.: Ваш налоговый адвокат. Советы юристов. Сборник статей. Вып.1. / Под ред. С.Г.Пепеляева.—М.: ФБК-ПРЕСС, 1997, с.6-28.

11. Рогачев В.Э. Некоторые вопросы правовой доктрины налоговой реформы и Налоговый кодекс Российской Федерации // В сб.: Налоговый кодекс. Сегодня и завтра.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1997, с.30-45.

12. Степанков Б.А. Ведомственное регулирование налоговых правоотношений в условиях кодифицированного законодательства о налогах и сборах // В сб.: Налоговый кодекс. Сегодня и завтра.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1997, с.59-76.

13. Судебная практика как источник права / Ответ.ред. акад. Б.Н.Толорнин.-М.: Институт государства и права Российской академии наук, 1997.-48 с.

14. Тилле А.А. Время, пространство и закон.- М.: Юрид.лит., 1965.

15. Фомина О.А. Закон в системе источников налогового права (на примере англо-саксонской правовой системы): Автореф. дис. ...канд. юрид. наук. - М., 1996. -29 с.

16. Хван Л.Б. Вступительная статья к систематизированному сборнику нормативных актов в 2-х томах "Налоговое законодательство Республики Узбекистан".-Ташкент, 1996, с.61-78.

5-мавзуга

1. Балабин В. Разрешение споров о применении налоговых льгот // Хозяйство и право, 1998, №3, с.72-81; №4, с.58-65.

2. Винницкий Д.В. Субъекты налогового права.-М.: Издательство НОРМА, 2000.-192 с.

3. Грищенко В.В. Гражданин как субъект налогового права в Российской Федерации: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. -Саратов, 1995. -22 с.

4. Дымченко В.И. Правовое значение налоговых льгот // Журнал российского права, 1998, №4-5, с.161-165.

5. Дымченко В.И. Правовое значение объекта налогообложения // Правоведение, 1998, №2, с.39-43.

6. Ильин А.Р. Налоговая статистика: вчера, сегодня, завтра // Налоговый вестник, 1995, №5, с.20-28.

7. Комягин Д. Словарь бюджетных терминов // Право и экономика, 1999, №6, с.61-62.

8. Коннов О.Ю., Макдональд Дж. Правовая терминология

НК РФ // В сб.: Ваш налоговый адвокат. Вып.4 (6).-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998, с.26-45.

9. Налоговый учет и налоговая политика предприятия. Изд.2-е, доп. и перераб. / Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н., Демешева Е.В. - М.: Аналитика-Пресс, 1997.-112 с.

10. Пепеляев С.Г. Законы о налогах: элементы структуры.-М.: СВЕА, 1995.-64 с.

11. Пепеляев С.Г. О постановлении Конституционного Суда РФ от 11.11.97 г. №16-П ... // Налоговый вестник, 1998, №1, с.16-22.

12. Щекин Д.М. Статус обособленного подразделения юридического лица в налоговом законодательстве // Налоговый вестник, 1998, №8, с.95-102.

13. Юцковская И.Д. Филиалы, представительства... // Налоговый вестник, 1998, №1, с.71-79.

6-мавзуга

1. Алёхин А.П., Пепеляев С.Г. Ответственность за нарушение налогового законодательства.-М.: Контакт, 1992.- 86 с.

2. Белоусова С.С. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов: Автореф. дис. ...канд. юрид. наук. -М., 1996. -25 с.

3. Бобков С.В. Часть первая Налогового кодекса Российской Федерации: налоговые правонарушения и ответственность за их совершение // Налоговый вестник, 1998, №12, с.24-33.

4. Брызгалин А.В. Основания освобождения налогоплательщика от ответственности за нарушения налогового законодательства // Хозяйство и право, 1997, №12, с.60-66.

5. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н., Попов О.Н., Зарипов В.М. Налоговая ответственность: штрафы, пени, взыскания. - М.: Аналитика-Пресс, 1997. - 176 с.

6. Ваш налоговый адвокат. Советы юристов. Сборник статей. Вып.1 / Под ред. С.Г.Пепеляева. -М.: ФБК-ПРЕСС, 1997. - 288 с.

7. Ваш налоговый адвокат. Уголовная ответственность за налоговые преступления. Консультации, рекомендации / Под ред. С.Г.Пепеляева.- Вып.1 (3).-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998. - 208 с.

8. Ваш налоговый адвокат. Налогообложение прибыли: судебная-арбитражная практика. Консультации, рекомендации / Под ред. С.Г.Пепеляева.-Вып.2 (4).-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998. - 208 с.

9. Витвицкий А.А. Уголовно-правовые аспекты ответственности за уклонение от уплаты налогов: Автореф. дис. ...канд. юрид. наук. -М., 1995. -24 с..

10. Витрянский В.В., Герасименко С.А. Налоговые органы, налогоплательщик и гражданский кодекс: арбитражно-судебная практика. - М.: Междунаур. центр финансово-экономического развития, 1995 - 144 с.

11. Гадоев Э.Ф., Югай Л.П. Налоговые ошибки.-Т.: ИД "Мир экономики и права", 1996.-136 с.

12. Гаврилова И.Н. О применении санкций за нарушения налогового законодательства // Налоговый вестник, 1998, №6, с.46-49.

13. Герасименко С.А. Защита прав налогоплательщиков в арбитражном суде.-М.: ЦДИ "ЭиЖ", 1994. - 124 с.

14. ГНИ - налогоплательщик: Проблема ответственности за нарушения налогового законодательства и арбитражная практика / С.А. Борисов - М.: Бухгалтерский бюллетень, 1997.-176 с.

15. Ефремов Л. Порядок судебного разрешения налоговых споров в США // *Хозяйство и право*, 1998, №4, с.105-109.
16. Жестков С. В. Санкции за налоговые правонарушения за рубежом // *Финансовые и бухгалтерские консультации*, 1994, №3, с.42-45.
17. Захарова Р. Ф. Ответственность за налоговые правонарушения и преступления // В сб.: *Ответственность за нарушения налогового законодательства*. Вып.1.-М.: ИГПАН, 1996. С.4-11.
18. Козырин А. Н. Налоговые преступления и проступки: опыт зарубежных стран // *Налоговый вестник*, 1998, №8, с.114-122.
19. Кривокубова Н. А. Арбитражные споры по делам о применении контрольно-кассовых машин при денежных расчетах с населением: судебная практика. // *Экономико-правовой бюллетень*. Вып.4 (85).-М.: АКДИ, 1997.
20. Кролис Л.Ю. Административная ответственность за нарушения налогового законодательства: Автореф. дис. ... канд.юрид.наук.-Екатеринбург, 1996.-20 с
21. Кудрявцев В. Н. Общая теория квалификации преступлений.-М.: Юрист, 1999.-304 с.
22. Курбатов А. Я. Вопросы применения финансовой ответственности за нарушение налогового законодательства // *Хозяйство и право*, 1995, №1, с.63-74; №2, с.44-53.
23. Курбатов А. Я. Ответственность банков за задолженность платежей в бюджет.-М.: Легат, 1997.
24. Кучеров И. И. Налоговые преступления.-М.: ЮрИнфоР, 1997.-224 с
25. Ларичев В. Д. Уголовная ответственность за нарушение налогового законодательства // *Государство и право*, 1997, №7, с.41-48.
26. Ларичев В. Д., Бембетов А. П. Налоговые преступления.-М.: Экзамен, 2001. 336 с.
27. Малкин Н. А., Лебедев Ю. А. Выявление налоговых преступлений.-М.: Издательство Приор, 1999.-64 с.
28. Маслова И. Н. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов // *Налоговый вестник*, 1998, №9, с.154-162.
29. Медведев А. Н. *Налоговые споры в арбитражных судах*.-М.: ИНФРА-М, 1997.-144 с.
30. Медведев А. Н. Налог на прибыль: арбитражная практика.-М.: ИНФРА-М, 1998.-64 с.
31. Мудрых В. В. Ответственность за нарушения налогового законодательства: учебное пособие для вузов.-М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001 - 319 с
32. *Налоговые споры: судебно-арбитражная практика. Комментарий / Брызгалов А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н., Попов О.Н., Зарипов В.М.* - М.: Книжный мир, 1998.-272 с.
33. *Налоговые споры в арбитражных судах / Медведев А.Н.* - М.: ИНФРА-М, 1997.-144 с.
34. *Налоговые преступления и проступки / Решетников Ф.М., Апарова Т.В., Игнотова М.А., Меньших А.А.*-Вып.6.- М.: ИЗиСП, 1995.-48 с.
35. Ответственность за нарушения налогового законодательства / Отв. ред. Р.Ф.Захарова. Вып.1. - М.: ИГПАН, 1996.-102 с.
36. *Передернин А. В. Налоговое правонарушение как основание административной ответственности*. Автореф. дис. ...канд. юрид. наук.-Тюмень, 1997. -20 с.
37. *Пепеляев С. Г. НДС и судебная практика. // Ваш налоговый*

- адвокат. Вып.2.- М.: ФБК-ПРЕСС, 1997.-64 с.
38. Петрова Г.В. Ответственность за нарушение налогового законодательства.-М.: ИНФРА-М, 1995.-144 с.
39. Петрова Г.В. Применение права в налоговых спорах.-М.: Алкиной Лимитед, 1996.-160 с.
40. Петрова Г.В. Защита имущественных прав налогоплательщиков // Право и экономика, 1998, №2, с.34-39.
41. Подготовка дела к судебному разбирательству. Налоги: пособие для судей арбитражных судов / Фурсов Д.А. - М.: ИНФРА-М, 1997.-480 с.
42. Порядок взыскания недоимок.-М.: ПРИОР, 1996.-176 с.
43. Рихсиева М.Х. Значение специальных экономических и юридических знаний в ходе дознания // В сб.: Налоговое законодательство Республики Узбекистан: современные проблемы и пути их решения.-Т., 1996, с.56-57.
44. Румянцев А.Г. Система исков в финансовом процессе ФРГ // Финансовые и бухгалтерские консультации, 1995, №2, с.46-48.
45. Смирнов А.В., Смирнова О.А. О применении финансовых санкций // Налоговый вестник, 1998, №7, с.163-170.
46. Сомик К.В. Основные причины роста налоговой преступности // Налоговый вестник, 1998, №6, с.15-19.
47. Стасько В.Н. Развитие законодательства об административной ответственности и налоговые органы // В сб.: Налоговое законодательство Республики Узбекистан: современные проблемы и пути их решения.-Т., 1996, с.132-135.
48. Тулаходжаева М.М. Аудит финансового состояния предприятия / Под ред. проф. Ю.М. Иткина.-Т.: ИД "Мир экономики и права", 1996.-192 с.
49. Финансовые санкции за нарушения налогового законодательства / Смирнов В.А. - М.: Междунар. центр фин.-экон. развития, 1998.-96 с.
50. Худяков А.И. Налоговые правонарушения.-Алматы: ТОО Баспа, 1997.-228 с.
51. Шепенко Р.А. Ответственность за налоговые правонарушения и преступления в КНР // В сб.: Ваш налоговый адвокат: Налоговые правонарушения: ответственность. Вып.1 (11).-М.: ФБК-ПРЕСС, 2000. С.121-125.
52. Шекин Д.М. Презумпция невиновности налогоплательщика по НК РФ // В сб.: Ваш налоговый адвокат. Вып.4 (6).-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998. С.99-107.
53. Юлдашев А.Р. Финансовые суды в Германии.-М.:Анкил, 2000.-136 с.
54. Юстус О.И. Финансово-правовая ответственность налогоплательщиков-организаций: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. -Саратов, 1997. -22 с.

7-мавзуга

1. Пепеляев С.Г. Взносы в Пенсионный фонд: социальный налог или компенсационные платежи // Налоговый вестник, 1998, №5, с.3-6.

8-мавзуга

1. Медведев А.Н. Налог на прибыль: арбитражная практика.- М.: ИНФРА-М, 1998. - 64 с.

2. Налог на прибыль // В кн.: 100 актуальных вопросов и ответов для предприятий. - М.: АКДИ Экономика и жизнь, 1997. Вып.2. С.51-74.
3. Никонцов А.А. Налогообложение прибыли: разрешение спорных ситуаций. Арбитражная практика. -М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. -128 с.
4. Петрова Г.В. Закон на прибыль предприятий и организаций: комментарий. - М.: БЕК, 1996.-160 с.
5. Полторацк А.Ф. Налог на прибыль: нормативные документы. Комментарий. Ответы на вопросы.- М.: Международный центр финансово-экономического развития, 1997. - 400 с.
6. Худяков А.И. Подоходный налог.-Алматы: ТОО Баспа, 1997. - 272 с.

9-мавзуга

1. Ахмедов Р.Н. Все доходы - в строку декларации // Налоговые и таможенные вести, 1996, №3.
2. Ваша декларация о доходах. - [Серия "Рекомендации налогоплательщику"/ Сокол М.П., Емельянов С.В. - М.: ФБК-ПРЕСС, 1998.-96 с.
3. Ваш налоговый адвокат. Налогообложение доходов граждан / Под ред. С.Г.Пепеляева. Вып.3 (5). -М.: ФБК-ПРЕСС, 1998.-160 с.
4. Ганиев А. Вам полагаются льготы (о порядке налогообложения доходов граждан, занятых на производствах с особо вредными, особо тяжелыми, вредными и тяжелыми условиями труда) // Налоговые и таможенные вести, 2000, №30, с.13.
5. Декларирование доходов и уплата подоходного налога. Экономика-правовой бюллетень, №3.-М.: АКДИ, 1998.-224с.
6. Киперман Г.Я. Заработная плата: налоги и иные обязательные платежи.-М.: Юристъ, 1998.-120с.
7. Котляренко С.П. Проблемы применения к физическим лицам международных налоговых норм // В кн.: Ваш налоговый адвокат. Налогообложение доходов граждан / Под ред. С.Г.Пепеляева. Вып.3 (5). - М.: ФБК-ПРЕСС, 1998.-с.66-76.
8. Марьяхин Г.Л. Очерки истории налогов с населения СССР.- М.: Финансы, 1964.
9. Методическое пособие по заполнению декларации о совокупном годовом доходе // Налоговые и таможенные вести, 1996, №10.
10. Пепеляев С.Г. Гражданин как субъект финансово-правовых отношений: Автореф. дисс.... канд.юрид.наук.-М, 1991.
11. Пепеляев С.Г. Подоходный налог - принципы и структура.- М.: Контакт, 1993.
12. Правовые проблемы подоходного налога с физических лиц // В кн.: Ваш налоговый адвокат. Советы юристов. Сборник статей. Вып.1. / Под ред. С.Г.Пепеляева. -М.: ФБК-ПРЕСС, 1997.-с.96-136.
13. Сокол М.П., Емельянов С.В. Ваша декларация о доходах.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998.-96с.
14. Фомина О.В. Льготы по подоходному налогу с физических лиц: зарубежный опыт и российская законодательная практика // Налоговый вестник, 1995, №6, с.20-24.
15. Хаменущко И.В. К вопросу обложения косвенных доходов граждан подоходным налогом // В кн.: Ваш налоговый адвокат. Советы юристов. Сборник статей. Вып.1. -М.: ФБК-ПРЕСС, 1997.-с.125-129.
16. Худяков А.И. Подоходный налог.-Алматы: ТОО Баспа, 1997.- 272 с.

10-мавзуга

1. Дергилева Н.В., Хрисанфова Н.В. Налог на добавленную стоимость. Словарь-справочник по налогообложению.-М.: Информационно-издательский дом "ФИЛИНЪ", 1996.-208с.
2. Комилов М. Счет-фактура: чтобы избежать нарушений // Налоговые и таможенные вести, 1998, №41-42, с.5.
3. Медведев А.Н. Налоговые споры в арбитражных судах.-М.: ИНФРА-М, 1997. С.90-112.
4. Медведев А.Н., Медведева Т.В. Налог на добавленную стоимость: обретение ясности.- М.: ИНФРА-М, 1998.-176с.
5. Минаев Б.А. Налоговые отношения, связанные с экспортом работ и услуг (НДС) // Налоговый вестник, 1998, №1, с 54-62.
6. Налог на добавленную стоимость: нормативные документы. Комментарий. Ответы на вопросы / Комова Н.А., Пансков В.Г.- М.: Международный центр финансово-экономического развития, 1997.-304 с.
7. Пепеляев С.Г. НДС и судебная практика // Ваш налоговый адвокат. Сборник статей. Вып.2.- М.: ФБК-ПРЕСС, 1997. - 64 с.
8. Правовые проблемы налога на добавленную стоимость // В кн.: Ваш налоговый адвокат. Советы юристов. Сборник статей. Вып.1. Под ред. С.Г.Пепеляева.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1997. С.137-159.
9. Работа со счетами-фактурами / В.Р. Захарьин - Изд.2-е, доп. и перераб.-М.: ДИС, 1997.-112 с.
10. Фомина О.А. Налогообложение добавленной стоимости // Налоговый вестник, 1998, №1, с.30-33.

11-мавзуга

1. Буланже М. Акцизная наклейка на зеленую злодейку (история) // Налоговый вестник, 1998, №8, с.123-126.
2. Особенности рассмотрения судебных споров по акцизам // В кн.: Налоговая ответственность: штрафы, пени, взыскания. - М.: Аналитика-Пресс, 1997. С.48-55.

12-мавзуга

1. Абдуллозод А. Комментарий к инструкции "О порядке исчисления и уплаты экологического налога" // Налоговые и таможенные вести, 1998, №5, с.3 (приложение).
2. Выскребенцев И.К. О повышении роли ресурсных платежей // Налоговый вестник, 1998, №2, с.3-6.
3. Выскребенцев И.К. Экологическое регулирование деятельности предприятий // Налоговый вестник, 1998, №8, с.27-32.
4. Земельный налог: сборник законодательных и нормативных актов, официальных разъяснений по их применению. Кн.1-2.-Т.: ИД "Мир экономики и права", 1998.
5. Латыпов А.И. Проблемы земельного налогообложения и арендной платы // Налоговые и таможенные вести, 1995, №38-39.
6. Латыпов А.И. Один объект, два налога // Налоговые и таможенные вести, 1998, №37, с.13.
7. Ростин В.В., Васюков А.А. О платежах, связанных с природными ресурсами // Налоговый вестник, 1998, №7, с.55-58; №8, 57-61.
8. Ялбулганов А.А. Правовое регулирование земельного налога

в Российской Федерации: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. - М., 1996. -30 с.

9. Ялбулганов А. А. Принципы регулирования земельного налога // Налоговый вестник, 1998, №6, с.20-27.

13-мавзуга

1. Ахмедов Р. Н., Хван Л. Б. Научно-практический комментарий к Закону Республики Узбекистан "О налогах на имущество физических лиц". -Т.: ГНК, 1996.-208 с.

2. Крылова Н. Правовое регулирование налогов на имущество в России и зарубежных странах // Хозяйство и право, 1997, №9, с.36-45; №10, с.68-76.

3. Налог на имущество: Комментарии и разъяснения / Берник В.Р., Баженов О.И., Демешева Е.В., Федорова О.С. - М.: Аналитика-Пресс, 1997.-80 с.

4. Пепеляев С. Г. О постановлении Конституционного Суда РФ от 11.11.97 г. №16-П ... // Налоговый вестник, 1998, №1, с.16-22.

5. Пронин С. Б. Обращение взыскания задолженностей по налогам и другим обязательным платежам в бюджеты и государственные внебюджетные фонды на имущество организаций.-М.: ЗАО "Бухгалтерский бюллетень", 1998.-160 с.

6. Томазов В. Правовые основы взимания лицензионных сборов // Налоговый вестник, 1998, №7, с.23-25.

7. Фомина О. Местные сборы // Российская юстиция, 1995, №8, с.20.

8. Шварц П. Г. Налогообложение недвижимости физических лиц. Практическое пособие.-М.: Экспертное бюро-М, 1998.-272 с.

14-мавзуга

1. Арутюнян Г. В. Правовое регулирование таможенных платежей: учебное пособие. -М.: Юриспруденция, 2000. -112 с.

2. Винокур С.И., Авдошина Е.А. Государственная пошлина.-М.: Финансы и статистика, 1987.

3. Все о государственной пошлине / Крыканова Л.Н. - М.: 1 Федеративная книготорговая компания, 1998.-288 с.

4. Козырин А. Н. Комментарий Закона РФ "О таможенном тарифе" (тарифные льготы) // Хозяйство и право, 1997, №5, с.15-24; №6, с.15-26; №7, с.16-30; №8, с.20-30.

5. Козырин А. Н. Субъекты таможенно-тарифного регулирования: таможенные органы и плательщики таможенной пошлины // Налоговый вестник, 1998, №4, с.98-108.

6. Николаева А. Н. О некоторых вопросах применения законодательства о государственной пошлине // Налоговый вестник, 1998, №8, с.173-178.

7. Никольский Б. Государственная пошлина. - М., 1959.

8. Шепенко Р. А. Антидемпинговая пошлина - особый вид пошлины // Налоговый вестник, 1998, №8, с.103-113.

15-мавзуга

1. Борисов С. А. Совместная деятельность: учет, налогообложение, льготы и ответственность. - М.: Бухгалтерский бюллетень, 1998.-208 с.

2. Ваш налоговый адвокат. Налогообложение внешнеэкономических операций. Сборник статей / Под ред. С.Г.Пепеляева.-Вып.3 (9) -М.: ФБК-ПРЕСС, 1999.-144 с.
3. Ефименко Е. Налогообложение, учет и отчетность для малых предприятий // *Хозяйство и право*, 1997, №2, с.151-161.
4. Журавлева Т.И. О применении контрольно-кассовых машин // *Налоговый вестник*, 1998, №6, с.50-54.
5. Использование кассовых аппаратов для учета поступающих наличных средств // В кн.: Ваш налоговый адвокат. Советы юристов. Сборник статей. Вып.1 / Под ред. С.Г.Пепеляева. -М.: ФБК-ПРЕСС, 1997, -с 160-175.
6. Коннов О.Ю. Понятие и правовые признаки постоянного представительства // В кн.: Ваш налоговый адвокат. Новое в налоговом регулировании. / Под ред. С.Г. Пепеляева. -Вып. 1 (15). - М.:ИД ФБК-ПРЕСС, 2001, с.150-173.
7. Налог на имущество иностранных юридических лиц: комментарий, экспресс-выпуск №6 / С.Г.Пепеляев. - М.: Контакт, 1994.-24 с.
8. Налоговая ответственность банков за нарушения в сфере налогообложения // В кн.: *Налоговая ответственность: штрафы, пени, взыскания*. - М.: Аналитика-Пресс, 1997, с. 80-85.
9. Налогообложение иностранных компаний и предприятий с участием иностранных инвестиций / Иванеев А.И. - М.: Междунар. центр фин.-экон. развития, 1997.-128 с.
10. Некоммерческие организации в России. Создание. Права. Налоги. Учет. Отчетность / Макольская М.Л., Пирожкова Н.А. - М.: Дело и Сервис, 1998. - 400 с.
11. Семенова М.В. Налоги с иностранных юридических и физических лиц: исчисление и отражение в бухгалтерском учете. -М.: Финансы и статистика, 1999. -176 с.
12. Словский К. О судебном порядке взыскания штрафов за неприменение контрольно-кассовых машин // *Хозяйство и право*, 1997, №7, с.123-126.
13. Тобалина С.А. Включение в себестоимость процентов по банковскому кредиту: мнения разошлись // В кн.: Ваш налоговый адвокат. Налогообложение прибыли: судебно-арбитражная практика. Консультации, рекомендации / Под ред. С.Г.Пепеляева.-Вып.2 (4).-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998. С.76-79.
14. Ушаков Д.Л. Офшорные зоны в практике российских налогоплательщиков. -М.: Юристъ,2001. -496 с.
15. Федорова Н.Е., Орлова Н.Н. Банковские проценты следует относить на себестоимость продукции в момент начисления // В кн.: Ваш налоговый адвокат. Налогообложение прибыли: судебно-арбитражная практика. Консультации, рекомендации / Под ред. С.Г.Пепеляева.-Вып.2 (4).-М.: ФБК-ПРЕСС, 1998.-с.73-75.
16. Хван Л.Б. Налогообложение предприятий с участием иностранного капитала // *Журнал налогоплательщика*, 1996, №5-6, с.14-20.
17. Шекин Д.М. Принципы налогообложения иностранных инвестиций // В кн.: Ваш налоговый адвокат. Советы юристов. Сборник статей. Вып.1 / Под ред. С.Г.Пепеляева. -М.: ФБК-ПРЕСС, 1997, -с 90-95.
18. Экспорт и импорт услуг. Серия "Бухгалтерский учет сегодня" / Авт. сост. Леонтьева Е.В.- М.: ФИЛИНЪ, 1997.-56 с.
19. Эпель Д.А. Удержание налога с доходов иностранных юридических лиц // В сб.: Ваш налоговый адвокат. Советы юристов.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1997 С.222-228.

16-мавузга

1. Ахадов А.А. Проблемы налогового законодательства в деятельности Олий Мажлиси Республики Узбекистан // В кн.: Налоговое законодательство Республики Узбекистан: современные проблемы и пути их решения.-Т., 1996, с.26-39.
2. Горош Ю.В. Проблемы правового регулирования налоговых отношений в системе государственного управления: Автореф. дис. ...канд. юрид. наук.-М., 1998.-27 с.
3. Ославский М.И. Правовые основы бюджетно-финансовых полномочий местных советов народных депутатов: Автореф. дис. ... канд. юрид.наук. - Харьков, 1991.-25 с.
4. Оспанов М.Т. Проблемы совершенствования системы управления налогами в Республике Казахстан.-Алматы: Познание, Факел, 1996.-220 с.
5. Слободянюк Н.И. Деятельность местных советов народных депутатов по формированию финансовой базы местного хозяйства: Автореф. дис. ... канд.юрид.наук. - М., 1991.-24 с.
6. Ходорович И.М. Резерв управления доходной базы местных бюджетов: Автореф. дис. ... канд. экон. наук.-Л.: ЛФЭИ, 1977.-21 с.
7. Ширкевич Н.А. Местные бюджеты.-М.: Финансы и статистика, 1991.-146 с.

17-мавузга

1. Бокарев А.Г. Тематические проверки в контрольной работе налоговых служб // Финансы, 1993, №11, с.39-46.
2. Грачева Е.Ю. Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля. - М.: Юриспруденция, 2000. -192 с.
3. Грунина Д.К. Организация налоговой службы в Российской Федерации.-М.: Финансы и статистика, 1998.-154 с.
4. Комарова Т.Л. Органы налоговой службы в механизме российского государства: учебное пособие. СПб.: Издательство Юридического института (Санкт-Петербург), 2000. -148 с.
5. Лазарев Б.М. Компетенция органов управления.-М.: Юрид.лит., 1972.-178 с.
6. Макарьева В.И. Проверка предприятий и организаций налоговыми органами. - М.: АКДИ, 1997.-248 с.
7. Пепеляев С.Г. Налоговая инспекция предъявила иск.-М.: Инвест-Фонд, 1994.
8. Пепеляев С.Г. Правовое положение органов Государственной налоговой службы Российской Федерации.-М.: Инвест-Фонд, 1995.-128 с.
9. Пепеляев С.Г. Права налоговых органов по контролю выполнения требований законодательства о наличном денежном обращении // В сб.: Ваш налоговый адвокат. Советы юристов.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1997, с.160-167.
10. Пороляо Е.В. Налоговый контроль: принципы и методы проведения.-Ростов н/Д: Экспертное бюро, М.: Гардарика, 1996.-280 с.
11. Пронина В.С. Конституционный статус органов межотраслевого управления.-М.: Юрид.лит., 1981.-160 с.
12. Проверки должны быть скоординированными // Налоговые и таможенные вести, 1997, №50, с.5.

13. Син Т.Г. О едином Государственном реестре налогоплательщиков // Налоговый вестник, 1998, №12, с.156-158.
14. Студеникина М.С. Государственные инспекции в СССР. - М.: Юридлит., 1985.-112 с.
15. Тимофеев Ю.А., Ларичев В.Д., Якушкин В.И. О взаимодействии налоговых инспекций и органов внутренних дел // Финансы, 1991, №8, с.37-38.
16. Хван Л.Б. Государственный налоговый комитет: совершенствование его правового статуса // Налоговые и таможенные вести, 1996, №10, с.4-5.
17. Хван Л.Б. Административно-правовые проблемы деятельности Государственного налогового комитета Республики Узбекистан: Автореф. дис. ... канд.юрид.наук.-Т., 1998.-28 с.
18. Черкасова Л.Ф. Механизм реформирования первичного звена налоговой системы // Налоговый вестник, 1998, №7, с.11-15.
19. Черногор Л.Г. О взаимодействии контролирующих и правоохранительных органов // Налоговый вестник, 1998, №7, с.16-17.
20. Ялбулганов А.А. Налоговые органы Болгарии // Налоговый вестник, 1998, №2, с.76-80.

ИЛОВАЛАР

1-илова

“Солиқ ҳуқуқи” ўқув фанининг модел дастури

1 БЎЛИМ. СОЛИҚ ҲУҚУҚИНИНГ УМУМИЙ ТАВСИФИ

1-мавзу. Солиқ ҳуқуқи - ҳуқуқ соҳаси сифатида. Солиқларнинг моҳияти ва уларнинг давлатдаги роли. Солиқнинг юридик таърифи

Солиқ тушунчаси. Солиқнинг юридик белгилари. Солиқнинг бошдан, йиғимдан ва бошқа давлат (мажбурий) тўловларидан фарқи. Солиқлар ва бошқа давлат даромадлари. Парафискалтетлар. Солиқларнинг таснифланиши: умумдавлат ва маҳаллий солиқлар; тўғри ва эгри солиқлар; бириктирилган ва тартибга солувчи солиқлар; мунтазам ва бир марталик солиқлар. Солиқнинг тартибга солувчи, рабатлантирувчи ва фискал функциялари. Иқтисодий тартибга солишда, турли даражадаги бюджетларни шакллантиришда, юридик ва жисмоний шахсларнинг даромадлари ҳамда фойдаларини қайта тақсимлашда солиқларнинг роли.

Ўзбекистон Республикаси солиқ ҳуқуқининг вужудга келиши ва ривожланиши. Бозор муносабатларига ўтиш шариоатида солиқ ҳуқуқининг аҳамияти. Солиқ ҳуқуқи предмети ва тушунчаси. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларни ошкора-ҳуқуқий тартибга солишнинг хусусиятлари. Солиқ ҳуқуқи тизими.

Солиқ ҳуқуқининг ҳуқуқнинг ўзaro алоқадор ва бошқа (конституциявий, маъмурий, молиявий, бюджет, жиноий, фуқаролик) соҳалари билан ўзаро муносабати.

Солиқ ҳуқуқининг тамойиллари. Қонунлар ўстуворлиги тамойили (солиқлар, йиғимлар ва уларни ундириш тартиби фақат қонун билан белгиланиши мумкин). Солиқ солишнинг холисоналиги тамойили (қонун билан белгиланган солиқларнинг ҳар бир тўловчи томонидан тўланишининг умуммажбурийлиги). Солиқ солишдаги тенглик тамойили (солиқлар тўланишини иқтисодий салоҳиятларнинг таққосланишини инобатга олган ҳолда талаб қилиш). Солиқ сиёсатининг ягоналиги тамойили. Солиқ ҳуқуқининг бошқа тамойиллари.

Ўзбекистонда солиқ ҳуқуқининг фан сифатида вужудга келиши ва ривожланиши.

Солиқ ҳуқуқи меъёрларининг табиати ва уларнинг ҳуқуқ меъёрлари тизимидаги ўрни. Моддий ва процессуал меъёрлар.

2-мавзу. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар

Солиқ ҳуқуқи меъёрлари билан тартибга солинадиган ҳуқуқий муносабатлар тушунчаси ва хусусиятлари ҳамда уларнинг ҳуқуқий муноса-

батларнинг бошқа турларидан чегараланиши. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларнинг мазмуни. Солиқ ҳуқуқи субъектлари тушунчаси ва уларнинг турлари. Солиқ тўлашга қодирлик. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар объекти. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларнинг юзасга келиши, ўзгариши ва тўхтатилиши учун асослар. Юридик далиллар.

3-мавзу. Солиқ тизими: асосий хусусиятлар ва унсурлар

Солиқ тизими тушунчаси ва унинг асосий тавсифлари. Солиқларни белгилаш ва уларни амалга киритиш тартиби. Ўзбекистон Республикасининг солиқ тизими: унинг унсурлари ва тузилиш тамойиллари. Солиқ юки (солиқ зулми). Солиқлар таркиби. Ҳозирги шaroитларда республика солиқ тизимининг тузилишини белгилловчи омиллар.

Чет эл мамлакатларининг солиқ тизими: вужудга келиш тажрибаси ва ривожланиш тамойиллари.

Халқаро икки томонлама солиқ солиш: тушунча ва барҳам бериш усуллари. МДҲ мамлакатларида солиқ сиёсатини амалга ошириш тамойиллари.

4-мавзу. Солиқ ҳуқуқи манбалари. Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари

Солиқ ҳуқуқи манбаларининг умумий тавсифи, уларнинг аҳамияти ва турлари. Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси солиқ ҳуқуқининг манбаси сифатида. Республика Президентининг Фармонлари солиқ ҳуқуқининг манбаи сифатида. Ҳукуматнинг солиқ қонунчилиги тизимидаги қарорлари. Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг солиқ қонунчилиги тизимидаги меъёрий ҳужжатлари.

Ўзбекистон Республикасининг солиқ қонунчилиги тушунчаси, тизими ва хусусиятлари. Солиқ қонунчилигини тизимга солиш. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси, унинг таркибий тузилмаси ва тизими.

Солиқ қонунчилиги ҳужжатларининг макон ва замонда амал қилиши.

Солиқ масалалари бўйича халқаро шартнома солиқ ҳуқуқининг манбаси сифатида. Халқаро келишувларнинг асосий гуруҳлари.

Солиқ қонунчилигининг ривожланишидаги суд ҳуқуқини қўллаш амалиётининг роли ҳақида.

5-мавзу. Солиқ ҳуқуқи назариясининг умумий тушунчалари. Солиқ тўғрисидаги қонун унсурлари. Солиқларни тўлаш тартиби

Солиқ солиш субъекти (солиқлар тўловчиси) тушунчаси. Солиқ солиш субъектларининг турлари. Жисмоний ва юридик шахсларнинг солиқ мақомини аниқлаш. Резидентлик тамойили.

Солиқ тўловчиларни ҳисобга олишнинг мажбурийлиги. Солиқ тўловчининг рўйхат (идентификация) коди.

Солиқ солишнинг бир марталиги. Солиқ солиш объекти ва предмети тушунчаси. Солиқ базаси. Солиқ манбаси. Солиқ солишни ҳисобга олишнинг касса ва жамғариш услублари. Солиқ ставкаси тушунчаси. Солиқ солиш ставкасини белгилаш тартиби. Солиқ солиш услублари. Солиқ имтиёзлари тушунчаси ва уларнинг турлари. Инвестицион солиқ кредити. Солиқ даври. Солиқларни ҳисоблаб чиқиш тартиби ва усуллари. Солиқлардан тушодиган маблағларнинг тақсимланиши. Солиқларни тўлаш

усуллари ва тартиби. Солиқлар тўланишининг навбатма-навбатлиги. Солиқларни тўлаш манбаи. Солиқларни тўлаш муддатлари. Солиқларни тўлаш вақти. Солиқлар ва йиғимлар суммаларининг бюджетдан қайтарилиши шартлари ва тартиби. Солиқ шарҳлари. Солиқ ҳужжатлари ва ҳисоботлар.

6-мавзу. Солиқ органлари ҳамда солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари. Солиқ ҳуқуқбузарликлари тушунчаси ва уларнинг хусусиятлари. Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини бузганлик учун жавобгарлик

Солиқ органлари ва солиқ тўловчиларнинг асосий ҳуқуқ ва мажбуриятлари

Солиқ ҳуқуқбузарликлари тушунчаси ва уларнинг ўзига хос хусусиятлари. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликларнинг турлари.

Солиқ қонунчилигини бузганлик учун жавобгарликнинг умумий масалалари. Солиқ қонунчилигини бузганлик учун солиқ тўловчиларнинг жавобгарлиги. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликлар учун маъмурий жавобгарлик. Молиявий жазоларнинг ҳуқуқий табиати. Боқимандолик. Солиқ тўловчининг мол-мулкига тўлаттириш мурожаати. Жарима ва пеня. Солиқ ҳуқуқбузарликлари учун жиноий жавобгарлик. Солиқ жиноятининг таркиби. Юридик ва жисмоний шахслар томонидан фойда (даромад)нинг қасддан яширилиши ва солиқни тўлашдан бўйин товланиши белгилари. Солиқ солиш объектларининг яширилганлиги бўйича жиноятнинг тугатилиш вақти. Солиқ тўловчини солиқ ҳуқуқбузарликлари учун жавобгарликдан озод қилиш асослари.

Солиқ қонунчилигини бузганлик учун солиқ органлари ва уларнинг мансабдор шахслари жавобгарлиги. Солиқ сири.

Солиқ тўловчилар ҳуқуқларини ҳимоя қилиш шакллари ва усуллари. Низоларга барҳам беришнинг суддан аввалги тартиби. Солиқ тўловчилар ҳуқуқларини ҳимоя қилиш тизимида аудит. Солиқ тўловчилар ҳуқуқлари ҳимоя қилишнинг суд амалиёти ва муаммолари. Хорижий мамлакатлар (ГФР, Франция, АҚШ ва б.)да солиқ органлари ҳамда солиқ тўловчиларнинг ўзаро муносабатлари амалиётида солиқ судларининг ўрни ва роли.

II БЎЛИМ. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА СОЛИҚЛАР

7-мавзу. Умумдавлат ва маҳаллий солиқлар. Жисмоний ҳамда юридик шахслар томонидан тўланадиган солиқлар ва бошқа умуммажбурий тўловлар

Жисмоний шахслар томонидан тўланадиган солиқлар. Юридик шахслар томонидан тўланадиган солиқлар ва бошқа тўловлар. Жисмоний ва юридик шахслар томонидан тўланадиган солиқлар (аралаш солиқлар). Ижтимоий ажратмалар (ижтимоий солиқлар).

8-мавзу. Юридик шахсларнинг даромадлари (фойдаси)га солинадиган солиқ

Даромад ва фойда тушунчаси. Даромад (фойда) солигини ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари. Юридик шахс даромад (фойда) солигининг тўловчиси сифатида. Даромад (фойда) солигининг объекти. Даромадани (фойдани) ҳисобга олиш услублари. Юридик шахснинг жами даромадидан чегирмалар. Даромад (фойда) солигининг ставкалари. Да-

ромад (фойда) солиғи бўйича имтиёзлар турлари.

Даромад (фойда) солиғини ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уни тўлаш муддатлари. Норезидентларнинг даромадлари (фойдаси)га солиқ солиш.

9-мавзу. Жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ

Жисмоний шахсларнинг даромад солиғи тушунчаси. Жисмоний шахс даромад солиғининг тўловчиси сифатида. Солиқ солинишда жисмоний шахснинг ёши. Солиқ солиш объекти. Жами йиллик даромад таркиби ва ундан чегирмалар. Даромаднинг солиқ солинмайдиган энг кам миқдори. Жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ бўйича имтиёзлар. Жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ ставкалари ва уни тўлаш муддатлари. Жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқни ўшлаб қолиш ва тўлаш тартиби.

Жисмоний шахсларнинг тадбиркорлик фаолиятдан олган даромадларига солиқ солиш. Чет эллик жисмоний шахсларга солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари.

Солиқ тўловчининг йиллик даромадини декларация қилиш, декларацияларни солиқ инспекциясига тақдим этиш тартиби ва муддатлари. Жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқни тўлаш билан боғлиқ қондобузорлик учун жавобгарлик.

10-мавзу. Қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС)

Қўшилган қиймат солиғи тушунчаси ва унинг солиқ тизимидаги ўрни. ҚҚСни ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари. ҚҚСнинг субъектлари ва объектлари. ҚҚС бўйича солиқ солиш базаси. ҚҚС ставкалари (андозавий, камайтирилган ва ноль даражали) ва у бўйича имтиёзлар. ҚҚСни ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уни тўлаш муддатлари. ҚҚСнинг ҳисобга ўтказилишини тартибга солиш. Ҳисобварақ-фактура.

11-мавзу. Акциз солиғи

Акциз солиғи тушунчаси. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари. Акциз солиғини солиш объекти. Акциз тўланадиган товарлар. Акциз солиғи ставкаси. Акцизларни ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уни тўлаш муддатлари. Акциз маркази.

12-мавзу. Экология солиғи. Ер остидан ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ

Экология солиғининг йўналиши. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари. Экология солиғининг субъектлари. Экология солиғининг объектлари. Экология солиғининг ставкаси. Экология солиғи бўйича имтиёзлар. Экология солиғини ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уни тўлаш муддатлари.

Ер остидан ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқларни тўловчилар. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари. Солиқ солиш объекти. Ер остидан ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун ундириладиган солиқлар ставкалари ва улар бўйича имтиёзлар. Ер остидан ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқларни ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уларни тўлаш муддатлари.

13-мавзу. Маҳаллий солиқлар. Йиғимлар

Корхоналарнинг мол-мулкига солинадиган солиқ. Ҳуқуқий жиҳатдан

тартибга солиш манбалари. Юридик шахс мол-мулкига солинадиган солиқнинг субъектлари ва объектлари. Юридик шахснинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкаси. Юридик шахснинг мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича имтиёзлар. Юридик шахснинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уларни тўлаш муддатлари.

Жисмоний шахснинг мол-мулкига солинадиган солиқ. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари. Жисмоний шахс мол-мулкига солинадиган солиқнинг субъектлари ва объектлари (предметлари). Жисмоний шахснинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкасини белгилашнинг ўзига хос хусусиятлари. Жисмоний шахснинг мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича имтиёзлар. Солиқни ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уни тўлаш муддатлари.

Ер солигининг йўналиши. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари. Ер солигини солиш объекти. Ер солигини тўловчилар. Республикада ер солиғи ставкасини белгилашнинг ўзига хос хусусиятлари. Ер солиғи бўйича имтиёзлар. Юридик ва жисмоний шахслар томонидан ер солигининг ҳисоблаб чиқилиши тартиби ва унинг тўланиши муддатлари.

Ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари. Солиқни тўловчилар ва солиқ солиш объекти. Ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солигининг табақаланган ставкасини белгилашнинг ўзига хос хусусиятлари. Солиқни ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уни тўлаш муддатлари.

Бошқа маҳаллий солиқлар ва йиғимлар. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари. Бошқа маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг субъектлари ҳамда объектлари, ставкалари ва улар бўйича имтиёзлар. Республика ҳудудида бошқа маҳаллий солиқлар ва йиғимларни амалга киритиш ҳамда ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уларни тўлаш муддатлари.

14-мавзу. Давлат божи. Божхона тўлови

Давлат божи ва божхона тўлови тушунчаси, уларнинг йўналишлари. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари. Божни ундиришдан мақсад. Давлат божи ва божхона тўловининг хусусиятлари. Давлат божи ва божхона тўловини тўловчилар. Давлат божи тўланиши лозим бўлган объектлар (ҳаракатлар). Божхона тўловини ундириш объекти. Давлат божининг ставкалари (миқдори). Бож, йиғим ва солиқ ўртасидаги фарқлар. Давлат божини ундириш бўйича имтиёзлар; тариф имтиёзлари. Божларни ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш тартиби.

15-мавзу. Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар ва чет эллик юридик шахсларга солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари. Нодавлат нотижорат ташкилотларга солиқ солиш. Бошқа соҳаларда (адвокатура, кичик бизнес) солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари

Ўзбекистон Республикасида чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарга солиқ солинишини тартибга солишнинг ўзига хос хусусиятлари. Чет эллик юридик шахсларнинг солиққа тортилишини тартибга солиш. Имтиёзлар ва уларнинг берилиши тартиби.

Нодавлат нотижорат ташкилотларга солиқ солиш муаммолари.

Кичик тадбиркорлик субъектларига солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари. Савдо ва умумий овқатланиш корхоналарига солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари. Юридик шахсни рўйхатдан ўтказмасдан туриб тадбиркорлик билан шугулланувчи жисмоний шахсларга солиқ солиш-

нинг ўзига хос хусусиятлари. Банклар, қишлоқ хўжалик корхоналари ва деҳқон хўжаликларига солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари. Адвокатлик тузилмаларига солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари.

III БЎЛИМ. СОЛИҚҚА ДОИР ҲУҚУҚИЙ МУНОСАБАТЛАР СОҲАСИДА ДАВЛАТ БОШҚАРУВИ

16-мавзу. Солиқни тартибга солиш соҳасида Ўзбекистон Республикаси давлат ҳокимияти ва бошқаруви органлари- нинг ваколати

Президент ва унинг солиқ ҳасидаги ҳуқуқий муносабатларга доир ваколати. Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси ва Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг солиқ соҳасидаги ваколатлари. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг солиқ ҳуқуқий муносабатларга доир ваколати. Республиканинг бошқа давлат ҳокимияти ва бошқаруви органларининг солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларга доир ваколати, уларнинг солиқ органлари билан ўзаро ҳамкорлиги масалалари.

17-мавзу. Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ орган- ларининг мақсади, вазифалари ва ваколатлари

Ўзбекистон Республикаси солиқ органлари тизимининг вужудга келиши, ташкил этилиши ва такомиллашуви. Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси тузилмасининг ўзига хос хусусиятлари.

Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси ва унинг жойлардаги органларининг ҳуқуқлари, мажбуриятлари ва вазифалари. Солиқ органлари томонидан солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари бажарилишининг назорат қилиниши.

Ўзбекистон Республикаси солиқ органларининг бошқа мамлакатларнинг худди шундай давлат органлари билан солиқ масалалари бўйича ўзаро ҳамкорлиги.

Солиқ ҳуқуқи бўйича тест саволлари¹

1. Қонун билан белгиланган солиқлар ва йиғимларни тўлаш мажбурияти кимлар учун конституциявий мажбурият ҳисобланади?

- a) юридик ва jisмоний шахслар учун
- b) республика резидентлари ва норезидентлари учун
- c) республика фуқаролари учун
- d) давлат ҳокимияти ва бошқаруви органлари учун
- e) юридик шахслар учун

2. Ўзбекистон Республикаси ҳудудида қандай солиқ тизими амал қилмоқда?

- a) савол оник қўйилмаган
- b) ягона солиқ тизими
- c) республика солиқ тизими
- d) Ўзбекистон Республикаси, Қорақалпоғистон Республикаси ва вилоятларнинг солиқ тизими
- e) минтақавий солиқ тизими

3. Ўзбекистон Республикаси ҳудудида қандай солиқлар ва йиғимлар амал қилади?

- a) давлат солиқлари ва маҳаллий йиғимлар
- b) умумдавлат ва маҳаллий йиғимлар
- c) умумдавлат солиқлари, маҳаллий солиқлар ва йиғимлар
- d) солиқлар, йиғимлар ва тўловлар
- e) давлат солиқлари ва йиғимлари

4. Ўзбекистон Республикаси ҳудудида умумдавлат солиқларини ким белгилайди ва бекор қилади?

- a) Ўзбекистон Республикаси Президенти
- b) Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси
- c) Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси
- d) Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги
- e) Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси

5. Солиқлар қаерга тўланади?

- a) Ўзбекистон Республикаси Марказий банкига
- b) республиканинг тегишли бюджетларига
- c) Ўзбекистон Республикаси ҳукуматининг махсус ҳисобрақамларига
- d) бюджетдан ташқари фондларга ва қисман бюджетга
- e) Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси (солиқ инспекцияси)нинг махсус очиладиган ҳисобрақамларига

6. Қуйида санаб ўтилган маҳаллий солиқлардан қайсилари Ўзбекистон Республикасининг бутун ҳудудида ўндирилади?

- a) реклама солиғи, ер солиғи, автотранспорт воситаларини олиб-сотганлик учун солиқ
- b) реклама солиғи, ер солиғи, мол-мулк солиғи
- c) ер солиғи, мол-мулк солиғи
- d) реклама солиғи, ер солиғи, ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи
- e) мол-мулк солиғи, автотранспорт тўхташ жойидан фойдаланганлик учун йиғим

¹ Республикада 2001 йил 1 июн ҳолатига қўра амал қилаётган солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини инобатга олган ҳолда.

7. Маҳаллий солиқлар ва йиғимларни жорий этиш масаласида ким билан келишилади?

- a) Ўзбекистон Республикасининг Президенти билан
- b) Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси билан
- c) Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси ва тегишли ҳокимликлар билан
- d) Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги билан
- e) Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси билан

8. Ўзбекистон ҳудудида солиқлар ва йиғимлар қайси пул бирлигида ҳисоблаб чиқилади?

- a) муайян ҳолатларга қараб сўмда ёки эркин алмаштирилдиган валютада
- b) миллий валютада
- c) резидентлар учун сўмда, норезидентлар учун чет эл валютасида
- d) Ўзбекистон Республикасининг пул бирлигида
- e) солиқлар ва йиғимларни тўлаш учун бунинг аҳомияти йўқ

9. Хўжалик юритувчи субъект - солиқ тўловчи солиқ органларига ўзининг юридик манзили ўзгарганлиги ҳақида қанча муддатда хабар қилиши керак?

- a) беш кун
- b) ўн кун
- c) олти иш кунидан кейин
- d) уч кун
- e) ушбу ўзгаришлар ҳақида фақат рўйхатга олиш органлари (одлия органлари, ҳокимиятлар)га хабар қилинади

10. Солиқ тўловчилар солиқ органлари текширувларининг даволатномалари бўйича қанча муддат ичида ёзма норозиликларни билдириши мумкин?

- a) бир ҳафта
- b) олти иш кунидан кейин
- c) бир ой
- d) ўн кун
- e) белгиланган даъво қилиш муддати доирасида исталган вақтда

11. Солиқ ва йиғимлар бўйича имтиёزلарга эга бўлиш ҳуқуқини тасдиқловчи ҳужжатларни солиқ органларига ким тақдим этиши лозим?

- a) солиқ органлари ушбу ҳужжатларни мустақил равишда талаб қилади
- b) бухгалтерия
- c) мазкур ҳужжатларни берган органлар
- d) буни бажариш шарт эмас
- e) бу - солиқ тўловчининг мажбурияти

12. ЎЗР Солиқ кодексига санаб ўтилган солиқ тўловчининг ҳуқуқ ва мажбуриятлари тўлиқми?

- a) ҳа
- b) ҳуқуқлар тўлиқ санаб ўтилган, мажбуриятлар эса йўқ
- c) мажбуриятлар тўлиқ санаб ўтилган, ҳуқуқлар эса йўқ
- d) улар қонунчилиқнинг бошқа ҳужжатларида ҳам кўрсатилиши мумкин
- e) йўқ

13. Чет эллик фуқаролар Ўзбекистон ҳудудида солиқ тўлашади-ми?

- a) улар солиқларни тўлашдан тўлиқ озод қилинган
- b) тўлашади, лекин ихтиёрий равишда
- c) йўқ, улар солиқларни фақат ўз мамлакатидо тўлашади
- d) белгиланган тартибда тўлашади
- e) дипломатик дахлсизликка эга бўлган чет эллик фуқаролардан ташқари барчаси тўлайди

14. Солиқ инспекцияси қандай мақомга эга?

- a) мустақил юридик шахс
- b) икки томонлама бўйсунди - тегишли ҳокимликка ва ЎзР Давлат солиқ қўмитасига
- c) тўғри жавоб йўқ
- d) ЎзР Давлат солиқ қўмитасининг вакили (филиали) ҳисобланади
- e) тегишли ҳокимликнинг таркибига киради

15. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси қачон қабул қилинган?

- a) 1996 йил 24 майда
- b) 1995 йил 24 апрелда
- c) 1998 йил 1 январда
- d) 1997 йил 24 апрелда
- e) 1997 йил 29 августда

16. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси қачондан бошлаб амалга киритилган?

- a) қабул қилинган вақтдан бошлаб
- b) 1997 йил 1 декабрдан
- c) 1998 йил 1 январдан
- d) 1997 йил 1 январдан
- e) 1997 йил 30 августдан

17. Ўзбекистонда ягона солиқнинг тўланишини назарда тутувчи ихчамлаштирилган тизим кимлар учун жорий этилган?

- a) кичик ва ўрта корхоналар учун
- b) кичик корхоналар ва деҳқон хўжаликлари учун
- c) микрофирмалар, кичик ва ўрта корхоналар учун
- d) кичик тадбиркорлик ва қишлоқ хўжалик товар ишлаб чиқарувчилари субъектлари учун
- e) микрофирмалар, кичик ва ўрта корхоналар, ширкат хўжаликлари учун

18. "Исследование о природе и причинах богатства народов" асарининг муаллифи ким?

- a) Шарль Луи Монтескье
- b) Адам Смит
- c) Давид Рикардо
- d) Джон Кейнс
- e) Карл Маркс

19. Солиқ ҳақидаги масалалар референдум предмети бўлиши мумкинми?

- a) ҳа, муайян ҳолатларда
- b) йўқ
- c) ҳа, агар бу жисмоний шахсларга солиқ солинишига тааллуқли масалалар бўлса
- d) ҳа, агар бу юридик шахсларга солиқ солинишига тааллуқли масалалар бўлса
- e) тўғри жавоб йўқ

20. Ундириш усули бўйича солиқлар қандай таснифланиши мумкин?

- a) тўғри жавоб йўқ
- b) тўғри ва эгри (адвалор)
- c) тўғри ва аралаш
- d) юридик шахслардан ундириладиган ва жисмоний шахслардан олинадиган солиқларга
- e) умуммажбурий ва маҳаллий

21. Солиқ ҳуқуқида солиқ қонунларининг орқага қайтиш кучини инкор этиш тамойили амал қиладими?

- a) ҳа
- b) тўғри жавоб йўқ
- c) йўқ
- d) ҳа, лекин фақат жисмоний шахсларга солиқ солишга нисбатан
- e) ҳа, лекин олоҳида олиб ташланиш билан

22. Солиқ ҳуқуқи манбаларининг тизими нималарни ўз ичига олади?

- a) Конституцияни, Солиқ кодексини, Ҳукумат қарорларини, йўриқномаларни
- b) Конституцияни, Президент Фармонларини, Солиқ кодексини, Ҳукумат қарорларини, Олий Мажлис қарорларини, ҳокимлар қарорларини
- c) Конституцияни, Президент Фармонларини, Солиқ кодексини, Ҳукумат қарорларини, Олий Мажлис қарорларини, халқаро шартномаларни
- d) меъёрий ва доктринал манбаларни
- e) тўлиқ юридик кучга эга бўлган меъёрий ҳужжатлар мажмуини

23. Солиқ ҳуқуқида резидентлик (доимий манзилгоҳлик) тамойили нималарни ўзида намоян қилади?

- a) бу компания ташкил этилган жой
- b) бу солиқ солиш объектининг жойлашган жойидан қотъи назар, ЎзРнинг резиденти бўлган шахсларнинг солиқни тўлаш бўйича мажбурияти
- c) бу жисмоний йилда Ўзбекистон ҳудудида 183 кундан кўп бўлиш
- d) бу тақвим йилида Ўзбекистон ҳудудида 183 кундан кам бўлиш
- e) тўғри жавоб йўқ

24. Қуйида санаб ўтилган солиқлар ва йиғимлардан қайсилари ЎзР Солиқ кодексига биноан маҳаллий солиқлар ва йиғимларга киритилган?

- a) мол-мулк солиғи; ер солиғи; реклама солиғи; автотранспорт воситаларини олиб-сотганлик учун солиқ; савдо-сотиқ қилиш ҳуқуқи учун йиғим, шу жумладан, айрим турдаги товарларни сотиш ҳуқуқини берувчи лицензия йиғимлари; юридик шахсларни, шунингдек, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни рўйхатга олганлик учун йиғим; автотранспорт тўхташ жойидан фойдаланганлик учун йиғим; ободончилик ишлари учун йиғим; ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи
- b) мол-мулк солиғи; реклама солиғи; автотранспорт воситаларини олиб-сотганлик учун солиқ; югуриш мусобақалари ютуғи учун йиғим; савдо-сотиқ қилиш ҳуқуқи учун йиғим, шу жумладан, айрим турдаги товарларни сотиш ҳуқуқини берувчи лицензия йиғимлари; акциз; юридик шахсларни, шунингдек, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни рўйхатга олганлик учун йиғим; автотранспорт тўхташ жойидан фойдаланганлик учун йиғим; қурорт йиғими
- c) реклама солиғи; автотранспорт воситаларини олиб-сотганлик учун солиқ; югуриш мусобақалари ютуғи учун йиғим, савдо-сотиқ қилиш ҳуқуқи учун йиғим, шу жумладан, айрим турдаги товарларни сотиш ҳуқуқини берувчи лицензия йиғимлари; юридик шахсларни, шунингдек, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни рўйхатга олганлик учун йиғим; автотранспорт тўхташ жойидан фойдаланганлик учун йиғим; итлар эгаларидан йиғим
- d) реклама солиғи; автотранспорт воситаларини олиб-сотганлик учун солиқ; югуриш мусобақалари ютуғи учун йиғим; квартирага ордер берганлик учун йиғим; юридик шахсларни, шунингдек, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни рўйхатга олганлик учун йиғим; автотранспорт тўхташ жойидан фойдаланганлик учун йиғим; итлар эгаларидан йиғим
- e) реклама солиғи; автотранспорт воситаларини олиб-сотганлик учун солиқ; савдо-сотиқ қилиш ҳуқуқи учун йиғим, шу жумладан, айрим турдаги товарларни сотиш ҳуқуқини берувчи лицензия йиғимлари; юридик шахсларни, шунингдек, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни рўйхатга олганлик учун йиғим; итлар эгаларидан йиғим; ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи

25. Қуйида санаб ўтилган солиқлардан қайсилари ЎзР Солиқ кодексига биноан умумдавлат солиқларига киритилган?

- a) юридик шахслардан олинadиган даромад (фойда) солиғи; жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғи; қўшилган қиймат солиғи; банкларнинг даромадларига солинадиган солиқ; акциз солиғи; ер остидан фойдаланганлик учун солиқ; ер солиғи; экология солиғи; сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ
- b) юридик шахслардан олинadиган даромад (фойда) солиғи; жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғи; қўшилган қиймат солиғи; акциз солиғи; ер остидан фойдаланганлик учун солиқ; экология солиғи
- c) юридик шахслардан олинadиган даромад (фойда) солиғи; жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғи; қўшилган қиймат солиғи; акциз солиғи; ер остидан фойдаланганлик учун солиқ; экология солиғи; сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ
- d) юридик шахслардан олинadиган даромад (фойда) солиғи; жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғи; қўшилган қиймат солиғи; акциз солиғи; ер солиғи; мол-мулк солиғи; экология солиғи; сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ
- e) юридик шахслардан олинadиган даромад (фойда) солиғи; жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғи; қўшилган қиймат солиғи; акциз солиғи; ер солиғи; мол-мулк солиғи; экология солиғи; сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ; божхона тўлови

26. Қуйида санаб ўтилган солиқлардан қайсилари тўғридан-тўғри солиқларга киреди?

- a) юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи; жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи; қўшилган қиймат солиғи; банкларнинг даромадларига солинадиган солиқ; ер остидан фойдаланганлик учун солиқ; экология солиғи
- b) юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи; жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи; мол-мулк солиғи, ер солиғи
- c) юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи; акциз солиғи; ер остидан фойдаланганлик учун солиқ; сотувдан олинадиган солиқ
- d) жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи; мол-мулк солиғи; экология солиғи
- e) қўшилган қиймат солиғи; акциз солиғи; мол-мулк солиғи; боғхона тўлови

27. Қуйида санаб ўтилган солиқлардан қайсилари эгрн солиқларга киреди?

- a) жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи; қўшилган қиймат солиғи; банкларнинг даромадларига солинадиган солиқ; ер остидан фойдаланганлик учун солиқ
- b) юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи; жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи; қўшилган қиймат солиғи
- c) қўшилган қиймат солиғи; акциз солиғи; боғхона тўлови
- d) юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи; жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи
- e) юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи; акциз солиғи; ер солиғи; боғхона тўлови

28. Солиқ солиш базасини ҳисобга олишнинг касса услубининг моҳияти нимадан иборат?

- a) бу воситаларни олиш ва мулкый ҳуқуқлар юзага келиши вақтининг ҳисобга олиниши
- b) мулкый ҳуқуқлар юзага келиши вақтининг ҳисобга олиниши
- c) мулкый ҳуқуқлар ва мажбуриятлар юзага келиши вақтининг ҳисобга олиниши
- d) бу ишлаб чиқариш воситалари ва натура кўринишидаги тўловлар олиниши вақтининг ҳисобга олиниши
- e) тўғри жавоб йўқ

29. Қуйида санаб ўтилган услублардан қайсилари солиқ солиш базасини ҳисобга олишнинг асосий услубларига киреди?

- a) бундай услублар жуда кўп
- b) касса услуби ва топшириш услуби
- c) жамғариш услуби ва соф даромадни ҳисоблаш услуби
- d) касса ва жамғариш услуби
- e) тўғри жавоб йўқ

30. Ҳукумат ЎзР Солиқ кодексига назарда тутилгандан паст ставкани белгилаши мумкинми?

- a) ҳа
- b) ҳа, агар гап ижтимоий аҳамиятли озиқ-овқат товарлари ҳақида бораётган бўлса
- c) йўқ
- d) тўғри жавоб йўқ
- e) савол аниқ эмас

31. Қуйида санаб ўтилган услублардан қайсилари жисмоний шахсларнинг даромад солигини ҳисоблаб чиқиш учун қўлланилади?

- a) касса услуби
- b) тўғри жавоб йўқ
- c) соф даромадни ҳисоблаш услуби
- d) жамғариш услуби

32. Солиқ предмети нима?

- a) бу ҳўчар ва кўчмас буюмлар
- b) солиқ мажбуриятларининг юзага келиши уларга боғлиқ бўлган моддий дўнў объектлари
- c) савол аниқ эмас
- d) бу асосий воситалар
- e) бу истеъмол буюмлари, шунингдек, ер ва транспорт воситалари

33. Солиқ объекти нима?

- a) бу бевосита солиқ тўловчи шахс
- b) бу солиқ тўловчига солиқни тўлаш мажбуриятини юкловчи юридик далиллар
- c) савол ноаниқ
- d) бу моддий дўнў объектлари
- e) бу юридик шахсларнинг даромади (фойдаси)

34. Солиқ ставкаси нима?

- a) бу қатъий ставка
- b) бу фоизли меъёр
- c) бу солиқ солиш бирлигига нисбатан солиқ миқдори
- d) тўғри жавоб йўқ
- e) бу солиқ солиш базаси билан аниқланадиган солиқ миқдори

35. ЎзР Солиқ кодексига жисмоний шахсларнинг даромад солигига нисбатан солиқ ставкасининг қайси тури назарда тутилган?

- a) 15%, 25%, 36% ва 40%
- b) маргинал ставка
- c) иқтисодий ставка
- d) тўғри жавоб йўқ
- e) 12%, 25% ва 36%

36. ЎзР қонун ҳужжатларида боғларнинг қайси турлари маъжуд?

- a) давлат, рўйхатга олиш ва боғхона
- b) нотариал, суд, боғхона
- c) нотариал, суд, боғхона ва махсус
- d) давлат, суд, патент ва боғхона
- e) маъмурий, патент ва боғхона

37. *Парафискалитетларга нималар киради?*

- a) солиқлар
- b) маҳаллий бюджетларга келиб тушувчи солиқлар
- c) божпар шундай номланоиди
- d) молия органларига келиб тушадиган тўловлар
- e) солиқ бўлмаган тўловлар

38. *Солиқ солиш субъектига кимлар кириши мумкин?*

- a) юридик шахслар
- b) жисмоний шахслар
- c) ўз маблағлари ҳисобидан солиқни тўлаш мажбуриятига эга бўлган шахс
- d) солиқ ҳуқуқий муносабатлар иштирокчиси
- e) тўғри жавоб йўқ

39. *Қуйида санаб ўтилган солиқлардан қайсилари 2001 йилда бириктирилган солиқлар жумласига киритилган?*

- a) сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ, экология солиғи, пиво, ўсимлик мойи (ёғи), биллур ва биллурдан тайёрланган ёритиш асбоблари, мебель, видео-, аудиоаппаратура, гилам ва гиламли буюмлар, хўжалик ва атир совун, кумушдан тайёрланган ошхона буюмлари учун акциз солиғи, кичик корхоналар учун ягона солиқ, юридик шахс бўлмасдан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи
- b) мол-мулк солиғи, юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи, автотранспорт воситаларини олиб-сотганлик учун солиқ, қўшилган қиймат солиғи, шу жумладан, айрим турдаги товарларни сотиш ҳуқуқини берувчи лицензия йиғимлари
- c) реклама солиғи, автотранспорт воситаларини олиб-сотганлик учун солиқ, жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи, қўшилган қиймат солиғи, тамаки маҳсулотлари, бензин ва дизел ёқилғиси учун акциз солиғи
- d) қўшилган қиймат солиғи, сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ, экология солиғи, автотранспорт тўхташ жойидан фойдаланганлик учун йиғим
- e) реклама солиғи, акциз солиғи, автотранспорт воситаларини олиб-сотганлик учун солиқ

40. *Қуйида санаб ўтилган солиқлардан қайсилари 2001 йилда тартибга солувчи солиқлар жумласига киритилган?*

- a) мол-мулк солиғи, акциз солиғи, қўшилган қиймат солиғи
- b) жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи, қўшилган қиймат солиғи, юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи, ер остидан фойдаланганлик учун солиқ, қатор товарлар учун акциз солиғи
- c) реклама солиғи, сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ, экология солиғи
- d) акциз солиғи, кичик корхоналар учун ягона солиқ, мол-мулк солиғи
- e) реклама солиғи, юридик шахсларни, шунингдек, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни рўйхатга олганлик учун йиғим

41. Қуйида санаб ўтилган солиқлардан қайсилари жисмоний шахслар учун мунтазам солиқлар ҳисобланади?

- a) жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи, мол-мулк солиғи
- b) мол-мулк солиғи, акциз солиғи
- c) экология солиғи, жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи,
- d) кичик корхоналар учун ягона солиқ, мол-мулк солиғи
- e) жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи, бож

42. Қуйида санаб ўтилган солиқлардан қайсилари жисмоний шахслар учун бир марталик солиқлар сифатида қаралади?

- a) мол-мулк солиғи, акциз солиғи
- b) давлат божи, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни рўйхатга олганлик учун йиғим
- c) реклама солиғи, экология солиғи, ҚҚС
- d) акциз солиғи, кичик корхоналар учун ягона солиқ, мол-мулк солиғи
- e) тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни рўйхатга олганлик учун йиғим

43. Қуйида келтирилган таърифлардан қайсиси "солиқ" тушунчаси учун қўлланиши мумкин?

- a) тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи юридик ва жисмоний шахслардан олинадиган давлат тўлови
- b) оммовий ҳокимият субъектларини маблағлар билан таъминлаш мақсадида мулкни бегоналаштириш шаклида юридик ва жисмоний шахслардан ундириладиган, қонун билан белгиланадиган мажбурий, яқка бегараз, қайтарилмайдиган тўлов
- c) юридик ва жисмоний шахслардан улар амалга оширадиган фаолият хусусиятидан қотъи назар, ундириладиган, бегараз, қайтарилмайдиган тўлов
- d) солиқ тўловчининг манфаатлари йўлида юридик аҳамиятли ҳаракатларни амалга ошириш мақсадида ташкилотлар ва жисмоний шахслардан ундириладиган бюджетга ва бюджетдан ташқари фондларга тўланадиган мажбурий бадаллар

44. Солиқ тўлаш манбаларига нималар киреди?

- a) солиқ тўловчининг даромади ва капитали
- b) солиқ тўловчининг фойдаси
- c) солиқ тўловчининг даромади
- d) солиқ тўловчининг қарз маблағлари
- e) тўғри жавоб йўқ

45. Ўзбекистонда кичик тадбиркорлик субъектлари учун ишловчиларнинг энг кам (энг кўп) сони қанча қилиб белгиланган?

- a) 15-50 киши
- b) 5-50 киши
- c) 5-40 киши
- d) 5-75 киши
- e) 10-40 киши

46. Солиқ кўлами нима?

- a) бу солиқ минимуми (максимуми)
- b) бу солиқ солиш предметини ўлчаш кўрсаткичи
- c) бу солиқ солиш базасининг арифметик ифодаси
- d) солиқ солиш объектининг миқдорий ифодаси
- e) савол ноаниқ

47. Солиқ имтнёлари турларини айтинг.

- a) чиқариб ташлаш ва чегиришлар
- b) солиқ кредити ва чегиришлар
- c) чиқариб ташлаш ва чегиришлар, шунингдек, солиқ кредити
- d) солиқ тўлови муддатини чўзиш ва уни бўлиб-бўлиб тўлаш
- e) солиқ ставкаси миқдорини камайтириш ва солиқ кредити

48. Солиқ имтнэзининг мақсади нимадан иборат?

- a) солиқ тўловчининг солиқ мажбуриятларини қисқартириш, тўлов муддатини чўзиш ва бўлиб-бўлиб тўлаш
- b) солиқ тўловчининг солиқ мажбуриятларини қисқартириш
- c) инвестиция иқлимини яхшилаш
- d) солиқ тўловчининг тўлов муддатини чўзиш
- e) солиқ базасини қисқартириш

49. Резидент бўлмиш жисмоний шахс томонидан декларация бўйича тўлаш усули қўлланилиши мумкинми?

- a) йўқ
- b) декларация бўйича солиқ тўланиши фақат юридик шахслар учун назарда тутилган
- c) фақат кадастрли усул қўлланилиши мумкин
- d) ҳа
- e) мумкин, агар тўловларнинг бир қисми натурода амалга оширилган бўлса

50. Агар солиқ тўловчи фуқаро фақат асосий иш жойидан даромад олган бўлса ва ер участкасига эга бўлса, солиқ тўлаш учун қайси усул қўлланилади?

- a) солиқни даромад манбаидан тўлаш
- b) солиқни даромад манбаидан тўлаш ва кадастрли усул
- c) декларация бўйича солиқ тўлаш
- d) фақат кадастрли усул
- e) аҳамияти йўқ

51. Агар солиқ тўловчи кўчмас мулкнинг эгаси бўлса, солиқ тўлаш учун қайси усул қўлланилади?

- a) солиқни даромад манбаидан тўлаш
- b) декларация бўйича солиқ тўлаш
- c) кадастрли усул
- d) ҳар қандай усул
- e) бу кўчмас мулкнинг жойлашган ўрни ва хусусиятига боғлиқ

52. Солиқ "зулми" деганда нима тушунилади?

- a) бу солиқлар миқдорининг умумий кўрсаткичи
- b) бу барча солиқлар ставкаларининг умумлаштирилган кўрсаткичи
- c) бу тўғри ва эгри солиқларнинг ўзаро нисбати
- d) бу солиқ тўловлари умумий суммасининг жами миллий маҳсулотга нисбати
- e) тўғри жавоб йўқ

53. ЎзР солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида *"lex posterior derogat legi priori"* тамойили амал қиладими (шартномани инкорпорация қилган қонун, илгари қабул қилинган миллий қонунларни сиқиб қўяди)?

- a) ҳа, доимо
- b) фақат ЕИ мамлакатлари билан ўзаро муносабатларда
- c) фақат улар учун қулай шарт-шароитлар белгиланган давлатлар билан ўзаро муносабатларда
- d) ҳозирча йўқ
- e) тўғри жавоб йўқ

54. ЎзР солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларида *"lex specialis"* тамойили амал қиладими (махсус меъёрлар амал қилишининг умумий меъёрлардан устуворлиги)?

- a) йўқ
- b) фақат ЕИ мамлакатлари билан ўзаро муносабатларда
- c) ҳа
- d) фақат улар учун қулай шарт-шароитлар белгиланган давлатлар билан ўзаро муносабатларда
- e) тўғри жавоб йўқ

55. Ўзбекистоннинг амал қиладиган солиқ соҳасидаги халқаро келишувларига биноан *"қурилиш майдончаси (монтаж объекти)"*, агар у 8 ойдан буён амал қиладиган бўлса, олоҳида доимий ваколатхона сифатида тан олинадими?

- a) ҳа, лекин фақат Марказий Осиё мамлакатлари билан
- b) ҳа
- c) ҳа, лекин ЕИ мамлакатлари билан
- d) ҳа, лекин агар гап 9 ой ҳақида бораётган бўлса
- e) йўқ

56. *"Бир вақтнинг ўзидаги тўлиқ солиқ мажбурияти"* нимани англатади?

- a) шахс икки ва ундан ортиқ давлатнинг резиденти ҳисобланади
- b) шахс норезидент ҳисобланади
- c) шахснинг ушбу давлат манбаларидан ва унинг ташқарисидagi манбалардан олган даромадларига солиқ солинади
- d) бир шахснинг ўзи бутун оила учун солиқлар тўлайди
- e) бир шахснинг ўзи МДҲ давлатларида олинган даромадлар бўйича солиқлар тўлайди

57. Жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғи қандай тамойил бўйича тузилган?

- a) тенг ҳуқуқлилиқ тамойили бўйича
- b) яшаш жойи ва фуқаролик тамойиллари бўйича
- c) доимий манзилгоҳ тамойили бўйича
- d) қонунийлик тамойили бўйича
- e) тўғри жавоб йўқ

58. Солиқ тўловчи жисмоний шахснинг мақомига унинг ёши таъсир кўрсатадими?

- a) ҳа (16 ёш)
- b) ҳа (у меҳнат дафтарчасини олган вақтдан бошлаб)
- c) йўқ
- d) ҳа (14 ёш)
- e) ҳа (18 ёш)

59. Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солигининг субъекти ким?

- a) молия йилида солиқ солинадиган даромадга эга бўлган жисмоний шахслар
- b) жисмоний шахслар ва чет эл шахсий компаниялари
- c) ЎзР фуқаролари ва фуқаролиги бўлмаган шахслар
- d) ЎзР фуқаролари ва чет эллик фуқаролар
- e) молия йилида солиқ солинадиган даромадга эга бўлган ЎзР фуқаролари

60. Солиқ солинадиган энг кам миқдор энг кам иш ҳақи миқдори билан мос келадими?

- a) йўқ, у доимо энг кам иш ҳақи миқдоридан юқори
- b) у энг кам иш ҳақи миқдоридан кам
- c) ҳа, лекин фақат пенсионерлар учун
- d) ҳа
- e) бу солиқ тўловчининг иш жойига боғлиқ

Жисмоний шахслар даромадларига солиқ солиш тизимида "солиқ солинадиган энг кам миқдор" тушунчаси ҳозирда ишлатилмаяпти

61. ЎзР Солиқ кодексига жисмоний шахсларнинг даромадлари неча солиқ разрядларига бўлинган?

- a) учтага
- b) тўрттага
- c) бештага
- d) олтига
- e) тўғри жавоб йўқ

62. Фақат битта манбадан даромадлар олувчи шахслар декларацияни тақдим этишдан озод қилинганми?

- a) йўқ
- b) ҳа
- c) агар гап давлат хизматида ишловчилар ҳақида бораётган бўлса
- d) фақат солиқ инспекциясининг рухсатига кўра
- e) тўғри жавоб йўқ

63. Жисмоний шахс томонидан тўланадиган мол-мулк (кўчмас мулк) солиғи қайси тамойил асосида тузилган?

- a) ҳудудийлик тамойилига
- b) резидентлик тамойилига
- c) адолатлилик тамойилига
- d) хусусиятли тамойил мавжуд эмас
- e) тўғри жавоб йўқ

64. Жисмоний шахс томонидан тўланадиган мол-мулк солиғи шедуляр солиқ ҳисобланадими?

- a) йўқ
- b) ҳа
- c) бу квотатив солиқдир
- d) тўғри жавоб йўқ

65. Солиқ ҳуқуқи назариясида жисмоний шахслар учун кўчмас мулкка нисбатан ва транспорт воситаларига нисбатан солиқ база-си қандай белгиланади?

- a) баланс қиймати асосида
- b) кўчмас мулк қиймати ва двигател қуввати асосида
- c) бундай мулкнинг ўртача йиллик қийматига асосан
- d) кўчмас мулк учун белгиланган қиймат асосида ва транспорт воситасининг от кучига қараб
- e) тўғри жавоб йўқ

66. Жисмоний шахслар томонидан мерос қолдириш ёки совға қилиш тартибида олинган мол-мулкнинг суммаси ва қийматига солиқ солинадими?

- a) ҳа, агар бундай мол-мулкнинг қиймати энг кам иш ҳақининг 100 бараваридан ошса
- b) йўқ, солинмайди (қонунчиликда назарда тутилган ҳоллар бундан мустасно)
- c) ҳа, барча ҳолатларда
- d) солиқни фақат ЎЗР фуқаролари тўлашади
- e) солиқни фақат чет эл фуқаролари тўлашади

67. Кимлар даромад солиғининг тўловчилари ҳисобланади?

- a) савол ноаниқ
- b) корхона ва муассасалар
- c) қўшма корхоналар
- d) фуқаролар
- e) нодавлат нотижарат корхоналар

68. Олий ўқув юртлари талабаларининг степендияларига солиқ солинадими?

- a) йўқ
- b) ҳа
- c) фақат бир марта ўқув йили охирида
- d) улар учун олий ўқув юрти тўлайди
- e) солинади, агар бу тижорат ўқув юрти бўлса

69. Битта даромадлар манбаига эга бўлган жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғини ҳисоблаб чиқиш тартибини ай-тинг

- a) нокумулятив тартиб
- b) декларация бўйича солиқ тўлаш
- c) ортиб борувчи яқун билан ҳисоблаб чиқиш услуби
- d) кадастрли тартиб
- e) тўғри жавоб йўқ

70. Агар 15 ёш мактаб ўқувчисига квартира совға қилинса, у солиқ тўлайдими? Аниқ жавобни танланг

- a) йўқ
- b) ҳа, мулкый даромад солиғини
- c) ҳа, тегишли солиқларни, лекин у 18 ёшга кирганидан бошлаб
- d) ҳа, мол-мулк солиғи, лекин унинг ота-онаси тўлайди
- e) ҳа, лекин буни унга квартирани совға қилган киши тўлаши лозим

71. ЎзР Солиқ кодексидо ҚҚС учун ставкаларнинг қандай турлари назарда тутилган?

- a) бу андозавий ставка
- b) андозавий ва камайтирилган ставкалар
- c) андозавий, камайтирилган ва махсус ставкалар
- d) андозавий, камайтирилган ва ноль даражали ставкалар
- e) тўғри жавоб йўқ

72. ҚҚСни ундириш тизими қўшилган қийматнинг бевосита аниқланишини назарда тутадими?

- a) ҳа
- b) ҳа, халқ истеъмоли товарларига нисбатан
- c) ҳа, ишлаб чиқаришнинг ососий воситаларига нисбатан
- d) йўқ
- e) тўғри жавоб йўқ

73. Солиқ тўловчи товар харидорига унинг нархини солиқ суммасига кўпайтирган ҳолда ҳисоб ёзиб беради. Солиқ тўловчи харидордан олинган солиқдан ўз навбатида ўзи ишлаб чиқариш учун товарларни сотиб олишда тўлаган солиқ суммасини чиқариб ташлайди. Фарқ бюджетга тўланади. ҚҚСни тўлаш схемаси бу ерда тўғри баён этилганми?

- a) ҳа, лекин фақат ишлаб чиқариш-техник йўналишидаги товарларни ишлаб чиқариш ва сотишга нисбатан
- b) ҳа, лекин фақат халқ истеъмоли товарларини ишлаб чиқариш ва сотишга нисбатан
- c) ҳа, лекин фақат болалар товарлари ассортиментини ишлаб чиқариш ва сотишга нисбатан
- d) ҳа
- e) тўғри жавоб йўқ

74. ҚҚС истеъмоли учун олинadиган солиқлар жумласига кирадими?

- a) йўқ
- b) республикада 2002 йил 1 январдан бошлаб киритилди
- c) ЎзР Солиқ кодекси кучга киргунга қадар киритилган
- d) ҳа
- e) тўғри жавоб йўқ

75. Товарлар импорти учун ҚҚС ким томонидан ундирилади?

- a) боғхона органлари томонидан
- b) солиқ органлари томонидан
- c) молия органлари томонидан
- d) товарлар импорти учун ҚҚС мавжуд эмас
- e) тўғри жавоб йўқ

76. Эркин алмаштирилadиган валютада товарлар (ишлар, хизматлар) экспорти учун ҚҚС солинадими?

- a) ҳа
- b) ҳа, ижтимоий аҳамиятли азиқ-овқат товарларини экспорт қилиш чоғида
- c) йўқ
- d) ноль даражали солиқ ставкаси бўйича
- e) тўғри жавоб йўқ

77. Акциз тўланадиган товарлар жумласига одатда нималар кирadi?

- a) моддий фаровонлик буюмлари
- b) моддий фаровонлик буюмлари ва энг зарур эҳтиёж буюмларига кирмайдиган товарлар
- c) спирт, тамаки, тилла ва мўйна
- d) нефт ва газ маҳсулотлари, мебель
- e) ликер-ароқ, заргарлик буюмлари ва ёнилғи-мойлаш материаллари

78. Шахсий ёрдамчи хўжалигида асаларичилик маҳсулотларини сотишдан олинган даромадларга солиқ солинадими?

- a) бундай ҳолатлар қонунчиликда назарда тутилмаган
- b) бу бундай маҳсулотнинг турига боғлиқ: натурал ёки қайта ишланган
- c) йўқ
- d) ҳа
- e) тўғри жавоб йўқ

79. Солиқнинг ҳаракатчанлиги (эгиловчанлиги) тамойили дастлаб ким томонидан ифодаланган эди?

- a) Адам Смит
- b) Артур Лэффер
- c) Жан Жак Руссо
- d) Адольф Вагнер
- e) Давид Рикардо

80. Солиқ давлат суверенитетининг намоён бўлиши ҳисобланадими?

- a) йўқ
- b) ҳа, агар бу ҳақда Конституцияда айtilган бўлса
- c) "солиқ - бу озодлик кўрсаткичидир"
- d) ҳа
- e) тўғри жавоб йўқ

81. Офшор механизмнинг моҳияти нимадан иборат?

- a) солиқ солишнинг имтиёзли тартибидан
- b) банк ва тижорат сирини сақлашнинг алоҳида механизмидан
- c) бу давлатда солиқ назоратининг йўқлиги ва бизнес юритишнинг анонимлиги
- d) тўғри жавоб йўқ
- e) бу солиқ солиш объектининг солиқ солишнинг юқори даражасига эга бўлган юрисдикциядан солиқ солишнинг паст даражасига эга бўлган юрисдикцияга юридик жиҳатдан кўчирилиши

82. "Солиқ объекти" ва "солиқ предмети" тушунчалари мос келадими?

- a) ҳа
- b) ҳа, реклама солиғига нисбатан
- c) йўқ
- d) ҳа, даромад (фойда) солиғига нисбатан
- e) ҳа, мол-мулк солиғи ва ер солиғига нисбатан

83. Солиқ бирлиги нима?

- a) солиқ кўлами бирлиги
- b) бу фоиз
- c) бу миллий пул бирлиги
- d) бу арифметик сон
- e) савол ноаниқ

84. Ўзбекистон солиқ қонунчилигида "солиқ таътили" назарда тутилганми?

- a) ҳа, жисмоний шахсларга нисбатан
- b) ҳа, кичик тодбиркорлик субъектлари ва чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарга нисбатан
- c) "солиқ таътили" англосаксония қонунчилигига ҳос
- d) ҳа, давлат муассасаларига нисбатан
- e) тўғри жавоб йўқ

85. "Инвестиция (солиқ) кредити" нима?

- a) жисмоний шахслар учун солиқ имтиёзи
- b) солиқларни бекор қилиш
- c) бундай кредитлар мавжуд эмас
- d) корхоналар учун солиқ имтиёзи
- e) илгари тўланган солиқни қайтариш

86. "Инвестиция (солиқ) кредити"ни ким беради?

- a) Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги
- b) Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси
- c) Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси
- d) Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси
- e) тўғри жавоб йўқ

87. Солиқ даври нима?

- a) у тугаганда солиқ солиш базаси аниқланадиган ва тўланиши лозим бўлган солиқ суммаси ҳисоблаб чиқиладиган вақт
- b) молия йили
- c) бир чорак
- d) бир ой
- e) бир тақвим йили

88. Солиқ органларига ҚҚС бўйича ихтисослаштирилган намунавий шаклда қандай ҳужжат тақдим этилади?

- a) йиғма ҳисоб-китоб
- b) декларация
- c) ҚҚС бўйича ҳисоб-китоб
- d) ҳисоб-китоб қайдномаси
- e) бундай ҳужжатлар мавжуд эмас

89. Солиқ органларига давлат божи бўйича ихтисослаштирилган намунавий шаклда қандай ҳужжат тақдим этилади?

- a) йиғма ҳисоб-китоб
- b) декларация
- c) ҳисоб-китоб қайдномаси
- d) давлат божи бўйича ҳисоб-китоб
- e) бундай ҳужжатлар мавжуд эмас

90. Жисмоний шахслар томонидан тақвим йилида олинган даромадлар ҳақидаги декларация қайси солиқ инспекциясига топширилади?

- a) асосий иш жойидаги солиқ инспекциясига
- b) ҳаммаси олинган даромадга боғлиқ
- c) бир вақтнинг ўзида яшаш жойидаги ва асосий иш жойидаги солиқ инспекциясига
- d) доимий яшаш жойидаги солиқ инспекциясига
- e) бунинг аҳамияти йўқ

91. Солиқнинг чет эл валютасида тўланишига қандай қаралиши лозим?

- a) норезидентлар учун солиқ тўлашнинг оддий усули
- b) солиқ тўлашнинг оддий усули
- c) солиқ тўлашнинг ихтиёрий усули
- d) бу солиқни натурал тўланишининг айрим ҳолати
- e) юридик аҳамиятга эга эмас

92. Боқимандаликни сўндириш ҳисобига қарздор мол-мулкнинг ундирилишига солиқ тўлашнинг алоҳида усули сифатида қараш мумкинми?

- a) бу маъмурий жавобгарлик тури
- b) бу моддий жавобгарлик тури
- c) бу юридик шахснинг мақомига боғлиқ
- d) ҳа
- e) йўқ

93. Балоғат ёшига етган солиқ тўловчи солиқ тўлаш мажбуриятини учинчи шахснинг маблағлари ҳисобидан унинг зиммасига юклаши мумкинми?

- a) мумкин
- b) йўқ
- c) ҳа, агар топшириқ шартномаси бўлса
- d) ҳа, агар солиқ тўловчи чет эл фуқароси бўлса
- e) ҳа, агар учинчи шахс солиқ тўловчининг қарздори бўлса

94. Республика солиқ қонунчилигида "солиқ шарҳи"дан фойдаланишга рўхсат этиладими?

- a) йўқ
- b) ҳа
- c) ҳа, агар гап унитар корхоналар ҳақида бораётган бўлса
- d) ҳа, агар гап жисмоний шахс бўлмиш солиқ тўловчилар ҳақида бораётган бўлса
- e) ҳа, агар гап қўшма корхоналар ҳақида бораётган бўлса

95. ЎзР Солиқ кодексига солиқларни тўлашнинг навбатма-навбатлилиги назарда тутилганми?

- a) ҳа
- b) йўқ, у ЎзР Фуқаролик кодексига назарда тутилган
- c) фақат жисмоний шахс бўлмиш солиқ тўловчиларга нисбатан
- d) йўқ
- e) юридик шахс бўлмиш солиқ тўловчиларга нисбатан

96. Солиқ, молиявий жазо, пеня суммаларини тўлашнинг навбатма-навбатлилиги қаерда тўғри кўрсатилган?

- a) пеня, солиқ, молиявий жазо
- b) молиявий жазо, пеня, солиқ
- c) пеня, молиявий жазо, солиқ
- d) солиқ, молиявий жазо, пеня
- e) солиқ, пеня, молиявий жазо

97. Наҳд пулсиз тартибда солиқ тўлаш бўйича солиқ тўловчининг мажбурияти қачон бажарилган ҳисобланади?

- a) банкка тегишли солиқни тўлаш учун топшириқнома тақдим этилган вақтда
- b) бюджетга маблағлар келиб тушган вақтда
- c) маблағлар солиқ тўловчининг ҳисоброқамидан чиқарилган кунда
- d) солиқни тўлаш учун тўлов топшириқномасига имзо чекилган вақтда
- e) бу масала ЎзР Солиқ кодексига ҳал этилмаган

98. Солиқ агенти – бу ким? Тўғри ва тўлиқ жавобни танланг.

- a) бу суриштирув органлари (солиқ органлари)нинг махсус ўқитилган ходими
- b) бу молия органларининг махсус вакил этилган ходими
- c) уларга республика Марказий банки ва тижорат банклари киради
- d) боъзон бухгалтерия вакиллари шундай номлашади
- e) бу солиқни ҳисоблаб чиқиш, уни солиқ тўловчидан ундириш ва тегишли бюджетга ўтказиш мажбуриятлари унинг зиммасига юклатилган шахс

99. Давлат солиқ инспекциялари солиқ тўловчилардан маблағларни солиқлар тўланиши учун қабул қилиши мумкинми?

- a) ҳа, қонунчиликда белгиланган ҳолатларда
- b) йўқ
- c) фақат унитар корхоналар бўлган солиқ тўловчилардан
- d) фақат тижорат банклари билан махсус келишувлар мавжуд бўлган ҳолларда
- e) фақат гап жисмоний шахсларнинг даромад солиғи ҳақида бораётган ҳолларда

100. Республика солиқ қонунчилиги нуқтаи назаридан олиб қаралганда пеня нима?

- a) пеня бу маъмурий жазо тури
- b) бу, одатда, юридик шахслар солиқ қонунчилиги меъёрлари бузилган ҳолларда тўлайдиган сумма
- c) бу, одатда, юридик ва жисмоний шахслар солиқ қонунчилиги меъёрларини бузганлик учун тижорат банкларига тўлайдиган сумма
- d) бу тўланиши лозим бўлган солиқ суммаларининг солиқ қонунчилигида белгиланган муддатларга қараганда анча кеч тўланиши ҳолларида тўланадиган сумма
- e) тўғри жавоб йўқ

101. Солиқ текширувларининг иккита асосий турини айтинг.

- a) текширувни ўтказиш жойи бўйича
- b) текширувни ўтказиш вақти бўйича
- c) камерал ва ҳужжатли
- d) қарши ва ҳужжатли
- e) ялли ва ҳужжатли

102. Жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғи республиканинг бутун ҳудуди бўйлаб ягона ставка бўйича ундирилади-ми?

- a) йўқ
- b) ҳа, Қорақалпоғистон Республикасидан ташқари
- c) ҳа
- d) ҳа, қишлоқ жойларидан ташқари
- e) ҳа, чегара ҳудудлари ва эркин тадбиркорлик ҳудудларидан ташқари

103. Республика ҳудудида маҳаллий даромад солиғи ундирилади-ми?

- a) йўқ
- b) ҳа
- c) ҳа, фақат Қорақалпоғистон Республикаси ҳудудида
- d) ЎзР Солиқ кодексига улар назарда тутилган, лекин ҳозирги вақтда ундирилмайди
- e) улар Ҳукумат қарорига биноан фақат учта вилоят ҳудудида ундирилади

104. Қайси мамлакатда биринчи марта жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғининг аналоғи жорий этилган?

- a) Англияда
- b) Францияда
- c) Германияда
- d) Россияда
- e) Пруссияда

105. Ўзбекистонда жисмоний шахс учун резидентлик қандай белгиланади?

- a) ҳар ярим йилда
- b) ҳар чорақда
- c) ҳар йили
- d) ҳар ойда
- e) якка тартибда

106. Ўзбекистоннинг солиқ юрисдикцияси резидент томонидан унинг ҳудудидан ташқаридаги манбалардан олинган даромадларига амал қиладими?

- a) йўқ
- b) ҳа, чет эл фуқаролари бўлган резидент шахслардан ташқари
- c) ҳа
- d) бу Ўзбекистон билан тегишли давлат ўртасида халқаро келишувларнинг мавжудлигига боғлиқ
- e) тўғри жавоб йўқ

107. Ўзбекистон қонунчилигига мувофиқ жисмоний шахснинг жами даромади таркибига унга бериладиган имтиёзлар киритилиши мумкинми?

- a) йўқ
- b) ҳа
- c) ҳа, дипломатик дахлсизликка эга бўлган шахслардан ташқари
- d) ҳа, ногиронлардан ташқари
- e) ҳа, пенсионерлар ва ўқувчилардан ташқари

108. Жисмоний шахснинг чет элда тўлаган даромад солиғи суммаси у томонидан Ўзбекистонда даромад солиғи тўланишида ҳисобга ўтказиладими?

- a) фақат МДҲ мамлакатларида олинган даромаддан тўланганлари
- b) ҳа, Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномаларига мувофиқ
- c) ҳа, агар бунга ЎзР Ташқи ишлар вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг кўрсатмаси бўлса
- d) йўқ
- e) ҳаммаси уни амалга оширганлик учун даромад олинган фаолият турига боғлиқ

109. Жисмоний шахсга тўланадиган суғурта қопламаси солиқ солинадиган даромаднинг таркибига киритиладими?

- a) ҳа
- b) йўқ
- c) ҳа, агар бунга тегишли суғурта шартномасида кўрсатма мавжуд бўлса
- d) ҳа, ногирон суғурталанувчилардан ташқари
- e) ҳа, агар гап нодавлат суғурта компаниялари томонидан тўланган суғурта қопламалари ҳақида бораётган бўлса

110. Жисмоний шахс давлат қарз облигациялари бўйича ютуқ ва давлат ижтимоий суғуртаси бўйича нафақа олди, булар ЎзР Солиқ кодексига мувофиқ солиқ солинадиган даромад таркибига киритилмайди. Ушбу имтиёзни қайси турга киритиш мумкин?

- a) чегирма
- b) чиқариб ташлаш
- c) чегириш
- d) солиқ кредити
- e) тўғри жавоб йўқ

111. Жисмоний шахс ўзининг ойлик маошининг бир қисмини Ўзуйжойқурилишбанкнинг номи ёзилган облигацияларини харид қилишга йўналтирди. Маошнинг ушбу қисми ЎзР Солиқ кодексига мувофиқ солиқ солинадиган даромад таркибига киритилмайди. Бу имтиёзнинг қайси турга киради?

- a) чегирма
- b) чиқариб ташлаш
- c) чегириш
- d) солиқ кредити
- e) тўғри жавоб йўқ

112. ЎзР Солиқ кодексига мувофиқ даромад солигини тўлашдан, хусусан, ички ишлар органларининг бошлиқлари ва оддий хизматчилари жумласидан бўлиб, хизмат вазифаларини бажариш чоғида яраланиш, контузия бўлиш ва шикастланиш оқибатида ногирон бўлиб қолган шахслар озод қилинади. Бу имтиёзнинг қайси турига киради?

- a) чегирма
- b) чиқариб ташлаш
- c) чегирини
- d) солиқ кредити
- e) тўғри жавоб йўқ

113. ЎзР Солиқ кодексига мувофиқ зарарли ва оғир меҳнат шартларида ишловчи жисмоний шахсларнинг айрим тоифалари учун даромад солигининг имтиёзли ставкалари белгиланган. Бу имтиёзнинг қайси турига киради?

- a) чегирма
- b) чиқариб ташлаш
- c) чегирини
- d) солиқ кредити
- e) тўғри жавоб йўқ

114. Жисмоний шахс мустақил равишда (шу жумладан, ўз даромади ҳисобидан) солиқлар тўлашга мажбурми?

- a) ходим учун солиқни иш берувчи тўлайди
- b) йўқ, агар меҳнат шартномасида бошқача ҳолат кўрсатилган бўлмаса
- c) йўқ
- d) ҳа
- e) тўғри жавоб йўқ

115. Олинган даромадлар ва харажатлар ҳисобини махсус китобда ким юритиши керак?

- a) ходим
- b) исталган жисмоний шахс
- c) иш берувчи
- d) тодбиркорлик-фаолияти билан шуғулланувчи шахс
- e) тўғри жавоб йўқ

116. Жисмоний шахс учун жами солиқ солинадиган даромад қандай аниқланади?

- a) даромад ва чиқариб ташлаш ўртасидаги фарқ сифатида
- b) жами даромад ва имтиёزلар ўртасидаги фарқ сифатида
- c) даромадлар ва харажатлар ўртасидаги фарқ сифатида
- d) ялпи даромад ва чегирмалар ўртасидаги фарқ сифатида
- e) тўғри жавоб йўқ

117. Жами солиқ солинадиган даромад таркибига ходимларга хизмат сафарлари учун тўланган тўловлар киритиладими?

- a) йўқ, лекин фақат давлат тўзилмаларининг ходимлари учун
- b) йўқ
- c) ҳа
- d) тўғри жавоб йўқ
- e) ҳа, агар улар республика ҳукумати томонидан белгиланган меъёрлардан ошса

118. Корхона телевизорларни 58000 сўм нарх бўйича сотиб олди ва уларни ходимларга 55000 нарх бўйича сотди. Ходимнинг солиқ солинадиган даромадига қанча сумма киритилади?

- a) ҳеч қанча
- b) 55000 сўм
- c) 58000 сўм
- d) 3000 сўм
- e) тўғри жавоб йўқ

119. Ўзбекистон қонунчилигига кўра мол-мулкни ижарага беришдан олинган даромадлар қайси турга киритилган?

- a) бу даромад эмас
- b) натурал турга
- c) ҳаммаси ижарага берилган мол-мулкнинг турига боғлиқ
- d) мулкий турга
- e) тўғри жавоб йўқ

120. ЎЗР Солиқ кодексига кўра жисмоний шахсга солиқни ҳисоблаб чиқишда қанақа чегирмалар имтнэзи берилади?

- a) даромад олган ҳар бир ишлаган йили учун энг кам иш ҳақининг олти баравари миқдоридаги чегирма
- b) ҳеч қанақа
- c) даромад олган ҳар бир ишлаган йили учун энг кам иш ҳақининг уч баравари миқдоридаги чегирма
- d) даромад олган ҳар бир ишлаган йили учун энг кам иш ҳақининг бир баравари миқдоридаги чегирма
- e) тўғри жавоб йўқ

121. Ўзбекистонда 2001 йил 1 августдан бошлаб энг кам иш ҳақининг миқдори қанча?

- a) 1750 сўм
- b) 2600 сўм
- c) 3430 сўм
- d) 2700 сўм
- e) 2400 сўм

122. Агар гап муаллифлик гонорари тўғрисида кетаётган бўлса, норезидентнинг Ўзбекистонда жойлашган даромад манбаидан олинган, доимий муассаса билан боғлиқ бўлмаган даромадига (2001 йил) қандай ставка бўйича солиқ солинади?

- a) ҳаммаси муаллифлик гонорарининг суммасига боғлиқ
- b) 20 фоиз
- c) 10 фоиз
- d) 15 фоиз
- e) 6 фоиз

123. Жисмоний шахснинг солиқ солинадиган даромадига 10 мингдан ортиқ китобни ташкил қилувчи шахсий кутубхонани букинистик дўкон орқали сотишдан олинган суммалар кирадими?

- a) йўқ
- b) ҳа
- c) қисман
- d) тўғри жавоб йўқ
- e) ҳа, агар бундай сотувдан олинган даромаднинг миқдори энг кам иш ҳақининг 100 бараваридан ортиқ бўлса

124. Жисмоний шахснинг солиқ солинадиган даромадига у томонидан олинadиган алиментлар / стипендиялар кирадими?

- a) алиментлар ва стипендиялар - йўқ
- b) алиментлар - ҳа / стипендиялар - йўқ
- c) алиментлар - йўқ / стипендиялар - ҳа
- d) агар алиментлар миқдори энг кам иш ҳақи миқдоридан кўп бўлса - ҳа / стипендиялар - йўқ
- e) тўғри жавоб йўқ

125. 2001 йилда институт ўқитувчилар ва мураббийлар кунги муносабати билан ўқитувчилар гурӯҳига қимматбаҳо совғаларни топширди (ҳар бири 59600 сўмдан бўлган диктофонлар). Мазкур сумма ўқитувчининг солиқ солинадиган даромадига киритиладими?

- a) ҳа, лекин фақат 9600 сўм миқдорида
- b) ҳа, тўлиқ миқдорда
- c) ҳа, лекин фақат 5600 сўм миқдорида
- d) йўқ, агар ушбу ўқитувчилар даромад солиғи бўйича қандайдир имтиёзга эга бўлишса
- e) тўғри жавоб йўқ

126. Жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғини тўлашдан 1) дипломатик ваколатхоналар бошлиқлари, 2) дипломатик ваколатхоналар ходимлари, 3) консуллик муассасаларининг мансабдор шахслари озод этилганми?

- a) дипломатик ваколатхоналар бошлиқлари ва ходимлари, консуллик муассасаларининг мансабдор шахслари - ҳа
- b) дипломатик ваколатхоналар бошлиқлари -ҳа; дипломатик ваколатхоналар ходимлари - йўқ; консуллик муассасаларининг мансабдор шахслари - ҳа
- c) дипломатик ваколатхоналар бошлиқлари - ҳа; дипломатик ваколатхоналар ходимлари - йўқ; консуллик муассасаларининг мансабдор шахслари - йўқ
- d) тўғри жавоб йўқ
- e) ҳа, агар улар вакили бўлган тегишли хорижий давлат билан махсус келишувлар мавжуд бўлса

127. Жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғини тўлашдан: 1) Мудофаа вазирлигининг ҳарбий хизматчилари, 2) Ички ишлар вазирлигининг ҳарбий хизматчилари, 3) Фавқулодда вазиятлар вазирлигининг ҳарбий хизматчилари, 4) божхона органларининг оддий хизматчилари ва бошлиқлари озод этилганми?

- a) МВ ҳарбий хизматчилари - ҳа; ИИВ ҳарбий хизматчилари - ҳа; ФВВ ҳарбий хизматчилари - йўқ; божхона органларининг оддий хизматчилари ва бошлиқлари - йўқ
- b) ҳа
- c) МВ ҳарбий хизматчилари - йўқ; ИИВ ҳарбий хизматчилари - ҳа; ФВВ ҳарбий хизматчилари - ҳа; божхона органларининг оддий хизматчилари ва бошлиқлари - ҳа
- d) МВ ҳарбий хизматчилари - йўқ; ИИВ ҳарбий хизматчилари - ҳа; ФВВ ҳарбий хизматчилари - йўқ; божхона органларининг оддий хизматчилари ва бошлиқлари - йўқ
- e) тўғри жавоб йўқ

128. Жисмоний шахслардан олиндиган даромад солиғини тўлашдан: 1) "Ўзбекистон Қаҳрамони", Совет Иттифоқи Қаҳрамони, Меҳнат Қаҳрамони унвонига сазовор бўлганлар, 2) қишлоқ хўжалиги ишларига юборилган фуқаролар, 3) I ва II гуруҳ ногиронлари, 4) 16 ёшгача бўлган икки ва ундан ортиқ болали ёлғиз оналар озод этилганми?

a) ҳа, тўлиқ

b) "Ўзбекистон Қаҳрамони", Совет Иттифоқи Қаҳрамони, Меҳнат Қаҳрамони унвонига сазовор бўлганлар, шунингдек, I ва II гуруҳ ногиронлари, 16 ёшгача бўлган икки ва ундан ортиқ болали ёлғиз оналар - ҳа, лекин фақат ҳар бир ишлаган ой учун энг кам иш ҳақининг тўрт баравари миқдориди; қишлоқ хўжалиги ишларига юборилган фуқаролар ҳам озод қилинади, лекин фақат қишлоқ хўжалиги ишларини бажарганлик учун олинган даромадлар бўйича

c) "Ўзбекистон Қаҳрамони", Совет Иттифоқи Қаҳрамони, Меҳнат Қаҳрамони унвонига сазовор бўлганлар - ҳа, лекин фақат ҳар бир ишлаган ой учун энг кам иш ҳақининг тўрт баравари миқдориди; қишлоқ хўжалиги ишларига юборилган фуқаролар - йўқ; I ва II гуруҳ ногиронлари - йўқ; 16 ёшгача бўлган икки ва ундан ортиқ болали ёлғиз оналар - ҳа, лекин фақат ҳар бир ишлаган ой учун энг кам иш ҳақининг тўрт баравари миқдориди

d) "Ўзбекистон Қаҳрамони", Совет Иттифоқи Қаҳрамони, Меҳнат Қаҳрамони унвонига сазовор бўлганлар - ҳа, лекин фақат ҳар бир ишлаган ой учун энг кам иш ҳақининг олти баравари миқдориди; қишлоқ хўжалиги ишларига юборилган фуқаролар - ҳа, тўлиқ; I ва II гуруҳ ногиронлари, "Ўзбекистон Қаҳрамони", Совет Иттифоқи Қаҳрамони, Меҳнат Қаҳрамони унвонига сазовор бўлганлар - ҳа, лекин фақат ҳар бир ишлаган ой учун энг кам иш ҳақининг тўрт баравари миқдориди; қишлоқ хўжалиги ишларига юборилган фуқаролар - йўқ; 16 ёшгача бўлган икки ва ундан ортиқ болали ёлғиз оналар - ҳа, лекин фақат ҳар бир ишлаган ой учун энг кам иш ҳақининг тўрт баравари миқдориди; 16 ёшгача бўлган икки ва ундан ортиқ болали ёлғиз оналар - ҳа, лекин фақат ҳар бир ишлаган ой учун энг кам иш ҳақининг беш баравари миқдориди

e) тўғри жавоб йўқ

129. Жисмоний шахсларнинг даромад солиғини тўлаш бўйича имтиёзлари қайси вақтдан бошлаб юзага келади?

a) автоматик тарзда, тегишли давлат тузилмалари томонидан тегишли ҳужжатлар берилган вақтдан бошлаб

b) бу имтиёзлар олиш ҳуқуқига эга бўлган шахсларнинг тоифасига боғлиқ

c) тегишли ҳужжатлар берилган ойдан кейинги тоқвим ойдан бошлаб

d) тегишли ҳужжатлар берилган вақтдан бошлаб

e) тўғри жавоб йўқ

130. Ўзбекистон Республикаси ҳудудида чет эллик жисмоний шахслардан солиқлар ва йиғимларни ундириш тўхтатилиши мумкинми?

a) йўқ

b) ҳа, агарда тегишли давлатда ЎзР фуқароларига нисбатан ана шундай чоралар амалга оширилса

c) ҳа

d) уларнинг Ўзбекистон Республикаси ҳудудидаги иш жойларига қараб

e) тўғри жавоб йўқ

131. Асосий бўлмаган иш жойидан ҳам даромад олган жисмоний шахс томонидан жами йиллик даромад ҳақидаги декларация қайси муддатгача топширилади?

- a) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 мартигача
- b) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 апрелигача
- c) юридик аҳамиятга эга эмас
- d) иш жойига қараб: ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 апрелигача ёки 1 майигача
- e) тўғри жавоб йўқ

132. Резидент-жисмоний шахс солиқ инспекциясига тақдим этилган жами йиллик даромад ҳақидаги декларация маълумотлари бўйича ҳисобланган даромад солиғини қайси муддатда тўлайди?

- a) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 июлидан кечиктирмай
- b) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 июнидан кечиктирмай
- c) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 декабридан кечиктирмай
- d) юридик аҳамиятга эга эмас
- e) тўғри жавоб йўқ

133. Фақат асосий иш жойидан даромад олган жисмоний шахс томонидан жами йиллик даромад ҳақидаги декларация қайси муддатгача топширилади?

- a) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 мартигача
- b) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 апрелигача
- c) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 майигача
- d) иш жойига қараб: ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 апрелигача ёки 1 майигача
- e) у тақдим этилмайди

134. ЎзР Солиқ кодексига кўра чет эллик жисмоний шахс томонидан мўлжалланаётган даромадлар ҳақидаги декларация қайси муддатларда топширилади?

- a) ЎзРга келган кундан бошлаб бир ой ичида
- b) келган ойдан кейинги ойнинг 1-кунигача
- c) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 майигача
- d) кетгунига қадар камида бир ой қолганда
- e) тўғри жавоб йўқ

135. ЎзР Солиқ кодексига кўра тадбиркорлик фаолияти билан шўғулланувчи жисмоний шахс томонидан олинган даромадлар ва амалга оширилган харажатлар ҳақидаги декларация қайси муддатларда топширилади?

- a) ҳисобот ойдан кейинги ойнинг 1-кунигача
- b) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 15 январигача
- c) шундай даромадлар пайдо бўлган кундан бошлаб бир ой муддатда ва ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 15 январигача
- d) шундай даромадлар пайдо бўлган кундан бошлаб бир ой ўтгандан сўнг 5 кунлик муддатда ва ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 15 январигача
- e) тўғри жавоб йўқ

136. Солиқ инспекциясига жисмоний шахснинг тадбиркорлик фаолиятини тўхтатишга қарор қилганлиги ҳақида қанча муддатда хабар қилинади?

- a) 5 кун ичида
- b) 10 кун ичида
- c) шундай қарор қабул қилинган ойдан кейинги ойнинг 1-кунигача
- d) шундай қарор қабул қилинган ойдан кейинги ойнинг 15-кунигача
- e) тўғри жавоб йўқ

137. Солиқ инспекцияси жисмоний шахснинг тадбиркорлик фаолиятини тўхтатиш қарорини қабул қилганидан кейин қанча муддат ичида солиқлар бўйича ҳисоб-китобларни ва даромадлар ҳақидаги декларацияни олиши лозим?

- a) 15 кун мобайнида
- b) 10 кун мобайнида
- c) шундай қарор қабул қилинган ойдан кейинги ойнинг 1-кунигача
- d) 5 кун мобайнида
- e) тўғри жавоб йўқ

138. Норезидентга, хусусан, у томонидан бошқарув (менежмент) бўйича хизматлар кўрсатилганлиги учун амалга оширилган тўловлар билан боғлиқ солиқлар тўлов манбаида ушланиб қолиниши керакми?

- a) йўқ
- b) ҳа
- c) норезидент томонидан менежмент бўйича кўрсатилган хизматлар учун солиқ тўлов манбаида ушланмайди
- d) норезидент томонидан менежмент бўйича кўрсатилган хизматлар учун солиқ унинг доимий манзилгоҳи жойлашган давлатда ушлаб қолинади
- e) тўғри жавоб йўқ

139. Агар даромадни тўловчи корхона солиқ суммасининг қайсидир қисмини ушлаб қолмаган бўлса, солиқ суммасининг ушбу қисмини бюджетга ким ўтказиши керак?

- a) солиқ тўловчи
- b) корхона
- c) бош бухгалтер
- d) тўғри жавоб йўқ
- e) савол ноаниқ

140. Жисмоний шахсларнинг даромад солиғини тўлов манбасида ушлаб қолган юридик шахс қанча муддат ичида солиқни бюджетга ўтказиши лозим?

- a) бир ҳафта мобайнида
- b) 2 иш куни ичида
- c) 3 иш куни ичида
- d) 5 кун ичида
- e) тўғри жавоб йўқ

141. Молия йили туганидан кейин жисмоний шахсларнинг даромад солигини тўлов манбасида ушлаб қолган юридик шахс қанча муддат ичида солиқ органларига асосий бўлмаган иш жойидан олинган даромадлар ҳақида маълумотномани топшириши керак?

- a) ҳисобот молия йилидан кейинги жорий йилнинг 1 мартигача
- b) 30 кун мобайнида
- c) бир ой мобайнида
- d) савол ноаниқ
- e) тўғри жавоб йўқ

142. Қуйида санаб ўтилган маълумотлардан қайсилари солиқ органларига топшириладиган асосий бўлмаган иш жойидан даромадлар олган шахслар ҳақидаги маълумотномада кўрсатилади?

- a) жисмоний шахснинг рўйхат рақами, ф. и. о. и., доимий турар жой манзили, даромаднинг умумий суммаси ва ҳисобот йилида ушлаб қолинган умумий сума
- b) жисмоний шахснинг рўйхат рақами, ф. и. о. и., даромаднинг умумий суммаси ва ҳисобот йилида ушлаб қолинган умумий сума
- c) ф. и. о. и., доимий турар жой манзили, даромаднинг умумий суммаси ва ҳисобот йилида ушлаб қолинган умумий сума
- d) жисмоний шахснинг рўйхат рақами, ф. и. о. и., доимий турар жой манзили, даромаднинг умумий суммаси ва ҳисобот йилида ушлаб қолинган умумий сума, оилавий аҳволи ҳақидаги маълумотлар
- e) тўғри жавоб йўқ

143. "Фойда" ва "даромад" тушунчалари ўртасида фарқ борми?

- a) бу ҳам юридик, ҳам иқтисодий аҳамиятга эга эмас
- b) англосаксония мамлакатлари ҳуқуқ тизимининг қонунчилигига кўра фарқ бор
- c) фарқ йўқ
- d) ҳа
- e) тўғри жавоб йўқ

144. Қуйида даромад (фойда) солигининг тавсифи берилган. Шулاردан энг тўғри ва энг тўлигини танланг

- a) тўғридан-тўғри, тартибга солувчи, республиканинг бутун ҳудудида ундирилади
- b) асосий, эгри, республиканинг бутун ҳудудида ундирилади
- c) умумдовлат, тўғридан-тўғри
- d) маҳаллий, тўғридан-тўғри, республиканинг бутун ҳудудида ундирилади

145. ЎзР қонунчилигига кўра кимлар даромад (фойда) солигининг тўловчилари бўлиши мумкин?

- a) молия йилида солиқ солинадиган даромад (фойда)га эга бўлган маълум ташкилий-ҳуқуқий шакллардаги юридик шахслар
- b) молия йилида солиқ солинадиган даромад (фойда)га эга бўлган юридик шахслар
- c) фақат резидентлар
- d) фақат норезидентлар
- e) тўғри жавоб йўқ

146. Юридик шахсларнинг филиаллари ва ваколатхоналари солиқ тўловчи мақомини олиши керакми?¹

- a) ҳа
- b) йўқ
- c) қатор ҳолларда
- d) фақат резидентларнинг филиаллари ва ваколатхоналари
- e) фақат норезидентларнинг филиаллари ва ваколатхоналари

¹ Ушбу масаланинг мунозарали эканлигини инобатга олиб, у бўйича натижа ҳисобга ўтказилмайди. Жавоб бошқача нуқтаи назардан баҳоланади: юридик жиҳатдан тўғри жавоб талаба томонидан, агар у ҳуқуқнинг фискал (иқтисодий) манфаатлардан устуворлиги мезонига амал қилса, берилиши мумкин

147. ЎзР қонунчилигига кўра солиқ тўловчи йил давомида солиқ ҳисобини юритишнинг асосий услубларини (касса ва жамғариш) ўзгартириши мумкинми?

- a) ҳа
- b) йўқ
- c) солиқ ҳисобини юритишнинг фақат битта асосий услубидан фойдаланиш мумкин - жамғариш услубидан
- d) фақат резидентлар учун мумкин
- e) фақат норезидентлар учун мумкин

148. ЎзР қонунчилигига кўра даромад (фойда) солиғи тўловчиси учун нима солиқ даври ҳисобланади?

- a) чорак
- b) ой
- c) ярим йил
- d) молия йили
- e) юридик аҳамиятга эга эмас

149. "Солиқ даври" ва "ҳисобот даври" тушунчалари ўртасида фарқ борми?

- a) йўқ
- b) бор, лекин ЎзР Солиқ кодексига бу акс эттирилмаган
- c) бор, лекин фақат ҚҚСга нисбатан
- d) юридик аҳамиятга эга эмас
- e) савол ноаниқ

150. Сотишдан ташқари операциялар нимани ўзидан намоён қилади?

- a) бу тўловчининг мол-мўлкини сотиш билан бевосита боғлиқ бўлмаган операциялар
- b) бу солиқ тўловчининг ноқонуний операциялари
- c) бу солиқ тўловчининг хайрия фаолияти билан боғлиқ операциялари
- d) тўғри жавоб йўқ
- e) савол ноаниқ

151. Сотнидан ташқари операциялардан олинган даромадларга нималар кириши мумкин?

- a) бошқа корхоналарда улуш билан иштирок этишдан олинган даромадлар; қимматли қозғалар бўйича олинган даромадлар; мол-мулкни ижарага беришдан олинган даромадлар;
- b) бажарилган ишлар, кўрсотилган хизматлардан тушган тушумлар; бошқа корхоналарда улуш билан иштирок этишдан олинган даромадлар, дивидендлар, роялти
- c) бажарилган ишлар, кўрсотилган хизматлардан тушган тушумлар; бошқа корхоналарда улуш билан иштирок этишдан олинган даромадлар; дивидендлар
- d) савол ноаниқ
- e) тўғри жавоб йўқ

152. Даромад (фойда) солиғига нисбатан имтиёзларнинг учта асосий тури мавжуд: чиқариб ташлаш, чегиришлар (чиқим имтиёзлари) ва солиқ окладини камайтириш. Қуйида санаб ўтилган имтиёзларнинг ҳар бири учун тўғри жавобни танланг.

I) унга кўра протез-ортопедия буюмлари, инвентари ишлаб чиқаришга, шунингдек, ногиронларга хизмат кўрсатишга ихтисослашган юридик шахслар даромад (фойда) солиғини тўлашдан озод қилинган имтиёз:

- a) чиқариб ташлаш
- b) солиқ окладини камайтириш
- c) тўғри жавоб йўқ
- d) чегириш (чиқим имтиёзи)

II) унга кўра хусусий тижорат банклари ташкил этилган пайдан эътиборан икки йил муддатга, бўшатиб олинган маблағларни моддий-техника базасини мустаҳкамлашга ва инфрагузилмани ривожлантиришга йўналтирган ҳолда даромад (фойда) солиғини тўлашдан озод қилинган имтиёз:

- a) чиқариб ташлаш
- b) солиқ окладини камайтириш
- c) чегириш (чиқим имтиёзи)
- d) тўғри жавоб йўқ

III) унга кўра Ўзбекистон Республикасининг инвестиция дастурига киритилган лойиҳаларга капитал маблағлар сарфлайдиган чет эл инвестицияси иштирокидаги ишлаб чиқариш корхоналари, ташкил этилган вақтдан эътиборан дастлабки етти йил давомида даромад (фойда) солиғини тўлашдан озод қилинган имтиёз:

- a) чиқариб ташлаш
- b) солиқ окладини камайтириш
- c) тўғри жавоб йўқ
- d) чегириш (чиқим имтиёзи)

IV) унга кўра ходимлари умумий сонининг 75 фоизини ўрта мактаблар ва ҳунар-техника билим юрklarининг ўқувчилари ташкил этадиган юридик шахслар даромад (фойда) солигини тўлашдан озод қилинган имтиёз:

- a) чиқариб ташлаш
- b) солиқ окладини камайтириш
- c) чегириш (чиқим имтиёзи)
- d) тўғри жавоб йўқ

V) унга кўра ўстав фондида чет эл сармоясининг улуши 50 фоиз ва ундан кўпни ташкил этадиган чет эл инвестицияси иштирокдаги ишлаб чиқариш корхоналари ишлаб чиқаришни ривожлантириш ва кенгайтиришга йўналтирилаётган даромади (фойдаси) бўйича солиқ тўлашдан озод қилинган имтиёз:

- a) чиқариб ташлаш
- b) солиқ окладини камайтириш
- c) чегириш (чиқим имтиёзи)
- d) тўғри жавоб йўқ

153. ЎзР Солиқ кодексига кўра асосий воситалар амортизация қилинадими ва қандай меъёрлар бўйича?

- a) ҳа, асосий воситалар гурўҳларига боғлиқ бўлган меъёрлар бўйича
- b) ҳа, бироқ меъёрлар мавжуд эмас
- c) йўқ
- d) ҳа, меъёр - 5 фоиздон 10 фоизгача
- e) тўғри жавоб йўқ

154. Норезидентнинг Ўзбекистонда жойлашган даромад манбаидан олинган, доимий муассаса билан боғлиқ бўлмаган даромадига (фойдасига), хусусан, дивидендлари ва фоизларига қандай ставка бўйича солиқ солинади?

- a) 10 фоиз
- b) 15 фоиз
- c) 31 фоиз
- d) 20 фоиз
- e) тўғри жавоб йўқ

155. Норезидентнинг Ўзбекистонда жойлашган даромад манбаидан олинган, доимий муассаса билан боғлиқ бўлмаган даромадига (фойдасига), хусусан, маркетинг соҳасидаги маслаҳат хизматларидан олинган даромадларига қандай ставка бўйича солиқ солинади?

- a) 10 фоиз
- b) 15 фоиз
- c) 31 фоиз
- d) 20 фоиз
- e) тўғри жавоб йўқ

156. Ўзбекистонда юридик шахслардан олинган даромад (фойда) солигининг энг юқори ставкаси қанча?

- a) 31 фоиз
- b) 28 фоиз
- c) 25 фоиз
- d) 35 фоиз
- e) 20 фоиз

157. Қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС) дастлаб қачон ва қаерда киритилган?

- a) Франция, 1958 й.
- b) Англия, 1870 й.
- c) Германия, 1919 й.
- d) Англия, 1954 й.
- e) АҚШ, 1958 й.

158. Юридик шахслар учун даромад (фойда) солиқларининг камайтирилган ставкалари назарда тутилиши мумкинми?

- a) йўқ
- b) ҳа
- c) мумкин, лекин 2002 йил 1 январдан бошлаб
- d) тўғри жавоб йўқ
- e) савол нотўғри

159. Ўзбекистонда давлат қимматли қоғозлари бўйича олинган даромадлар (фойда) солиқдан озод этиладими?

- a) йўқ
- b) 2002 йил 1 июлдан бошлаб озод этилади
- c) ҳа
- d) илгари озод этилар эди (1998 йил 1 июнга қадар)
- e) тўғри жавоб йўқ

160. Нерезидент-юридик шахс доимий муассасасининг чет элга ўтказиладиган даромади (фойдаси)га қандай ставка бўйича солиқ солинади?

- a) 31%
- b) 15%
- c) 20%
- d) 10%
- e) тўғри жавоб йўқ

161. Юридик шахснинг тугатиш комиссияси қанча муддат ичида солиқ инспекциясига тугатиш ҳақида қарор қабул қилинганлиги тўғрисида хабар қилиши керак?

- a) 15 кун
- b) 5 кун
- c) 1 ой
- d) икки ой ичида
- e) ўз фаолияти бошланган биринчи кунда

162. Ўзбекистонда ҚҚСнинг андозавий ставкаси қанча (2001 йил 1 июн ҳолатига кўра)?

- a) 10%
- b) 17%
- c) 20%
- d) 18%
- e) тўғри жавоб йўқ

163. Ўзбекистонда қўшилган қиймат солиғини солишда қандай услуб қўлланилади?

- a) ҳисобрақамлар бўйича ҳисобга ўтказиш услуби
- b) тўғридан-тўғри аддитив услуб
- c) эгри аддитив услуб
- d) тўғридан-тўғри чиқариш услуби
- e) тўғри жавоб йўқ

164. ҚҚСнинг субъекти ким?

- a) тадбиркорлик фаолиятини юритувчи юридик шахслар, шунингдек, товарларни импорт қилувчи юридик ва жисмоний шахслар
- b) юридик ва жисмоний шахслар
- c) юридик шахслар
- d) юридик шахслар, давлат муассасалари ва ташкилотлардан ташқари
- e) тўғри жавоб йўқ

165. Ўзбекистонда ҚҚСнинг ноль даражали ставкаси қандай ҳолатларда қўлланилади?

- a) экспорт қилинадиган товарларга; қишлоқ хўжалик корхоналарига етказиб бериладиган маъданли ўғитлар ва ёнилғи-мойлаш материалларига; чет эл дипломатик ваколатхоналарига расмий фойдаланиш учун сотиладиган товарларга
- b) экспорт қилинадиган товарларга; қишлоқ хўжалик корхоналарига етказиб бериладиган маъданли ўғитлар ва ёнилғи-мойлаш материалларига;
- c) ижтимоий аҳамиятли товарларни ишлаб чиқаришда
- d) тўғри жавоб йўқ

166. Жисмоний шахс қандай ҳолларда икки ва ундан ортиқ манбалардан даромад олувчи шахс сифатида декларацияни тақдим этишдан озод қилинади?

- a) қонунчиликда бундай ҳолатлар назорда тутилмаган
- b) агар бундай шахс давлат хизматида ишлаётган бўлса
- c) фақат солиқ инспекциясининг рўхсати билан
- d) агар асосий бўлмаган иш жойидан меҳнатга ҳақ тўлаш бўйича даромад олувчи жисмоний шахс бухгалтерияга унинг даромадидан энг юқори ставка бўйича солиқ ушлаб қолиниши ҳақида ариза берса
- e) тўғри жавоб йўқ

167. Одатда қандай товарларга нисбатан ҚҚСнинг пасайтирилган ставкаси назорда тутилади?

- a) айрим турдаги ижтимоий аҳамиятли товарларга нисбатан
- b) стратегик аҳамиятга эга бўлган айрим товарларга нисбатан
- c) айрим саноат товарларига нисбатан
- d) нан ва ёнга нисбатан
- e) тўғри жавоб йўқ

168. ҚҚСга нисбатан имтиёزلарнинг учта асосий тури мавжуд: чиқариб ташлаш, чегиришлар ва солиқ кредитлари. Қуйида санаб ўтилган ҳар бир имтиёз учун тўғри жавобни танланг.

I) товарлар (ишлар, хизматлар)ни эркин алмаштириладиган валютага экспорт қилиш, шу жумладан МДҲ мамлакатларига етказиб бериш, агар ҳукуматлараро келишувларда бошқача ҳолат назарда тутилган бўлмаса:

- a) ноль даражали ставка тамойили бўйича чиқариб ташлаш
- b) солиқ кредити
- c) ставкасиз тамойил бўйича чиқариб ташлаш
- d) чегириш
- e) тўғри жавоб йўқ

II) унга кўра пул омонатлари, жорий ҳисоброқамлар, тўловлар, ўтказмалар, чеклар ва бошқа қимматли қоғозларга дохилдор операциялар, суғурталаш ва қайта суғурталаш операциялари ҚҚС тўлашдан озод этилган имтиёз:

- a) ноль даражали ставка тамойили бўйича чиқариб ташлаш
- b) солиқ кредити
- c) ставкасиз тамойил бўйича чиқариб ташлаш
- d) чегириш
- e) тўғри жавоб йўқ

III) унга кўра ижтимоий бирлашмалар корхоналарининг товарларига (ишларига, хизматларига) ҳисобланадиган ҚҚС, бўшатишган маблағларни бундай бирлашмаларнинг устав вазифаларини бажаришга йўналтирилган ҳолларда, бюджетга тўланмайди

- a) ноль даражали ставка тамойили бўйича чиқариб ташлаш
- b) солиқ кредити
- c) ставкасиз тамойил бўйича чиқариб ташлаш
- d) чегириш
- e) тўғри жавоб йўқ

169. Кимлар акциз солиғи тўловчилари ҳисобланади?

- a) акциз тўланадиган товарларни ишлаб чиқарувчи ёки уларни импорт қилувчи юридик шахслар
- b) тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи, шунингдек, акциз тўланадиган товарларни импорт қилувчи юридик шахслар
- c) акциз тўланадиган товарларни ишлаб чиқарувчи ёки уларни импорт қилувчи юридик ва jisмоний шахслар
- d) тўғри жавоб йўқ

170. Акциз тўланадиган товарлар рўйхатини ва акциз солиғи ставкаларини ким белгилайди?

- a) ЎзР Олий Мажлиси
- b) ЎзР Вазирлар Маҳкамаси
- c) акциз тўланадиган товарлар рўйхатини - ЎзР Вазирлар Маҳкамаси, акциз солиғи ставкаларини - ЎзР Олий Мажлиси
- d) акциз тўланадиган товарлар рўйхатини - ЎзР Вазирлар Маҳкамаси, акциз солиғи ставкаларини - ЎзР Молия вазирлиги ЎзР Давлат солиқ қўмитаси билан биргаликда

171. Ўзбекистонда юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг ставкаси қандай (2001 йил 1 июн ҳолатига кўра)?

- a) 5%
- b) 2%
- c) 1%
- d) 3%
- e) тўғри жавоб йўқ

172. Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ким томонидан ҳисоблаб чиқилади?

- a) мулк эгалари бўлган жисмоний шахслар томонидан
- b) юридик аҳамиятга эга эмас
- c) солиқ органлари томонидан
- d) бу мол-мулкнинг турига боғлиқ
- e) тўғри жавоб йўқ

173. Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни тўлаш қандай ва қанча муддатларда амалга оширилади?

- a) тенг улушларда, учта муддатда - жорий йилнинг 15 марти, 15 июли ва 15 декабрдан кечиктирмай
- b) тенг улушларда, муддатлар аҳамиятга эга эмас
- c) исталган ўзаро нисбатда, лекин жорий йилнинг 15 декабрдан кечиктирмай
- d) тенг улушларда, икки муддатда - жорий йилнинг 15 июни ва 15 декабрдан кечиктирмай
- e) тўғри жавоб йўқ

174. Кимлар ер солиғи тўловчилари ҳисобланади?

- a) тўғри жавоб йўқ
- b) ўз ихтиёрида ер участкаларига (эндиликда ашёвий ҳуқуқларга) эга бўлган юридик ва жисмоний шахслар
- c) ўз ихтиёрида ер участкаларига эга бўлган юридик ва жисмоний шахслар
- d) деҳқон, ширкат ва бошқа қишлоқ хўжалик корхоналари
- e) ер участкаларига эгаллик қиладиган ва улардан фойдаланадиган юридик шахслар ва ўз ихтиёрида ер участкаларига эга бўлган жисмоний шахслар

175. Жисмоний шахслар ер остидан фойдаланганлик учун солиқнинг тўловчиси бўлиши мумкинми?

- a) ҳа, агар жисмоний шахс, масалан, фойдали қазилмаларни қазиб олса
- b) йўқ, фақат фойдали қазилмаларни қазиб олувчи юридик шахслар ушбу солиқнинг тўловчиси бўлиши мумкин
- c) ҳа, агар жисмоний шахс чет эл давлатларининг фуқароси бўлса
- d) савол нотўғри
- e) тўғри жавоб йўқ

176. Ер остидан ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқнинг ставкаси қандай, у ким томонидан белгиланади?

- a) ер остидан ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун - 2%, ЎзР Ҳукумати томонидан белгиланади
- b) ер остидан фойдаланганлик учун - 2%, сув ресурсларидан фойдаланганлик учун - 1%, иккала ҳолатда ҳам ЎзР Олий Мажлиси томонидан белгиланади
- c) мазкур солиқлар бўйича ставкалар миқдори қатор омилларга боғлиқ, лекин у ЎзР Вазирлар Маҳкамаси томонидан белгиланади
- d) иккала ҳолатда ҳам 1%, ЎзР Ҳукумати билан келишилган ҳолда ЎзР Давлат геология қўмитаси томонидан белгиланади
- e) ер остидан фойдаланганлик учун - 1%, сув ресурсларидан фойдаланганлик учун - 2%, иккала ҳолатда ҳам ЎзР Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси билан келишилган ҳолда ЎзР Олий Мажлиси томонидан белгиланади

177. *Метрополитен ер остидан фойдаланганлик учун солиқдан озод қилинадими?*

- a) йўқ
- b) ҳа
- c) бу муайян вазиятларга боғлиқ
- d) тўғри жавоб йўқ

178. *Ўзбекистонда экология солиғининг ставкаси қандай?*

- a) 1%
- b) 2%
- c) муайян ставка қатор омилларга боғлиқ
- d) 0,5%
- e) тўғри жавоб йўқ

179. *Ўзбекистонда кимлар экология солиғи тўловчилари ҳисобланади?*

- a) товар ишлаб чиқарувчи, ишларни бажарувчи, хизматлар кўрсатувчи юридик шахслар
- b) табиат муҳитини ифлослантирувчи саноат ва қишлоқ хўжалик корхоналари
- c) товар ишлаб чиқарувчи, ишларни бажарувчи, хизматлар кўрсатувчи юридик ва жисмоний шахслар
- d) савдо, воситачилик, таъминот-сотиш ва тайёрлаш фаолияти билан шуғулланувчи юридик шахслар
- e) тўғри жавоб йўқ

180. *Кимлар сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқнинг субъектлари ҳисобланади?*

- a) ўз фаолиятида сувдан фойдаланувчи юридик ва жисмоний шахслар
- b) ўзининг тижорат фаолиятида сувдан фойдаланувчи юридик ва жисмоний шахслар
- c) ўз фаолиятида сувдан фойдаланувчи юридик шахслар
- d) ўз фаолиятида сувдан фойдаланувчи жисмоний шахслар
- e) тўғри жавоб йўқ

181. *Солиқ қонунчилигида муддатлар қандай ҳисоблаб чиқилади?*

- a) йиллар, чораклар, ойлар, ўн кунликлар ва кунлар билан
- b) йиллар, чораклар, ойлар ва ўн кунликлар билан
- c) йиллар, чораклар, ҳафталар, кунлар ва соатлар билан
- d) йиллар, чораклар, ойлар, ҳафталар билан
- e) тўғри жавоб йўқ

182. *Солиқ ҳуқуқида даъво қилиш муддатлари мавжудми?*

- a) ҳа, солиқ тўловчининг ҳуқуқларини ҳимоя қилиш учун
- b) ҳа
- c) ҳа, солиқларни, йиғимларни тўлаш ва ўндириш бўйича эътирозларни билдириш мақсадида
- d) йўқ
- e) савол ноаниқ

183. ЎзР Солиқ кодексига мувофиқ солиқ тўловчи ҳақидаги маълумотлар қилларга берилиши мумкин?

- a) ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органлардан ташқари ҳеч қимга
- b) ёзма суров бўйича барча давлат ҳокимияти ва бошқаруви органларига
- c) солиқ тўловчига (унинг вакилига), қонунчиликда кўзда тутилган ҳолларда - солиқ органларига, шунингдек, суд ва божхона органларига, прокуратурага, суриштирув ва тергов органларига
- d) солиқ тўловчига (унинг вакилига), қонунчиликда кўзда тутилган ҳолларда - солиқ органларига, шунингдек, уларнинг қўлидаги ишлар муносабати билан суд ва божхона органларига, прокуратурага, суриштирув ва тергов органларига
- e) тўғри жавоб йўқ

184. Тадбиркорлик фаолиятини юритувчи ва давлат рўйхатидан ўтган солиқ тўловчилар қанча муддат ичида солиқ инспекциясига рўйхат рақамини (СТИР) олиш учун мурожаат этишлари лозим?

- a) бир ой
- b) бир ҳафта
- c) 5 кун
- d) 10 кун
- e) тўғри жавоб йўқ

185. Юридик ва жисмоний шахслар томонидан солиқлар ва йиғимларни тўлаш қайси усулда амалга оширилади?

- a) юридик ва жисмоний шахслар - пул ўтказиш йўли билан ёки нақд пулларда
- b) юридик шахслар - пул ўтказиш йўли билан ёки нақд пулларда, жисмоний шахслар - нақд пулларда
- c) юридик шахслар - пул ўтказиш йўли билан, жисмоний шахслар - пул ўтказиш йўли билан ёки нақд пулларда
- d) юридик шахслар - пул ўтказиш йўли билан, жисмоний шахслар - нақд пулларда, лекин фақат қишлоқ жойларда
- e) тўғри жавоб йўқ

186. Солиқ тўловчига ортиқча тўланган солиқлар ва йиғимлар суммаси қанча муддат давомида қайтарилди?

- a) солиқ тўловчи томонидан ортиқча тўланган солиқлар ва йиғимлар суммаси бир чорах давомида қайтарилди
- b) улар солиқ тўловчига қайтарилмайди, балки унинг кейинги тўловлари ҳисобига ўтказилади
- c) солиқ тўловчига ортиқча тўланган солиқлар ва йиғимлар суммаси 30 кун муддатда қайтарилди
- d) ортиқча тўланган солиқлар ва йиғимлар суммаси солиқ тўловчи юридик шахсга 60 кун муддатда, жисмоний шахс бўлмиш солиқ тўловчига эса 30 кун муддатда қайтарилди
- e) тўғри жавоб йўқ

187. Ортиқча тўланган солиқлар ва йиғимлар суммасининг қайтарилишини талаб қилувчи солиқ тўловчи учун даъво қилиш муддати қанча?

- a) 1 йил
- b) 3 йил
- c) 2 йил
- d) 5 йил
- e) тўғри жавоб йўқ

ҚИЙЧАС

- a) 0,15%
- b) 0,2%
- c) 0,1%
- d) 0,35
- e) тўғри жавоб йўқ

191. ЎзР Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодексда назарда тутилган маъмурий жазо чораларини қўллаш муддатлари солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликка амал қиладими?

- a) йўқ
- b) ҳа
- c) фақат ЎзР Солиқ кодексда назарда тутилган ҳолатларда
- d) тўғри жавоб йўқ
- e) маъмурий жазо чораларини қўллаш муддатлари ЎзР Солиқ кодексда кўрсатилган

192. Ўзбекистонда боғлар ставкаларининг қайси турлари қўлланилади?

- a) импорт, махсус, адвалор
- b) экспорт, импорт, адвалор
- c) адвалор, специфик, мураккаб (комбинациялаштирилган)
- d) антидемпинг, адвалор, комбинациялаштирилган
- e) тўғри жавоб йўқ

193. Солиқ назорати ким томонидан амалга оширилади?

- a) давлат солиқ хизмати органлари томонидан
- b) давлат солиқ хизмати органлари ҳамда молия органлари томонидан
- c) давлат бошқаруви органлари томонидан
- d) давлат солиқ хизмати органлари ва ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органлар томонидан
- e) тўғри жавоб йўқ

194. Давлат солиқ хизмати органлари суриштирув органлари жумласига кирадими?

- a) йўқ, кирмайди
- b) ЎзР Солиқ кодексига мувофиқ 2002 йил 1 январдан киради
- c) суриштирув органлари жумласига фақат ЎзР Давлат солиқ қўмитаси киради
- d) ҳа, киради
- e) тўғри жавоб йўқ

195. Давлат солиқ хизмати органининг мансабдор шахси маъмурий жазо чораларини белгилаш ҳуқуқига эгامي?

- a) тўғри жавоб йўқ
- b) мансабдор шахс бундай ҳуқуққа эга
- c) ҳа, агар бу давлат солиқ хизмати органининг бошлиғи эки унинг ўринбосари бўлса
- d) ЎзР Солиқ кодексига биноан, бундай ҳуқуқ фақат давлат солиқ инспекциясининг бошлиғига берилган

196. Хўжалик юритувчи субъектга банкда (бошқа молия-кредит муассасасида) солиқ органининг уни ҳисобга турганлиги тўғрисидаги ҳужжатсиз ҳисоб-китоб ва бошқа ҳисобрақамларни очиш мумкинми?

- a) йўқ, мумкин эмас
- b) ҳа, мумкин
- c) ҳа, ЎзР Солиқ кодексига санаб ўтилган ҳолатларда
- d) бу хўжалик юритувчи субъектнинг мақомига (ташкилий-ҳуқуқий шаклига) боғлиқ
- e) тўғри жавоб йўқ

197. Республикада хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолияти текширувини ва тафтиш қилинишини мувофиқлаштириш мажбурияти кимнинг зиммасига юклатилган?

- a) Назорат қилувчи органларнинг фаолиятини мувофиқлаштириш бўйича республика кенгаши
- b) ЎзР Давлат солиқ қўмитаси ЎзР Молия вазирлиги билан биргаликда
- c) ЎзР Адлия вазирлиги ЎзР Молия вазирлиги билан биргаликда
- d) республика Прокуратураси
- e) тўғри жавоб йўқ

198. Республикада мусодара этилган, эгасиз мол-мулк, мерос ҳуқуқи бўйича давлатга ўтган мол-мулк ҳисобини юритиш, баҳолаш ва уларнинг сотилишини назорат қилиш мажбурияти кимнинг зиммасига юклатилган?

- a) давлат солиқ хизмати органларига
- b) молия органлари ва давлат нотариал идораларига
- c) ҳокимиятларга
- d) бу мол-мулкни ким мусодара этганлигига боғлиқ
- e) ички ишлар органлари ва давлат нотариал идораларига

199. Маълумки, банк ҳисоброқамлари бўйича пул операцияларини ўтказиш билан боғлиқ бўлган молиявий-ҳўжалик фаолияти амалга оширилмаган ҳолларда тижорат банклари ҳўжалик юритувчи субъектларнинг ҳисоброқамларини ёпиб қўяди. Банклар ҳисоброқамлар ёпилган санадан бoshлаб қанча муддат ичида солиқ органларига бундай ҳўжалик юритувчи субъектнинг фаолиятни давом эттириши мақсадга мувофиқлиги тўғрисидаги масолани ҳал этиш учун ахборот бериши керак?

- a) 3 кун
- b) 5 кун
- c) 10 кун
- d) муддатлар турлича: бу ўлар томонидан амалга ошириладиган тadbиркорлик фаолиятининг турига боғлиқ
- e) тўғри жавоб йўқ

200. Давлат ҳокимияти органларининг ваколати даражасига кўра қандай солиқлар ажратилади?

- a) давлат ва маҳаллий солиқлар
- b) умумдавлат ва маҳаллий солиқлар
- c) тўғридан-тўғри ва аралаш
- d) умуммажбурий ва маҳаллий солиқлар
- e) тўғри жавоб йўқ

201. Солиқ тўловчи-субъект бўйича солиқлар қандай таснифланади?

- a) давлат ва маҳаллий солиқлар
- b) юридик шахслар ва ЎзР фуқароларидан ўндириб олинадиган солиқлар
- c) юридик шахслар ва жисмоний шахслардан ўндириб олинадиган солиқлар
- d) умуммажбурий ва маҳаллий солиқлар
- e) тўғри жавоб йўқ ;

“СОЛИҚ ҲУҚУҚИ” ФАНИ БЎЙИЧА АМАЛИЙ МАШҒУЛОТЛАР (СЕМИНАРЛАР) УЧУН НАЗОРАТ САВОЛЛАРИ

1-2-мавзуларга. Солиқ ҳуқуқи - ҳуқуқ соҳаси сифатида. Солиқларнинг моҳияти ва уларнинг давлатдаги роли. Солиқнинг юридик таърифи.

Солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатлар

1. Ўзбекистон Республикасида солиқ ҳуқуқининг вужудга келиши ва ривожланиши
2. Бозор муносабатларига ўтиш шароитларида солиқ ҳуқуқининг аҳамияти
3. Солиқ ҳуқуқи предмети ва тушунчаси. Ҳуқуқий тартибга солиш услуби
4. Солиқ ҳуқуқининг тамойиллари
5. Солиқ ҳуқуқи тизими
6. Солиқ ҳуқуқининг ҳуқуқнинг ўзоро алоқадор ва бошқа (конституциявий, маъмурий, молиявий, бюджет, жинсий, фуқаролик) соҳалари билан ўзаро муносабати
7. Солиқ ҳуқуқи меъёрларининг табиати ва уларнинг ҳуқуқ меъёрлари тизимидаги ўрни
8. Солиқ тушунчаси. Солиқнинг юридик белгилари
9. Солиқнинг бождан, йиғимдан ва бошқа давлат (мажбурий) тўловларидан фарқи
10. Солиқлар ва бошқа давлат даромадлари. Парафискалитетлар.
11. Солиқларнинг таснифланиши: умумдавлат ва маҳаллий солиқлар; тўғри ва эгри солиқлар; бириктирилган ва тартибга солувчи солиқлар; мунтазам ва бир марталик солиқлар
12. Иқтисодиётни тартибга солишда, турли даражадаги бюджетларни шакллантиришда, юридик ва жисмоний шахсларнинг даромадлари ҳамда фойдаларини қайта тақсимлашда солиқларнинг роли. Солиқнинг тартибга солувчи, рағбатлантирувчи ва фискал функциялари.
13. Солиқ ҳуқуқи меъёрлари билан тартибга солинадиган ҳуқуқий муносабатлар тушунчаси ва хусусиятлари
14. Солиқ ҳуқуқий муносабатларининг мазмуни
15. Солиқ ҳуқуқи субъектлари тушунчаси ва уларнинг турлари
16. Солиқ ҳуқуқий муносабатларининг юзага келиши, ўзгариши ва тўхтатилиши учун асослар.

3-4-мавзуларга. Солиқ тизими: асосий хусусиятлар ва унсурлар. Солиқ ҳуқуқи манбалари. Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатлари

1. Солиқ тизими тушунчаси ва унинг асосий тавсифлари
2. Солиқларни белгилаш ва уларни амалга киритиш тартиби
3. Ўзбекистон Республикасининг солиқ тизими: унинг унсурлари ва тузилиш тамойиллари
4. Солиқ юки (солиқ зулми)
5. Солиқлар таркиби
6. Ҳозирги шароитларда республика солиқ тизимининг тузилишини белгиловчи омиллар
7. Чет эл мамлакатларининг солиқ тизими: вужудга келиш тажрибеси ва ривожланиш тамойиллари

8. Солиқ ҳуқуқи манбаларининг умумий тавсифи, уларнинг аҳамияти ва турлари
9. Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси солиқ ҳуқуқининг манбаси сифатида
10. Ўзбекистон Республикасининг солиқ қонунчилиги тушунчаси, тизими ва хусусиятлари
11. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси, унинг таркибий тузилмаси ва тизими
12. Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармонлари солиқ ҳуқуқининг манбаси сифатида
13. Ҳукуматнинг солиқ қонунчилиги тизимидаги қарорлари.
14. Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг солиқ қонунчилиги тизимидаги меъёрий ҳужжатлари
15. Солиқ қонунчилиги ҳужжатларининг макон ва замонда амал қилиши
16. Халқаро шартнома солиқ ҳуқуқининг манбаси сифатида. Солиқ масалаларига доир халқаро келишувларнинг асосий гурӯҳлари
17. Солиқ ҳуқуқи ва суд ҳуқуқини қўллаш амалиётининг роли

5-6-мавуларга. Солиқ ҳуқуқи назариясининг умумий тушунчалари. Солиқ тўғрисидаги қонун унсурлари. Солиқларни тўлаш тартиби. Солиқ органлари ҳамда солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликлар тушунчаси ва уларнинг хусусиятлари. Солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларини бузганлик учун жавобгарлик

1. Солиқ солиш субъекти (солиқлар тўловчиси) тушунчаси
2. Солиқ солиш субъектларининг турлари
3. Солиқ агентлари. Солиқ вакилиги
4. Жисмоний ва юридик шахсларнинг солиқ мақомини аниқлаш
5. Резидентлик тамойили
6. Солиқ тўловчиларни ҳисобга олиш. Солиқ тўловчининг рўйхат (идентификация) коди
7. Солиқ солиш объекти ва предмети тушунчаси
8. Солиқ базаси
9. Солиқ манбаси
10. Солиқ солишни ҳисобга олишнинг касса ва жамғариш услублари
11. Солиқ ставкаси тушунчаси. Солиқ солиш ставкасини белгилаш тартиби
12. Солиқ имтиёзлари тушунчаси ва уларнинг турлари. Инвестицион солиқ кредити
13. Солиқ даври.
14. Солиқларни ҳисоблаб чиқиш тартиби ва усуллари
15. Солиқларни тўлаш муддатлари. Солиқларни тўлаш усуллари ва тартиби
16. Солиқ ҳужжатлари ва ҳисоботлар
17. Солиқларни тўлаш тушунчаси ва усуллари. Солиқларни тўлашнинг навбатма-навбатлиги
18. Солиқларни тўлаш манбаси
19. Боқимандалик
20. Солиқларни тўлаш вақти. Солиқлар ва йиғимлар суммаларининг бюджетдан қайтарилиши шартлари ва тартиби

✓21. Солиқ органлари ва солиқ тўловчиларнинг асосий ҳуқуқ ва мажбуриятлари

✓22. Солиқ қонунчилигини бузганлик учун жавобгарликнинг умумий масалалари

23. Солиқ қонунчилигини бузганлик учун солиқ тўловчиларнинг жавобгарлиги

24. Молиявий жазо чоралари тушунчаси

25. Солиқ қонунчилигини бузганлик учун солиқ органлари ва уларнинг мансабдор шахслари жавобгарлиги

26. Солиқ тўловчилар ҳуқуқларини ҳимоя қилиш. Низоларга барҳам беришнинг суддан аввалги тартиби

3 ✓ 27. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликлар тушунчаси ва уларнинг ўзига хос хусусиятлари.

7-8-мавуларга. Умумдавлат ва маҳаллий солиқлар. Жисмоний ҳамда юридик шахслар томонидан тўланадиган солиқлар ва бошқа умуммажбурий тўловлар. Юридик шахсларнинг даромадлари (фойдаси)га солинадиган солиқ

✓1. Жисмоний шахслар томонидан тўланадиган солиқлар

2. Юридик шахслар томонидан тўланадиган солиқлар

3. Жисмоний ва юридик шахслар томонидан тўланадиган солиқлар

4. Ижтимоий ажратмалар (ижтимоий солиқлар)

5. Даромад ва фойда тушунчаси.

6. Даромад (фойда) солигини ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари

7. Даромад (фойда) солигини тўловчилар. Даромад (фойда) солигининг объекти

8. Даромадни (фойдани) ҳисобга олиш услублари

9. Юридик шахсларнинг жами даромадидан чегирмалар

10. Даромад (фойда) солиғи ставкалари

11. Даромад (фойда) солиғи бўйича имтиёзлар турлари

12. Даромад (фойда) солиғини ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уни тўлаш муддатлари

13. Норезидентларнинг даромадлари (фойдаси)га солиқ солиш.

9-10-мавуларга. Жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ. Қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС)

1. Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи ва унинг солиқ тизимидаги ўрни

2. Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғини тўловчилар. Солиқ тўлашга қодирлик

3. Солиқ солиш объекти

4. Жами йиллик даромад таркиби ва ундан чегирмалар. Даромаднинг солиқ солинмайдиган энг кам миқдори

5. Жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ бўйича имтиёзлар ва уларнинг турлари

6. Жисмоний шахсларнинг даромадларига солинадиган солиқ ставкалари

7. Жисмоний шахсларнинг тадбиркорлик фаолиятдан олган даромадларига солиқ солиш

8. Чет эллик жисмоний шахсларга солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари
9. Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солигини ушлаб қолиш ва тўлаш тартиби
10. Фуқаролар томонидан йиллик даромаднинг декларация қилиниши, декларацияларни солиқ инспекциясига тақдим этиш тартиби ва муддатлари
11. Қўшилган қиймат солиғи тушунчаси ва унинг солиқ тизимидаги ўрни
12. ҚҚСни ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари. ҚҚСнинг субъектлари ва объектлари
13. ҚҚС бўйича солиқ солиш базаси
14. ҚҚС бўйича имтиёзлар
15. ҚҚС ставкалари (андозавий, камайтирилган ва ноль даражали) ва у бўйича имтиёзлар
16. ҚҚСни ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уни тўлаш муддатлари.
17. Ҳисобварақ-фактура. ҚҚСнинг ҳисобга ўтказилишини тартибга солиш.

11-12-мавуларга. Акциз солиғи. Экология солиғи. Ер остидан ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ

1. Акциз солиғи тушунчаси. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари
2. Акциз солиғини тўловчилар. Акциз тўланадиган товарлар
3. Акциз солиғини солиш объекти. Акциз солиғи ставкаси
4. Акцизларни ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уни тўлаш муддатлари. Акциз маркаси
5. Экология солиғи тушунчаси, унинг йўналиши. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари
6. Экология солиғининг субъектлари. Экология солиғининг объектлари
7. Экология солиғининг ставкаси. Экология солиғи бўйича имтиёзлар
8. Экология солиғини ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уни тўлаш муддатлари
9. Ер остидан ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқларни тўловчилар. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари
10. Солиқ солиш объекти. Ер остидан ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун ундириладиган солиқлар ставкаси ва улар бўйича имтиёзлар
11. Ер остидан ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқларни ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уларни тўлаш муддатлари

13-17-мавуларга. Маҳаллий солиқлар. Йиғимлар. Давлат божи. Божхона тўлови. Чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналар ва чет эллик юридик шахсларга солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари. Нодавлат нотижорат ташкилотларга солиқ солиш. Бошқа соҳаларда (адвокатура, кичик бизнес) солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари. Солиқни тартибга солиш соҳасида Ўзбекистон Республикаси давлат ҳокимияти ва бошқаруви органларининг ваколати. Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ органларининг мақсади, вазифалари ва ваколатлари

1. Корхоналарнинг мол-мулкига солинадиган солиқ. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари

2. Юридик шахс мол-мулкига солинадиган солиқнинг субъектлари ва объектлари

3. Солиқ базаси. Юридик шахснинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкаси

4. Юридик шахснинг мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича имтиёзлар

5. Юридик шахснинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уларни тўлаш муддатлари

6. Жисмоний шахснинг мол-мулкига солинадиган солиқ. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари

7. Жисмоний шахс мол-мулкига солинадиган солиқнинг субъектлари ва объектлари (предметлари)

8. Жисмоний шахснинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкасини белгилашнинг ўзига хос хусусиятлари

9. Жисмоний шахснинг мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича имтиёзлар

10. Жисмоний шахснинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уни тўлаш муддатлари

9x 11. Ер солиғининг йўналиши. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари

x 12. Ер солиғини тўловчилар. Ер солиғини солиш объекти

13. Республикада ер солиғи ставкасини белгилашнинг ўзига хос хусусиятлари

14. Ер солиғи бўйича имтиёзлар. Юридик ва жисмоний шахслар томонидан ер солиғининг ҳисоблаб чиқирилиши тартиби ва унинг тўланиши муддатлари

15. Бошқа маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг субъектлари, объектлари ҳамда ставкалари ва улар бўйича имтиёзлар

16. Республика ҳудудида бошқа маҳаллий солиқлар ва йиғимларни амалга киритиш ҳамда ҳисоблаб чиқиш тартиби ва уларни тўлаш муддатлари

17. Давлат божи ва божхона тўлови тушунчаси, уларни ундиришдан мақсад

18. Ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш манбалари. Давлат божи ва божхона тўловининг хусусиятлари

19. Давлат божи ва божхона тўловини тўловчилар

20. Давлат божи тўланиши талаб этиладиган объектлар (ҳаракатлар)

21. Божхона тўловини ундириш объекти

22. Давлат божининг ставкалари (миқдори). Бож тарифи. Уларнинг турлари

23. Ўзбекистон Республикасида чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарга солиқ солинишини тартибга солишнинг ўзига хос хусусиятлари

24. Кичик тадбиркорлик субъектларига солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари

25. Нодавлат нотижорат ташкилотларга солиқ солиш

26. Бошқа соҳаларда (адвокатура, кичик бизнес) солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари

27. Назорат-касса аппаратлари

28. Президент ва унинг солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларга доир ваколати. Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси ва Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг солиқ соҳасидаги ваколатлари

29. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитасининг солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларга доир ваколати

30. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг молиявий назирлари

31. Ижроия ҳокимияти органларининг солиқ соҳасидаги ўзаро ҳам-корлиги
32. Ўзбекистон Республикаси солиқ органлари тизими
33. Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси тузилмасининг ўзига хос хусусиятлари
34. Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси ва унинг жой-лардаги органларининг ҳуқуқлари, мажбуриятлари ва вазифалари
35. Солиқ органлари томонидан солиқ соҳасидаги қонун ҳужжатлари бажарилишининг назорат қилиниши.

ИЛМИЙ-ТАДҚИҚОТ ИШЛАРИ УЧУН МАВЗУЛАРНИНГ ТАХМИНИЙ РҲЙХАТИ¹

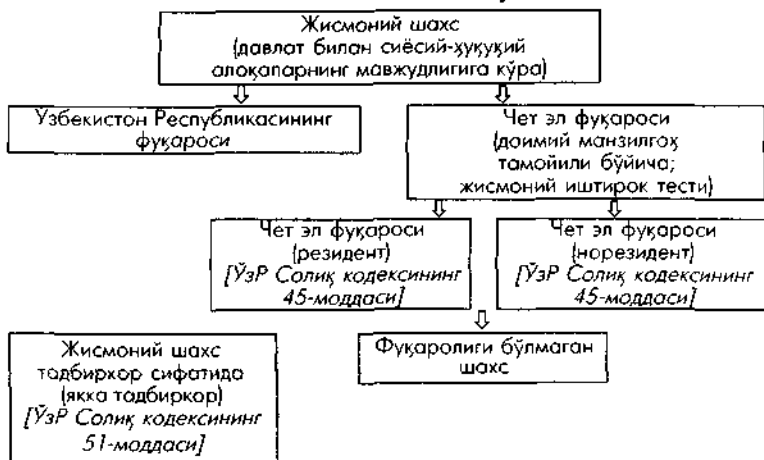
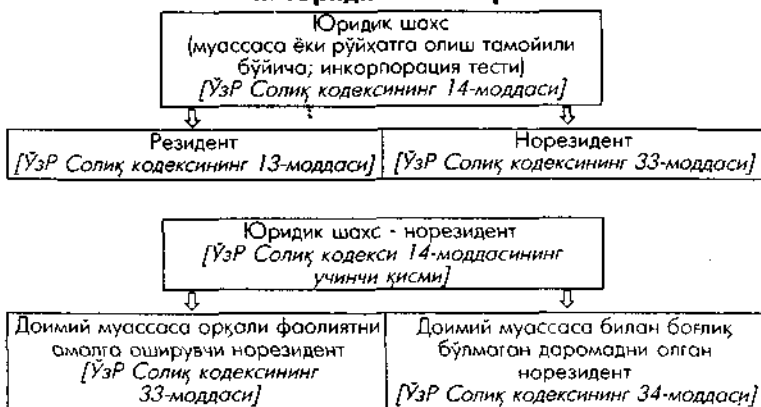
1. Бозор иқтисодиётига ўтиш шароитида Ўзбекистон Республикаси солиқ сиёсатининг асосий йўналишлари ва тамойиллари
2. Ўзбекистон Республикаси солиқ қонунчилигининг вужудга келиши ва ривожланиши учун ижтимоий-иқтисодий заминлар
3. Жаҳон тараққиёти тарихида солиқ солиниш (солиқ солиш ҳақидаги илмий назарияларнинг ривожланиши)
4. Ўзбекистон Республикасининг солиқ тизими тушунчаси ва унинг асосий тавсифлари
5. Солиқ тушунчаси ва унинг юридик белгилари
6. Солиқ функциялари
7. Солиқлар ва йиғимларнинг таснифланиши
8. Солиқ ҳуқуқи предмети ва услуби
9. Солиқ солиш ва йиғимлар тамойиллари тушунчаси, уларнинг ҳуқуқий аҳамияти
10. Солиқ ҳуқуқи тизими
11. Солиқ қонунчилиги билан тартибга солинадиган ҳуқуқий муносабатлар мазмуни ва уларнинг ўзига хос хусусиятлари
12. Солиқ ҳуқуқи манбалари, уларнинг аҳамияти ва турлари
13. Ўзбекистон Республикасининг солиқ қонунчилиги тушунчаси, тизими, хусусиятлари ва уни тизимга солиш муаммолари
14. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси: ҳуқуқни қўллаш муаммолари ва уларни ҳал этиш
15. Халқаро шартнома солиқ ҳуқуқининг манбаси сифатида
16. Солиқ солиш субъектлари тушунчаси ва уларнинг турлари
17. Солиқ тўловчининг рўйхат (идентификация) коди: мақом ва қўллаш муаммолари
18. Солиқ солиш объекти ва предмети тушунчаси
19. Солиқ солиш базаси: уни шакллантиришнинг иқтисодий-ҳуқуқий муаммолари
20. Солиқ имтиёзлари тушунчаси ва уларнинг турлари
21. Даромад (фойда) солиғини ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш
22. Қўшилган қиймат солиғини ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш
23. Акциз солиғини ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш
24. Корхоналар мол-мулкига солинадиган солиқни ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш
25. Ижтимоий ажратмалар (ижтимоий солиқлар).
26. Ўзбекистон Республикасида чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарнинг солиққа тортилишини тартибга солишнинг ўзига хос хусусиятлари
27. Чет эллик юридик шахсларга солиқ солинишини тартибга солишнинг ҳуқуқий жиҳатлари
28. Жисмоний шахсларнинг даромад солиғи ва унинг солиқ тизимидаги ҳамда бюджетнинг даромад манбаларидаги роли

¹ Кўрсатилган мавзулардан битирув ихтисослик ишлари (бакалаврият), магистрияк диссертацияларини тайёрлашда ҳам фойдаланилиши мумкин. Талаба илмий раҳбар билан олдиндан келишилган ҳолда ушбу рўйхатда кўрсатилмаган бошқа мавзуда ҳам илмий ишни тайёрлаш ҳуқуқига эга.

29. Жисмоний шахслар томонидан жами йиллик даромоднинг декларация қилиниши тизимининг ҳуқуқий муаммолари
30. Ер остидан ва сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқни ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш
31. Ер солиғини ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш
32. Экология солиғини ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш
33. Жисмоний шахсларнинг даромод солиғини ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш
34. Маҳаллий солиқлар ва йиғимлар
35. Давлат божи ундирилишини ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш
36. Божхона тўлови ундирилишини ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш
37. Ўзбекистон Республикасида тариф имтиёзлари
38. Солиқ органларининг асосий ҳуқуқ ва мажбуриятлари
39. Солиқ тўловчиларнинг асосий ҳуқуқ ва мажбуриятлари
40. Президент ва унинг солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларга доир ваколати
41. Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси ва Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг солиқ соҳасидаги ваколатлари
42. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг солиқ ҳуқуқий муносабатларига доир ваколати
43. Республика давлат ҳокимияти ва бошқаруви органларининг солиқ ҳуқуқий муносабатларига доир ваколати, уларнинг солиқ органлари билан ўзаро ҳамкорлиги масалалари
44. Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси: маъмурий-ҳуқуқий мақом
45. Ўзбекистон Республикаси солиқ органлари тизимининг вужудга келиши, ташкил этилиши ва такомиллашуви
46. Солиқ органлари томонидан солиқ соҳасидаги қонун ҳужжатларининг бажарилишини назорат қилишнинг ўзига хос хусусиятлари
47. Ўзбекистон Республикаси солиқ органларининг бошқа мамлакатлардаги ҳудди шундай давлат органлари билан солиқ масалалари бўйича ўзаро ҳамкорлиги
48. Солиқ қонунчилиги бузилганлиги учун солиқ органлари ва уларнинг мансабдор шахслари жавобгарлиги
49. Солиқ тўловчилар ҳуқуқларини ҳимоя қилиш муаммолари (маъмурий ва суд ишлари)
50. Давлат солиқ органларига маъмурий ҳуқуқбузорлик ҳақидаги ишларни топширишнинг ҳуқуқий муаммолари
51. Солиқ қонунчилигини бузганлик учун солиқ тўловчиларнинг маъмурий жавобгарлиги
52. Солиқ қонунчилигини бузганлик учун жиноий жавобгарлик
53. Фуқаролик ва солиқ қонунчилиги меъёрларининг ўзаро муносабатлари ҳақида
54. Чет эл мамлакатларида солиқ органлари ва солиқ тўловчиларнинг ўзаро муносабатлари амалиётида солиқ судларининг ўрни ва роли (солиқ соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларнинг такомиллашувида суд амалиётининг роли)
55. Бухгалтерлик ҳисобини ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш
56. Солиқ ҳуқуқий муносабатларида суд-бухгалтерия экспертизаси
57. Аудитни маъмурий-ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш. Аудиторлик текшируви ва аудиторлик ҳулосаси
58. Солиқ маслаҳатчилари фаолиятини ҳуқуқий жиҳатдан тартибга солиш

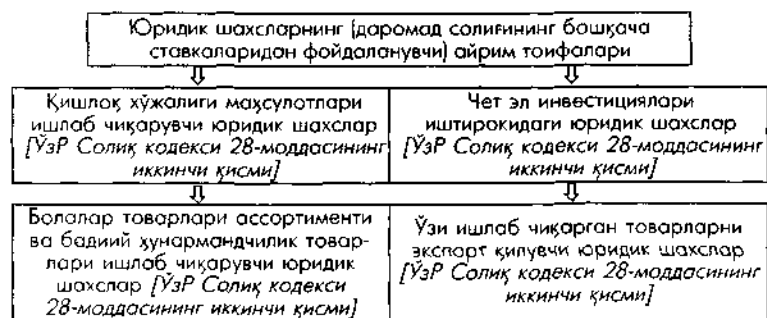
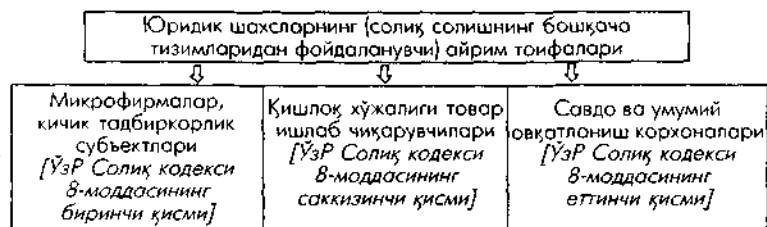
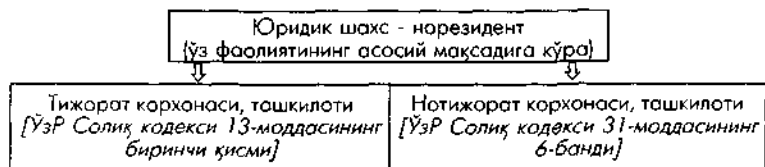
59. Солиқ ҳуқуқий муносабатларида компьютер технологияларини қўллаш муаммолари
60. Солиқ солиш ва е-иқтисодиёт муаммолари
61. Хорижий мамлакатларнинг солиқ тизимлари (Гарбий Европа; Скандинавия мамлакатлари; Шарқий Осиё; АҚШ, Буюк Британия ва Канада)
62. МДҲ мамлакатлари солиқ қонунчилигининг қиёсий-ҳуқуқий таҳлили
63. Чет эл солиқ қонунчилиги меъёрларининг рецепцияси
64. Икки томонлама солиқ солинишининг ҳуқуқий муаммолари
65. Ўзбекистоннинг солиқ соҳасидаги халқаро келишувлари: уларни тайёрлаш ва ҳуқуқни амалга ошириш муаммолари.

2-илова

Солиқ тўловчиларнинг турлари
I. Жисмоний шахслар¹II. Юридик шахслар²

¹ Фуқаролар (жисмоний шахслар) деганда Ўзбекистон Республикасининг фуқаролари, бошқа давлатларнинг фуқаролари, шунингдек, фуқаролиги бўлмаган шахслар тушунилади [ЎзР Фуқаролик кодексининг 16-моддаси].

² Ўз мулкда, хўжалик юртида ёки оператив бошқарувида олоҳида мол-мулкка эга бўлган ҳамда ўз мажбуриятлари юзасидан ушбу мол-мулк билан жавоб берадиган, ўз номидан мулккий ёки шаклий номулккий ҳуқуқларга эга бўла оладиган ва уларни амалга ошира оладиган, мажбуриятларни бажара оладиган, судда даъвогар ва жавобгар бўла оладиган ташкилот юридик шахс ҳисобланади [ЎзР Фуқаролик кодексининг 39-моддаси].



Солиқ тўловчиларнинг айрим тоифалари



<p>Юридик шахслар бирлашмалари [ЎзР Солиқ кодекси 13-моддасининг иккинчи қисми]</p>	<p>Мустақил баланс ва банкда ҳисоб-китоб рақамига эга бўлган алоҳида бўлинмалар (филиаллар ва ҳ.к.) [ЎзР Молия вазирлиги ва ДСҚнинг 1997 йил 10 ноябрдаги "Юридик шахсларнинг даромад (фойда) солиғини ҳисоблаб чиқиш ва бюджетга тўлаш тартиби тўғрисида"ги Йўриқ-номаси 1-баъдининг иккинчи хатбоши]</p>
---	--

3-илова

Ўзбекистон Республикаси томонидан имзоланган солиқ солиш масаллари бўйича икки томонлама халқаро шартномаларнинг таснифланиши

I гуруҳ	II гуруҳ	III гуруҳ	IV гуруҳ
Икки томонлама солиқ солинишига йўл қўймаслик ва даромад (фойда, капитал) солиқларини тўлашдан бўйин товланишини олдани олиш ҳақидаги келишувлар	Товарларни (ишлари, хизматларни) экспорт ва импорт қилиш чотида эгри солиқларнинг учдирилиши томојиллари ҳақидаги келишувлар	Солиқ қонунчилигига риоя этилиши ва ушбу соҳадаги қонунбузарликлар билан куралиши масалалари бўйича ҳамкорлик қилиш (ахборот алмашиш) ва ўзаро ёрдам кўрсатиш ҳақида шартномалар	Молия ҳуқуқбузарликларига қарши куралиши бўйича башқаруви

**Ўзбекистон Республикаси томонидан имзоланган икки томонлама солиқ солинишига йўл қўймаслик ҳақидаги амалдаги келишувлар РЎЙХАТИ
(2001 йил 1 июн ҳолатига кўра)**

№	Мамлакат	Имзоланган сана	Кучга кириш санаси
1.	Ҳиндистон	29.07.1993	25.01.1994
2.	Буюк Британия ва Шимолий Ирландия Бирлашган Қироллиги	15.10.1993	10.06.1994
3.	Россия Федерацияси	02.03.1994	27.07.1995
4.	Украина Республикаси	10.11.1994	13.07.1995
5.	Беларус Республикаси	22.12.1994	11.01.1997
6.	Польша	11.01.1995	29.04.1995
7.	Молдова Республикаси	30.03.1995	28.11.1995
8.	Покистон	22.05.1995	12.09.1996
9.	Туркменистон	16.01.1996	27.11.1996
10.	Вьетнам	28.03.1996	16.08.1996
11.	Туркия	08.05.1996	30.09.1997
12.	Озарбайжон Республикаси	27.05.1996	02.11.1996
13.	Грузия	28.05.1996	20.10.1997
14.	Руминия	06.06.1996	17.10.1997
15.	Қозоғистон Республикаси	12.06.1996	21.04.1997
16.	Хитой Халқ Республикаси	03.07.1996	03.07.1996
17.	Индонезия	27.08.1996	11.11.1998
18.	Бельгия Қироллиги	14.11.1996	08.07.1999
19.	Қирғизистон	24.12.1996	17.03.2000
20.	Греция Республикаси	01.04.1997	15.01.1999
21.	Малайзия	06.10.1997	10.08.1999
22.	Корея Республикаси	11.02.1998	25.12.1998
23.	Финляндия	09.04.1998	07.02.1999
24.	Латвия	03.07.1998	23.10.1998
25.	Тайланд	23.04.1999	21.07.1999
26.	Исроил	15.09.1998	09.03.1999
27.	Канада	17.06.1999	14.09.2000
28.	Люксембург Буюк Герцоглиги	02.07.1997	02.09.2000
29.	Чехия	02.03.2000	15.01.2001

Ўзбекистон Республикаси томонидан имзоланган икки томонлама солиқ солинишига йўл қўймаслик ҳақидаги кучга кирмаган келишувлар РЎЙХАТИ (2001 йил 1 июн ҳолатига кўра)

№	Мамлакат	Имзоланган сана
1.	Франция Республикаси	22.04.1996
2.	Германия Федератив Республикаси	07.09.1999
3.	Миср	21.09.1999
4.	Австрия	21.09.1999

Ўзбекистон Республикаси томонидан парафирланган¹ икки томонлама солиқ солинишига йўл қўймаслик ҳақидаги келишувлар РЎЙХАТИ (2001 йил 1 июн ҳолатига кўра)

№	Мамлакат	Парафирланган сана
1.	Монголия	20.09.1995
2.	Италия Республикаси	04.09.1997
3.	Нидерландия Қироллиги	10.10.1997
4.	Словакия	04.10.1997
5.	Португалия Республикаси	28.11.1997
6.	БАА	18.02.1998
7.	Арманистон Республикаси	27.02.1998
8.	Болгария	02.02.1999
9.	Швейцария	29.03.2000

Эслатма. Ўзбекистон Республикасининг Япония билан икки томонлама муносабатларида собиқ СССР билан имзоланган келишув қўлланилади (Япония Ҳукумати ва СССР Ҳукумати ўртасида 1986 йил 18 январда имзоланган даромад солиқларига нисбатан икки томонлама солиқ солинишига йўл қўймаслик тўғрисида Конвенция; барча солиқларга нисбатан қўллаш - 1986 йил 27 ноябрдан).

Ўзбекистон Республикаси томонидан имзоланган эгри солиқларни ундириш тамойиллари ҳақидаги келишувлар (2001 йил 1 июн ҳолатига кўра)

1. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Қирғизистон Республикаси Ҳукумати ўртасидаги товарлар (ишлар, хизматлар)ни экспорт ва импорт қилиш чоғида эгри солиқларнинг ундирилиши тамойиллари ҳақидаги келишув 1997 йил 18 сентябрда имзоланган.
2. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Молдова Республикаси

¹ *Халқаро шартномани парафирлаш - бу шартнома матнининг аутентиклигини вакил этилган келишаётган давлатлар инициаллари билан тасдиқлашдир, у ушбу келишилган шартнома матни якуний эканлигидан дололат беради. Парафирлаш шартноманинг имзоланиши ҳисобланмайди, у давлатнинг унинг учун мазкур шартноманинг мажбурий эканлигига розилигини ифодаламайди. Парафирлашнинг аҳамияти шундан иборатки, у шартнома ҳоқдаларининг якуний ифодаланишига доир эҳтимолий тортишувларга йўл қўймаслик имконини беради. Парафирлаш халқаро шартномани тузишнинг мажбурий босқичи ҳисобланмайди.*

Ҳукумати ўртасидаги товарлар (ишлар, хизматлар)ни экспорт ва импорт қилиш чоғида эгри солиқларнинг ундирилиши тамойиллари ҳақидаги келишув 1998 йил 17 декабрда имзоланган, 1999 йил 14 июлда кучга кирган.

3. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Озарбайжон Республикаси Ҳукумати ўртасидаги товарлар (ишлар, хизматлар)ни экспорт ва импорт қилиш чоғида эгри солиқларнинг ундирилиши тамойиллари ҳақидаги келишув 1998 йил 26 февралда имзоланган, 1998 йил 4 апрелда кучга кирган.

4. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Қирғизистон Республикаси Ҳукумати ўртасидаги товарлар (ишлар, хизматлар)ни экспорт ва импорт қилиш чоғида эгри солиқларнинг ундирилиши тамойиллари ҳақидаги келишув 1997 йил 20 сентябрда имзоланган, 1998 йил 4 апрелда кучга кирган.

Солиқ қонунчилиги соҳасидаги қонунбузарликларга қарши курашиш борасида ҳамкорлик қилиш ва ахборот алмашиш ҳақидаги келишувлар

1. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Россия Федерацияси Ҳукумати ўртасидаги солиқ қонунчилиги соҳасидаги қонунбузарликларга қарши курашиш борасида ҳамкорлик қилиш ва ахборот алмашиш ҳақидаги келишув 1995 йил 25 апрелда имзоланган, 1995 йил 25 апрелда кучга кирган.

2. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Қозоғистон Республикаси Ҳукумати ўртасидаги солиқ қонунчилиги соҳасидаги қонунбузарликларга қарши курашиш борасида ҳамкорлик қилиш ва ахборот алмашиш ҳақидаги келишув 1996 йил 25 февралда имзоланган, 1997 йил 20 августда кучга кирган.

3. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Украина Республикаси Ҳукумати ўртасидаги солиқ қонунчилиги соҳасидаги қонунбузарликларга қарши курашиш борасида ҳамкорлик қилиш ва ахборот алмашиш ҳақидаги келишув 1996 йил 5 декабрда имзоланган, 1996 йил 5 декабрда кучга кирган.

4. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Озарбайжон Республикаси Ҳукумати ўртасидаги солиқ қонунчилиги соҳасидаги қонунбузарликларга қарши курашиш борасида ҳамкорлик қилиш ва ахборот алмашиш ҳақидаги келишув 1997 йил 18 июнда имзоланган, 1997 йил 4 августда кучга кирган.

Солиқ қонунчилигига риоя этилиши масалалари бўйича ҳамкорлик қилиш ва ўзаро ёрдам кўрсатиш ҳақидаги келишувлар

1. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Россия Федерацияси Ҳукумати ўртасидаги солиқ қонунчилигига риоя этилиши масалалари бўйича ҳамкорлик қилиш ва ўзаро ёрдам кўрсатиш ҳақидаги келишув 1993 йил 11 ноябрда имзоланган, 1993 йил 11 ноябрда кучга кирган.

2. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Тажикистон Республикаси Ҳукумати ўртасидаги солиқ қонунчилигига риоя этилиши масалалари бўйича ҳамкорлик қилиш ва ўзаро ёрдам кўрсатиш ҳақидаги келишув 1997 йил 7 августда имзоланган, 1997 йил 7 августда кучга кирган.

3. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Молдова Республикаси Ҳукумати ўртасидаги солиқ қонунчилигига риоя этилиши масалалари бўйича ҳамкорлик қилиш ва ўзаро ёрдам кўрсатиш ҳақидаги келишув 1998 йил 10 февралда имзоланган, 1998 йил 10 июнда кучга кирган.

4. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Грузия Республикаси Ҳукумати ўртасидаги солиқ қонунчилигига риоя этилиши масалалари бўйича ҳамкорлик қилиш ва ўзаро ёрдам кўрсатиш ҳақидаги келишув 1998 йил 5 февралда имзоланган, 1999 йил 27 апрелда кучга кирган.

Молия ҳуқуқбузарликларига қарши курашишга доир бошқа ҳужжатлар

1. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Россия Федерацияси Ҳукумати ўртасидаги ноқонуний молиявий операциялар, шунингдек, ноқонуний йўл билан олинган даромадларни қонунлаштириш билан боғлиқ молиявий операцияларга қарши курашиш борасида ҳамкорлик қилиш ва ўзаро ёрдам кўрсатиш ҳақидаги баённома 1997 йил 12 декабрда имзоланган, 1998 йил 30 мартда кучга кирган.

2. Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ қўмитаси ва Россиянинг альян ва экспорт назорати бўйича Федерал хизмати ўртасидаги ноқонуний молиявий операциялар, шунингдек, ноқонуний йўл билан олинган даромадларни қонунлаштириш билан боғлиқ молиявий операцияларга қарши курашиш борасида ҳамкорлик қилиш ва ўзаро ёрдам кўрсатиш ҳақидаги келишув 1998 йил 11 октябрда имзоланган.

3. Ўзбекистон Республикаси Ҳукумати ва Озарбайжон Республикаси Ҳукумати ўртасидаги иқтисодий ва молиявий қонунбузарликларга қарши курашиш борасида ҳамкорлик қилиш ҳақидаги келишув 1998 йил 26 февралда имзоланган, 1998 йил 28 апрелда кучга кирган.

Ўзбекистон Республикаси томонидан имзоланган солиқ солиш масалалари бўйича кўп томонлама халқаро шартномалар

1. Мустақил Давлатлар Ҳамдўстлиги иштирокчилари бўлган давлатлар ўртасидаги солиқ қонунчилигига риоя этилиши ва ўшбу соҳадаги қонунбузарликларга қарши курашиш масалалари бўйича ҳамкорлик қилиш ва ўзаро ёрдам кўрсатиш ҳақидаги келишув 1999 йил 4 июнда имзоланган.

67.402

X35

Хван, Леонид Борисович.

Солиқ ҳуқуқи / Масъул муҳаррир: М.Х.Рустамбоев;
Рус тилидан М.Кораяев тарж. - Т.: Консаудитинформ, 2001.

- 432-б.

Сарлавҳада: Тошкент Давлат юридик институти.

ББК 67.402я73+65.261.4я73

Хван Леонид Борисович
Солиқ ҳуқуқи
Дарслик

Муаллиф ҳақида:

Л.Б.Хван - адвокат, юридик фанлари номзоди, ТошДЮИ доценти; Россия Солиқ ҳуқуқи ассоциациясининг аъзоси, ЎзР Давлат солиқ қўмитаси ҳузуридаги Эксперт кенгаши ва ЎзР Давлат Патент идораси Апелляцион Кенгашининг аъзоси

e-mail: lkhvan@uzdunrobota.com.uz

Мазкур нашрнинг ҳеч қандай қисми ҳеч қанақа мақсадларда қандай шаклларда ва қанақадир воситалар билан бўлмасин, ҳоҳ у электрон ёки механик, шу жумладан фото нусха кўчириш, магнитли ёки бошқа ташувчиларга ёзиш бўлсин, отар бунга муаллифнинг ёзма рухсати бўлмаса, кўчирилиши мумкин эмас, "Муаллифлик ҳуқуқи ва ўзаро боғлиқ ҳуқуқлар тўғрисида"ги Қонун билан белгиланган ҳолатлар бундан мустасно. Евразия фонди ва муаллиф таржимадаги эҳтимолий ноаниқлик ёки хотолар ва бу билан боғлиқ ҳар қандай оқибатлар учун жавобгарликка эга эмас.

Нашр учун масъул *О.О. Даминов*
Техник менежер *А.М. Плешаков*
Муҳаррирлар *Ш.Т.Бозоров, Л.Б. Ходанович*
Мусаҳҳиж М.У. Исламова
Компьютерда саҳифаловчи *И.Б. Портенко*

Босишга рухсат этилди 06.11.2001 й. Бичими 84×108/32. Futuris Uzbek гарнитураси. Офсет усулида босилди. Шартли босма табоғи 13,5. 1000 нусха. Буюртма № К-8877.

«Консаудитинформ» нашриёти. Нашрий фаолият учун лицензия №00054 1999 й. 10 июнда Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси томонидан берилган. «Ношир» МЧЖ.

Ижарадаги Тошкент полиграфия комбинатида босилди.
Тошкент, Навоий, 30.