

ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ
ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ

Қўлёзма ҳуқуқида

УДК:

МАШАРИПОВА СЕВАРА ИЛХОМОВНАНИНГ
Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича
қўшилган қиймат солиғи механизмини такомиллаштириш

5А230801 – «Солиқлар ва солиққа тортиш»

Магистр
академик даражасини олиш учун ёзилган
диссертация

Илмий раҳбар:
И.ф.н. Муталова Д.М.

Тошкент – 2016

МУНДАРИЖА

	Бет
«КИРИШ»	3
I боб. Қўшилган қиймат солиғининг иқтисодий моҳияти ва бюджет даромадларини шакллантиришдаги аҳамияти.....	8
«§1.1.» Ўзбекистон Республикаси солиқ тизимида эгри солиқларнинг шаклланиши ва ривожланиши.....	8
«§1.2.» Қўшилган қиймат солиғининг иқтисодий моҳияти ва ўзига хос хусусиятлари	12
«§1.3.» Қўшилган қиймат солиғининг бюджет даромадларини шакллантиришдаги ўрни ва аҳамияти.....	20
I боб бўйича хулоса.	
II боб. Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини амалдаги ҳолатини таҳлили.....	29
«§2.1.» Қўшилган қиймат солиғини тўловчилар, солиқ объекти ҳамда солиқ солинадиган базани аниқлаш механизми таҳлили.....	29
«§2.2.» Қўшилган қиймат солиғи бўйича белгиланган имтиёзларнинг амалдаги ҳолати.....	38
«§2.3.» Товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаш ва бюджетга тўлаш механизмининг таҳлили.....	46
II боб бўйича хулоса.	
III боб. Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини такомиллаштириш йўллари.....	62
«§3.1.» Қўшилган қиймат солиғини ундиришнинг хорижий мамлакатлар тажрибаси.....	62
«§3.2.» Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини такомиллаштириш йўллари.....	71
III боб бўйича хулоса.	
ХУЛОСА	76
АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ	80

Мазкур ишнинг мақсади Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар сотишда тўланиши лозим бўлган қўшилган қиймат солиғи механизмини таҳлил қилиб, қўшилган қиймат солиғини ундиришни оптималлаштиришга қаратилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Ушбу мақсадга эришиш учун илмий иш олдида қуйидаги вазифалар қўйилган:

- қўшилган қиймат солиғининг иқтисодий моҳияти ва бюджет даромадларини шакллантиришдаги аҳамиятини очиб бериш;
- Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини амалдаги ҳолатини таҳлил қилиш;
- Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини такомиллаштириш йўлларига қаратилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқиш.

The aim of the work is to create an efficient tax administration and to analyze the ways to improve the tax administration, to increase the role of scientific and practical recommendations.

In order to achieve the goal following objectives are implemented:

- the essence of the theoretical issues of tax administration;
- analysis of the status of the tax administration in the Republic of Uzbekistan;
- establishing the tax administration in Uzbekistan and developing scientific and practical recommendations on ways to improve.

Магистрлик диссертация иши «Молия ва солиқлар» кафедрасида дастлабки ҳимоядан ўтган.

_____ - сонли баённома « ____ » _____ 2016 й.

Илмий раҳбар: _____
(илмий раҳбар и.ш.ф.) _____ имзо сана

Магистрант: _____
(магистрант и.ш.ф.) _____ имзо сана

Кириш

Мавзунинг асосланиши ва долзарблиги. Ўзбекистон Республикаси истиқлол йилларида ижтимоий ҳимояланган бозор иқтисодиётига ўтиш жараёнида босқичма-босқич мустақил солиқ сиёсати асосида солиқлар тизимини барпо этди. Республика солиқ тизимидаги ўзгаришлар бу масаланинг ижобий ҳал этилиши, турли хил йўллар орқали амалга оширилишини амалда кўрсатмоқда.

Бу борада солиқ сиёсатини эркинлаштириш мазкур соҳаларда эришиладиган ютуқлар гаровидир. Шу сабабли, мамлакатимиз ривожланишининг муҳим устувор йўналиши сифатида солиқ сиёсатини эркинлаштиришнинг белгиланиши бежиз эмас. Бу тўғрида давлатимиз раҳбари И.Каримов: “Тадбиркорлик субъектларини ташкил қилишни соддалаштириш ва уларнинг фаолият юритишини енгиллаштириш билан боғлиқ 40 дан ортиқ меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатга ўзгартиш ва қўшимчалар киритилди. Хусусан, янги тартиб бўйича, агар шахс солиқ ёки бошқа мажбурий тўловларни тўлашдан бош тортиш билан боғлиқ жиноятни биринчи марта содир етган бўлса ва ҳуқуқбузарлик аниқланганидан сўнг 30 кун ичида давлатга етказилган зарарни тўлиқ қопласа, унга нисбатан жиноий иш қўзғатилмайди ва у жавобгарликка тортилмайди...”

Бу борада молиявий-хўжалик фаолияти билан боғлиқ бўлмаган режали текширувларни амалга ошириш муддати 30 календар кунидан 10 календар кунига қадар қисқартирилди. Шунини қайд этиш керакки, бу нормалар хусусий банк ва молия институтларига ҳам тегишлидир”¹.

Маълумки, қўшилган қиймат солиғи ишлаб чиқариш ёки муомаланинг ҳар бир босқичида махсулотнинг қўшилган қиймат қисмидан ундирилади. Қўшилган қиймат таркибига иш хақи, амортизация, кредит учун фоиз, электр энергияга, транспортга, рекламага кетган сарф ҳаражатлар киради. Қўшилган қиймат солиғи товарларни сотиш, ишларни бажариш ва

¹Каримов И.А. Бош мақсадимиз- иқтисодиётимизда олиб борилаётган ислохатларни ва таркибий ўзгаришларни кескин чуқурлаштириш, хусусий мулкчилик, кичик бизнес ва тадбиркорликка янада кенг йўл очиб беришдир. –Т.: “Ўзбекистон”, 2016 йил. 18 январ

хизматлар кўрсатилганда аксарият янги ҳосил қилинган қийматдан келиб чиқиб бюджет даромадига мажбурий ўтказишнинг бир шаклидир.

Шуни таъкидлаш лозимки, қўшилган қиймат солиғидан давлат бюджетига ундириладиган миқдорига таъсир кўрсатувчи омиллар ичида етакчи ўринни тушумни ҳисоблаш механизмини такомиллаштириш эгаллайди. Шунинг учун товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини такомиллаштиришга бағишланган ушбу диссертация иши мавзусини долзарб деб тан олиш мумкин.

Тадқиқот объекти ва предмети. Тадқиқотнинг объекти сифатида товар (иш ва хизмат)лар бўйича тўланадиган қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаш ҳисобланади.

Тадқиқотнинг предмети. Хўжалик юритувчи субъектлар томонидан қўшилган қиймат солиғини бюджетга ундириш жараёнида вужудга келадиган иқтисодий муносабатлар ташкил этади.

Тадқиқотнинг мақсади ва вазифалари. Мазкур ишнинг мақсади Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар сотишда тўланиши лозим бўлган қўшилган қиймат солиғи механизмини таҳлил қилиб, қўшилган қиймат солиғини ундиришни оптималлаштиришга қаратилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Ушбу мақсадга эришиш учун илмий иш олдида қуйидаги **вазифалар** қўйилган:

- иқтисодий ислохотлар шароитида товар (иш ва хизмат)лар бўйича олинадиган қўшилган қиймат солиғининг иқтисодий моҳиятини тадқиқ этиш;

- қўшилган қиймат солиғининг бюджет даромадларини шакллантиришдаги ўрни ва аҳамиятини тадқиқ этиш;

- қўшилган қиймат солиғи бўйича белгиланган имтиёзларнинг амалдаги ҳолатини таҳлил этиш;

- қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаш ва бюджетга ундириш механизмини таҳлил қилиш;

- қўшилган қиймат солиғининг хорижий мамлакатлар тажрибаси қиёсий ўрганиш;

- Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини такомиллаштириш йўллари юзасидан таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг илмий жиҳатдан янгилик даражаси. Ҳозирги шароитда ва яқин келажакда Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини такомиллаштириш йўллари бўйича илмий ва амалий таклифларнинг ишлаб чиқилганлиги ва уларнинг илмий-амалий жиҳатдан асосланганлиги билан белгиланади. Улар, конкрет шаклда, қуйидагилардан иборат:

- қўшилган қиймат солиғининг мазмун-моҳияти таҳлил қилиниб, унинг характерли белгилари аниқланган;

- қўшилган қиймат солиғининг мазмуни кенгроқ баён қилинган, уларнинг ўзига хос хусусиятлари аниқланган ва уларни ифодаловчи чизмалар ишлаб чиқилган;

- Ўзбекистон Республикасида қўшилган қиймат солиғини таҳлил қилиш асосида унинг мавжуд камчиликлари ва кучсиз бўғинлари ҳамда уларнинг вужудга келиш сабаблари аниқланган;

- илғор хорижий мамлакатларнинг тажрибасига ва кейинги йилларда мамлакат ижтимоий-иқтисодий ҳаётида рўй берган ўзгаришларга таянган ҳолда ҳамда амалга оширилган таҳлил натижаларини ҳисобга олиб Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини такомиллаштириш бўйича илмий ва амалий жиҳатдан асосланган таклиф-тавсиялар ишлаб чиқилган.

Тадқиқотнинг асосий масалалари ва фаразлари. Давлат бюджети даромадларининг ўз вақтида тўлиқ шакллантирилиши кўп жиҳатдан солиқ маъмурчилигининг таъсирчанлигига ва солиқ объектига боғлиқ. Ҳозирги кунда солиқ тўловчиларни солиқлар воситасида рағбатлантириш турини тўғри танланса ва унинг таъсирини доимий кузатиб турилса, давлат

бюджетига солиқ тушумлари режалаштирилган миқдорда ва ўз вақтида тушиши таъминланади. Ушбу диссертация мавзуси худди юқоридаги масалаларга бағишланган.

Тадқиқот мавзуси бўйича адабиётлар шарҳи. Солиқлар ва солиққа тортиш масалалари мумтоз иқтисодчи олимлардан Т.Гоббс, А.Смит, Д.Рикардо, У.Петти, Н. Тургенев, Д.Юм, А.Лаффер, Лоренц ҳамда ҳозирги замон иқтисодчи олимларидан Р.Кемпбелл, К.Макконел, Г.Менкью, В.Твердохлебов, С. Фишер, А.Вознесенский, В.Глухов, Э.Тейт, А.Шенк, Е.Глазова, Т.Юткина, Н.Миляков, Д.Черникларнинг илмий изланишлари ва асарларида бевосита ёки билвосита ёритилган. Бундан ташқари Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримовнинг асарларида, ҳамда мамлакатимизда солиқлар назарияси ва амалиётини ривожлантиришда ўзининг муайян ҳиссасини қўшиб келаётган олим ҳамда амалиётчи мутахассислардан А.В. Вахобов, Қ.Яҳёев, Т.Маликов, А.Маликов, Э.Гадоев, О.Олимжонов, М.Шарифхўжаев, Ё.Абдуллаев, Ш.Тошматов, Ш.Гатаулин, А.Муталов, В.Беганов, Б.Тошмуродова, М.Рихсиева, Ф.Шамсутдинов, М. Алимардонов, Қ.Базаров, С.К. Худайкулов, Д.М. Муталова ва бошқалар томонидан ҳам ўрганилган.

Тадқиқотда қўлланилган методиканинг тавсифи. Тадқиқот ишида илмий тадқиқотларида кўпроқ қўлланадиган усуллар, яъни илмий абстракция, диалектик, дедукция, мантиқийлик, тарихийлик, синтез, математик моделлаштириш, иқтисодий ва статистик таҳлил усулларидан кенг фойдаланилди.

Ишни тайёрлаш жараёнида Ўзбекистон Республикаси Конституцияси, Бюджет тизими тўғрисидаги қонун, Солиқ Кодекси, Ўзбекистон Республикаси қонунлари, Президент Фармонлари, Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари ва шу соҳада ёзилган хорижий ҳамда республикамиз иқтисодчи олимлари томонидан яратилган назарий, амалий, илмий ва ўқув-услубий адабиётлар ҳисобланади.

Тадқиқот натижаларининг назарий ва амалий аҳамияти.

Диссертация ишининг материалларидан мавзуга оид илмий тадқиқот ишларини ривожлантиришда, тегишли фанлар бўйича ўқув адабиётларини яратишда, маъруза матнларини яратишда кенг фойдаланиш мумкин.

Диссертациянинг таркибининг қисқача тавсифи. Диссертация иши таркибий жиҳатдан кириш, уч боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхатидан иборат. Ишнинг биринчи бобида қўшилган қиймат солиғининг иқтисодий моҳияти ва бюджет даромадларини шакллантиришдаги аҳамияти каби масалалар кенг ёритилган.

Диссертация ишининг иккинчи бобида эса ҳозирги кунда Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини амалдаги ҳолати таҳлил этилган ва тегишли хулосалар олинган.

Ишнинг учинчи бобида эса Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини такомиллаштиришга қаратилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқиш. масалалари ёритиб берилган.

I боб. Қўшилган қиймат солиғининг иқтисодий моҳияти ва бюджет даромадларини шакллантиришдаги аҳамияти
1.1. Ўзбекистон Республикаси солиқ тизимида эгри солиқларнинг шаклланиши ва ривожланиши

Ўзбекистон Республикасида солиқлар тўловчининг молиявий ҳолатига таъсирга қараб эгри ва тўғри солиқларга бўлинган. Қўшилган қиймат солиғининг ўзига хос хусусиятларини қуйидагилар билан изоҳлаш мумкин:

- қўшилган қиймат солиғида товар айланиши тўлиқ қиймати эмас, балки юзага келган қўшилган қиймат солиғи кўп қиррали бўлиб, ишлаб чиқариш ҳамда муомила жараёнининг ҳар бир босқичида қўшилган қийматнинг бир қисмини бюджетга йўналтириб туради;

- қўшилган қиймат солиғи ишлаб чиқаришнинг ҳар бир босқичида хом-ашё ва материал қийматига моддий ҳамда меҳнат ҳаражатларининг миқдорига бевосита боғлиқ бўлади ва пировард маҳсулотнинг реализация жараёнида устама шаклда қўшилиши туфайли оралиқ маҳсулотларнинг таннархига таъсири бўлмайди. Бу эса ишлаб чиқаришнинг ихтисослашувига салбий таъсир этмайди, ҳамда бита компания (корхона) таркибида ички ихтисослашув ва девирсификациялашув жараёнини рағбатлантириш омили сифатида хизмат қилади;

- қўшилган қиймат солиғи орқали давлатнинг иқтисодий функцияларини молиялаштириш имконияти ошган ҳолда, иқтисодий таъсир этишнинг воситаси сифатидаги авзалликлари намоён бўла бошлади;

- қўшилган қиймат солиғи аксарият ривожланган давлатлар солиқ тизимида иқтисодий муносабатларни тартибга солиш билан бир қаторда унинг реализация ва истеъмол бўғинидаги нисбатни мўтадиллаштиришнинг омили бўлиб, кенг ўрин олди.

Ривожланган давлатлар ичида АҚШ давлатида гарчи қўшилган қиймат солиғи амал қилмасда истеъмол жараёни сотишдан солиқ тури орқали солиққа тортилмоқда.

Канада давлатида ҳам эгри солиқлар сифатида қўшилган қиймат солиғи ундирилмасда, товар ва хизматлардан олинадиган федерал солиқ (GST-goods and servies tax) мавжуд бўлиб, у қўшилган қиймат солиғига ўхшашдир. Яъни, бу солиқни охирги истеъмолчи товарни ёки хизматни сотиб олишда тўлайди (7%да)².

Бундан ташқарии Канада давлатида сотишдан солиқ (provincials tax - PST) ҳам ундириладики, бу солиқни олиш жараёнда товар чекининг алоҳида сатрида кўрсатилган ҳолда ундирилиб у товарнинг нархига киритилади, шу жиҳатдан уни истеъмолчи тўлайди. Демак, истеъмол муносабатларини солиққа тортиш жараёни турли хил номланишдаги ва кўринишдаги эгри солиқлар орқали амалга оширилмоқда, аммо, улар истеъмолни тартиблаш ва фискалик хусусияти жиҳатидан муайян фарқларга эгадир.

Қўшилган қиймат, акциз солиғи ва божхона божидан фарқли равишда унинг муайян турдаги бозорни тартибга солиш имконияти чеклангандир. Бундан ташқари айланишдан олинадиган ва сотувдан олинадиган солиқларнинг бюджет жараёни билан фискал боғлиқлиги товарларнинг нафлилик даражасига, ўринбосар товарларнинг номенклатурасига, маркетинг ҳолатининг даражасига ҳамда товарларни истеъмол этиш муддати, вақт ива ҳудудий омилларга боғлиқ бўлади.

Демак, бундай солиқларни ундириш механизми нафақат истеъмол жараёнини шунингдек, юқорида қайд этилган ҳолатларни ҳам ҳисобга олишни тақазо этади. Шу жиҳатдан бу солиқ айрим ҳудудларда ундирилса, бэзиларида амал қилмаслик ҳолатларини ҳам кўриш мумкин.

Қўшилган қиймат солиқларининг асосий белгилари қуйидагича гуруҳланади:

² [www/ soliq.uz](http://www/soliq.uz).

- бу солиқлар ишлаб чиқариш ва сотиш жараёнларида солиққа тортилган бўлсада, охири истеъмолга мўлжалланган эди. Бу белги эса тадбиркорлик фаолиятини солиққа тортиш (даромаддан солиқ) ёки аҳоли даромадини солиққа тортиш (даромад солиғи)га мўлжалланган тўғри солиқлардан ажралиб турадиган асосий белгисидир.

- охири истеъмолнинг бир қисми ёки барчасида ҳар хил гуруҳдаги маҳсулотларнинг бир хил ставкаларда солиққа тортилишидир. Бу белги билан бошқа эгри солиқлар, жумладан акциз ва божхона божларидан фарқ қилади. Акцизлар ва божхона божлари ҳам истеъмолни солиққа тортишга хизмат қилсада, уларнинг баъзи бир белгилари бошқа мақсадларга хизмат қилади. Масалан, акциз солиғи билан маълум гуруҳдаги товарлар (биринчи галда алкоголь ва тамаки маҳсулотлари) ушбу маҳсулотлардан олинадиган юқори даромадларни солиққа тортиш билан биргаликда акциз солиғи кўшимча мақсад, юқори баҳолар билан ушбу маҳсулотларни камроқ истеъмол қилиш мақсад қилиб қўйилган.

Божхона божлари фискаль вазифасини бажариш билан биргаликда бошқа вазифаларни бажаришда қўлланилади.

Ҳозирги кунда Ўзбекистон республикасида Солиқ кодексига мувофиқ кўйидаги эгри солиқлар белгилаб қўйилган:

- Қўшилган қиймат солиғи
- Акциз солиғи
- Транспорт воситаларига бензин, дизель ёнилғиси ва газ ишлатганлик учун олинадиган солиқ
- Божхона божи.³

Қўшилган қиймат солиғи ва акциз солиғининг дастлабки ҳуқуқий асоси «Корхоналардан олинадиган солиқлар тўғрисида»ги қонун бўлса, ҳозирги кунда Ўзбекистон Республикаси солиқ кодекси ҳолда махсус йўриқномалар хизмат қилган.

Транспорт воситаларига бензин, дизель ёнилғи ва газ ишлатганлик

³ Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. Т.: Адолат, 2015 йил, 123-модда.

учун олинадиган солиқ тури эса республикамиз солиқ тизимини шакллантириш ва ривожлантириш борасидаги муносабатларнинг натижаси бўлиб, бу солиқ айрим солиқ турларини унификациялаш ва самара бермай қолган солиқ турини ўрнига юзага келиб чиқиб солиққа тортиш механизми ўрнига транспорт воситаси эгаси ўз транспортдан фойдаланганлик мезонига асосланган ушбу солиқ тури «Ўзбекистон Республикаси айрим турдаги қонунларига ўзгаришлар ва қўшимчалар тўғрисида»ги қонуни (2002 йил 05.04. 364 – II сон қонуни) га мувофиқ ҳамда Ўзбекистон Республикаси Вазирлар маҳкамасининг 2001 йил 30 – декабрдаги «Ўзбекистон Республикасининг 2002 йилги давлат бюджети параметрлари тўғриси»ги 455 сонли қарорига мувофиқ янги солиқ тури сифатида солиқ тизимига жорий этилди.

Божхона божи ҳам эгри солиқлар ва йиғимлар турига кириб бу солиқсиз тўлов эгри солиқлар ичида энг қадимийларидан бири ҳисобланиб, давлатчиликнинг турли босқичларида иқтисодий тизимнинг барча шаклларида амал қилиб келган ва бугунги кунда Ўзбекистон солиқ тизимининг муҳим таркибий қисми сифатида импорт-экспорт операцияларини бюджетининг даромадларини шаклландиришда муҳим аҳамият касб этиб келмоқда. Божхона божи Ўзбекистон республикасининг 1977 йил декабрь ойида қабул қилинган ва 1998 йил 1 – январдан кучга киритилган «Ўзбекистон республикасининг божхона кодекси»га ҳамда бошқа махсус меъёрий ҳужжатлар асосида ҳуқуқий негизга эгадир.

Умумий хулоса қилиб айтганда эгри солиқлар ўзининг дастлабки кўринишлари такомиллашган ҳолда республикамиз солиқ тизими ҳам шаклланиш ва ривожланиш босқичларида амал қилмоқда.

§1.2. Қўшилган қиймат солиғининг иқтисодий моҳияти ва ўзига хос хусусиятлари

Қўшилган қиймат солиғи Ўзбекистон Республикаси солиқ тизимининг ажралмас қисми ҳисобланиб, бюджет даромадлари шаклланишида катта салмоққа эгадир. Давлат бюджетининг даромадларини шакллантиришда қўшилган қиймат солиғи билан тўлдириш ғояси ХХ аср бошларида вужудга келган. Қўшилган қиймат солиғи илк бор Германияда 1919 йилда Вилгелм фон Сименс томонидан «Верделте Умсацтзеуер» немисча мукаммаллашган айланма солиқ номи билан жорий этилган. Бу солиқ тури илк бор қўшилган қиймат солиғи номи билан француз иқтисодчиси М. Лоре томонидан 1954 йилда таклиф қилинган ва 1960 йилда Кот-д-Ивуар Республикаси жорий этилиб, ушбу мамлакат солиқ тизимига солиқ тури сифатида киритилган⁴.

Дунё мамлакатларида қўшилган қиймат солиғи ундириш тартиби дастлаб 1954 йилда француз иқтисодчиси М.Лоре томонидан тавсия этилган, бу солиқ тури билан боғлиқ фикрлар ХХ асрнинг бошларида вужудга келган ва жаҳоннинг 48 дан ортиқ мамлакатларида жорий этилган. Мустақил Давлатлар Хамдўстлиги давлатларида 1992 йилдан бошлаб қўшилган қиймат солиғи жорий этилган.

Ўзбекистон Республикасида қўшилган қиймат солиғи 1992 йилда жорий этилган бўлиб, бу солиқни ҳуқуқий тартибга солувчи солиқ қонунчилиги ҳужжати бўлиб 1991 йил 15 февралда қабул қилинган «Корхоналар, бирлашмалар ва ташкилотлардан олинадиган солиқлар тўғрисида»ги қонун ва унга мувофиқ ишлаб чиқилган 1992 йил 30 мартдаги «Қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаш ва тўлаш тартиби тўғрисидаги» йўриқнома ҳисобланади. Солиқ қонунчилигига мувофиқ 1992 йилда дастлаб қўшилган қиймат солиғи ставкаси 30% миқдорда белгиланган. Қўшилган қиймат солиғи эгри (билвосита) солиқ бўлиб,

⁴ Тошматов Ш.А., Комилов А.А. Қўшилган қиймат солиғи. –Т.: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси”, 2004. 16-бет.

товарларни (ишларни, хизматларни) ишлаб чиқариш, сотиш жараёнида қўшилган қийматнинг бир қисмини бюджетга ажратилишидир.

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

Америкалик иқтисодчилар С.Фишер, Р.Дорнбуш, Р.Шмалензиларнинг фикрига кўра, «қўшилган қиймат-бу фирманинг сотув ҳажмидан маҳсулотни ишлаб чиқариш учун сотиб олинган материалларнинг қиймати чегириб ташлангандан кейинги қолган қисмидир». Кейинги ўринларда бу олимлар қўшилган қийматни кенгроқ тушунтира бориб, автомобил ишлаб чиқарувчи корхонани мисол келтиради ва унинг сотув ҳажмини 10,0 млрд доллар деб олиб, автомобилни ишлаб чиқариш учун олинган материалларнинг (ойна, шиналар, электр жихозлари) қиймати 4,0 млрд долларга тенг бўлса, қолган 6,0 млрд доллари қўшилган қийматни ташкил қилади дейди. Ялпи миллий маҳсулот ҳақида сўз юритиб, унда «ялпи миллий маҳсулотни ҳисоблаш учун биз барча фирмалар томонидан қўшилган жами қийматни қўшиб чиқишимиз керак»⁵ деб уқтиради муаллифлар. Лекин ялпи миллий маҳсулот билан қўшилган қийматни бири-бирига бундай боғлаш ўринли эмас. Чунки ялпи миллий маҳсулот – мамлакат ички ресурсларидан фойдаланиш эвазига ишлаб чиқарилган пировард товарларнинг бозор баҳосини англатади. Бошқача айтганда, ялпи миллий маҳсулотга чет эл фирмаси эгалари томонидан бу мамлакатдан олиб кетадиган даромадлари кирмайди ва аксинча, бу мамлакат фирмалари томонидан четдан олиб келадиган даромадлари киради. Агар юқоридаги муаллифлар келтирганидек фирмалар томонидан қўшилган жами қийматни қўшиб чиқсак, у ҳолда чет эл фирмаси егаларининг даромадлари ҳам бунга кириб кетади. Бу ялпи миллий маҳсулотни бермай қолади. Бу ҳолатда бизнингча фирмаларнинг қўшилган қийматини қўшиб чиқиш

⁵ Фишер С., Дорнбуш Р., Шмалензи Р. Экономикс. -М.: «Дело», 1997. С.435

кўпроқ ялпи ички маҳсулотга яқин туради. Чунки мамлакат ичида ишлаб чиқарилган пировард товарларнинг бозор баҳоси ялпи ички маҳсулотни беради. Лекин бунда муаммоли томон шундан иборатки, айрим ижтимоий аҳамиятга эга товарларни паст нархларда сотилганлиги учун давлат томонидан бериладиган дотация ва субсидиялар миқдорига ялпи ички маҳсулотни ҳисоблашда тузатиш киритиш лозим бўлади, чунки фирма қўшилган қийматида бу дотациялар ўтиради.

Америкалик олим Жеффри Сакс ва чилилик олим Фелипе Ларренлар қўшилган қиймат ҳақида сўз юритиб, «фирманинг жами даромадидан бошқа фирмалардан келиб тушганлар (материаллар) чегириб ташланса, фирманинг қўшилган қийматига тенг бўлади» деган таърифни келтиради ва буни қуйидаги тенглик билан изоҳлайди:

$$\text{Охирги талаб} = \text{Қўшилган қиймат} = \text{Меҳнат ҳақи} + \text{Капитал даромади}$$

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

К.Р.Макконнелл ва С.Л.Брюлар ўзларининг машхур «Эсономисс» асаарида «Қўшилган қиймат (валуе аддед) фирма томонидан ишлаб чиқарилган маҳсулот ҳажмининг бозор баҳосидан мол етказиб берувчилардан сотиб олинган ва шу маҳсулотни ишлаб чиқариш учун истеъмол қилинган хомашё материаллар қиймати чегирилгандан кейин

колган қисмидир»⁶- деб, қўшилган қийматга таъриф беради ва уни жадвалда қуйидагича изоҳлайди (1-жадвал).

1-жадвал

Беш босқичли ишлаб чиқариш жараёнида қўшилган қийматнинг ҳисобланиши⁷

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

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

Бундан ташқари, юқорида олдин келтирилган таърифлардан «Эсономикс» да берилган таърифнинг яна бир фарқи, илгариги таърифларда қўшилган қиймат сотиш билан боғланган, бунда эса ҳам сотиш, ҳам ишлаб чиқариш билан боғланган. Лекин қўшилган қиймат

⁶ Кэмпбелл Р., Макконнелл, Стенли Л.Брю. Экономикс. -М.: 1997. С.134

⁷ Кэмпбелл Р., Макконнелл, Стенли Л.Брю. Экономикс. -М.: 1997. С.135

маҳсулот ишлаб чиқариш жараёнида яратилади, сотиш жараёнида қўшилган қийматнинг бозор тан олган нархи аниқланади.

Яна бир машхур америкалик олим Н.Грегори Менкю ўзининг «Экономикс тамойиллари» деб номланган асарида бевосита қўшилган қийматга таъриф бермаган бўлса-да, унинг шаклланишига тўхталиб ўтган. «Фирма томонидан ишлаб чиқарилган маҳсулотларни реализация қилиш натижасида тушган пул маблағлари миқдори фирманинг ялпи даромади деб аталади. Фирма томонидан ишлаб чиқариш ресурсларини сотиб олишга йўналтирилган пул маблағлари миқдори фирманинг жами ҳаражатлари деб аталади. Биз фирма фойдасини унинг ялпи даромади билан жами ҳаражати ўртасидаги фарқ сифатида топамиз»⁸. Агарда биз фирманинг фойдасига ёлланган ишчиларга берилган иш хақини қўшсак, у холда фирманинг қўшилган қиймати келиб чиқади. Бу ўринда шуни таъкидлаш лозимки, фирманинг егаси ўзи ҳам иш хақи сифатида маош оладиган бўлса, фирманинг фойдаси шу миқдорга камаяди, лекин фирманинг қўшилган қиймати миқдори ўзгармайди. Демак, фирманинг фаолиятига баҳо беришда қўшилган қиймат фойдага нисбатан кенг ва умумлашган категория ҳисобланади.

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

Қўшилган қийматга республикамиз олим ва мутахассисларидан ҳам бир нечтаси таъриф бериб ўтган. Профессор Т.Маликов бу ҳақда тўхталиб, «қўшилган қиймат солиғининг моҳиятини тўлиқ идрок этиш учун таркибига хом-ашё, материаллар, ёқилги, энергия, асосий ва қўшимча иш хақи, асосий фондларнинг амортизацияси ва бошқа ҳаражатларнинг

⁸ Грегори Н.Менкю. Принципы экономика. -Санкт-Петербург: «Питер Ком», 1999. С.278

қиймати кирувчи ишлаб чиқариш ҳаражатларининг элементларига муурожаат қилмоқ зарур. Қўрсатилган моддий ҳаражатлардан буюмлашган меҳнатни ўзида гавдалантирганларнинг барча элементлари бошқа корхоналарда ишлаб чиқарилгандир. Асосий ва қўшимча иш ҳақи эса жонли меҳнат билан шу корхонанинг ўзида яратилади ва улар қўшилган қиймат ҳисобланади. Бу ерда қўшилган қиймат ёки ўстирилган қиймат ўзида қайта ишлаш ҳаражатларини ва енг аввало, меҳнат ҳақи ҳаражатларини гавдалантириши маълум бўлади. Қўшилган қийматнинг таркибига юқоридагилардан ташқари, амортизация ва ишлаб чиқариш цикли билан бевосита боғлиқ бўлган ҳаражатларнинг бошқа элементлари ҳам киради»⁹-дейди. Бу таърифда олим қўшилган қиймат ишлаб чиқариш жараёнида яратилиши ва у ўз ичига қандай элементларни олишини батафсил баён этади. Қўшилган қийматни таърифлаш учун ўстирилган қиймат иборасидан фойдаланади. Бундан ташқари республикамиз олимларидан Д.Тожибоевнинг қуйидаги фикрларини келтиришимиз мумкин: «Қўшилган қиймат бу ҳар бир корхона, фирма томонидан яратилган маҳсулотнинг бозор нархида ифодаланган ҳажми бўлиб, ундан сотиб олиб ишлатилган хом-ашё, материаллар чегириб ташланади». Ушбу таъриф ҳам олдинги чет эл олимлари фикрларидан кескин фарқ қилмасда, лекин қўшилган қийматни таърифлашда яратилган маҳсулот ҳажмига кўпроқ урғу берилган. Шунингдек солиқ соҳасидаги таниқли мутахассислардан бири Ш.К.Гатаулин қуйидаги таърифни келтиради: «қўшилган қиймат қўшилган иш ҳақини, амортизация, кредит учун фоизни, фойдани ва шу кабиларни ўз ичига олади».

Юқорида келтирилган олимларнинг фикрларини умумлаштирган ҳолда ҳамда ўз қарашларимиздан келиб чиқиб, қўшилган қиймат категориясига тавсиф беришга уриниб кўраимиз. Қўшилган қиймат деганда ашёвий ресурслар харид баҳосига хўжалик юритувчи субъектлар томонидан қўшилган, товар ва хизматларнинг бозорда сотилиш нархиға

⁹ Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. –Т.: «Академия», 2002. 14-б.

кирган устама қиймат тушунилади ва товар ҳаражатлари, нафлилигини бозор тан олган ҳамда уларнинг пул эквиваленти берилганлигини билдиради. Товар ва хизматларга қўшилган қийматнинг миқдорини аниқлаш, бу товар сотилгандан кейингина амалга оширилиши мумкин. Бундан шу нарса келиб чиқадики, қўшилган қиймат бу ишлаб чиқаришнинг пировард натижасидир. Фикрлари зикр этиб ўтилган олимларнинг айримлари қўшилган қийматни талқин етишда унинг ташқи кўринишига эътибор беришган. Бизнингча, қўшилган қийматнинг аввало мазмунини очиб бериш керак, кейин унинг ташқи кўриниши келиб чиқади. Мазмунан қўшилган қиймат ишлаб чиқарилган ёки яратилган товар ва хизматлар нархининг бир қисмидир.

Қўшилган қиймат тўғрисидаги фикрларни давом эттириб, унинг бир қисмини бюджетга ундириш воситаси ҳисобланадиган қўшилган қиймат солиғига берилган таърифларга қисқача тўхталиб ўтсак. Республикамиз олимларидан проф. М.Юлдошев ва Й.Турсуновлар бу ҳақда тўхталиб, «қўшилган қиймат солиғи дейилишига сабаб товарларни ишлаб чиқаришда қатнашишнинг ҳар бир босқичида қийматга қўшиладиган қисмидан солиқ олинади ва соф даромаднинг бир қисмини бюджетга олишнинг шакли бўлиб ҳисобланади» деб таъриф берганлар. Дунё солиқ кодекси асосларида келтирилишича қўшилган қиймат солиғи шундай солиқки, унда «сотилган товар ва хизматлар устига сотувчи томонидан қўшилган қиймат учун у солиқ тўлашга мажбур», -деб таъкидлаганлар.

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

Қўшилган қиймат солигини бундай талқин этиш макон ва замон жиҳатидан бефарқ қаралгандагина тўғри бўлиши мумкин. Чунки, истеъмолчилар ҳаражат сифатида олган даромадлари (қўшилган қиймат)

нинг бир қисмини баҳолар орқали қўшилган қиймат солиғини билвосита тўлайди ва мол етказиб берувчи солиқ йигувчи ва уни бюджетга ўтказувчи сифатида майдонга чиқади. Демак хулоса қилиб айтганда, қўшилган қиймат солиғи иқтисодий моҳияти жihatидан хўжалик юритувчи субъектлар томонидан қўшилган устама қийматга нисбатан тўланадиган, истеъмолчилардан ундириладиган билвосита солиқдир. Шу билан бирга охириги истеъмолчилар кўпчилик ҳолларда аҳоли бўлганлигидан, унинг турмуш даражасига баҳо орқали таъсир этади.

Шундай қилиб, қўшилган қиймат солиғига ва унинг негизи ҳисобланган қўшилган қиймат категориясига мумтоз ва ҳозирги замон олимларининг берган таърифларини умумлаштирган ҳолда айтиш мумкинки, қўшилган қиймат деганда ашёвий ресурслар харид баҳосига хўжалик юритувчи субъектлар томонидан қўшилган, товар ва хизматларнинг бозорда сотилиш нархига кирган устама қиймат тушунилади. Демак, қўшилган қиймат – бу товар ва хизматлар бозор нархининг бир қисмидир, аниқроғи, товар ва хизматларнинг бозор нархидан, ушбу товар ва хизматларни ишлаб чиқариш ёхуд ташкил этиш учун фойдаланилган моддий ресурслар ва номоддий активлар нархи айириб ташлангандан кейин қолган қисмидир. Бинобарин, қўшилган қиймат солиғи бу хўжалик юритувчи субъектлар томонидан сотилган товар, бажарилган иш ва хизматларнинг бозор нархига нисбатан ҳисобланган билвосита солиқдир.

§1.3. Қўшилган қиймат солиғининг бюджет даромадларини шакллантиришдаги ўрни ва аҳамияти

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

Юзага келган вазият, билвосита солиқлар (асосан ҚҚС)га асосланган солиқ тизимининг фискал вазифани бажариши зарурлигини тақозо қилди. Солиқларни жорий этилишининг бош мақсади бўлиб давлат тақдим этаётган хизматларни молиявий ресурслар билан таъминлашдан иборатдир. Шу сабабли бу даврда солиқ ислохотида сезиларли муҳим ўзгаришлар бўлиб ўтди, бунда айниқса, айланмага солиқ ва сотишдан солиқ ўрнига қўшилган қиймат солиғи жорий этилиши алоҳида аҳамият касб этади. Қўшилган қиймат солиғи жорий қилинишининг асосий сабабларидан бўлиб, биринчи навбатда у ёрдамида давлат бюджетига даромадлар тушумининг тенглигини таъминлаш ва бозор муносабатларини шакллантириш вақтида катта аҳамиятга эга бўлган давлат бюджетини тузишнинг барқарор базасини яратиш ҳисобланади. Олимларнинг фикрича қўшилган қиймат солиғи каби назарий соҳадан амалиёт соҳасига жуда тез ўтган ва дунёнинг бир неча мамлакатлари бюджетининг билвосита солиқлари ичида юқори мавқени эгаллаган солиқни солиқлар ривожланиш тарихи билмайди.

Иқтисодиётнинг ҳар хил соҳаларидаги тузилиши, ўзгартирмасдан, солиқ ставкаларини унча катта бўлмаган миқдорда оширилиши, бюджетга

солиқ тушумини сезиларли даражада ошириши мумкин. Бу қўшилган қиймат солиғи Ғарбий Европадаги хорижий давлатларда бозор иқтисодиёти шароитида синаб кўрилган, натижада у бюджет даромадларини шакллантиришнинг ишончли манбаи сифатида ўзининг қулай ва самарали восита эканлигини исботлаган. Лекин шунга қарамай мамлакатимизда ҚҚСнинг дастлаб жорий этилишидаги юқори ставкани (30%) шу пайтда фаолият кўрсатган корхоналарнинг молиявий натижаларига эгри солиқ сифатида таъсири бўлмаган бўлса-да, товар ва хизматлар баҳосининг ошишига ва бунинг натижасида инфляция даражасининг янада юқори (646%¹⁰) бўлишига ўз «улушини кўшади», десак муболаға бўлмаса керак. Шу туфайли кейинги йилларда ҚҚС ставкалари тушириб борилди.

Демак, республикаимизда ҚҚСнинг жорий этилиши бир томондан солиқ тизимида кенг қўлланиб келинаётган дунё андозаларига ўтиш учун бир қадам бўлган бўлса, иккинчи томондан давлат бюджети даромадларини узлуксиз таъминлаш кўзда тутилган эди. Бундан ташқари, ҳозирги кундаги солиқ сиёсатимизнинг асосий вазифаларидан бири хусусий секторга нисбатан бевосита солиқлар юкини босқичма – босқич тушириб, истъеъмолчиларга (аҳоли) бўлган билвосита солиқлар юкини маълум чегарада ушлаб туришдан иборатдир. Президентимиз Ислам Каримов бу борада шуни таъкидлайдилар: “Иқтисодиётимизнинг 2016 йилга мўлжалланган асосий вазифа ва устувор йўналишлари аввало иқтисодиётни юқори суръатлар билан ўсиб боришини таъминлаш, бунинг учун мавжуд барча резерв ва имкониятларни сафарбар этиш борасида қабул қилинган стратегияни давом эттиришга қаратилган. Масалан, 2016 йилда мамлакатимиз иқтисодиётининг жадал суръатлар билан ривожланиши давом этиши кўзда тутилган. 2016 йилда ялпи ички маҳсулот ҳажмининг ўсиш суръати 107,8 фоиз даражасида бўлиши кўзда

¹⁰ Ачилов М., Тен В. Банковская система Республики Узбекистан. –Журнал «Рынок, деньги и кредит», №9, 2001. С.7

тутилмоқда. Бу борада саноат маҳсулотлари ишлаб чиқариш ҳажмининг 8,2 фоизга, қишлоқ хўжалиги маҳсулотларининг 6,1 фоизга кўпайиши белгиланмоқда”.

Энди бевосита қўшилган қиймат солиғининг жами бюджет даромадлари ва эгри солиқлар таркибидаги аҳамияти хусусида сўз юритамиз:

2-жадвал

Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети даромадларида қўшилган қиймат солиғининг салмоғи динамикаси¹¹

Кўрсаткичлар	2011	2012	2013	2014	2015
	йил	йил	йил	йил	йил
	фоиз	фоиз	фоиз	фоиз	фоиз
Давлат мақсадли жамғармалар даромадларисиз - жами	100	100	100	100	100
Эгри солиқлар	53,5	54,3	51,9	51,8	52,9
Шу жумладан қўшилган қиймат солиғи	32,3	33,0	30,8	30,2	29,7

Юқоридаги жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, республикаимиз бюджети даромадларида қўшилган қиймат солиғининг салмоғи 2011-2015 йиллар давомида камайиш тенденциясига эга бўлган, мос равишда 2011 йилда жами даромадларга нисбатан 32.3 фоизни, 2012 йилда 33.0 фоизни, 2013 йилда 30.8 фоизни, 2014 йил 30.2 фоизни, 2015 йилда 29.7 фоизни ташкил этган.

Ушбу кўрсаткич 2011 йилга нисбатан 2.6 фоизли пунктга камдир. Бу ҳолатни мол-мулк солиғи ва ресурс тўловлари салмоғини ортганлиги билан изоҳлаш мумкин.

Қўшилган қиймат солиғи эгри солиқлар таркибида етакчи ўринни эгаллайди (3-жадвал)

¹¹ Каримов И. А. “2015 йилда иктисодиётимизда туб таркибий ўзгаришларни амалга ошириш, модернизация ва диверсификация жараёнларини изчил давом эттириш ҳисобидан хусусий мулк ва хусусий тадбиркорликка кенг йўл очиб бериш – устувор вазифамиздир”. халқ сўзи, 2015 йил 17 январ сони.

**Эгри солиқлар таркибида қўшилган қиймат солиғининг салмоғи
динамикаси¹²**

Кўрсаткичлар	2011	2012	2013	2014	2015
	фоиз	фоиз	фоиз	Фоиз	фоиз
Эгри солиқлар	100	100	100	100	100
Қўшилган қиймат солиғи	60.4	60.6	59.3	58.4	56.1

Жадвал маълумотларидан фойдаланган ҳолда тушум кўрсаткичларини йиллар бўйича таҳлил қилганда қўшилган қиймат солиғи мос равишда 2011 йилда жами эгри солиқларга нисбатан 60.4 фоизни, 2012 йилда 59.3 фоизни ташкил этган ҳолда, 1.1 фоизли пунктга камайганлигини кўриш мумкин, буни бошқа солиқларнинг салмоғини ошиши билан изоҳлаш мумкин. 2013 йилда эса 59.3 фоизни, 2014 йилда 58.4 фоизни ташкил этган ҳолда камайиш тенденциясига эга. 2015 йил кўрсаткичларида эса 56.1 фоизни ташкил этган.

Юқоридаги Республикамиз бюджети даромадларида қўшилган қиймат солиғининг салмоғин Тошкент шаҳар бюджети даромадларида мазкур солиқнинг салмоғи озгина фарқ қилади (4-жадвал).

4-жадвал маълумотларидан кўриш мумкинки, йиллар бўйича тўғри солиқлар мос равишда масалан, 2013 йилда жами даромадларга нисбатан 39.1 фоизни, 2014 йилда 36.6 фоизни ташкил этган бўлса, 2015 йилда 37.0 фоиз бўлган ҳолда нобарқарорлик тенденциясига эга. Бундай ҳолатни аксини эгри солиқларда кўриш мумкин, яъни 2013 йилда жами даромадларга нисбатан салмоғи 47.1 фоизни, 2014 йилда эса 48.6 фоизни,

¹² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015йил 22 декабрдаги 2455 - сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2016 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари тўғрисида”ги қарори.

2015 йилда 48.8 фоизни ташкил етган ҳолда ўсиш тенденциясига эга. Мол-мулк солиғи ва ресурс тўловлари эса йиллар бўйича нобарқарорлик

4-жадвал

Тошкент шаҳар бюджети даромадларининг асосий кўрсаткичлари динамикаси¹³

Кўрсаткичлар	2013 йил	2014 йил	2015 йил
	фоиз	фоиз	фоиз
Жами даромадлар	100	100	100
Тўғри солиқлар	39.1	36.6	37.0
Эгри солиқлар	47,1	48,6	48,8
Мол-мулк солиғи ва ресурс тўловлари	6,6	5,5	6,5
Бошқа даромадлар	7,2	9,3	7,7

тенденциясига эга бўлиб, 2013 йилда жами даромадларга нисбатан 6.6 фоизни, 2014 йилда 5.5 фоизни, 2015 йилда эса 6.5 фоиз бўлган. Эътиборли томони шундаки, Тошкент шаҳар бюджети даромадаларида энг юқори салмоқ эгри солиқларга тегишлидир (5-жадвал).

5-жадвал

Тошкент шаҳар бўйича эгри солиқлардан тушумларда қўшилган қиймат солиғи ва бошқа солиқларнинг салмоғи¹⁴

Кўрсаткичлар	Йиллар		
	2013 йил	2014 йил	2015 йил
	Фоизда	фоизда	фоизда
Жами эгри солиқ тушумлари, жумладан:	100	100	100
ҚҚС	80,4	81,7	83,8
Акциз солиғи	11	10	9
Транспорт воситаларига бензин, дизел ёқилғиси ва газ ишлатганлик учун олинадиган солиқ	8.6	8.3	8.2

¹³ Тошкент шаҳар ДСИ маълумоти асосида тайёрланди.

¹⁴ Тошкент шаҳар ДСИ маълумоти асосида тайёрланди .

Жадвал маълумотларидан кўриш мумкинки, ҚҚСнинг улуши эгри солиқлар таркибида, сўнги уч йилда ўсиш тенденциясига эга бўлиб, 2013 йил 80.4 фоизни, 2015 йилда 81.7 фоизни ва 2015 йилда 83.8 фоизни ташкил етди. Акциз солиғи эса аксинча, фоиз кўрсаткичи 2013 йилдаги 11 фоиздан 2015 йилда 9 фоизга етган. Транспорт воситаларига бензин, дизел ёқилғиси ва газ ишлатганлик учун олинадиган солиқ егри солиқлар таркибида энг кам улушга эга бўлиб, 2013 йилда 8.6 фоиз, 2014 йилда 8.3 фоиз ва 2015 йилда эса 8.2 фоизни ташкил қилган.

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

Қўшилган қиймат солиғи умуман билвосита солиқларнинг келиб чиқиш тарихи шуни кўрсатадики, уларга солиқ юкини маҳсулот ишлаб чиқувчилардан истеъмолчиларга ўтказиш вазифаси қўйилган. Моҳияти жиҳатидан қўшилган қиймат солиғи билвосита солиқ бўлганлиги учун корхонанинг молиявий якунига бетараф бўлади. Буни бевосита солиқ мисолида яққол кўриш мумкин, масалан фойда солиғи юки бевосита ишлаб чиқарувчининг зиммасига тушиб, унинг молиявий натижасига таъсир кўрсатади, қўшилган қиймат солиғида эса солиқ юки (айрим ҳолатлардан ташқари) истеъмолчига ўтиб кетади. Қўшилган қиймат солиғининг, бизнингча энг муҳим афзалликларидан бири бу маҳсулот сотувчи корхона фаолиятига нисбатан, яъни корхонага нисбатан бетарафлигидир.

Қўшилган қиймат солиғининг бунчалик тез ва кенг тарқалиши замонавий техника ва йўлга қўйилган ҳужжатлар айланишида солиқ операцияларини тез ва аниқ амалга ошириш имконини бериши муайян товарлар ва хизматларга солиқ солишнинг имтиёзли шартлари борасида

чакана савдодаги сотувлардан олинадиган солиққа нисбатан самаралироқ эканлиги билан изоҳланади.

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

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

Қўшилган қиймат солиғини тўлаш чоғида товардан пировардида қандай фойдаланилишини текширишга зарурат бўлмаганлиги сабабли маҳсулот ишлаб чиқарувчининг бинокорлик материаллари, ёнилғи ва энергия ҳамда шу каби товарларни олдин улар тўлаб келган солиқлардан озод қилиш осон бўлади. Маҳсулот етказиб берувчи чакана савдо солиғини тўлаётганда товардан шахсий ёки тижорат мақсадларида фойдаланишга ишонч ҳосил қилиши керак.

Қўшилган қиймат солиғи товар ёки хизмат нимага мўлжалланганидан катъий назар тўланаверади, ҳаридор эса қўшилган қиймат солиғини

қайтариб олиш учун солиқ идораларига бунга ҳақли эканлигини тасдиқловчи ҳужжатлар (ҳисобварақ-фактуралар)ни тақдим этиши лозим. Қўшилган қиймат солиғининг бу афзаллиги кўпинча шахсий фойдаланиш учун, бизнесда ёки экспорт учун дарҳол фойдаланиш мақсадида кўрсатиладиган хизматларга солиқ солиш чоғида айниқса муҳим аҳамият касб этади.

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

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

I боб бўйича хулоса

Қўшилган қиймат солиғи Ўзбекистон Республикаси солиқ тизимининг ажралмас қисми ҳисобланиб, бюджет даромадлари шаклланишида катта салмоққа эгадир. Қўшилган қиймат солиғи товарлар ишлаб чиқариш, уларни реализация қилиш ҳамда Ўзбекистон ҳудудига товарлар импорт қилиш жараёнида қўшилган қийматнинг бир қисмини бюджетга ажратишдир. Қўшилган қиймат солиғига ва унинг негизи ҳисобланган қўшилган қиймат категориясига мумтоз ва ҳозирги замон олимларининг

берган таърифларини умумлаштирган холда айтиш мумкинки, қўшилган қиймат деганда ашёвий ресурслар харид баҳосига хўжалик юритувчи субъектлар томонидан қўшилган, товар ва хизматларнинг бозорда сотилиш нархига кирган устама қиймат тушунилади.

Ҳар бир иқтисодий категориянинг моҳияти унга берилган таърифлар ёрдамида очиб берилади. Шу туфайли қўшилган қийматнинг иқтисодий моҳиятини ёритишда, унга мумтоз ва ҳозирги замон иқтисодчи олимларининг берган таърифлари муҳим аҳамиятга эгадир. Қўшилган қиймат бу ишлаб чиқаришнинг пировард натижасидир. Шу билан бирга қўшилган қийматни белгилашда неоклассик синтез нуқтаи назаридан қаралиши мақсадга мувофиқ.

Юзага келган вазият, билвосита солиқлар (асосан ҚҚС)га асосланган солиқ тизимининг фискал вазифани бажариши зарурлигини тақозо қилди. Солиқларни жорий этилишининг бош мақсади бўлиб давлат тақдим этаётган хизматларни молиявий ресурслар билан таъминлашдан иборатдир. Қўшилган қиймат солиғига ва унинг негизи ҳисобланган қўшилган қиймат категориясига мумтоз ва ҳозирги замон олимларининг берган таърифларини умумлаштирган холда айтиш мумкинки, қўшилган қиймат деганда ашёвий ресурслар харид баҳосига хўжалик юритувчи субъектлар томонидан қўшилган, товар ва хизматларнинг бозорда сотилиш нархига кирган устама қиймат тушунилади. Қўшилган қиймат бу ишлаб чиқаришнинг пировард натижасидир.

II боб. Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини амалдаги ҳолатини таҳлили

§2.1. Қўшилган қиймат солиғини тўловчилар, солиқ объекти ҳамда солиқ солинадиган базани аниқлаш механизми таҳлили

Ҳозир мамлакатимизда тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи ҳамда товарларни импорт қилувчи юридик шахслар қўшилган қиймат солиғи тўловчилар ҳисобланади.

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

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

Маълумки, қўшилган қиймат солиғи товар, иш, хизматлар нархи устига қўйилганлиги учун билвосита солиқлар қаторига киради. Бундай қараганда унинг тўловчилари маҳсулот ишлаб чиқарувчи, иш, хизмат бажарувчи корхона ва ташкилот, бирлашмадек туюлади. Ана шу корхоналар солиқни юридик тўловчилари бўладилар. Аслида эса мазкур

корхоналар қўшилган қиймат солиғини маҳсулотларни сотганда унинг устига қўйиб сотиб олувчи корхоналарга беради. Демак, солиқни ҳақиқий тўловчилари шу маҳсулотни истеъмол қилувчи корхоналардир. Уларнинг охириги қиймати чакана савдо орқали аҳолига етиб борадиган товарларда, қўшилган қиймат солиғини ҳақиқий тўловчиси охириги истеъмолчи аҳоли бўлади. Қуйидаги расмда қўшилган қиймат солиғи тўловчиларнинг таркиби келтирилган (1-расм):

1-расм. Қўшилган қиймат солиғи тўловчилари¹⁵



Қуйидагилар қўшилган қиймат солиғи тўловчилар ҳисобланмайди:

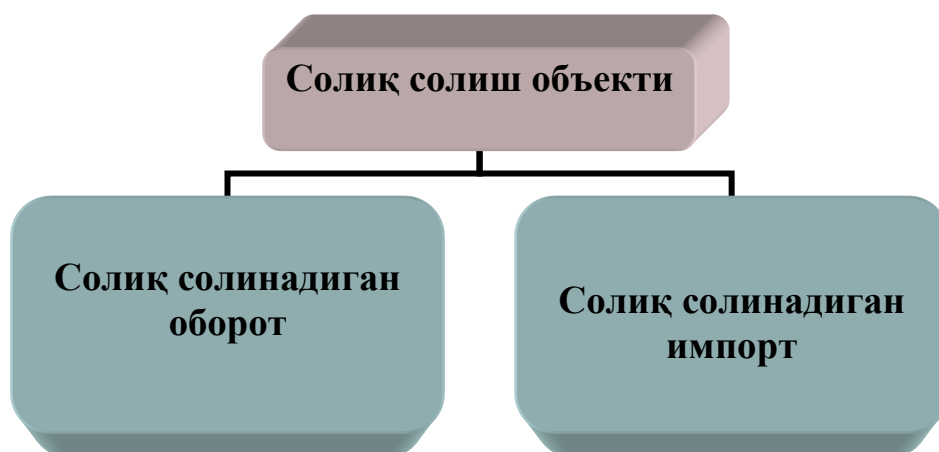
- нотижорат ташкилотлар;
- солиқ солишнинг соддалаштирилган тартибига ўтган юридик

¹⁵ Ўзбекистон Республикаси солиқ кодекси.

шахслар.

Солиқ кодексига мувофиқ ягона солиқ тўловини тўловчилар бўлган юридик шахслар солиқ бўйича ҳисобга олиш жойидаги давлат солиқ хизмати органларига йилнинг навбатдаги чораги бошлангунига қадар бир ойдан кечиктирмасдан, янги ташкил этилаётган ягона солиқ тўловини тўловчилар бўлган юридик шахслар эса фаолият бошлангунига қадар тақдим этиладиган ёзма билдиришга асосан ихтиёрий асосда қўшилган қиймат солиғини тўлаши мумкин.

2-расм. Қўшилган қиймат солиғи объектилари¹⁶



Товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилиш обороти деб қуйидагилар эътироф этилади:

1) мол-мулкка бўлган мулк ҳуқуқини ўтказиш, ишлар бажариш, хизматлар кўрсатиш, шу жумладан:

- товарни ва бошқа мол-мулкни жўнатиш (сотиш);
- устав фондига (устав капиталига) қўшилган ҳисса;
- мол-мулкни бепул бериш (ишларни бажариш, хизматлар кўрсатиш),

шу жумладан юридик шахс ходимларига уларнинг мазкур юридик шахс фаолияти билан боғлиқ бўлмаган шахсий эҳтиёжлари учун мол-мулкни бепул бериш (ишларни бажариш, хизматлар кўрсатиш);

¹⁶ Ўзбекистон Республикаси солиқ кодекси.

- қонун ҳужжатларида назарда тутилган ҳолларда бошқа товарларга (ишларга, хизматларга) алмаштириш учун мол-мулкни бериш (ишлар бажариш, хизматлар кўрсатиш);

- қонун ҳужжатларида назарда тутилган ҳолларда ходимга иш ҳақи ҳисобига ёки муассисга (иштирокчига) дивидендлар тўлаш ҳисобига мол-мулк бериш (ишларни бажариш, хизматлар кўрсатиш);

- гаров билан таъминланган мажбуриятлар бажарилмаган тақдирда, гаровга қўювчи томонидан гаров нарсасини бериш;

- заём шартномалари асосида товар-моддий захираларни бериш;

2) битта юридик шахснинг бир таркибий бўлинмаси томонидан бошқа таркибий бўлинмасига, агар таркибий бўлинмалар мустақил солиқ тўловчилар бўлса, мол-мулкни бериш, ишларни бажариш, хизматлар кўрсатиш;

3) мол-мулкни молия ижарасига (шу жумладан лизингга) бериш;

4) тўловни бўлиб-бўлиб тўлаш шarti билан товарни жўнатиш;

5) мол-мулкни оператив ижарага бериш;

6) интеллектуал мулк объектларига бўлган ҳуқуқни ўтказиш ёки улардан фойдаланиш ҳуқуқини бериш.

Қуйидагилар товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилиш обороти бўлмайди:

1) солиқ тўловчининг ҳаражатлари сифатида қараладиган унинг ўз эҳтиёжлари учун товар бериш, ишлар бажариш, хизматлар кўрсатиш, Солиқ кодекснинг 147-моддасига мувофиқ юридик шахслардан олинадиган фойда солиғини ҳисоблаб чиқаришда чегирилмайдиган ҳаражатлар бундан мустасно;

2) битта юридик шахснинг бир таркибий бўлинмаси томонидан бошқа таркибий бўлинмасига ишлаб чиқариш эҳтиёжлари (завод ички обороти) учун, агар таркибий бўлинмалар солиқ кодексга мувофиқ мустақил солиқ тўловчилар бўлмаса, мол-мулк берилиши, ишлар бажарилиши, хизматлар кўрсатилиши;

3) солиқ тўловчининг ўз еҳтиёжлари учун ўз кучи билан қурилиш, монтаж, қурилиш-монтаж ишларини бажариши;

4) гаров қийматига эга бўлган қайтариладиган тарани, шу жумладан шиша идишни жўнатиш. Қайтариладиган тара маҳсулот солиб жўнатилган, қиймати ушбу маҳсулот қийматига киритилмайдиган ҳамда шу маҳсулотни етказиб бериш учун тузилган шартномада (контрактда) белгиланган шартларда ва муддатларда маҳсулот етказиб берувчига қайтарилиши лозим бўлган тарадир. Агар тара белгиланган муддатда қайтарилмаса, бундай тарани бериш солиқ солинадиган оборотга киритилади;

5) юридик шахсининг иштирокчиси (муассиси) муассислар (иштирокчилар) таркибидан чиққанда (чиқиб кетганда), шу жумладан тугатилганлик (банкротлик) ёки қайта ташкил етилганлик муносабати билан чиққанда (чиқиб кетганда) унга дастлабки ҳисса доирасида мол-мулкни бериш, шунингдек оддий ширкат шартномаси бўйича шерикка (иштирокчига) унинг мазкур шартнома бўйича шериклари (иштирокчилари) умумий мулкида бўлган улуши қайтарилаётганда ёки бундай мол-мулк тақсимланганда мол-мулкни бериш;

6) тугалланмаган қурилишнинг асосий воситалари, номоддий активлари ва объектларини бепул асосда бериш;

7) банкларнинг мол-мулкни ўз филиалларига бериши;

8) оддий ширкат шартномаси бўйича шерикнинг (иштирокчининг) улуши сифатида товарларни (ишларни, хизматларни), бошқа мол-мулк ва мулкрий ҳуқуқларни бериш;

9) товарларни ва бошқа мол-мулкни қайта ишлаш асосида бериш;

10) ишончли бошқарув шартномаси асосида мол-мулкни мулкдордан ишончли бошқарувчига бериш;

11) ишончли бошқарув шартномаси тугатилган тақдирда, мол-мулкни мулкдорга бериш;

12) объект қийматини ижарага берувчи (лизингга берувчи) оладиган

ижара (лизинг) тўловининг бир қисми тарзида қоплаш.

Товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилиш оборотларига, агар уларни реализация қилиш жойи Ўзбекистон Республикаси ҳудуди бўлса, қўшилган қиймат солиғи солинади.

Қуйидаги шартлар ёхуд улардан бири мавжуд бўлган тақдирда, Ўзбекистон Республикаси ҳудуди товарларни реализация қилиш жойи деб эътироф этилади:

- товар Ўзбекистон Республикаси ҳудудида турган бўлса ва битим натижасида Ўзбекистон Республикаси ҳудудидан ташқарига чиқарилмайдиган бўлса (юклаб жўнатилмайдиган ва ташилмайдиган бўлса);

- жўнатиш ёки ташиш бошланган пайтда товар Ўзбекистон Республикаси ҳудудида турган бўлса.

Қуйидаги ҳолларда Ўзбекистон Республикаси ҳудуди ишларни, хизматларни реализация қилиш жойи деб эътироф этилади, агар:

1) ишлар, хизматлар Ўзбекистон Республикаси ҳудудида бўлган кўчмас мулк билан боғлиқ бўлса. Бундай ишлар, хизматлар жумласига, хусусан, қурилиш, монтаж, қурилиш-монтаж, ишга тушириш-созлаш, таъмирлаш, реставрация қилиш, кўкаламзорлаштириш ишлари, шунингдек кўчмас мулкни ижарага бериш қиради;

2) ишлар, хизматлар Ўзбекистон Республикаси ҳудудида бўлган кўчар мулк (транспорт воситалари бундан мустасно) билан боғлиқ бўлса;

3) хизматлар ҳақиқатда Ўзбекистон Республикаси ҳудудида туризм, маданият, санъат, таълим, жисмоний тарбия ва спорт соҳасида кўрсатилаётган бўлса;

4) ишларни, хизматларни сотиб олувчи фаолиятини Ўзбекистон Республикаси ҳудудида амалга ошираётган бўлса. Ишларни (хизматларни) сотиб олувчи юридик шахс давлат рўйхатидан ўтказилганлиги асосида, бундай асос бўлмаган тақдирда эса, юридик шахснинг таъсис ҳужжатларида кўрсатилган жой, юридик шахснинг доимий фаолият

кўрсатадиган ижро этувчи органи жойлашган ер, агар ишлар (хизматлар) муайян доимий муассаса орқали бажарилган (кўрсатилган) бўлса, ушбу доимий муассаса жойлашган ер асосида Ўзбекистон Республикасининг ҳудудида ҳақиқатда ҳозир бўлиб турган бўлса, Ўзбекистон Республикасининг ҳудуди сотиб олувчининг фаолияти амалга ошириладиган жой ҳисобланади. Ушбу банднинг қоидалари қуйидаги ҳолларда қўлланилади:

- интеллектуал мулк объектларига бўлган ҳуқуқ ўтказилган ёки улардан фойдаланиш ҳуқуқи берилганда;

- маслаҳат бериш, аудиторлик, юридик (адвокатлик), бухгалтерлик, реклама, инжиниринг хизматлари, шунингдек ахборотга ишлов бериш хизматлари кўрсатилганда. Инжиниринг хизматлари жумласига маҳсулотни (ишларни, хизматларни) ишлаб чиқариш ва реализация қилиш жараёнига тайёргарлик, саноат, қишлоқ хўжалиги ва бошқа объектлар қурилиши ҳамда улардан фойдаланилишга тайёргарлик бўйича муҳандислик-маслаҳат бериш йўсинидаги хизматлар, лойиҳалаш олди ва лойиҳалаш хизматлари (техник-иқтисодий асосларни, лойиҳа-конструкторлик ечимларини тайёрлаш ва бошқа шунга ўхшаш хизматлар) қиради. Ахборотга ишлов бериш хизматлари жумласига ахборот массивларини тўплаш ва умумлаштириш, тизимлаштириш ҳамда бу ахборотга ишлов бериш натижаларини фойдаланувчилар тасарруфига тақдим этиш хизматлари қиради;

- ходимлар бериш агар ходимлар сотиб олувчи ўз фаолиятини амалга ошираётган жойда ишлаётган бўлса;

- кўчар мулк ижарага берилганда, транспорт воситалари бундан мустасно;

- товарларни (ишларни, хизматларни) олиш бўйича воситачи (ишончли шахс), шунингдек ушбу қисмда назарда тутилган хизматларни амалга ошириш учун шартноманинг (контрактнинг) асосий иштирокчиси номидан жалб этувчи шахс хизматлари кўрсатилганда;

- чет эллик алоқа операторлари томонидан алоқа хизматлари кўрсатилганда;

5) Солиқ кодексининг 202 моддаси учинчи қисмининг 1-4-бандларида назарда тутилмаган ишларни бажараётган, хизматларни кўрсатаётган шахснинг тадбиркорлик ёки ҳар қандай бошқа фаолияти Ўзбекистон Республикаси ҳудудида амалга оширилса, ишларни бажараётган, хизматлар кўрсатаётган юридик шахс давлат рўйхатидан ўтказилганлиги асосида, бундай асос бўлмаган тақдирда эса, юридик шахснинг таъсис ҳужжатларида кўрсатилган жой, юридик шахснинг доимий фаолият кўрсатадиган ижро этувчи органи жойлашган ер, агар ишлар (хизматлар) бу доимий муассаса орқали бажарилган бўлса, мазкур доимий муассаса жойлашган ер асосида Ўзбекистон Республикаси ҳудудида ҳақиқатда ҳозир бўлиб турган бўлса, Ўзбекистон Республикасининг ҳудуди ушбу фаолият амалга ошириладиган жой ҳисобланади. Агар ишларни, хизматларни реализация қилиш бошқа асосий ишларни, хизматларни реализация қилишга нисбатан ёрдамчи хусусиятга эга бўлса, асосий ишлар, хизматлар реализация қилинган жой ёрдамчи реализация қилиш жойи сифатида эътироф этилади. Товарлар жўнатиш (берилган) кун, агар солиқ кодекси 203 моддасининг учинчи, тўртинчи ва бешинчи қисмларида бошқача қоида назарда тутилмаган бўлса, товарларни реализация қилиш обороти амалга оширилган санадир.

Агар товарларни жўнатиш амалга оширилмаса, товарга бўлган мулк ҳуқуқи олувчига ўтказилган кун реализация қилиш обороти амалга оширилган санадир. Гаровга қўйилган мол-мулк (товар) гаровга қўювчи томонидан топширилганда гаров нарсасига бўлган мулк ҳуқуқи ўтказилган сана гаровга қўювчи учун реализация қилиш обороти амалга оширилган санадир. Юридик шахснинг ходимларига уларнинг мазкур юридик шахсдаги фаолияти билан боғлиқ бўлмаган шахсий еҳтиёжлари учун иш ҳақи ҳисобига, шу жумладан бепул товарлар берилганда, ишлар бажарилганда, хизматлар кўрсатилганда товар берилган, ишлар

бажарилган, хизматлар кўрсатилган ҳамда ҳисобварақ-фактура ва (ёки) ишлар бажарилгани, хизматлар кўрсатилгани фактини тасдиқловчи бошқа ҳужжатлар расмийлаштирилган кун оборот амалга оширилган санадир.

Тара шартномада назарда тутилган муддатда қайтарилмаса, бу тарани қайтариш учун белгиланган сана қайтарилиши лозим бўлган таранинг реализация қилиш обороти амалга оширилган санадир. Ишларни, хизматларни реализация қилиш обороти амалга оширилган сана қуйидаги шартлардан бири бажарилганда бошланади:

- ҳисобварақ-фактура ёзиб берилганда;
- ишлар бажарилганлиги, хизматлар кўрсатилганлиги фактини тасдиқловчи ҳужжатлар расмийлаштирилганда. Ушбу қисм қоидалари бошланиши бир ҳисобот даврига, тамомланиши эса бошқа ҳисобот даврига тўғри келадиган ишларга, хизматларга нисбатан ҳам қўлланилади.

Ишлар, хизматлар доимий (узлуксиз) асосда реализация қилинган тақдирда, ҳисобварақ-фактура ёзилган сана ишларни, хизматларни реализация қилиш обороти амалга оширилган санадир. Шартноманинг (контрактнинг) амал қилиши даврида ишларни, хизматларни олувчи уларнинг натижаларидан ўз ишлаб чиқариш фаолиятида доимий асосда фойдаланиши мумкин бўлган тақдирда, доимий (узлуксиз) асосда реализация қилиш ишлар бажарилганлигини, хизматлар кўрсатилганлигини аниқлатади. Ишлар, хизматлар Ўзбекистон Республикаси норезидентидан олинган тақдирда, ишлар, хизматлар олинганлиги тўғрисидаги ҳужжат расмийлаштирилган сана оборот амалга оширилган санадир.

§2.2. Қўшилган қиймат солиғи бўйича белгиланган имтиёзларнинг амалдаги ҳолати

Иқтисодиётни давлат томонидан тартибга солиш ёки алоҳида бир тармоқни ривожлантиришни рағбатлантиришда жаҳон тажрибасида кенг қўлланиладиган усуллардан бири, солиқ имтиёзини беришдир. Лекин солиқ тўлашдан бир солиқ тўловчининг озод этилиши бошқа солиқ тўловчи зиммасига кўпроқ солиқ юки тушиши билан боғлиқ жараёндр. Шунингдек, қўшилган қиймат солиғидан озод этилиш ёки алоҳида солиққа тортиш тартибининг жорий қилиниши хўжалик субъектларининг ушбу солиқни тўлашдан бутунлай озод этилганлигини кўрсатмайди. Қўшилган қиймат солиғидан озод қилинишда фақат ишлаб чиқарилган товарлар реализация қилинишида солиққа тортилмайди холос. Лекин, ушбу товарни ишлаб чиқаришга кетган хом-ашё, материаллар аввалдан сотиб олинис пайтида қўшилган қиймат солиғига тортилгандир. Қўшилган қиймат солиғидан озод қилиниши, алоҳида солиққа тортиш тартиби жорий қилиниши хўжалик субъектларининг молиявий фаолияти учун ўзига хос икки хусусиятга эгадир.

Биринчидан, қўшилган қиймат солиғидан озод қилинган ёки алоҳида солиққа тортиш тартиби жорий қилинган хўжалик субъектлари ўз товар ва хизматларини сотганда ушбу товар ва хизматлар таннархига ишлаб чиқариш материалларини сотиб олиш вақтида тўлаган қўшилган қиймат солиғи киритилади ва маҳсулот баҳосига ўз – ўзидан қўшилган бўлади ҳамда бошқа ишлаб чиқариш учун таннархнинг унсури сифатида ўзида акс эттиради. Қўшилган қиймат солиғидан озод қилиниш ҳақида гап кетганда ўзига хос ноаниқлик юзага келади. Чунки, юқорида кўриб ўтдикки, корхоналарнинг солиқдан озод қилиниши билан улар бюджетга солиқ тўлашдан озод бўлади, лекин ишлаб чиқариш учун олинган ва товар – хизматларнинг ўтказилган хомашёларни сотиб олишда уларга ҳисобланган қўшилган қиймат солиғини тўлайдилар.

Шу туфайли ишлаб чиқарувчи хом-ашё, материалларни сотиб олишда тўлаган қўшилган қиймат солиғини ўзида ҳисобдан чиқаришни талаб қила олмайдилар ва улар ўзлари хом-ашёни сотиб олишда тўлаган қўшилган қиймат солиғини товар – хизматларини сотиб олувчилардан ундириб олиш ҳуқуқига эга бўлмайди. Қўшилган қиймат солиғидан озод қилиниш, алоҳида солиққа тортиш тартиби жорий қилиниши хўжалик қилиниши хўжалик субъектлари молиявий фаолиятига таъсирининг иккинчи хусусияти шундаки, қўшилган қиймат солиғидан озод қилинган товар ва хизматларни сотиб олаётган қўшилган қиймат солиғи тўловчи рўйхатида турган хўжалик субъектлари ўзлари томонидан ишлаб чиқарилаётган маҳсулотлар учун солиқ кредитидан фойдалана олмайдилар. Шу туфайли ишлаб чиқарувчи қўшилган қиймат солиғини тўлашда товарларни сотишда ҳисобланган солиқ ва материалларни сотиб олиш пайтида тўлаган солиқ орасидаги фарқни тўламай, балки сотиш айланмасидан ҳисобланган солиқни тўлиқ тўлашга мажбур бўлади.

Бунинг натижасида қўшилган қиймат солиғига тортиш занжирида солиқдан озод қилинган бўлинма тушиб қолиши туфайли қўшилган қийматнинг бирмунча катта қисми солиққа тортилади ва солиқ тўлаш оғирлиги кейинги бўлинма зиммасига тушади. Демак қўшилган қиймат солиғи бўйича берилган имтиёзлар охириги истъемолчиларга нисбатан қўлланилмаса, корхоналарнинг бир – бири билан бўладиган иқтисодий муносабатларига салбий таъсир этади. Қўшилган қиймат солиғи бўйича берилган имтиёзларни қисқартириш, асосан тиббиёт, ижтимоий аҳамиятга эга ва экспортга йўналтириладиган товарларгагина имтиёзларни сақлаб қолиш зарур.

Ҳозирги кунда қўшилган қиймат солиғи бўйича қуйидаги йўналишдаги имтиёзлар мавжуд (3-расм):

Солиқдан озод этиладиган товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилиш обороти. Қўшилган қиймат солиғидан қуйидаги реализация қилиш оборотлари озод этилади:

1) давлат органлари, фуқароларнинг ўзини ўзи бошқариш органлари ҳамда бошқа ваколатли ташкилотлар томонидан кўрсатиладиган, давлат божи ва йиғимлар ундириладиган хизматлар (ҳаракатлар);

2) мактабгача таълим муассасаларида болаларни тарбиялашга доир хизматлар;

3) беморлар ва кексаларни парвариш қилишга доир хизматлар;

4) дафн етиш бюрolari ва қабристонларнинг маросим хизматлари,

3-расм. Солиқ имтиёзларининг гуруҳланиши¹⁷



диний ашёларни реализация қилиш, диний ташкилотлар ҳамда бирлашмаларнинг удумлар ва маросимлар ўтказишга доир хизматлари;

5) протез-ортопедия буюмлари, ногиронлар учун мўлжалланган инвентарлар, шу жумладан уларни ишлаб чиқарувчилар томонидан реализация қилинаётган буюмлар ва инвентарлар, шунингдек ногиронларга кўрсатилаётган ортопедик протезлаш хизматлари, протез-ортопедия буюмлари ва ногиронлар учун мўлжалланган инвентарларни таъмирлаш ҳамда улардан фойдаланишга доир ишлар бўйича хизматлар;

¹⁷ Ўзбекистон Республикаси солиқ кодексига мувофиқ ишлаб чиқилган

б) даволаш муассасалари ҳузуридаги даволаш-ишлаб чиқариш устахоналарининг мазкур муассасалар томонидан реализация қилинадиган маҳсулотлари;

7) почта маркалари (коллекция қилинадиганларидан ташқари), маркали открыткалар, конвертлар;

8) алоқа ташкилотларининг пенсия ва нафақалар тўлаш бўйича хизматлари;

9) бюджет маблағлари ҳисобидан бажариладиган илмий-тадқиқот ва инновация ишлари. Ушбу имтиёзни олиш учун тегишли молия органининг бюджетдан маблағлар ажратиш тўғрисидаги ҳулосаси асосдир;

10) шаҳар йўловчилар транспортининг хизматлари (таксидан, шу жумладан йўналишли таксидан ташқари), шунингдек темир йўл ва умумий фойдаланишдаги автомобил транспортида (таксидан, шу жумладан йўналишли таксидан ташқари) шаҳар атрофидаги йўналишларда йўловчилар ташиш хизматлари. Шаҳар йўловчилар транспортининг хизматлари жумласига йўловчилар ташиш бўйича автомобил ва электр транспорти билан шаҳар доирасида муайян йўналишлар бўйича қатнов жадвалига биноан кўрсатиладиган хизматлар киради. Ушбу банднинг қоидалари умумий фойдаланишдаги шаҳар йўловчилар ташиш транспорти ёки темир йўл ва автомобил транспортида ходимларни ишдан ва (ёки) ишга ташиш бўйича хизматларга, юридик ва жисмоний шахслар буюртмалари асосида шаҳар атрофида тадбирлар ўтказиш учун ташиш бўйича хизматларга нисбатан ҳам татбиқ этилади;

11) олий, ўрта, ўрта махсус, касб-хунар ўқув юртларида, шунингдек кадрларнинг малакасини ошириш ва уларни қайта тайёрлаш билан шуғулланувчи ташкилотларда таълим беришнинг ҳақ эвазига ўқитишга доир қисми бўйича хизматлар;

12) ваколатли давлат органига сақлаб туриш учун топширилган қимматбаҳо металллар;

13) тиббий (ветеринария) хизматлари, косметология хизматлари бундан мустасно, шунингдек дори воситалари ва тиббий (ветеринария) буюмлари, шу жумладан уларни ишлаб чиқарувчилар томонидан реализация қилинаётган шундай воситалар ва буюмлар.

14) чет эл ҳаво кемаларига хизмат кўрсатиш юзасидан бевосита Ўзбекистон Республикаси аэропортларида ва Ўзбекистон Республикасининг ҳаво бўшлиғида амалга ошириладиган хизматлар, шу жумладан аэронавигация хизмати;

15) санаторий-курорт, соғломлаштириш, туристик-экскурсия хизматлари ва болалар дам олиш оромгоҳларининг хизматлари, шунингдек жисмоний тарбия ва спорт муассасаларининг тегишли ҳужжатлар билан расмийлаштирилган хизматлари;

16) давлат мулкани хусусийлаштириш тартибида реализация қилинаётган мол-мулк;

17) гидрометеорология ва аэрология ишлари;

18) геология ва топография ишлари;

19) босма маҳсулотлар, шунингдек босма маҳсулотлар ишлаб чиқариш ва уларни реализация қилиш билан боғлиқ таҳририй, матбаа ва ноширлик ишлари (хизматлари);

20) Ўзбекистон Миллий телерадиокомпаниясининг, унинг таркибига кирувчи корхоналар ва ташкилотларнинг ҳамда Ўзбекистон Миллий ахборот агентлигининг асосий фаолиятига доир маҳсулот ва хизматлар;

21) Ўзбекистон Республикаси ҳудудидан экспорт қилинаётган товарларни ташиш, юклаш, тушириш, қайта юклаш, экспедиция қилишга доир хизматлар, ишлар.

Кўшилган қиймат солиғидан озод қилинадиган молиявий хизматлар жумласига қуйидагилар киради:

1) кредитлар, заёмлар бўйича фоизларни ҳисоблаб чиқариш ва ундириш, кредитлар, заёмлар бериш, кафилликлар (кафолатлар), шу жумладан банк кафолатлари бериш;

2) депозитлар қабул қилиш, юридик ва жисмоний шахсларнинг банк ҳисобварақларини, шу жумладан вакил банкларда ҳисобварақларини очиш ва юритиш;

3) тўловлар, ўтказмалар, қарз мажбуриятлари, чеклар ва тўлов воситалари билан боғлиқ операциялар, инкассо бўйича операциялар;

4) миллий валюта ва чет ел валютаси билан боғлиқ операциялар, нумизматика мақсадларида фойдаланиладиганлари бундан мустасно;

5) юридик ва жисмоний шахсларнинг қимматли қоғозлар депо-ҳисобварақларини, шу жумладан вакил депозитарийларини очиш ҳамда юритиш.

Суғурта қилиш, биргаликда суғурта қилиш ва қайта суғурта қилиш хизматлари бўйича суғурта бозорининг профессионал иштирокчилари томонидан амалга ошириладиган суғурта қилиш бўйича хизматлар бу хизматлар натижасида:

1) суғурта бозорининг профессионал иштирокчиси куйидагиларни олса, қўшилган қиймат солиғидан озод қилинади:

а) суғурта қилиш, биргаликда суғурта қилиш ва қайта суғурта қилиш шартномалари бўйича суғурта мукофотлари;

б) қайта суғурта қилишга топширилган шартномалар бўйича воситачилик ҳақи ва тантемалар;

в) суғурта агенти, суғурта ва қайта суғурта брокери, сюрвейер ҳамда суғурта бозорининг бошқа профессионал иштирокчиларининг хизматлари учун воситачилик ҳақи;

г) қайта суғурта қилишга топширилган шартномалар бўйича суғурта тўловлари улушининг қайта суғурталовчилар томонидан тўланадиган тўловини;

2) суғурта қилдирувчи (наф олувчи) қуйидагиларни олса, қўшилган қиймат солиғидан озод қилинади:

а) суғурта тўлови (суғурта товони);

б) превентив тадбирлар ўтказиш учун бериладиган маблағлар;

в) суғурта қилиш шартномаси зарарсиз амал қилиши учун суғурталовчи тўлайдиган маблағлар;

2016 йил 1 январдан бошлаб қуйидаги Ўзбекистон Республикаси Президентининг ва Вазирлар Маҳкамасининг қарорларига ўзгартириш ва қўшимчалар киритилди:

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2012 йил 6 ноябрдаги “Ислом тараққиёт банки иштирокида “Хоразм вилояти Тошсоқа тизимининг магистрал суғориш каналларини тиклаш” лойиҳасини амалга ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-1849-сонли қарорининг 9-бандига қўшимча киритилиб, унга кўра “Хоразм вилояти Тошсоқа тизимининг магистрал суғориш каналларини тиклаш” лойиҳасини амалга ошириш даврида лойиҳани амалга ошириш доирасида Ўзбекистон Республикаси давлат бюджети маблағлари ҳисобидан олиб келинаётган ва харид қилинаётган товар (иш ва хизмат)лар, ускуналар ва транспорт воситалари қўшилган қиймат солиғини тўлашдан озод этилди.

Ўзбекистон Республикасининг 2015 йил 31 декабрдаги “Солиқ ва бюджет сиёсатининг 2016 йилга мўлжалланган асосий йўналишлари қабул қилинганлиги муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-398-сонли Қонуни билан Солиқ кодексининг 39 та моддасига ўзгартириш ва қўшимчалар киритилди.

Ҳаво кемаларига хизмат кўрсатувчи корхоналарни қўшилган қиймат солиғига тортишнинг ягона тартибини ўрнатиш мақсадида Солиқ кодексининг 208-моддаси 14-қисмига ўзгартириш киритилиб, унга кўра ҳаво кемаларига хизмат кўрсатиш юзасидан бевосита Ўзбекистон Республикаси аэропортларида ва Ўзбекистон Республикасининг ҳаво

бўшлиғида амалга ошириладиган хизматлар, шу жумладан аэронавигация хизмати қўшилган қиймат солиғидан озод этилган.

Солиқ кодексининг 220-моддасига киритилган ўзгартиришга мувофиқ, илгари ҳисобга олинган қўшилган қиймат солиғини иссиқ сув таъминотининг (ҳисобга олиш асбоблари мавжуд бўлмаган тақдирда) ва марказий иситиш учун тасдиқланган истеъмол нормаларидан ортиқ миқдорда аҳолига етказиб бериладиган иссиқлик энергияси бўйича ҳисобга олишдан чиқариб ташланиши белгиланди.

Республикада ҳужжат айланмасига электрон ҳисобварақ-фактураларни кенг жорий этиш учун тегишли норматив-ҳуқуқий базани яратиш ва электрон ҳисобварақ-фактурани қоғоздаги ҳисобварақ-фактурага тенглаштириш мақсадида, Солиқ кодексининг 222-моддасига тегишли қўшимча киритилди.

Солиқ тўловчиларга “ноль” даражали ставкани қўллаш натижасида ҳосил бўлган қўшилган қиймат солиғининг ортиқча суммасини қайтариш тартибини такомиллаштириш ҳамда солиқ тўловчиларнинг банк ҳисобрақамларига қайтариладиган солиқ суммаларининг миқдорини ва қайтариш шартларини аниқлаштириш мақсадида Солиқ кодексининг 227 ва 228-моддаларига ўзгартиришлар киритилди.

Солиқ кодексининг 354-моддасига қўшимча киритилиб, унга кўра ўтган йил якунлари бўйича асосий (соҳа) фаолият тури савдо фаолияти ва умумий овқатланиш соҳасидаги фаолият бўлган юридик шахсларга рўйхатдан ўтган жойидаги давлат солиқ хизмати органига ёзма билдиришни бермаган ҳолда ҳисобот йили бошидан бошлаб қўшилган қиймат солиғини ихтиёрий равишда тўлашга ўтиш ҳуқуқи берилди.

§2.3. Товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаш ва бюджетга тўлаш механизмининг таҳлили

2000 йилдан ҳозирги кунгача қонунчиликка кўра республикада 20 фоизли ва “0” фоизли ставка қўлланилиб келинмоқда(6-жадвал).

6-жадвал

Қўшилган қиймат солиғи ставкаларининг йиллар бўйича ўзгариши динамикаси¹⁸

Йиллар	Солиқ ставкаси
1992	30%; 28%; 0%
1993	25%; 6%; 0%;
1994	20%; 0%
1995	18%; 0%
1996	17%; 0%
1997	18%; 10%; 0%
1998	20%; 10%; 0%
1999	20%; 15%
2000-2016	20%; 0%

1. Ноль фоизли ставка бўйича солиқ солинадиган оборот қуйидагилардир:

Товарларни чет эл валютасида экспортга реализация қилиш (пахта толаси ва линт бундан мустасно) оборотига ноль фоизли ставка бўйича қўшилган қиймат солиғи солинади.

Товарларни Ўзбекистон Республикасининг божхона ҳудудидан божхона тўғрисидаги қонун ҳужжатларига мувофиқ олиб чиқиш товарлар экспортдир.

Солиқ кодексининг 213-моддасига мувофиқ товарларнинг экспорт қилинганлиги тасдиқланмаган тақдирда, мазкур товарларни реализация қилиш оборотига белгиланган ставка бўйича қўшилган қиймат солиғи солинади.

¹⁸Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида тузилган.

Товарларнинг экспорт қилинганлигини тасдиқловчи ҳужжатлар қуйидагилардир:

- контракт (контрактнинг белгиланган тартибда тасдиқланган кўчирма нусхаси);

- товарларни экспорт қилиш режимига чиқаришни амалга оширувчи божхона органининг белги қўйилган божхона юк декларацияси;

- экспорт қилинаётган товарларга чет еллик сотиб олувчи (тўловчи) ҳақ тўлаганлигини тасдиқловчи банк ҳужжатидан кўчирма;

- Ўзбекистон Республикасининг божхона ҳудудидан ўтказиш пунктида жойлашган божхона органининг товарлар тайин этилган мамлакатга жўнатилганлигини тасдиқловчи қайд белгиси қўйилган товарга илова қилинадиган ҳужжатлар.

2. Чет эл дипломатик ваколатхоналари ва уларга тенглаштирилган ваколатхоналарга расмий фойдаланиши учун реализация қилинаётган товарларга (ишларга, хизматларга) солиқ солиш.

Чет эл тарафи ўзаролик принципига амал қилган тақдирда, чет эл дипломатик ваколатхоналари ҳамда уларга тенглаштирилган ваколатхоналарнинг расмий фойдаланиши учун, шунингдек бу ваколатхоналар дипломатик ва маъмурий-техник ходимларининг, шу жумладан улар билан бирга яшаётган оила аъзоларининг, агар улар Ўзбекистон Республикаси фуқароси бўлмасалар ҳамда Ўзбекистон Республикасида доимий яшаётган бўлмасалар, шахсий фойдаланиши учун реализация қилинаётган товарларга (ишларга, хизматларга) нол фоизли ставка бўйича қўшилган қиймат солиғи солинади.

Ўзбекистон Республикаси Ташқи ишлар вазирлигининг Дипломатик сервис хизмати томонидан кейинчалик чет ел дипломатик ваколатхоналари ва уларга тенглаштирилган ваколатхоналарга реализация қилиш учун олинаётган товарларга (ишларга, хизматларга) нол фоизли ставка бўйича қўшилган қиймат солиғи солинади.

Товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишда нол даражали ставка қўлланилиши татбиқ этиладиган Ўзбекистон Республикасида аккредитация қилинган чет эл дипломатик ваколатхоналарининг ва дипломатик ваколатхоналарига тенглаштирилган халқаро ташкилотларнинг рўйхати Ўзбекистон Республикаси Ташқи ишлар вазирлиги томонидан тасдиқланади.

3. Божхона кодексига мувофиқ, «божхона ҳудудида қайта ишлаш» божхона режимига жойлаштирилган товарларни қайта ишлаш бўйича бажарилган ишларга (кўрсатилган хизматларга), агар қайта ишлаш маҳсулотлари Ўзбекистон Республикасининг божхона ҳудудидан ташқарига олиб чиқиладиган бўлса, нол фоизли ставка бўйича қўшилган қиймат солиғи солинади.

«Божхона ҳудудида қайта ишлаш» божхона режимига жойлаштирилган товарларни қайта ишлаш бўйича бажарилган ишларга (кўрсатилган хизматларга), агар кейинчалик қайта ишлаш маҳсулотлари божхона тўғрисидаги қонун ҳужжатларига мувофиқ «эркин муомалага чиқариш» режимига жойлаштириладиган бўлса, белгиланган ставка бўйича қўшилган қиймат солиғи солинади.

4. Халқаро йўналишда ташишлар бўйича кўрсатиладиган куйидаги хизматларни реализация қилиш оборотига нол фоизли ставка бўйича қўшилган қиймат солиғи солинади:

- транзит юкларни Ўзбекистон Республикаси ҳудуди бўйлаб ташиш. Транзит юкларни ташиш жумласига юкнинг транзитини амалга ошириш учун чет эллик шахслар билан тўғридан-тўғри тузилган шартномалар ёки халқаро (идоралараро) транспорт битимлари ҳамда божхона органларининг мазкур транзит юклар ҳақиқатда олиб кирилганлиги ва олиб чиқилганлиги тўғрисида белгилари мавжуд бўлган тақдирда, Ўзбекистон Республикаси ҳудуди орқали чет эл транзит юкларини ташиш ва уларга хизмат кўрсатишга доир хизматлар киради;

- йўловчилар, багажлар ва почтани халқаро йўналишда ташиш. Агар жўнатиш пункти ёки тайин етилган пункт Ўзбекистон Республикаси ҳудудидан ташқарида жойлашган бўлса, ташишлар ягона халқаро ташиш ҳужжатлари асосида расмийлаштирилган тақдирда, халқаро йўналишларда ташиш ҳисобланади.

Солиқ солинадиган база реализация қилинаётган товарларнинг (ишларнинг, хизматларнинг) қиймати асосида, унга қўшилган қиймат солиғини киритмаган ҳолда белгиланади. Товарлар (ишлар, хизматлар) таннархидан ёки товарлар олинган нархдан (товарни олиш билан боғлиқ харажатлар ҳам ҳисобга олинган ҳолда) паст нархларда реализация қилинган тақдирда, шунингдек товарлар (ишлар, хизматлар) бепул берилганда солиқ солиш мақсадлари учун солиқ солинадиган база товарларнинг (ишларнинг, хизматларнинг) таннархидан ёки товарлар олинган нархдан (товарни олиш билан боғлиқ харажатлар ҳисобга олинган ҳолда) келиб чиққан ҳолда белгиланади. Товарлар қайта ишлашга берилган хомашё ва материаллардан тайёрланган тақдирда, солиқ солинадиган база қўшилган қиймат солиғини киритмаган ҳолда уларни қайта ишлаш хизматларининг қиймати асосида, акциз тўланадиган товарлар бўйича эса, уларни қайта ишлаш хизматлари қиймати асосида, Солиқ Кодекснинг 224-моддасига мувофиқ ҳисоблаб чиқарилган акциз солиғини ҳисобга олган ҳолда белгиланади.

Қурилиш, қурилиш-монтаж ва таъмирлаш-қурилиш, ишга тушириш-созлаш, лойиҳа-қидирув ва илмий ишлар, хизматлар бўйича, шунингдек объектларни фойдаланишга тайёр ҳолда қуришда шартномавий нархлардан келиб чиққан ҳолда ҳисоб-китоб ҳужжатлари ҳақ тўлаш учун тақдим етилган, бажарилган ва буюртмачи томонидан тасдиқланган ишларнинг, хизматларнинг қўшилган қиймат солиғи киритилмаган қиймати солиқ солинадиган базадир. Пудрат ёки иккиламчи пудрат ташкилотлари томонидан объектлар қуриш учун қурилиш пудрати шартномаси тузилган тақдирда, бажарилган ва тасдиқланган ишларнинг

пудратчи (ёрдамчи пудратчи) ва буюртмачининг солиқ солиш мақсадида реализация қилинган деб ҳисобланадиган материаллари қиймати киритилган, ушбу бўлимда белгиланган тартибда қўшилган қиймат солиғи ҳисобланган қиймат солиқ солинадиган базадир.

Қурилиш-монтаж, таъмирлаш ва таъмирлаш-қурилиш ишларини бажариш учун шартнома тузилганда, агар шартномага биноан бу ишларни материаллар билан таъминлаш вазифаси буюртмачининг зиммасида бўлса, ушбу материалларга бўлган мулк ҳуқуқи буюртмачининг ўзида сақланиб қолган тақдирда, бажарилган ҳамда тасдиқланган ишларнинг буюртмачи материалларининг қиймати киритилмаган қиймати солиқ солинадиган базадир. Қўшилган қиймат солиғи тўловчилар бўлган савдо корхоналари импорт қилган товарлар реализация қилинган тақдирда, солиқ солинадиган база реализация қилинаётган товарларнинг қўшилган қиймат солиғи киритилмаган қийматидан келиб чиққан ҳолда белгиланади. Бунда солиқ солинадиган база мазкур товар импорт қилинганда қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаб чиқариш учун қабул қилинган қийматдан паст бўлиши мумкин эмас. Акциз тўланадиган товарлар бўйича солиқ солинадиган базага акциз солиғининг суммаси киритилади.

Асосий воситалар ва номоддий активлар реализация қилинган тақдирда, солиқ солинадиган база қўшилган қиймат солиғи суммасини ҳам ўз ичига оладиган, уларнинг реализация қилиш нархи билан қолдиқ қиймати ўртасидаги ижобий фарқ сифатида белгиланади. Мол-мулк молия ижарасига, шу жумладан лизингга берилган тақдирда, солиқ солинадиган база қўшилган қиймат солиғи суммасини ўз ичига оладиган, чиқиб кетаётган актив қиймати билан унинг баланс (қолдиқ) қиймати ўртасидаги ижобий фарқ сифатида белгиланади. Тугалланмаган қурилиш объекти реализация қилинган тақдирда, солиқ солинадиган база қўшилган қиймат солиғи суммасини ҳам ўз ичига оладиган, тугалланмаган қурилиш объектини реализация қилиш нархи билан баланс қиймати ўртасидаги ижобий фарқ сифатида белгиланади. Транспорт экспедицияси шартномаси

бўйича хизматлар кўрсатилган тақдирда, экспедиторнинг солиқ солинадиган базаси қўшилган қиймат солиғини ҳам ўз ичига оладиган, мукофот тариқасида олиниши лозим бўлган суммадан келиб чиққан ҳолда белгиланади.

Воситачилик шартномаси, топшириқ ёки воситачилик хизматлари кўрсатиш бўйича бошқа шартнома асосида ўзга шахснинг манфаатларини кўзлаб хизматлар кўрсатилган тақдирда, қўшилган қиймат солиғи бўйича солиқ солинадиган база қўшилган қиймат солиғи суммасини ҳам ўз ичига оладиган, кўрсатилган хизмат учун пул мукофоти (фоиз) тариқасида олиниши лозим бўлган суммадан келиб чиққан ҳолда белгиланади. Воситачилик шартномасига, топшириққа биноан ишончли шахс ёки комитент Ўзбекистон Республикасининг норезиденти бўлган тақдирда, солиқ солинадиган база реализация қилинаётган товарларнинг қўшилган қиймат солиғи қўшилмаган қийматидан келиб чиққан ҳолда белгиланади. Бунда солиқ солинадиган база мазкур товар импорт қилинганида қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаб чиқариш учун қабул қилинган қийматдан паст бўлиши мумкин эмас.

Солиқ тўловчининг солиқ солинадиган базасига қуйидаги ҳолларда тузатиш киритилади:

- 1) товарлар тўлиқ ёки қисман қайтарилганда;
- 2) битим шартлари ўзгарганда;
- 3) нархлар ўзгарганда, сотиб олувчи сийловдан (скидкадан) фойдаланганда;
- 4) бажарилган ишлардан, кўрсатилган хизматлардан воз кечилганда.

Буджетга тўланиши лозим бўлган қўшилган қиймат солиғи солиқ солинадиган оборот бўйича ҳисоблаб чиқарилган солиқ суммаси билан ҳисобга олинган солиқ суммаси ўртасидаги фарқ сифатида аниқланади.

**Ҳисоблаб чиқарилган – Ҳисобга олинган = Буджетга тўланиши
солиқ суммаси солиқ суммаси лозим бўлган ҚҚС**

Буджетга тўланиши лозим бўлган солиқ суммасини аниқлашда товарлар (ишлар, хизматлар) олувчи ҳақиқатда олинган товарлар (ишлар, хизматлар) бўйича тўланиши лозим бўлган (тўланган) қўшилган қиймат солиғининг суммасини ҳисобга олиш ҳуқуқига эга, агар мазкур товарлардан (ишлардан, хизматлардан) солиқ солинадиган оборотлар, шу жумладан нол даражали ставка қўлланиладиган оборотлар мақсадларида фойдаланилса, шунингдек Солиқ Кодекси 199-моддаси иккинчи қисмининг 1-бандига мувофиқ солиқ тўловчининг ўз эҳтиёжлари учун фойдаланилса ва агар қуйидаги шартлар бажарилса:

1) товарларни (ишларни, хизматларни) олувчи Солиқ Кодекснинг 197-моддасига мувофиқ қўшилган қиймат солиғи тўловчи бўлса;

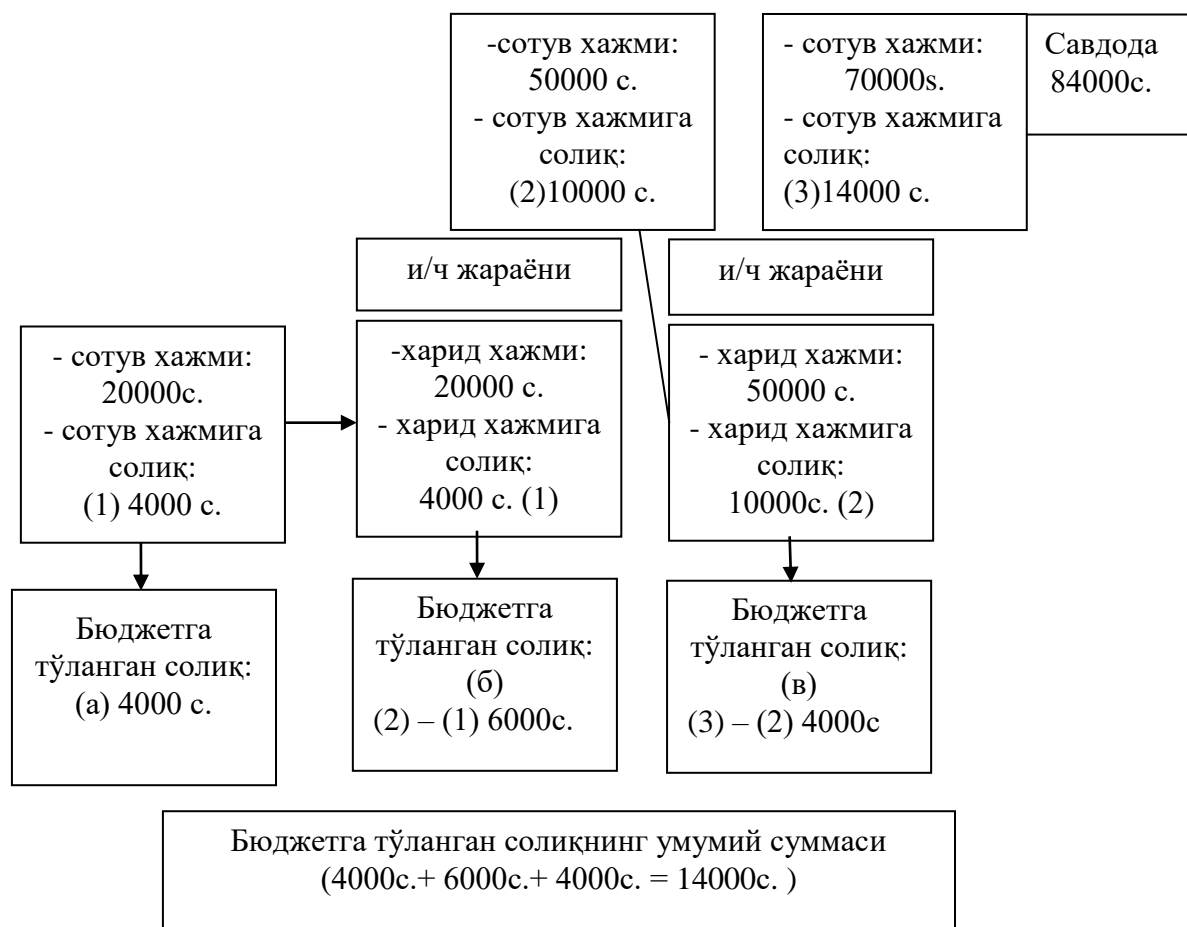
2) олинган товарларга (ишларга, хизматларга) етказиб берувчи томонидан ёзилган ҳисобварақ-фактура ёки Солиқ Кодекснинг 222-моддасига мувофиқ тақдим этиладиган қўшилган қиймат солиғи алоҳида ажратиб кўрсатилган бошқа ҳужжат мавжуд бўлса;

3) товарлар импорт қилинганда қўшилган қиймат солиғи бюджетга тўланган бўлса;

Мол-мулк устав фондига (устав капиталига) қўйилма сифатида олинганда олувчи етказиб берувчи томонидан тўланган қўшилган қиймат солиғи суммасини ушбу модданинг биринчи қисмида кўрсатилган шартларга риоя қилган ҳолда ҳисобга олиш ҳуқуқига ега. Қўшилган қиймат солиғи товарлар (ишлар, хизматлар) қайси ҳисобот даврида олинган бўлса, ўша ҳисобот даврида ҳисобга олинади.

Умумбелгиланган солиқларни тўлашга ва (ёки) қўшилган қиймат солиғини ихтиёрий тўлашга ўтилган тақдирда, юридик шахс бундай турдаги тўловларга ўтилган пайдан товарларнинг (ишларнинг, хизматларнинг) қолдиқлари бўйича қўшилган қиймат солиғи суммасини ҳисобга олиш ҳуқуқига эга, ушбу модданинг тўртинчи ва бешинчи қисмларида кўрсатилган ҳоллар бундан мустасно. Худди шундай тартиб имтиёзлар бекор қилинган тақдирда, қўшилган қиймат солиғи тўлаш

бўйича мажбурият юзага келган солиқ тўловчиларга нисбатан ҳам татбиқ этилади. Солиқ ставкаси 20%.

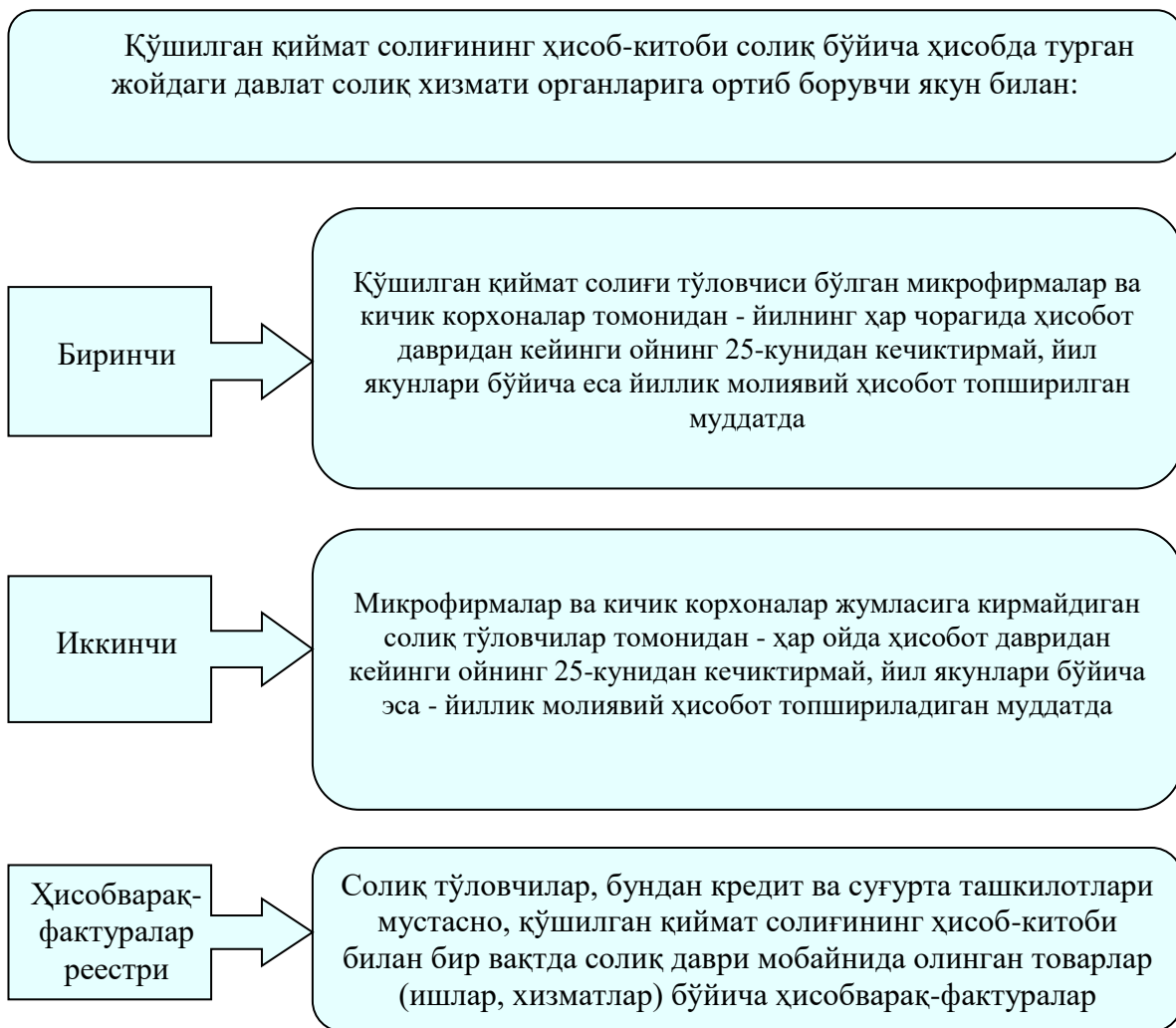


4-расм. Қўшилган қиймат солиғини бюджетга ўтказиш механизми¹⁹

Товарларни импорт қилиш бўйича қўшилган қиймат солиғининг суммаси солиқ солинадиган база ва белгиланган ставкадан келиб чиққан ҳолда аниқланади.

Товарларни импорт қилишда солиқ солинадиган базага товарларнинг божхона тўғрисидаги қонун ҳужжатларига мувофиқ белгиланадиган божхона қиймати, шунингдек Ўзбекистон Республикасига товарларни импорт қилишда тўланиши лозим бўлган акциз солиғининг, божхона божларининг суммалари қиради. Қўшилган қиймат солиғининг ҳисоб-китоби қуйидаги муддатларда тақдим этилади (5-расмга қаранг):

¹⁹ Муаллиф томонидан тузилган.



5-расм. Қўшилган қиймат солиғи ҳисоб-китобларини тақдим этиш тартиби²⁰

Қўшилган қиймат солиғи турли тоифадаги корхоналар молиявий ҳолатига турлича таъсир кўрсатади (7-жадвал):

Жадвалдан кўришиб турибдики, қўшилган қиймат солиғининг тўловчиси бўлган “Нафиса” фирмаси қўшилган қиймат солиғи тўлашдан ҳеч қандай фойда ёки зарар кўраётгани йўқ. Чунки, ушбу корхона қўшилган қиймат солиғи тўловчиси бўлгани учун товарларни қўшилган қиймат солиғи билан реализация қилиб, тўлаши керак бўлган қўшилган қиймат солиғи суммаси ва тўлаган қўшилган қиймат солиғи суммаси орасидаги фарқни тўлаяпти холос (10000 – 6000 = 4000).

²⁰ Ўзбекистон Республикаси солиқ кодекси.

**Қўшилган қиймат солиғининг турли тоифадаги корхоналар молиявий
ҳолатига таъсири (млн. сўм)²¹**

Корхоналар	Реализация	Ҳисобланган солиқ суммаси	ҚҚС билан сотиб олинган товарлар	Ҳисобга олинган солиқ	Буджетга тўланадиган солиқ	Молиявий ҳолатга таъсири
Қўшилган қиймат солиғи тўловчи “Нафиса” фирмаси	50000	10000	36000	6000	4000	0
Қўшилган қиймат солиғи тўловчиси бўлмаган “Бетончи” кичик корхона	60000	0	42000	7000	0	-7000
“0” ставкали Қўшилган қиймат солиғи тўловчи “Дипсервис”	100000	0	60000	10000	(- 10000)	10000

Қўшилган қиймат солиғи тўловчиси бўлмаган “Бетончи” кичик корхонаси товарларни қўшилган қиймат солиғисиз реализация қилиб, товарларни сотиб олаётганда қўшилган қиймат солиғи суммасини биргаликда қўшиб сотиб олаётгани (42000*20%/120% = 7000). Бу эса қўшилган қиймат солиғи тўловчиси бўлмаган корхонанинг ишлаб чиқарган маҳсулоти таннархи ошишига олиб келаяпти.

“Дипсервис” корхонаси қўшилган қиймат солиғини тўламайди ва шу билан бирга қўшилган қиймат солиғи билан сотиб олган товарлардаги солиқ суммасини ҳисобга олиш ҳуқуқига эга (60000*20%/120% = 10000).

Қўшилган қиймат солиғи суммасини давлат бюджетига тўлаш бўйича айрим амалий мисоллар:

²¹ Шайхонтохур тумани ДСИ маълумоти асосида тайёрланган.

1.Текинга бериладиган товар (хизмат, иш)лар бўйича қўшилган қиймат солигини ҳисоблаш тартиби.

Текинга бериладиган товарнинг солиққа тортиладиган обороти бўлиб, товар берилётган даврдаги баҳоси ва тарифдан келиб чиқади. Аммо, у ишлаб чиқарилган товарга кетган ҳақиқий харажатидан кам бўлмаслиги лозим.

Асосий воситалар ва номоддий активларни текинга берганда, активларнинг қолдиқ қиймати ва берилётган даврдаги баҳо ўртасидаги тафовут солиққа тортиш обороти ҳисобланади.

Реализация қилинадиган товарларга тўлдириладиган счет – фактура, текинга бериладиган товарларда ҳам расмийлаштирилиши шарт.

Шуни ўринда таъкидлаш керакки, қайси корхона товар (иш, хизмат)ни текинга берса, ўша корхона қўшилган қиймат солиғи суммасини тўлайди!

Мисол учун, 200,000 сўмлик товар текинга берилди дейлик. Ушбу суммага 20% қўшилган қиймат солиғи ҳисобланади. Яъни, мос равишдаги тартиб аниқлангандан сўнг: $200,000 * 20\% = 40,000$

2. Маҳсулот (хизмат, иш)ни таннархидан паст нархда реализация қиладиган корхоналардан солиққа тортиш обороти сифатида, ана шу товарларнинг таннархи олинади.

Масалан, корхона шартнома баҳода 250,000 сўмлик товарни (41,666 сўм қўшилган қиймат солиғи билан) реализация қилди дейлик. Реализация қилинган маҳсулотнинг таннархи 220,000 сўм. Бундай шароитда қўшилган қиймат солиғи 220,000 сўмга нисбатан ҳисобланади. $220,000 * 20\% = 44,000$ сўм. 2,334 сўм ($44,000 - 41,666$) тафовут ҳаридордан емас, балки реализация қилган корхонадан ундирилади.

3. Корхона меҳнат ҳақини натура кўринишида (жумладан, ўзи ишлаб чиқарган бўлса ҳам) тўласа ёки уларни таннархидан паст қийматда касса орқали реализация қилса, қуйидаги тартибда қўшилган қиймат солиғи тўлайди.

Масалан, корхона ўз ходимига 25,000 сўмлик маҳсулотни реализация қилган деб фараз қилайлик. Аммо, мазкур маҳсулотнинг таннари 30,000 сўмни ташкил этади. Бундай ҳолатда корхона 30,000 сўмдан ҚҚС тўлаши лозим. Яъни, солиқ ставкаси 20% бўлганда, солиқ суммаси 6,000 сўмга тенг бўлади.

4. Корхона ўзи ишлаб чиқарган маҳсулот (иш, хизмат)лардан, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланмайдиган ички бўлинмаларида фойдаланса ёки тақдим этса, солиққа тортиш объекти ана шу берилган маҳсулотнинг ҳақиқий таннари ҳисобланади.

Масалан, тўқимачилик фабрикаси ўзи ишлаб чиқарган 10,000 сўмлик, 100 метр матони ўз таркибидаги медпунктга фойдаланиш учун берди деб тасаввур қилайлик. Медпунктга матони бергандан сўнг, матога нисбатан қўшилган қиймат солиғи ҳисобланади. Корхона ҳисобланган солиқ суммасини муддатидан кечиктирмай 2,000 ($10,000 \cdot 20\%$) сўм миқдоридан бюджетга тўлаши лозим.

Медпунктда матони қўшилган қиймат солиғи қўшган ҳолда 12,000 сўм қилиб акс эттиради.

5. Узоқ муддатли ишлаб чиқариш циклига эга бўлган корхоналар (қурилиш, қурилиш – монтаж ва қурилиш жиҳозлаш, илмий ва лойиҳа қидирув ташкилотлари) учун солиққа тортиш обороти – ижрочи томонидан бажарилган ишнинг буюртмачи томонидан эътироф этилган, тасдиқланган қиймати ҳисобланади.

Ўзининг эҳтиёжи учун ўзи бажарган қурилиш – монтаж ишлари қўшилган қиймат солиғига тортилмайди. Материал ресурслар, ёқилғи ва бошқа жиҳозлар бўйича тўланган солиқ суммаси қурилиш объектига қўшиб юборилади.

6. Асосий воситалар ва номоддий активларнинг реализацияси бўйича қўшилган қиймат солиғи суммасини эътироф этиш кўзда тутилмаган. Ана шу воситалар реализация қилинаётганда солиққа тортиш обороти

сифатида, асосий воситаларни сотиш баҳоси билан уларнинг қолдиқ қиймати ўртасидаги тафовут олинади.

Мисол учун корхона 50,000 сўмлик қолдиқ қийматли асосий воситани 100,000 сўмга реализация қилди деб фараз қилайлик. Бунда тафовут 50,000 (100,000 – 50,000) сўмни ташкил етпти. 50,000 сўмда қўшилган қиймат солиғи акс етган бўлади. Бундай ҳолат шакланганда қўшилган қиймат солиғи, $50,000 * 20\% = 10,000$ сўмни ташкил этади.

Бу ҳолатда шу нарсага алоҳида эътибор бериш жоизки, агар корхона асосий воситаларини тенг ёки қолдиқ қийматидан паст нархда реализация қилса, солиқ тўловчида қўшилган қиймат солиғига тортиш объекти шакланмайди. Шунинг учун бюджетга қўшилган қиймат солиғи ҳисоблаш ва ўтказиш жараёни бўлмайди. Бироқ, асосий воситаларнинг қолдиқ қиймати тўлиқ амортизацияланиб тугаган бўлиб, уни текинга баҳолаш қиймати асосида бераётган бўлса, қўшилган қиймат солиғига тортиш обороти баҳолаш қиймати ҳисобланади.

1-мисол.

- Асосий воситанинг бошланғич қиймати қўшилган қиймат солиғи билан биргаликда 200,000 сўм.

- Ушбу воситаларга эскириш суммаси 180,000 сўм.

- Қолдиқ қиймати 20,000 (200,000 – 180,000) сўм.

- Реализация баҳоси 120,000 сўм

- Солиққа тортиш объекти 100,000 (120,000 – 20,000) сўм.

Буджетга тўланиши лозим бўлган қўшилган қиймат солиғи суммаси 16,666 ($100,000 * 20\%$) сўм.

2-мисол.

- Асосий воситанинг бошланғич қиймати қўшилган қиймат солиғи билан биргаликда 200,000 сўм.

- Ушбу воситаларга эскириш суммаси 180,000 сўм.

- Қолдиқ қиймати 20,000 (200,000 – 180,000) сўм.

- Реализация баҳоси 20,000 сўм.

- Солиққа тортиш объекти 0 (20,000 – 20,000) сўм.

Бунда, асосий воситанинг қолдиқ қиймати билан реализация баҳоси тенг бўлиб қолганлиги туфайли бюджетга тўланиши лозим бўлган қўшилган қиймат солиғи суммаси 0 ($0 \cdot 20\% / 120$) сўмни ташкил қилади.

3-мисол.

- Асосий воситанинг бошланғич қиймати қўшилган қиймат солиғи билан биргаликда 200,000 сўм.

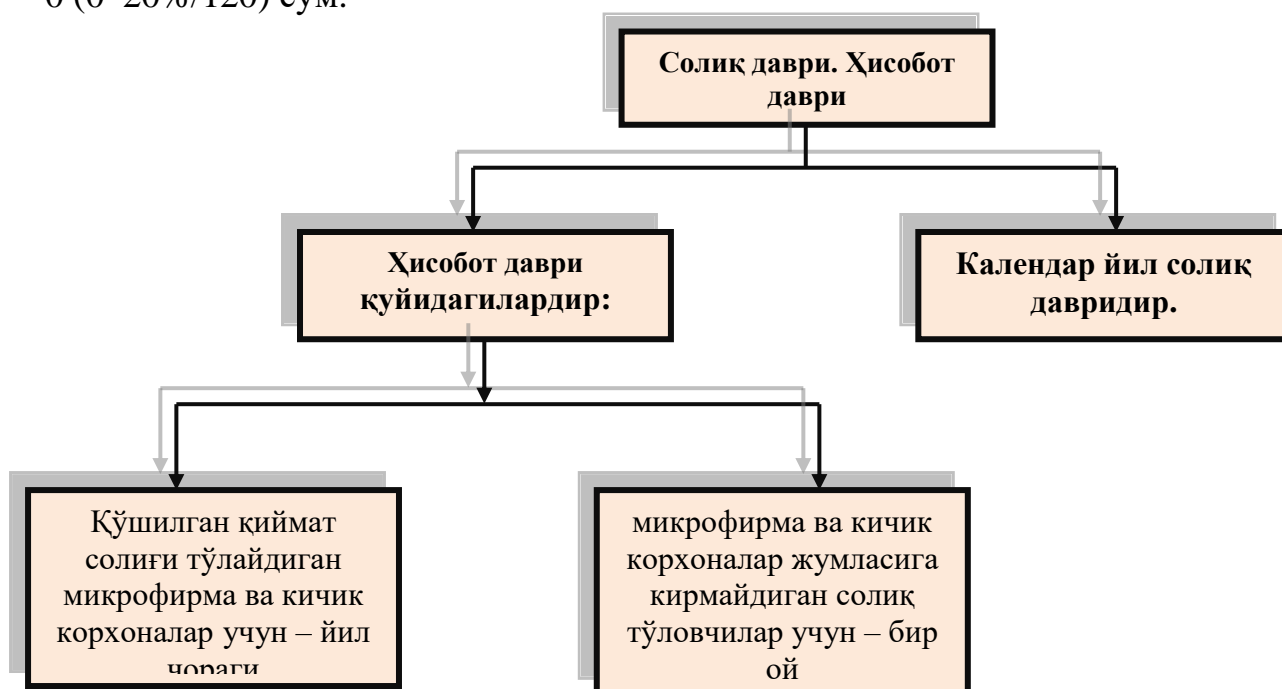
- Ушбу воситаларга ескириш суммаси 180,000 сўм.

- Қолдиқ қиймати 20,000 (200,000 – 180,000) сўм.

- Реализация баҳоси 15,000 сўм.

- Солиққа тортиш объекти 0 (15,000 – 20,000) сўм.

- Бюджетга тўланиши лозим бўлган қўшилган қиймат солиғи суммаси 0 ($0 \cdot 20\% / 120$) сўм.



6-расм. Солиқ даври. Ҳисобот даври²²

Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизми солиқ тўловчининг шахсий ҳисобварагини юритиш орқали амалга оширилади.

²² Ўзбекистон республикаси солиқ кодекси.

II боб бўйича хулоса

- қўшилган қиймат солиғи товар, иш, хизматлар нархи устига қўйилганлиги учун билвосита солиқлар қаторига киради;

- тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи ҳамда товарларни импорт қилувчи юридик шахслар қўшилган қиймат солиғи тўловчилар ҳисобланади;

- иқтисодий дини давлат томонидан тартибга солиш ёки алоҳида бир тармоқни ривожлантиришни рағбатлантиришда жаҳон тажрибасида кенг қўлланиладиган усуллардан бири, солиқ имтиёзини беришдир;

- қўшилган қиймат солиғига тортиш занжирида солиқдан озод қилинган бўлинма тушиб қолиши туфайли қўшилган қийматнинг бирмунча катта қисми солиққа тортилади ва солиқ тўлаш оғирлиги кейинги бўлинма зиммасига тушади;

- бюджетга тўланиши лозим бўлган солиқ суммасини аниқлашда товарлар (ишлар, хизматлар) олувчи ҳақиқатда олинган товарлар (ишлар, хизматлар) бўйича тўланиши лозим бўлган (тўланган) қўшилган қиймат солиғининг суммасини ҳисобга олиш ҳуқуқига ега;

- товарларни импорт қилиш бўйича қўшилган қиймат солиғининг суммаси солиқ солинадиган база ва белгиланган ставкадан келиб чиққан ҳолда аниқланади;

- товарларни импорт қилиш бўйича қўшилган қиймат солиғининг суммаси солиқ солинадиган база ва белгиланган ставкадан келиб чиққан ҳолда аниқланади;

- товарларни импорт қилишда солиқ солинадиган базага товарларнинг божхона тўғрисидаги қонун ҳужжатларига мувофиқ белгиланадиган божхона қиймати, шунингдек Ўзбекистон Республикасига товарларни импорт қилишда тўланиши лозим бўлган акциз солиғининг, божхона божларининг суммалари киради;

- мол-мулк устав фондига (устав капиталига) қўйилма сифатида олинганда олувчи етказиб берувчи томонидан тўланган қўшилган қиймат

солиғи суммасини ушбу модданинг биринчи қисмида кўрсатилган шартларга риоя қилган ҳолда ҳисобга олиш ҳуқуқига ега.

Тўловчиларнинг бюджетга солиқларни тўлаш ва солиқ хизмати органларида ҳисобдан ўтиш ҳамда тегишли ҳисоботларни тақдим этиш солиқ назоратини ташкил этишнинг энг муҳим жараёни ҳисобланади.

Юқоридаги жараёнларнинг устидан жорий назорат давлат солиқ хизмати органлари томонидан солиқ ва мажбурий тўловлар бўйича ҳисоб-китобларни қабул қилиш, солиқ турлари бўйича солиқ тўловчининг шахсий ҳисобварағини юритиш орқали амалга оширилади.

**III боб. Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар
бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини такомиллаштириш
йўллари**

**§3.1. Қўшилган қиймат солиғини ундиришнинг хорижий
мамлакатлар тажрибаси.**

Иқтисодиётни диверсификациялаш ва модернизациялаш шароитида солиқ тизимини ислоҳ қилишда нафақат назарий фикр – мулоҳазалардан, балки дунёнинг ривожланган мамлакатлари илғор тажрибасидан фойдаланиш ижобий натижага эришиш йўлида асосий қадамлардан биридир. Ўзини оқлаган солиқ солиш механизмини ўрганиб, ундаги энг илғор йўналишларни танлаб олиш, ҳамда мамлакатимиз солиқ тизимига мослаган ҳолда уларни ҳаётга тадбиқ этиш солиқ ислоҳотларини амалга оширишнинг ажралмас қисмидир.

Аввало, хорижий давлатлар солиқ тизимини ўрганиш, мамлакатимиз солиқ тизими билан қиёслаб, ўхшаш ва фарқли томонларини аниқлаш, ҳамда хулосалар чиқариш лозим. Шу сабабли, ҳозир биз қуйида айрим хорижий давлатларда юридик шахслардан ундириладиган қўшилган қиймат солиғининг амалдаги механизмининг ўзига хос томонларини кўриб чиқамиз.

Қўшилган қиймат солиғини ундириш механизми кўпгина давлатларда ўхшашдир. Бироқ, агар қўшилган қиймат солиғининг ставкаларини кўриб чиқадиган бўлсак, улар орасида фарқ бор.

8-жадвалдан кўрадиган бўлсак, кўпгина хорижий мамлакатларда Ўзбекистондан фарқли ўлароқ қўшилган қиймат солиғининг стандартва пасайтирилган солиқ ставкалари қўлланилади. Масалан, Германияда стандарт солиқ ставкаси 19% бўлиб, пасайтирилгани 7% ни ташкил этади. Одатда, Германияда қўшилган қиймат солиғи Европа Иттифоқи қонунлари асосида ундирилади.

**2014 йилда хорижий давлатларда қўшилган қиймат
солиғининг ставкалари²³**

Давлат номи	Ставка	
	Стандарт	Пасайтирилган
 Австрия	20 %	12 % ёки 10 %
 Белгия	21 %	12 % ёки 6 %
 Болгария	20 %	7 %
 Великобритания	20 %	5 % ёки 0 %
 Франция	19,6 %	5,5 % ёки 2,1 %
 Дания	25 %	
 Германия	19 %	7 %
 Словения	20 %	8,5 %
 Финляндия	23 %	17 % ёки 8 %
 Швеция	25 %	12 % ёки 6 %
 Чехия	20 %	10 %

Худди бизнинг солиқ қонунчилигимиз сингари Германияда ҳам қўшилган қиймат солиғининг солиқ солиш объекти солиққа тортиладиган оборот ва импорт ҳисобланади. қўшилган қиймат солиғи Германияда ҳам эгри солиқ ҳисобланиб, унинг юки сотувчи зиммасига эмас, сўнги истъемолчига тушади, товарларни экспорт қилувчи корхоналарга нисбатан “0” даражали ставка қўлланилади.

Агарда товарларни сотиб олиш ёки импорт қилишда тўланган қўшилган қиймат солиғи суммаси тўланиши керак бўлган солиқ суммасидан катта бўлиб қолса, орадаги фарқ солиқ органи томонидан асосли деб топилгандан сўнг қайтариб берилади.

²³ Александров И. Налоговые системы России и зарубежных стран. -М.: “Бератов-Пресс”. 2002. С.45

Эгри солиқлар сотилаётган маҳсулот таннархига устама шаклда ўрнатилиши туфайли давлатнинг иқтисодиётига таъсир этиш воситасининг таъсирчанлигининг тезлиги даражасини ошириш имкониятини беради.

Италияда энг кўп тарқалган қўшилган қиймат солиғи ставкаси 19 фоиз, бироқ, у билан бир қаторда 13,9 ва 4 фоиз чегирмага эга бўлган ставкалар амал қилади. Бу ставкалар одатда озиқ-овқат товарларига солинади. Энг паст ставка фақат давлат корхоналари учун жуда зарур товарларга нисбатан қўлланилади. Экспорт қилинадиган товарлар, ҳалқаро хизматлар ва улар билан боғлиқ операцияларга қўшилган қиймат солиғи солинмайди. Италия худудида амалга оширилаётган ҳалқаро хизматлар жумласидан бўлган суғурта ва кредитлар бериш, акциялар ва облигацияларни тарқатиш бўйича операциялар, тиббий хизмат кўрсатиш, ҳалқ таълими, маданият бўйича харажатлар, тижорат билан боғлиқ бўлмаган ижара, почта хизматлари, олтин ва чет эл валютаси билан ўтказиладиган операциялар ушбу солиқни тўлашдан озод қилинади.

Францияда қўшилган қиймат солиғининг андозавий ставкаси - 18,6 фоиз. Имтиёзли ставкалар бўйича дори-дармонларга 2,2 фоиз, озиқ-овқат маҳсулотлари, ногиронлар учун тиббиёт ускуналари, қишлоқ хўжалиги учун ёрдамчи маҳсулотга 5,5 фоиз солиқ солинади. Зебзийнат буюмлари, телерадио, видеоаппаратлар, ғама.ки маҳсулотлари учун ставка 22 фоизгача оширилган. Машина, ускуналар, бинолар сотиб олиш чогида туланган солиқнинг хаммаси тадбиркор томонидан солиқ декларациясига киритилади ва шу захотиёқ, уз маҳсулотини сотишдан олган солиқ суммасидан чегириб ташланади. Давлат бюджетига қўшилган қиймат солиғидан тушаётган мабларлар ЯИМнинг 9,19 фоизини ташкил этади.

Буюк Британияда қўшилган қиймат солиғи ставкаси 17,5 фоиз бўлиб, солиқнинг бу туридан уруғлар, тирик ҳайвонлар, китоблар, журналлар, фармацевтика товарлари, болалар кийими ва

пойабзали, ишлаб чиқариш-техника кийимлари, мотоциклчилар киядиган қалпоқлар ҳам озод қилинган.

Данияда самолётлар, айрим турдаги кемалар, журналлардан ташқари ҳамма товарлар учун 25 фоизлик ягона қўшилган қиймат солиғи ставкаси амал қилади.

Европа ҳамжамияти мамлакатларида узоқ муддат давомида қўшилган қиймат солиғини бирхиллаштириш борасида мунозаралар олиб борилди ва натижада 15 фоизлик энг паст фоиз ставкаси белгиланди. У 1993 йил январидан қўлланиб келинмоқда. Мазкур мамлакатларда бир вақтнинг ўзида 1991 йил 1 январга қадар қўлланилган нол ва камайтирилган ставкалардан фойдаланишга рухсат этилди.

Қўшилган қиймат солиғининг бир неча ставкаси мавжуд бўлса, маъмурий ҳаражатлар, шунингдек, меъёрга риоя этишни таъминлаш ҳаражатлари ҳам анча кўпаяди, бир хил товарларга турли ставкалар билан солиқ солинадиган вазият вужудга келади. Шу сабабли қўшилган қиймат солиғи мавжуд бўлган мамлакатларнинг кўпи солиқ ставкалари сони иложи борича кам бўлишини афзал кўради.

Энг юқори ставка билан қўшилган қиймат солиғи олиннадиган товарлар рўйхати ҳам бизникига деярли ўхшашдир. Булар спиртли ичимликлар ёки асосан бадавлат кишилар ҳарид қиладиган товарлардир. Энг юқори ставкалар босқичма-босқич бекор қилингунга қадар самолётлар, кемалар, кино-камералар, автомобиллар, муйна, олтин, мусиқа аппаратлари, заргарлик, атир упа буюмларидан энг юқори ставка бўйича қўшилган қиймат солиғи олинар эди. Таъкидлаб ўтиш лозимки, Францияда барча эгри солиқлар таркибида қўшилган қиймат солиғи салмоғи 80% атрофида ташкил этади. Германияда ва Буюк Британияда эса бу кўрсаткич 50 % дан зиёдни ташкил этади. Бошқа давлатларда ҳам доимий равишда ўсиб бормоқда.

Реклама, телефон, эркин касб эгалари даромадидан одатда стандарт ставка бўйича солиқ олинади, лекин улар Финляндия ва Норвегияда солиқдан бутунлай озод қилинган. Швецияда маданият ва таълим соҳасидаги хизматлардан, шунингдек шифокорлар ва тиш докторлари хизматидан солиқ олинмайди.

Банк ва молия хизмати, маориф, маданий, тиббий хизмат кўрсатиш, ижара ҳаққи ва почта хизмати қўшилган қиймат солиғидан озод қилинади. Уй-жой (ва у билан боғлиқ хизматлар)дан қўшилган қиймат солиғи ундиришда ҳам тафовут анчагина.

Буджетга тўланиши лозим бўлган истеъмол солиғи суммасини аниқлашда, ҳисобот даврида ҳисобланган жами солиқ миқдоридан шу даврда харид қилинган материаллар ва божхона зонасидан қабул қилиб олинган юклар учун тўланган ёки тўланиши лозим бўлган солиқ миқдори чегириб ташланиб, орадаги фарқ бюджетга тўланади. Буни қуйидаги жадвалда акс еттириш мумкин:

9-жадвал

Японияда истеъмол солиғининг ундирилиши²⁴

Корхона	Сотув ҳажми	Сотув ҳажмида н солиқ (5%)	Харид ҳажми	Харид ҳажмида н солиқ	Тўланган солиқ
Материал ишлаб чиқарувчи	20000 иен	1000 иен	0		1000 иен
Маҳсулот ишлаб чиқарувчи	50000 иен	2500 иен	20000 иен	1000 иен	1500 иен
Улгуржи савдо	70000 иен	5000 иен	50000 иен	2500 иен	1000 иен
Чакана савдо	100000 иен	5000 иен	70000 иен	3500 иен	1500 иен
Истеъмолчи			100000 иен	5000 иен	

²⁴ Александров И. Налоговые системы России и зарубежных стран. -М.: “Бератов-Пресс”. 2002. С.165

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

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

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

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

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

Барча мамлакатларда қўшилган қиймат солиғи тўлаш кечиктирилгани учун жарима солинади ва шу йқл билан солиқни бузганлик учун жазо таъминланади. Ривожланган мамлакатларда боқиманда қарзлари бор солиқ тўловчилар билан ишлаш Ўзбекистондан кескин фарқ қилади. қуйида ривожланган мамлакатларда боқиманда қарзлар қандай тугатаётганлиги билан танишиб чиқамиз.

Умумий қилиб айтганда ушбу банда айрим хорижий давлатлардаги эгри солиқларнинг қўлланилишининг таҳлили қуйидаги хулосаларни чиқаришга имконият яратади:

- ривожланган хорижий давлатларда эгри солиқлар дастлабки вақтда юқори фискал хусусиятга эга бўлган бўлсада, ҳозирги кунда улар Рағбатлантириш хусусиятининг юқоридаги билан характерланади;

- хорижий давлатларда эгри солиқлар табақалаштирилган ставкалар асосида қўлланилиши, айрим турдаги товар ва хизматлар бозорини давлат томонидан тартиблаш ва рағбатлантириш вазифасини ўтамоқда;

- эгри солиқлар орқали бюджет бўғинлари ўртасида молиявий ресурсларни оптимал тақсимлаш имкониятига эга бўлинаётганлиги илғор тажриба сифатида баҳоланади;

- бир-бирига ўхшаш эгри солиқ турларидан фойдаланиш аниқ истеъмол бозори фаолиятини мувофиқлаштириш имкониятини бермоқда.

Россия Федерациясида қўшилган қиймат солиғи тўловчилари бўлиб барча турдаги ташкилотлар, якка тартибдаги тадбиркорлар ва товарларни Россия Федерацияси ҳудудига импорт қилувчи шахслар ҳисобланади. Ташкилотлар ва якка тартибдаги тадбиркорлар солиқни ҳисоблаш ва тўлаш билан боғлиқ мажбуриятдан озод қилинадилар, агарда ташкилотлар ва якка тартибдаги тадбиркорларнинг ялпи тушуми охирги уч ойда бир млн. рублдан ошмаса. Бироқ ушбу имтиёз охирги уч ойда акцизоти товарларни реализация қилган ташкилотлар ва якка тартибдаги тадбиркорларга нисбатан, ҳамда товарларни Россия Федерацияси ҳудудига импорт қилувчи ташкилотларга қўлланилмайди. Имтиёздан фойдаланиш ҳуқукига ега бўлиш учун қуйидаги ҳужжатлар талаб этилади:

- бухгалтерия балансидан кўчирма;

- даромадлар ва ҳаражатлар журналидан кўчирма;

- қабул қилинган ва қўйилган ҳисоб-фактуралар журналидан кўчирма.

Россия солиқ кодексига кўра, солиққа тортиш объекти бўлиб қуйидаги операциялар ҳисобланади:

- товарларнинг Россия Федерацияси ҳудудида реализация қилиниши ҳамда гаров предметларининг реализацияси ва мулкый ҳуқуқларнинг берилиши;

- Россия Федерацияси ҳудудида товарларнинг ўз еҳтиёжи учун берилиши ва фойда солиғини ҳисоблаб чиқаришда ушбу харажатлар чегирилмаса;

- Ўз еҳтиёжи учун қурилиш – монтаж ишларини бажариш;

- Россия Федерацияси божхона ҳудудига товарларни олиб кириш;

Россия Федерациясида солиққа тортиш базасни аниқлашда ялпи тушум маҳсулотни пулга, натурал шаклда, ҳамда қимматли қоғозларга сотишдан келиб тушган барча даромадлар билан ҳисобланади. Солиқ тўловчи томонидан реализация қилинаётган толварларнинг солиқ базаси реализация қилинаётган товарларнинг қиймати асосида, унга қўшилган қиймат солиғини киритмаган ҳолда белгиланади.

Россия Федерациясида қўшилган қиймат солиғининг уч хил ставкаси мавжуд: 0%, 10% ва 18%²⁵.

“0” даражали ставка худди бизнинг солиқ қонунчилигимизга кўра ишлаб чиқарган маҳсулотини экспорт қилувчи корхоналарга, «божхона ҳудудида қайта ишлаш» божхона режимига жойлаштирилган товарларни қайта ишлаш бўйича бажарилган ишларга, агар қайта ишлаш маҳсулотлари Россия Федерацияси божхона ҳудудидан ташқарига олиб чиқиладиган бўлса, юк ва йўловчи ташиш хизматлари, чет ел дипломатик ваколатхоналари ва уларга тенглаштирилган ваколатхоналарга реализация қилиш учун олинаётган товарларга (ишларга, хизматларга) нисбатан қўлланилади..

Қолган барча ҳолларда “18” даражали ставка қўлланилади.

Россия Федерацияси солиқ кодексига кўра, солиқ даври календар ой ҳисобланади. Бир ойда маҳсулотни сотишдан тушадиган тушуми икки млн. рублдан ошмайдиган корхоналар учун солиқ даври йил чорагидир.

²⁵ Александров И. Налоговые системы России и зарубежных стран. -М.: “Бератов-Пресс”. 2002. С.74

Қўшилган қиймат солиғининг ҳисобланиш механизми шундан иборатки, бюджетга тўланиши керак бўлган солиқ суммаси белгиланган солиқ базасининг улуши ва тегишли ставка, агар бир қанча ставкалар билан солиққа тортилса, ушбу ставкалар орқали ҳисобланган солиқ суммалари бўлади. Якка тартибдаги усулда солиқ қуйидагича ҳисобланади:

$$\text{ҚҚС} = (\text{СБ1} \times \text{С1}) + (\text{СБ2} \times \text{С2}) + (\text{СБ3} \times \text{С3}),$$

СБ1, СБ2, СБ3 – ҳар бир операция бўйича солиқ базаси бўлиб, турли ставкаларда солиққа тортилади;

С1, С2, С3 – солиқ ставкалари, мисол учун 18%, 10% ва 0%.

Яқуний солиқ суммасини ҳисоблаш учун ҳисобланган солиқ суммасидан харид қилинганда тўланган қўшилган қиймат солиғи суммаси чегириб ташланади. Шундай қилиб, қўшилган қиймат солиғи нинг Россия Федерациясида ҳисоблаш тартиби қуйидаги формулада яққол намоён бўлади:

Солиқ суммаси = СБ х С – ҳисобга олинган солиқ суммаси.

§3.2. Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини такомиллаштириш йўллари.

Ўзбекистон Республикаси солиқ тизимида муҳим аҳамият касб этувчи солиқ турларидан бири қўшилган қиймат солиғидир.

Маълумки товарларни сотувчи корхона ўз маҳсулотини сотиш учун мижозга сотилаётган маҳсулот учун хисоб-фактура беради (10-жадвал)

10-жадвал

“Каштекс” қўшма корхонасида 2015 йилда сотилган товарлардан тушган қўшилган қиймат солиғи тушумлари миқдори, минг сўмда

№	Товар номи	Ўлчов бирлиги	Бир бирлиги нархи	Товар миқдори	Товар қиймати	Қўшилган қиймат солиғи		Тўланиши лозим
						Ставка	Сумма	
1	Чит	кв.м	1300	20000	26000	20	5200	31200
2	Сатин	кв.м	1950	18000	35100	20	7100	42200
3	Ип	тонна	50000	7	350000	20	70000	420000
	Жами				96100		82300	493400

Жадвалдан кўриниб турибдики, қўшма корхона 2015 йилда 3 турли маҳсулот ишлаб чиқариб, уни жами 493400 сўмга сотган ва ундан бюджетга 82млн 300минг сўм қўшилган қиймат солиғи тўлаган.

Шундан маълум бўладики, қўшилган қиймат солиғидан тушумларни кўпайтириш учун унинг миқдорини кўпайтириш учун солиқ ставкасини ошириш йўлини эмас, балки унинг солиққа тортиш базасини кенгайтириб бориш лозим экан. Бунинг учун мамлакатимизда жуда яхши имконият бор.

Маълумки, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектлари ҳозир мамлакатимиз ялпи ички маҳсулотининг 56 %дан кўпроғини ишлаб чиқармоқдалар ва уларнинг кўпчилиги солиққа тортишнинг содалаштирилган тартибига ўтказилган бўлиб ҚҚС дан озод этилган. Аммо, Ўзбекистон Республикасининг солиқ кодексига мувофиқ, агар ўзлари хоҳласалар, уларга ҳам қўшилган қиймат солиғи тўлашлари

мумкин. Бу ҳолда улар қуйидаги иқтисодий самарага эга бўлишлари мумкин.

Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган солиқ қонунчиликларига асосан соддалаштирилган солиқ тизимида фаолият юритадиган хўжалик субъектлари қўшилган қиймат солиғини ихтиёрий равишда тўлашлари мумкин..

Агар қўшилган қиймат солиғига тортиш тартибида ишловчи корхоналар ишлаб чиқарган товарлар, бажарилган иш ва хизматлари учун ягона солиқ тўлови тўловчи ҳисобланган корхоналардан моддий ресурслар сотиб олганда, ушбу моддий ресурслар бўйича қўшилган қиймат солиғи суммасини юқорида таъкидланганидек ҳисобга ўтказолмайдилар ва улар бюджетга тўланадиган қўшилган қиймат солиғи суммасини тўлиқ айланмадан ҳисоблашлари лозим. Бу ҳолда солиқ солиш базаси – сотиш айланмаси ҳажми катта миқдорни ташкил этади.

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

Соддалаштирилган солиқ тизимида фаолият юритадиган хўжалик субъектларининг қўшилган қиймат солиғи тўловчиси бўлган корхоналар билан бўладиган ўзаро савдо операцияларининг бир ойлик суммаси йигирма минимал иш ҳақидан ошса, ушбу хўжалик субъектларининг мажбурий равишда қўшилган қиймат солиғи тўловчи корхоналар таркибига киритилиши мақсадга мувофиқ бўларди.

2) Маълумки, ҳозирги пайтда мамлакатимизда амал қилаётган тартибга асосан, қўшилган қиймат солиғи ҳисобга олиш усули бўйича ундирилмоқда. Бу усул қўшилган қиймат солиғини ундиришда қулайлиги билан бирга ҳозирги республикаимизда кечаётган ўтиш даврида ўзига хос бир қанча муаммоларни келтириб чиқармоқда.

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

3) Қўшилган қиймат солиғи тўловчи корxonалар сотиб олган хомашё, материаллари учун тўлаган ёки тўлаши лозим бўлган қўшилган қиймат солиғи миқдори тўлиқ, қачон ишлаб чиқаришга ишлатилишидан қатъий назар хом-ашё олинган пайтда ҳисобга ўтказилади. Ишлаб чиқариш айниқса, саноат моллари ишлаб чиқариш корxonаларида бундай хомашё, материалларнинг ҳисобга ўтказилиши бюджетга қўшилган қиймат солиғи бўйича йўқотишларни келтириб чиқармоқда. Саноат корxonаларида ишлаб чиқариш учун ишлатиладиган материалларнинг табиий йўқотиш меъёри мавжуд бўлиб, ушбу меъёрдан ортиқча йўқотишлар ҳам жуда кўп учраб туради. Ушбу меъёрдан ортиқча йўқотишлар фойда солиғини ҳисоблашда қайта қўшилиб ундан фойда солиғи ундирилади, лекин табиий йўқотиш меъёридан ортиқча йўқотилган материаллар учун ҳисобланган қўшилган қиймат солиғи, ушбу материал сотиб олинган пайтда тўлиқ ҳисобга ўтказилади ёки содда қилиб айтганда бюджет томонидан қопланади. Бюджет томонидан қопланган миқдордан давлат зарар кўради, чунки табиий

йўқотиш меъеридан ортиқча йўқотиш бўлган хомашё, материал қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳеч қандай қўшимча солиққа тортиш айланмасини келтириб чиқармайди. Ушбу келтирилган мулоҳазалар бўйича қуйидаги таклифни билдирмоқчимиз. Табиий йўқотиш меъеридан ортиқча йўқотиш бўлган хомашё, материаллар учун ҳисобга ўтказилган миқдор, ортиқча йўқотиш бўлган ҳисобот даврида чегириб ташланиши лозим. Бир томондан бюджетга қўшилган қиймат солиғи бўйича тушумларнинг камайишини олдини олса, иккинчи томондан корхоналарнинг хом-ашё, материалларни табиий йўқотиш меъеридан ортиқча бехуда йўқотишларга йўл қўймайди.

4) Ҳозирги пайтда, қўшилган қиймат солиғи иккита, яъни “20” ва “0” фоизли ставкалар билан солиққа тортилади. “0” фоизли ставка товарларни экспорт қилиш, халқаро йўналишда ташишларга, аҳолига кўрсатилаётган коммунал хизматларга, «Божхона ҳудудида қайта ишлаш» божхона режимига жойлаштирилган товарларни қайта ишлаш бўйича бажарилган ишларга, кўрсатилган хизматларга, чет эл дипломатик ваколатхоналари ва уларга тенглаштирилган ваколатхоналарга расмий фойдаланиши учун реализация қилинаётган товарларга (ишларга, хизматларга) нисбатан қўлланилса, “20” фоизли ставка, имтиёзларни ҳисобга олмаганда, қолган барча турдаги фаолият турларига қўлланиб келинмоқда. Қўшилган қиймат солиғининг билвосита солиқ турларидан бири ва унинг ҳақиқий тўловчиси аҳоли эканлигини ҳисобга олсак, ушбу “20” фоизли ставканинг барча турдаги фаолият турларига нисбатан қўлланилиши аҳолининг паст табақали қатлами учун молиявий муаммоларни туғдирмоқда.

Ушбу ҳолат юзасидан бизнинг таклифимиз шундан иборатки, аҳоли истеъмоли учун биринчи даражали бўлган товарлар учун қўшилган қиймат солиғини солиққа тортишда биров пасайтирилган солиқ ставкасини қўллашни таклиф қилган бўлардик. Чунки, жаҳоннинг кўпгина давлатларида ҳам, хусусан Россия Федерациясининг солиқ қонунчилигига кўра аҳоли истеъмоли учун биринчи даражали бўлган товарларга нисбатан қўшилган

қиймат солиғининг пасайтирилган солиқ ставкаси (10%) қўлланиб келинмоқда.

5) Биламизки қўшилган қиймат солиғининг ҳуқуқий тўловчиси корхоналар бўлгани билан ҳақиқий тўловчи оддий аҳоли ҳисобланади. Шу сабабли, ушбу солиқ турини қўшилган қиймат солиғи эмас, истеъмол солиғи деб номланса мақсадга мувофиқ бўларди. Ушбу солиқнинг ҳисобланиш механизмига эътибор қарасак, ҳозирги кундаги номланиши ҳам мантиқий жиҳатдан тўғри келмайди, чунки солиқ кодексига кўра солиққа тортиш объекти қўшилган қиймат эмас, оборот, яъни ялпи тушум ҳисобланади.

III боб бўйича хулоса

Солиқ тизимини ислоҳ қилишда нафақат назарий фикр – мулоҳазалардан, балки дунёнинг ривожланган мамлакатлари илғор тажрибасидан фойдаланиш ижобий натижага эришиш йўлида асосий қадамлардан биридир;

- ўзини оқлаган солиқ солиш механизмини ўрганиб, ундаги енг илғор йўналишларни танлаб олиш, ҳамда мамлакатимиз солиқ тизимига мослаган ҳолда уларни ҳаётга тадбиқ етиш солиқ ислохотларини амалга оширишнинг ажралмас қисмидир;

- ҳозирги кунда истеъмол солиғи *Японияда* бюджетни маблағ билан таъминлашда катта аҳамият касб етиб, солиқ тушумларида унинг салмоғи етакчи ўринлардан бирини егаллайди;

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

- Россия Федерациясида қўшилган қиймат солиғи тўловчилари бўлиб барча турдаги ташкилотлар, якка тартибдаги тадбиркорлар ва товарларни Россия Федерацияси ҳудудига импорт қилувчи шахслар ҳисобланади.

Хулоса.

Ўзбекистон Республикаси солиққа тортиш тизимида қўшилган қиймат солиғининг моҳияти, мақсад ва вазифалари ҳамда уларни солиқ тўловчилар фаолиятига таъсири, бюджет даромадидаги ҳиссасини таҳлил қилиш ва бу борадаги мажуд муаммоларни ўрганиш асосида қуйидаги хулосаларга келинди:

1. Қўшилган қиймат солиғи эгри солиқлар гуруҳига киради ва шунинг учун унинг юридик тўловчисининг молиявий ҳолатига таъсир кўрсатмайди;

2. Қўшилган қиймат солиғи бюджет даромадларини шакллантиришда етакчи ўринлардан бирини эгаллайди ва ҳозирги пайтда унинг роли ошиб бораётир;

3. Солиққа тортишнинг соддалаштирилган тартибига ўтказилган ва қўшилган қиймат солиғидан озод этилган кичик бизнес субъектларига мамлакатимиз солиқ кодексида ихтиёрий тўлаш имконияти берилган;

4. Қўшилган қиймат солиғи давлат даромадларининг манбаи сифатида барқарор, ишончли ва тушуниш учун нисбатан енгил солиққа тортиш воситасидир.

Диссертация ишида шакллантирилган хулосалардан келиб чиқиб, Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича қўшилган қиймат солиғи механизмини такомиллаштириш мақсадида қуйидаги илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқилди:

1) Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган солиқ қонунчиликлари асосан соддалаштирилган солиқ тизимида фаолият юритадиган хўжалик субъектлари қўшилган қиймат солиғини ихтиёрий равишда тўлашлари мумкин. Бу давлатга ҳам солиқ тўловчига ҳам ижобий таъсир қилади;

2. Амалдаги солиқ қонунчилигига кўра, барча солиқ турлари каби қўшилган қиймат солиғида ҳисобга олиш усулига асосида ундирилади.

Натижада корхона ишлаб чиқарган маҳсулотини реализация қилганда унинг ҳисоб – рақамига пул келиб тушмасдан олдин қўшилган қиймат солиғи бўйича мажбурият юзага келади. Бу эса корхонанинг молиявий аҳволига салбий таъсир кўрсатиб, ушбу солиқ бўйича боқимандаларнинг юзага келишига олиб келади.

Бизнинг таклифимиз шундан иборатки, ҳозирча фақат қўшилган қиймат солиғи бўйича мажбурият товар жўнатилганда (ишлар бажарилганда, хизматлар кўрсатилганда) эмас, балки ҳаридордан сотиб олинган товар учун ҳисоб рақамга пул маблағлари келиб тушгандагина юзага келиши юзасидан солиқ қонунчилигига ўзгартиришлар киритилиши мақсадга мувофиқ бўларди.

3) Барчамизга маълумки, кўпгина ишлаб чиқариш корхоналари материал ва хомашёдан фойдаланиш жараёнида табиий йўқотиш меъеридан ортиқча йўқотишларга ҳам йўл қўядилар. Бу эса табиий йўқотиш меъеридан ортиқча йўқотилган материаллар учун ҳисобланган қўшилган қиймат солиғи бюджет томонидан қопланишига сабаб бўлади, чунки ушбу материаллар сотиб олинганда қўшилган қиймат солиғи тўлиқ ҳисобга ўтказилади.

Ушбу муаммонинг олдини олиш мақсадида шуни таъкидлаймизки, табиий йўқотиш меъеридан ортиқча йўқотиш бўлган хомашё, материаллар учун ҳисобга ўтказилган миқдор, ортиқча йўқотиш бўлган ҳисобот даврида чегириб ташланиши лозим. Бир томондан бюджетга қўшилган қиймат солиғи бўйича тушумларнинг камайишини олдини олса, иккинчи томондан корхоналарнинг хом-ашё, материалларни табиий йўқотиш меъеридан ортиқча беҳуда йўқотишларга йўл қўймайди.

4) Солиқ кодексига асосан ўзи етиштирган қишлоқ хўжалик маҳсулотларини реализация қилиш қўшилган қиймат солиғидан озод қилинган. 1999 йилдан бошлаб қишлоқ хўжалик товарлари ишлаб чиқарувчилар учун солиққа тортишнинг алоҳида тизими ягона ер солиғи жорий қилингандан кейин ушбу имтиёзнинг амалий аҳамияти деярли

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

5) Аҳоли истеъмоли учун биринчи даражали бўлган товарлар учун қўшилган қиймат солиғини солиққа тортишда биров пасайтирилган солиқ ставкасини қўллашни таклиф қилаиз. Бу тартиб ҳозир жаҳоннинг кўпгина давлатларида ҳам, хусусан Россия Федерациясида бу товарларга нисбатан қўшилган қиймат солиғининг пасайтирилган солиқ ставкаси (10%) қўлланиб келинмоқда;

б) Биламизки, қўшилган қиймат солиғининг ҳуқуқий тўловчиси корхоналар бўлгани билан ҳақиқий тўловчи аҳоли ҳисобланади. Шу сабабли, ушбу солиқ турини қўшилган қиймат солиғи эмас, истеъмол солиғи деб номланса мақсадга мувофиқ бўларди. Ушбу солиқнинг ҳисобланиш механизмига эътибор қарасак, ҳозирги кундаги номланиши ҳам мантиқий жиҳатдан тўғри келмайди, чунки солиқ кодексига кўра солиққа тортиш объекти қўшилган қиймат эмас, оборот, яъни ялпи тушум ҳисобланади;

7) Республикамизда ишлаб чиқариладиган товарлар бўйича, қўшимча импорт қилинадиган товарлар бўйича қўшилган қиймат солиғининг ставкаларини камида икки маротабага ошириш мақсадга мувофиқдир.

Биз киритаётган таклифларни солиқ амалиётига тадбиқ этиш, қўшилган қиймат солиғининг механизмини такомиллаштириш ва шу орқали бу солиқдан тушумларнинг миқдорини оптималлаштириш имконини берган бўлар эди, натижада мамлакатимизда солиқ тизимининг самарадорлигини оширишга, иқтисодиётимизнинг ривожланиш суръатларини жадаллаштиришга ва халқ фаровонлигини юксалтиришга имкон беради.

АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

I. Ўзбекистон Республикаси қонунлари

1.1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. -Т.:Ўзбекистон, 2010-40 б.

1.2. Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодекси. Расмий нашр-Ўзбекистон Республикаси Адлия вазрлиги. Т.: Адолат, 2010.- 400 б.

1.3. Ўзбекистон Республикасининг "Давлат солиқ хизмати тўғрисида"ги Қонуни. –Т.: Ўзбекистон,1997. – 23 б.

1.4. Ўзбекистон Республикасининг "Кичик ва хусусий тадбиркорликни ривожлантиришни тартибга солиш тўғрисида"ги Қонуни. -Т.: Ўзбекистон, 1995.- 19 б.

II. Ўзбекистон Республикаси Президенти фармонлари ва қарорлари, Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари

2.1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 15 майдаги «Хусусий мулк, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликни ишончли ҳимоя қилишни таъминлаш, уларни жадал ривожлантириш йўлидаги тўсиқларни бартараф этиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПФ-3619-сонли фармони. www.lex.uz

2.2. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 22 декабрдаги 2455 сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2016 йилги асосий макроиктисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари тўғрисида”ги қарори. www.lex.uz

2.3. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2011 йил 24 августдаги 4364 сонли «Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликни янада ривожлантириш учун максимал ишчи муҳитни шакллантиришнинг кўшимча чора-тадбирлари тўғрисида»ги қарори. www.lex.uz

2.4. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2009 йил 28 январдаги

1050 сонли «Мамлакатимизда ишлаб чиқариладиган ноозиқ-овқат товарлари ишлаб чиқаришни кенгайтиришни рағбатлантиришнинг кўшимча чора-тадбирлари тўғрисида»ги қарори. www.lex.uz

2.5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2009 йил 26 январдаги 1047 сонли «Озиқ-овқат товарлари ишлаб чиқаришни кенгайтириш ва ички бозорни тўлдириш бўйича кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги қарори. www.lex.uz

2.6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2013 йил 25 декабрдаги 2099 сонли «Ўзбекистон Республикасининг 2014 йилги асосий макроиктисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари тўғрисида»ги қарори. www.lex.uz

2.7. Ўзбекистон Республикаси Президентининг, 2005 йил 20 июндаги «Микрофирмалар ва кичик корхоналарни ривожлантиришни рағбатлантириш борасидаги чора-тадбирлари тўғрисида»ги фармони. www.lex.uz

2.8. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2012 йил 18 июлдаги «Ишбилармонлик муҳитини янада тубдан яхшилаш ва тадбиркорликка янада кенг эркинлик бериш чора-тадбирлари тўғрисида»ги 4455-сонли фармони. www.lex.uz

2.9. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2012 йил 24 январдаги «Тадбиркорлик субъектларини текширишни янада қисқартириш ва унинг тизимини такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПФ-3665-сонли фармони. www.lex.uz

2.10. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2012 йил 14 июндаги «Тадбиркорлик субъектларини ҳуқуқий ҳимоя қилиш тизимини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПФ-3619-сонли фармони. www.lex.uz

2.11. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2013 йил 5 октябрдаги «Чакана савдо хизмат кўрсатиш соҳасида ҳисоб-китоблар механизминини янада тартибга солиш тўғрисида» қарори. www.lex.uz

III. Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримовнинг асарлари

3.1. Каримов И. А.“2015 йилда иқтисодиётимизда туб таркибий ўзгаришларни амалга ошириш, модернизация ва диверсификация жараёнларини изчил давом эттириш ҳисобидан хусусий мулк ва хусусий тадбиркорликка кенг йўл очиб бериш – устувор вазифамиздир”. халқ сўзи, 2015 йил 17 январ сони.

3.2. Каримов И. А. Бош мақсадимиз – кенг қўламли ислохотлар ва модернизация йўлини қатъият билан давом эттириш. халқ сўзи, 2013 йил 19 январ сони.

3.3. Каримов И.А. Мамлакатимизни модернизация қилиш йўлини изчил давом эттириш – тараққиётимизнинг муҳим омилидир. халқ сўзи, 2010 йил 8 декабрь сони.

3.4. Каримов И.А. Асосий вазифамиз – Ватанимиз тараққиёти ва халқимиз фаровонлигини янада юксалтиришдир. Т.,: Ўзбекистон, 2010.– 75 б.

3.5. Каримов И.А. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари. Т.:Ўзбекистон, 2009. - 56 б.

3.6. Каримов И.А.Мамлакатимизни модернизация қилиш ва янгиланиш изчил давом эттириш - давр талаби. халқ сўзи, 2009 йил 14 феврал сони.

3.7. Каримов И.А. Инсон манфаатлари устуворлигини таъминлаш – барча ислохот ва ўзгаришларнинг бош мақсадидир. халқ сўзи, 2008 йил 9 феврал сони.

3.8. Каримов И.А. Янгиланиш ва барқарор тараққиёт йўлидан изчил ҳаракат қилиш, халқимиз учун фаровон турмуш шароити яратиш – асосий вазифамиздир. халқ сўзи, 2007 йил 13 март сони.

3.9. Каримов И.А. Ўзбекистон буюк келажак сари. -Т.: Ўзбекистон, 1998.-686 б.

IV. Асосий адабиётлар

4.1. Абдурахманов О.К. Налоговые системы зарубежных стран. Монография. –М.: Издательство “Палеотип”, 2005. -376 с.

4.2. Альмардонов М.И. Солиқ тизимининг тадбиркорлик фаолиятини ривожлантиришга таъсири. Монография. –Т.: ТМИ, 2003,-223 бет.

4.3. Vahobov A.V., Jo'rayev A.S. Soliqlar va soliqlarga tortish. -Т.: Sharq, 2009, - 448 б.

4.4. Жўраев А. С. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг самарали йўллари. –Т.: Фан, 2004.-243 б.

4.5. Кочетков А. И. Самоучитель по исчислению налогов. Учебное пособие. -М.: ИПАК, 2007, - 368 с.

4.6. Кочергов Д.С., Устинова Е.Е. Упрощенная система налогообложения -М.: Омега, 2006, -287 с.

4.7. Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарбмасалалари. - Т.: Академия, 2002. - 204 б.;

4.8. Мама Назаров А. М. Солиқ сиёсати. –Т.: Молия, 2003.-148 б.

4.9. Налоги и налогообложение. Учебник под ред. Д. Г. Черника. – М.:ЮНИТИ - ДАНА, 2008, -311 с.

4.10. Тошматов Ш.А. Корхоналарни ривожлантиришда солиқлар роли. Монография. – Тошкент, Fan va texnologiya.– 2008.– 204 б.;

4.11. Тошмуродова Б. Солиқ муносабатларини оптималлаштириш. – Т.: ТМИ, 2004, -135 б.

V. Қўшимча адабиётлар

5.1. Альмардонов М.И. “Ўзбекистон Республикаси солиқ тизими ва унинг тадбиркорлик фаолиятини ривожлантиришга таъсири”. Докторлик диссертацияси.-Т.:2003.

5.2. Жўраев А. С. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг долзарб муаммолари. Докторлик диссертацияси автореферати. –Т.: 2005.

5.3. Тошмуродова Б. Э. Иқтисодий тараққиётга эришишда солиқлардан самарали фойдаланиш. Докторлик диссертацияси автореферати. –Т.: 2007.

5.4. Маликов А.Т. Ўзбекистонда солиқ маъмурчилигини самарали ташкил этиш ва уни такомиллаштириш йўллари. Докторлик диссертацияси автореферати. –Т.: 2011.

VI. Даврий нашрлар, статистик тўпламлар ва ҳисоботлар

6.1. Абдурахмонов О.Қ. Солиқ сиёсати: дунё тажрибаси ва Ўзбекистон истиқболи. «Бозор, пул ва кредит» журнали. 2002 йил 5 сони, 36 б.

6.2. Жўраев Т.И. Солиқ сиёсатини такомиллаштириш йўлида. Халқ сўзи газетаси 2003 йил 20 сентябрь сони.

6.3. Титов А.С. Понятие, сущность и основные направления развития налоговой политики. М., Журнал Финансовое право №5, 2005 год, 19 с.

6.4. Социально-экономические показатели Республики Узбекистан за 2014год. –Т., 2014, -190 с.

6.5. Ўзбекистон Иқтисодиёти. Таҳлилий шарҳ 2014 йил, –Т.: 2014 № 11.

VII. Интернет Сайтлари

7.1. <http://www.nalog.ru>

7.2. <http://www.soliq.uz>

7.3. <http://www.Gov.uz>

7.4. <http://www.Mf.uz>

7.5. <http://www.Stat.uz>

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС
ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ**

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ

Кўл ёзма ҳуқуқида

УДК:

Машарипова Севара

**Ўзбекистон Республикасида товар (иш ва хизмат)лар бўйича
қўшилган қиймат солиғи механизмини такомиллаштириш**

5A230601 – «Солиқлар ва солиққа тортиш»

**Магистр
академик даражасини олиш учун ёзилган
диссертация**

Илмий раҳбар: и.ф.н. Муталова Д.М.

Тошкент – 2016