

ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ АДЛИЯ ВАЗИРЛИГИ
ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ЮРИДИК УНИВЕРСИТЕТИ

МОЛИЯ, БАНК ВА СОЛИҚ ҲУҚУҚИ КАФЕДРАСИ

**Бозор иқтисодиёти шароитида солиқ ҳуқуқбузарликлари учун
жавобгарликни либераллаштириш масалалари мавзусидаги**

БИТИРУВ МАЛАКАВИЙ ИШИ

Бажарди: 4-курс “Тадбиркорлик
ҳуқуқий фаолият” йўналиши
талабаси Алижонов Муҳаммаджон
Ёдгоржон ўғли

Илмий раҳбар: “Молия, банк ва
солиқ ҳуқуқи” кафедраси ўқитувчиси,
В.Х.Давлятов

ТОШКЕНТ-2016

Мундарижа

Кириш.....	3-6
-------------------	------------

I БОБ. Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигини ривожланиши ва шаклланиши тенденциялари

1.1. Солиқ қонунчилигини назарий – ҳуқуқий асослари.....	7-15
1.2. Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигининг ривожлантириш асослари.....	16-24

II БОБ. Солиққа оид ҳуқуқбузарлик учун жавобгарликни умумий қоидалари

2.1. Солиққа оид ҳуқуқбузарлик учун жавобгарликнинг тушунчаси ва ўзига хос хусусиятлари.....	25-34
2.2. Солиққа оид ҳуқуқбузарликларнинг содир этганлик учун жавобгарликни турлари.....	34-46

III БОБ. Солиққа оид ҳуқуқбузарликлар учун жавобгарликни либераллаштиришда хориж тажрибасидан фойдаланишни истикболлари

3.1. Ўзбекистон Республикасида солиқ ҳуқуқбузарликлари учун жавобгарликни либераллаштириш асослари.....	47-53
3.2. Солиқ ҳуқуқбузарликлари учун жавобгарликни либераллаштириш бўйича хориж тажрибаси.....	54-58

Хулоса.....	59-61
--------------------	--------------

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати.....	62-64
--	--------------

К И Р И Ш

Мавзунинг долзарблиги. Республикамиз давлатчилик шаклидан келиб чиқиб республикада республика бюджети даромадларини шакллантиришга қаратилган умумдавлат солиқлари ва маҳаллий бюджетлар даромадларини шакллантиришга қаратилган маҳаллий солиқлар ва йиғимлар амал қилади.

Барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда мамлакатимиз иқтисодий сиёсатининг энг муҳим йўналишларидан бири -солиқ қонунчилигини янада либераллаштириш, солиққа тортиш тартибини соддалаштириш, солиқ юкини пасайтириш, хўжалик субъектларининг ҳуқуқ ва эркинликларини ҳимоя қилиш бўйича чоралар мажмуини амалга ошириш ҳисобланади.

Солиқ тизимини ислоҳ қилиш бозор иқтисодиёти шароитида давлат дастаклари ичида биринчи даражали аҳамият касб этади ва бошқарувнинг турли даражаларида иқтисодий сиёсатни амалга оширишда асосий тартибга солувчи восита бўлиб майдонга чиқади.

Ўзбекистонда иқтисодий ислохотларнинг босқичма-босқич амалга оширилиши жараёнида солиқ сиёсати ижтимоий-иқтисодий устувор йўналишларни давлат томонидан рағбатлантиришга қаратилган бўлиб, бу соҳадаги ислохотлар ўзининг ижобий самарасини бермоқда. Президентимиз И.А. Каримов таъбири билан айтганда “2013 йилда мутаносиб ва барқарор давлат бюджетини шакллантириш мақсадида солиқ маъмурчилигини янада такомиллаштириш ва эркинлаштириш, маҳаллий бюджетларнинг даромад қисмини мустаҳкамлаш, бутун солиқ тизимини соддалаштириш ва унинг ошқоралигини таъминлаш бўйича тегишли тадбирлар кўзда тутилмоқда.

Шунинг ҳисобидан солиқ юки даражасининг ошмаслиги таъминланиб, ялпи ички маҳсулотга нисбатан бу кўрсаткич 21,3 фоизни ташкил этади”.¹ Мамлакатда олиб борилаётган кенг қамровли иқтисодий ислохотларни амалга оширишда авваламбор солиқ қонунчилигини либераллаштириш

¹ И.А. Каримов «Бош мақсадимиз – кенг қўламли ислохотлар ва модернизация йўлини қатъият билан давом эттириш». Халқ сўзи газетаси 2013 йил 19 январь сони.

ҳамда янада такомиллаштириш, солиқларнинг турлари ва уларнинг амал қилиш механизмини соддалаштириш, шу билан биргаликда солиққа оид ҳуқуқбузарликлар учун жавобгарликни таснифлаш ва либераллаштириш институтини такомиллаштириш бугунги куннинг долзарб масалаларидан ҳисобланади.

Илмий тадқиқот мақсади. Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигини бузганлик учун жавобгарликни либераллаштириш комплекс тарзда ўрганиш ва таҳлил қилиш орқали, уни ўрни ва ролини ҳамда қўлланилишининг ҳуқуқий асосларини таҳлил қилиш ва аниқлаш, шулар натижасида солиқ қонунчилигини бузганлик учун жавобгарликнинг ҳуқуқий асосларини такомиллаштиришга қаратилган таклиф ва тавсияларни ишлаб чиқишдан иборат.

Илмий тадқиқот вазифалари:

Ушбу мақсадга эришиш қуйидаги **вазифаларни** ҳал этиш орқали амалга оширилади:

Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигининг ривожланиш ва шаклланиш тенденцияларини илмий таҳлил қилиш;

солиқ қонунчилигини бузганлик учун жавобгарликни либераллаштириш тўғрисидаги қонунчиликни илмий таҳлил қилиш;

солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликларнинг юридик хусусиятлари ва таркибини ёритиб бериш ҳамда юридик жавобгарликни либераллаштириш асоси сифатида кўриб чиқиш;

солиқ қонун ҳужжатларидаги қарама-қаршиликлар ва солиқ ҳуқуқининг бошқа ҳуқуқ соҳалари билан ўзаро муносабати муаммоларидан келиб чиқувчи солиқ жавобгарлиги амалиётини ўрганиш ва умумлаштириш, шунингдек, уларни ҳуқуқий тартибга солинишини такомиллаштириш бўйича таклифларни ишлаб чиқиш ва бошқалар.

Мавзунинг ўрганилганлик даражаси. Ўзбекистон Республикасида солиқ соҳасига дахлдор бўлган илмий изланишлар Л.Б.Хван томонидан – Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси фаолиятининг маъмурий-

хукукий муаммолари бўйича², Б.Ю.Сирожов томонидан - Жисмоний шахсларнинг даромадидан олинадиган солиқни хукукий тартибга солиш муаммолари бўйича, Е.С.Канъязов томонидан – Ўзбекистон Республикасида солиқ назоратини амалга оширишнинг маъмурий-хукукий муаммолари бўйича³, Э.Т.Хожиев томонидан – Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигини бузганлик учун юридик жавобгарлик масалалари бўйича⁴ олиб борилган.

Шунингдек, солиқ масалалари А.В.Андреев, О.Н.Горбунова, Е.Ю.Грачева, М.В.Карасева, Ю.А.Крохина, А.А.Ли, А.А.Мусаткина, А.А.Рахимова, Э.Т.Хожиев, Н.И.Химичева, Ш.Билолхўжаева, Ғ.Т.Хакимов ва бошқаларнинг илмий ишларида ўз ифодасини топган⁵.

Бозор муносабатларига ўтиш шароитида тадбиркорлик фаолиятини тартибга солишда солиқлар аҳамияти ва ролининг ошиб бориши билан, кўпгина хукуқшунос олимлар: А.З.Арсланбекова, А.В.Брызгалин, В.А.Мачехин, С.Г.Пепеляев, Л.Б.Хван, В.В.Худолеев ва ҳ.к.лар солиқ хукуқини мустақил соҳа сифатида кўриб чиқишади.⁶

Тадқиқот объекти. Солиқ-хукукий муносабатлар субъектларининг хукуқ ва мажбуриятлари, шунингдек солиққа оид муносабатларни бузганлик

² Хван Л.Б. Административно-правовые проблемы деятельности Государственного налогового комитета Республики Узбекистан: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Ташкент, 1998. – 28 б.

³ Канъязов Е.С. Административно-правовые проблемы осуществления налогового контроля в Республики Узбекистан: Автореф. дис. ... канд. юрид. наук. – Ташкент, 2005. – 29 б.

⁴ Хожиев Э.Т. Солиқ қонунчилигини бузганлик учун юридик жавобгарлик. – Т., 2006.

⁵ Андреев А.В. Финансово-правовые санкции: Дис. ... канд. юрид. наук. – М., 1984. – 193 б.; Финансовое право: Учебник / Под ред. проф. О.Н.Горбуновой. – М.: Юрист, 1996. – 400 б.; Грачева Е.Ю., Соколова Э.Д. Финансовое право: Учеб.пособие. – М.: Юрист, 2001. – 384 б.; Карасева М.В. Финансовое правовотношение: Дис. ... д-ра юрид. наук. – Воронеж, 1999. – 369 б.; Крохина Ю.А. Финансовое право: Учебник для вузов. – М.: Норма, 2004. – 704 б.; Ли А.А. Финансовое право Республики Узбекистан. Учебник. / Отв.ред. М.Х.Рустамбаев. – Т.: Ташкентский Гос.юридический институт, 2003. – 416 б.; Мусаткина А.А. Финансовая ответственность в системе юридической ответственности: Автореф. дис. ... канд. юр. наук – Тольятти, 2004. - 28 б. Рахимова А., Хожиев Э. Молия хукуқи. Дарслик. Тошкент, 2002. – 408 б.; Финансовое право: Учебник / Отв.ред. Н.И.Химичева – М.: Издательство БЕК, 1996. – С. 525.; Ш.Билолхўжаева, Ғ.Т.Хакимов. Ўзбекистон Республикасининг молия хукуқи. Ўқув кўлланма. – Т., 2012

⁶ Арсланбекова А.З. Налоговые санкции в системе мер финансово-правовой ответственности: Дис. ... канд. юрид. наук. – Махачкала, 2001. –179 б.; Налоги и налоговое право. Учебное пособие / Под.ред. А.В.Брызгалина. – М., 1997. – 600 б.;Мачехин В.А. Налоговая ответственность налогоплательщиков: Автореф. дис. ... канд. юр. наук – М., 2002. - 23 б.; Налоговое право: Учебник / Под ред. С.Г.Пепеляева. – М.: Юрист, 2004. – 591 б.;Хван Л.Б. Солиқ хукуқи. Тошкент, Консаудитинформ, 2001. – 432 б.; Худолеев В.В. Налоги и налогообложение: Учеб.пособие. – М.: ФОРУМ; ИНФРА-М, 2004. – 256 б.

учун жавобгарликни либераллаштиришни белгиловчи муносабатлар ҳисобланади.

Тадқиқот предмети. Мазкур тадқиқот ишининг предмети бўлиб, солиқ қонунчилигини бузганлик учун жавобгарликни либераллаштиришга қаратилган амалдаги қонун ва қонун ости норматив-ҳуқуқий ҳужжатларнинг асосий йўналишлари ҳисобланади.

Тадқиқотнинг амалий аҳамияти. Мазкур тадқиқот ишининг амалий аҳамияти шунда намоён бўладики, унда берилган таклиф ва тавсиялар мамлакатимизда солиқ қонунчилигини бузганлик учун жавобгарликни либераллаштириш ҳамда такомиллаштиришга хизмат қилиши мумкин. Амалга оширилган тадқиқот натижасида бир қатор ташкилий-ҳуқуқий таклифлар илгари сурилиб, улар руёбга чиққан тақдирда солиқ қонунчилигини бузганлик учун жавобгарликни либераллаштириш тизими самарадорлиги янада юксалиши мумкин.

Шунингдек, мазкур тадқиқот ишидан “Солиқ ҳуқуқи”, “Молия ва Солиқ ҳуқуқи” фанларидан ўқув қўлланмаси тарзида фойдаланиш мумкин.

Битирув малакавий иши тузилиши. Мазкур тадқиқот иши кириш, учта боб, олти параграф, хулоса ва фойдаланилган адабиётлар рўйхатидан иборат.

I БОБ. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА СОЛИҚ ҚОНУНЧИЛИГИНИ РИВОЖЛАНИШИ ВА ШАКИЛЛАНИШИ ТЕНДЕНЦИЯЛАРИ

1.1 Солиқ қонунчилигини назарий – ҳуқуқий асослари

Халқнинг розилиги билан ёки унинг розилигисиз олинадиган солиқлар унинг ҳамёни учун бир хил бўлиши мумкин, лекин халқ рухиятига унинг таъсири турличадир.

Ф. Бэкон⁷

Ўзбекистон Республикасида истиқлол йиллари ижтимоий химояланган бозор иқтисодиётига ўтиш жараёнида босқичма-босқич мустақил солиқ тизими барпо этилди. Бу жараён эски бозор иқтисодиёти тамойилларига мос келмайдиган солиқлар тугатилди ва бозор иқтисодиёти талабларига мос келадиган солиқ тизими жорий этилди.

Охирги йилларда жамиятимизда давлат томонидан олиб борилаётган ижтимоий, сиёсий, иқтисодий ҳаётдаги эркинлаштириш сиёсати солиқлар тизимини ҳам ҳар томонлама эркинлаштиришга шароит яратмоқда.

Президентимиз И. А. Каримов “2001 йилда Республиканинг ижтимоий иқтисодий ривожлантириш якунлари, иқтисодий ислохотларни боришини баҳолаш ҳамда 2002 йилги вазифалар”га бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг йиғилишида таъкидлаб ўтганидек, “Солиқлар корхоналарнинг тадбиркорлиги ва ташаббускорлигини ҳар томонлама рағбарлантириш лозим”⁸.

Президентимизнинг юқорида айтилган нутқида солиқларни мохиятини, уларнинг иқтисодий зарурлигини яхши тушунтириш лозим деб кўрсатилган.

Мамлакатимизда бозор муносабатларини шакллантириш, бозор иқтисодиёти тамойилларини ҳаётга тадбиқ қилиш, ҳуқуқий муносабатларда

⁷ А. Жураев, О. Мейлиев, Ғ. Сафаров. “Солиқ Назарияси” – Т.: Тошкент Молия Инститuti – 2004. 3 б.

⁸ “Ишонч” газетаси, 2002-йил 15-феврал сони.

янги жиҳатларини вужудга келтирди ва уларни мустаҳкамлаш зарурати вужудга келди.

Давлат ўз эҳтиёжларини ва фуқароларнинг турли эҳтиёжларини кондириш учун етарли иқтисодий имкониятга эга бўлиши зарурдир. Шу мақсадда давлат бюджети шакллантирилади. Давлат бюджети турли манбалардан шаклланиб, улар ичида солиқлар алоҳида ўрин тутати. Жумладан, бюджетни шакллантиришда солиқ ва солиққа тортиш бу ҳозирги кунда ҳар қандай давлат томонидан бюджетни тўлдиришнинг бирламчи манбаи ҳисобланиб, айнан солиқ тизимини ривожда солиқ қонунчилиги назарияси, ва унинг ҳуқуқий асослари муҳим ўрин тутати. Яъни, солиқ йиғиш механизмлари солиқ қонунчилиги назариясида тўлиқлигича ўз ифодасини топган бўлиб, унинг ҳуқуқий манбаи деб қонун ҳужжатлари, жумладан конституция, ва солиқ кодекси, ва бошқа солиқ тўғрисидаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикаси Конституциясининг 51-моддасига биноан, Фуқаролар қонун билан белгиланган солиқлар ва маҳаллий йиғимларни тўлашга мажбурдирлар – деб белгиланди.

Солиқлар деганда, муайян миқдорда ундириладиган, мунтазам, қайтариб берилмайдиган ва беғараз хусусиятга эга бўлган, бюджетга йўналтирилган мажбурий пул тўловлари тушунилади.

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг маълумотларига қараганда, давлат бюджети даромадларининг асосий қисмини солиқлар ва мажбурий тўловлар ташкил этади.

Солиқларни давлатнинг қон томирларига ўхшатиш мумкин. Одамзотнинг яшаши учун қон томирлари нақадар муҳим бўлса, солиқларнинг ҳам давлат бюджети учун аҳамияти шунчалик муҳимдир.

Солиқлар Ўзбекистон Республикаси қонунчилиги ва давлат ҳокимиятининг маҳаллий органлари томонидан белгиланган, ҳудуднинг ижтимоий-иқтисодий ривожланишига хизмат қилувчи йиғимлардир⁹.

⁹ Ўзбекистон Республикасининг Конституциясига шарҳ. Муаллифлар жамоаси. Т.: ТДЮИ нашриёти, 2012. 264 б.

Солиқ қонунчилиги Ўзбекистон Республикасида Давлат Солиқ қўмитаси, ва шу билан бирга унинг бўлинмалари фаолиятини тартибга солиш, функцияларини қонун доирасида ижро этилиши, ва шунингдек фуқаролар томонидан тўланиши керак бўлган зарурий солиқ ва божлар ҳақида, уларнинг тўланмаганлик ҳолатларида қандай жавобгарликларга олиб келиши тўғрисида батафсил ёритиб ўтилган қонуний асосдир. Солиқ қонунчилигини назарий асослари Ўзбекистон Республикасида қабул қилинган қатор солиққа тортиш тартибларини мужассамлаштирган қонунларга ва солиқ тўғрисидаги кодекс билан белгилаб қўйилган.

Жумладан, солиқ назарияси тушунчаси солиқларнинг назарий жиҳатларини, хусусиятларини ўзида акс эттирган. Солиқ қонунчилигининг назарияси ва унинг асосларига кировчи солиқ категориясига қисқача тўхталиб ўтадиган бўлсак, Солиқ категорияси - бу муҳим иқтисодий жараён бўлиб, унинг пайдо бўлиши ва амал қилиши кишилик жамиятининг мавжудлиги билан чамбарчас боғлиқдир. Солиқлар ҳар бир давлат фаолиятини моддий жиҳатларини таъминлайди. Иқтисодиётни давлат томонидан тартибга солишнинг муҳим воситаси ҳисобланади.

Амалиётда шу жумладан давлат иқтисодиётида ва унинг жавҳаларида солиқларнинг моҳиятига нисбатан турлича қарашлар мавжуд. Шу сабабли, ушбу категория ҳар бир давлат томонидан ўзига хос тарзда фойдаланилади.

Мамлакатимизда солиқ назарияси ҳақида тўлиқ тавсиф бериш мақсадида солиқ назарияси фан сифатида киритиглан бўлиб, унинг асосини қонуний ҳужжатлар ташкил этади. Ушбу фаннинг моҳияти шу ўртадаги молиявий муносабатни яъни солиқ тўловчи билан давлат ўртасидаги муносабатни чуқур ўрганиш, солиқ муносабатларида қатнашувчи томонларнинг иқтисодий манфаатини эътиборга олиш, мувозанатни сақлаш каби муносабатларни ташкил қилиш тушунилади. Бу мувозанатни сақлашда, томонлар адолатлилик тамойилига амал қилиши зарур. Аниқроқ қилиб айтганда, бюджетга солиқларни олишда солиқ тўловчилар бўйнига ортиқча оғирлик осмаслик, уларни ўз фаолиятидан манфаатдорлигини сўндириб

кўймаслик, давлат иқтисодиётнинг муҳим сектори ҳисобланган хусусий тадбиркорлик субъектларида банкротликни юзага келтирмасдан уларга адолатли солиқ планкасини жорий этиш, уларнинг дастурлари ва режаларини тез-тез ўзгартиришга олиб бормаслик ва ҳоказоларга эътибор бериш кўзда тутилади. Бу ерда томонларнинг дўстона муносабатда бўлиши, бозор иқтисодиёти талабларига мос иқтисодий муносабатлар бўлишини ўргатади.

Солиқ назариясинини асослари солиққа тортиш ва солиқни келиб чиқиши билан узвий боғлиқ бўлиб, солиқ қонунчилигининг назариясини ёритишда, аввало, солиққа тортиш тартибларини келиб чиқишига аниқлик киритишимиз керак бўлади.

Эътироф этиш жоизки, солиқларнинг пайдо бўлиши ва ривожланиши давлат молиясининг шаклланиши ва ривожланиши жараёнида солиқ тўловчилар мол-мулкнинг бир қисмини мажбурий кўринишда давлат бюджетига бож ёки бадал тарзида ўтказиш ёхуд ундириш узок даврга бориб тақалади. Солиқларнинг қачон пайдо бўлганлиги ҳақида ҳеч қандай аниқ маълумот тарихий китобларда учрамасада, лекин солиқларнинг илк кўриниши сифатида қурбонлик қилинган ноз-неъматлар эътироф этилади. Бунинг хусусияти шундан иборатки, у мажбурий бўлмай ихтиёрий тарзда амалга оширилгандир. Қилинган қурбонликлар эса, камбағалларга, ночорларга, етимларга, муҳтожларга улашиб берилган. Шунингдек, тарихий манбалардан маълумки, қадимда солиқ тушунчасининг ривожини антик даврда, Юнонистонда такоммиллаштирилган бўлиб, бу даврга келиб солиқ камбағал ночорларга эмас балки давлат аппаратини таянчи бўлган харбий бўлинма, ва қўшинни таъминлаб туриш, харбий қурол аслахалар сотиб олиш ва давлат ижроия аппарати бўлган сенатга ойлик тўлаш каби функцияларни ўз ичига олган.

Солиқлар тарихда инсон цивилизацияси билан бирга ривожланиб, унинг ажралмас қисми ҳисобланади. Солиқларнинг иқтисодий муносабатларда асосий ўринга чиқишига авваламбор давлатнинг шаклланиши, жамоаларнинг синфларга бўлиниши, қадимги ижтимоий

тузумнинг вужудга келиши, ҳамда уларнинг маълум молиявий манбага эҳтиёж сезишлари сабаб бўлган.

Солиққа тортиш, ва солиқ назарияси келиб чиқиши борасида фикр юритар эканмиз, инглиз иқтисодчиси С. Паркинсон сўзи билан айтганда: “Солиқлар кўхнадир – худди дунёдек, унинг юзага келишида қачондир бир маҳаллий қўмондон ўз худиди жойлашган дарё ёки тоғдан савдогар ҳамда саёҳатчи ўтса улардан ҳақ олиши сабаб бўлган”¹⁰.

Қадимда солиқлар пул ундириш кўринишида бўлмай, кўп ҳолларда натура, ёки мажбурий меҳнат кўринишида бўлиб, кўп ҳолларда пул кўринишида савдогар ва савдо ишлари билан шуғулланадиган бошқа шахслардан ундирилган. Солиқ қонунчилиги назарияси эса солиқлар кўринишлари, уларнинг турлари такомиллаша борган сари ривожланиши ва қатъий қонун кўринишини ўзида акс эттиришни тақозо этган. Шунинг учун солиқларни тартибга солиш, уларни қийматини, ва жавобгарлигини қатъий белгилаб қўйиш каби замон талаблари юзага келади. Юқорида қайд этганимиздек, солиқлар аввало чегара, қўшинни мустаҳкамлаш, шаҳар мудофаасини ташкил этиш, такомиллаштириш, ибодатхоналар, йўл қурилиши учун йиғилган, Рим ва Афинада эса тинч даврларда солиқлар деярли ундирилмаган, улар асосан уруш харажатларини қоплаш учун йиғилган. Вақт ўтган сайин, солиқ ундириш, солиқ тизими давлат бюджетига тушадиган асосий маблағларни бирламчиси бўлиб борди.

Солиқларнинг жорий этилиши давлатнинг пайдо бўлиши билан боғлиқ бўлиб, уларнинг амал қилишига давлат аппаратининг шаклланиши, армия, суд ва уларнинг молиявий манбалар билан таъминлаш зарурияти, товар ишлаб чиқаришни йўлга қўйилиши каби омиллар сабаб бўлган.¹¹

Ўзбекистон Республикасида амал қилаётган солиқ қонунчилиги кўп томонлама миллий иқтисодиётнинг ўзига хос хусусиятларини акс эттириш билан бирга, кўп жиҳатдан солиқ солишнинг ғарб тизими кўрсаткичларига

¹⁰ Паркинсон С. Закон и Доходы . – М: ПКК “Интерконтакт”, 1992. – с. 14-15.

¹¹ А. Жураев, О. Мейлиев, Ғ. Сафаров. “Солиқ Назарияси” – Т.: Тошкент Молия Институти – 2004. 4 б.

тўғри келади. Бу эса, давлатимизнинг ижтимои-иқтисодий ривожланишининг стратегик мақсадлари билан узвий боғлиқдир. Солиқ қонунчилигининг тузулиш тамойиллари, одатда у ёки бу мамлакат ривожланишининг иқтисодий ривожланишига боғлиқ бўлиб, умумий қонуниятларга эга.

Ўзбекистон солиқ қонунчилигининг ривожланиш негизига бир қанча тараққий этган хорижий давлатларда асос ҳисобланган ва ўз самарадорлигини кўрсатган солиқ тизимининг тузулиш тамойиллари асос қилиб олинган. Улар орасида давлатлар томонидан каттик марказлаштирилган бошқарув асосда солиқ тизimini бир бутунлигини тامينлайдиган тизимлилик; солиқни ундиришнинг кенг қонунчилик; айрим ҳолларда солиқ тўловчиларга солиқ солишнинг аниқ тизimini танлаш ҳуқуқи берилган солиқлар ўртасидаги ўзаро боғлиқлик; солиқларни умумдавлат (марказий) солиқлари ва маҳаллий солиқларга қатъий бўлиш; ҳар йили солиқлар ставкаларини аниқлаш ҳамда, давлат томонидан ҳар йили қабул қилинган давлат бюджети кодекси доирасида сиёсий ўзгаришлар ва иқтисодий конъюнктурани ҳисобга олган ҳолда, солиқ сиёсатини амалга ошириш имконияти билан таъминланган солиқ қонунчилигининг қайишқоқлиги (мослашувчанлиги); мамлакат иқтисодий ва ижтимои ривожланишини рағбарлантириш билан боғлиқ бўлган ривожланиш суръатлари, иқтисодий соҳаларнинг молиявий аҳволи, инфляция даражаси вилоятлар ва туманлар иқтисодий ривожланишини тенглаштириш каби омиллар ҳисобга олинган, ёки ифодаланган солиқ тизимининг ижтимоий йўналиши тамойиллари ажратиб туради. Бундан ташқари солиқ қонунчилигининг ривожланиш негизига маълум ҳуқуқий институтлар ва тушунчалар ётади. Уларнинг этиборга олмаслик солиқ ҳақидаги қонун ҳужжатларининг бузишини келтириб чиқаради, солиқ йиғимларидан келиб тушадиган маблағларни кескин камайишига сабаб бўлади. Солиқнинг маъмурийлаштириш ташкилий ҳуқуқий унсурларининг мувозанатлашувига, назоратнинг шакл ва услубларига ҳам катта эътибор қаратилади.

Солиқ институтининг юзага келиши, давлат ва бозор инфратузулмаси мавжудлиги ҳамда уларнинг ишлаши билан боғлиқ объектив зарурият натижасидир. Агар собиқ режали тақсимот тизими доираларида корхоналар фойдасининг турли ишлаб чиқариш фондларини шакллантиришдан қолган қисми бюджетга ўтказилган бўлса, бозор иқтисодиёти солиқ муносабатларининг аҳамиятлилигини ҳокимият органларини молиявий маблағлар билан таъминлаш усули сифатида, иқтисодий жараёнларга тараққий этган давлатнинг таъсир кўрсатувчи муҳим унсури сифатида белгилаб берди. Давлат билан солиқ тўловчилар юридик ва жисмоний шахслар ўртасида солиқ солиш соҳасидаги ҳуқуқий муносабатларини тартибга солувчи, янги ҳуқуқий тизим яратилди.

Иқтисодиётнинг давлат томонидан солиқлар орқали тартибга солиниши давлат бюджетини шакллантириш, солиқ солиш воситасида жамиятда у ёки бу жараёнларнинг ривожланишига таъсир кўрсатиш услуби ҳисобланади. Шундай қилиб давлатнинг мавжудлиги солиқлар билан узвий боғлиқ, чунки тушадиган тушумлар давлат иқтисодий мустақиллигини бош манбаидир.

Солиқлар давлат бюджети даромадларининг марказий институти бўлганига ҳали ҳатто 200 йил тўлгани ҳам йўқ. Улар қадимги дунёда ҳам олинган, аммо у вақтларда солиқлар озод – эркин бўлмаган кишининг белгиси бўлиб хизмат қилган. 1776 йили Адам Смит ўзининг “Исследование о природе и причинах богатства народов” асарида тўловчи солиқлар “қуллик эмас озодлик кўрсаткичидир” деган еди. “Опыт теории налогов” асарида (1818 йил) Н.И. Тургенев шуни таъкидладики, “Билим мувоафиқиятлари уларнинг халқлар урф-одатларига фойдали даражасига қараб солиқлар тизимининг такомиллашувига ҳам таъсир этган”, “...солиқлар билимга эга бўлиш билан бирга пайдо бўлиб унинг белгиси бўлиб қолди. Солиқларнинг тайинланиши, тақсимланиши ва йиғилиши усулга қараб халқ орасида тарқалган маълумотлар тўғрисида; йиғиладиган солиқлар миқдорига қараб

унинг бойлиги ҳақида фикр юритиш мумкин; бу билимлилик ва маърифатни англатадиган иккита энг асосий хусусиятлардир”¹².

Солиқ қонунчилигининг ҳуқуқий асосларига келсак, солиқ қонунчилиги асослари бу Ўзбекистон Республикасининг Солиқ Кодексида (1997 йил биринчи таҳрири, 2007 йил 26-декабр қабул қилинган, 2008 йил 1 январдан кучга кирган) ўз аксини топган бўлиб, унда айтиб ўтилгандек: “Солиқ кодекс солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни белгилаш, жорий этиш, ҳисоблаб чиқариш ҳамда Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджетига (бундан буён матнда бюджет деб юритилади) ва давлат мақсадли жамғармаларига тўлаш билан боғлиқ муносабатларни, шунингдек солиқ мажбуриятларини бажариш билан боғлиқ муносабатларни тартибга солади”¹³.

Солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатлари Солиқ кодексдан ва бошқа қонун ҳужжатларидан иборат. Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар Солиқ кодекс билан белгиланади, ўзгартирилади ёки бекор қилинади. Солиқ солиш масалаларига дахлдор норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар Солиқ кодекс қоидаларига мувофиқ бўлиши керак. Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар Солиқ кодекснинг қоидаларига мувофиқ бўлмаган тақдирда, Солиқ кодекс қоидалари қўлланилади.

Солиқ солиш масалаларига дахлдор норматив-ҳуқуқий ҳужжат қуйидаги ҳолларда Солиқ кодексга мувофиқ эмас деб топилади, агар ҳужжат:

Солиқ кодексга мувофиқ бундай ҳужжатни қабул қилиш ҳуқуқига эга бўлмаган орган томонидан қабул қилинган бўлса ёки норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни қабул қилишнинг белгиланган тартиби бузилган ҳолда қабул қилинган бўлса;

✓ Солиқ муносабатлари субъектларининг ҳуқуқларини бекор қилса ёки чекласа, солиқ муносабатлари субъектларининг Солиқ кодексда

¹² А. Жураев, Н. Артиков. “Солиқ қонунчилиги асослари”. Тошкент 2005. 5 б.

¹³ Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2007 й., 52 (I)-сон;

белгиланган мажбуриятларининг мазмунини, улар ҳаракатларининг асослари, шартлари, кетма-кетлиги ёки тартибини ўзгартирса;

✓ Солиқ кодекс билан тақиқланган ҳаракатларга рухсат берса ёки йўл қўйса;

✓ Солиқ кодексда белгиланган тушунчалар мазмунини ўзгартирган ёки бу тушунчалар Солиқ кодексда қўлланилганидан бошқача маънода қўлланилган бўлса.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 2-модданинг тўртинчи қисмида назарда тутилган ҳолатлардан лоақал биттаси мавжуд бўлган тақдирда, солиқ солиш масалаларига дахлдор норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар Солиқ кодексга мувофиқ эмас деб топилади.

Солиқ кодексга мувофиқ бўлмаган норматив-ҳуқуқий ҳужжатни қабул қилган орган ёки унинг юқори турувчи органлари мазкур ҳужжатни бекор қилишга ёки унга зарур ўзгартишлар киритишга ҳақли. Бу органлар Солиқ кодексга мувофиқ бўлмаган норматив-ҳуқуқий ҳужжатни бекор қилишни ёки унга зарур ўзгартишлар киритишни рад этган тақдирда, бу ҳужжат суд томонидан ҳақиқий эмас деб топилиши мумкин¹⁴.

¹⁴ Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2007 й., 52 (I)-сон;

1.2. Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигининг ривожлантириш асослари

Мамлакатимизда бугунги кунга қадар олиб борилган солиқ қонунчилиги ислохотлари ривожланишини уч босқичга бўлиб ўрганиш мумкин.

Биринчи босқич 1991-1997 йиллар - Ўзбекистоннинг ўз солиқ тизимини ташкил этиш ва солиқларнинг хазинавий аҳамиятини ошириш босқичидир. Республикамизнинг ўз солиқ тизимини яратишда 1991 йил 15 февралда қабул қилинган “Корхоналар, ташкилотлар ва бирлашмалардан олинадиган солиқлар тўғрисида”ги қонун биринчи қонун бўлди. У ўзида биринчи марта солиқ тизимининг тузилиши ва ишлашининг умумий асосларини аниқлаб берди, солиқларни ҳисоблаш ва ундириш тартибини ўрнатди. 1992 йил 9 декабрда қабул қилинган “Ўзбекистон Республикаси фуқоролари, чет эл фуқоролари ва фуқоролиги булмаганлардан олинадиган даромад солиғи тўғрисида”ги қонунга бир қанча ўзгаришлар билан қабул қилинди. Бу қонунга биноан солиқ объекти кенгайтирилди, яъни илгари даромад солиғини жамоа хўжалиги орқали тўлаб юрган жамоа аъзолари тўғридан тўғри ўзлари тўлайдиган бўлдилар.

1993 йил 7 майда Ўзбекистон Республикасининг “Маҳаллий солиқлар ва йиғимлар тўғрисида”ги қонуни қабул қилинди. Бундай солиқларга жисмоний шахсларнинг мулк солиғи, ер солиғи, курорт зоналарида ишлаб чиқариш объектлари қурилиш солиғи, реклама солиғи, автомобиль воситаларини қайта сотиш солиғи, транспорт воситаларини эгаларидан солиқлар ва турли хил йиғимлар киритилди. Корхоналар солиқлари тўғрисидаги қонунга 1993 йил 7 майда ўзгаришлар киритилиб чет эл валютасида олинадиган тушумдан солиқ жорий этилди. Бу солиқдан Республика валюта фондига ажратма аввал 25 фоиз, кейинчалик 10 фоиз қилиб белгиланди. Демак, солиқ ислохотининг биринчи босқичида

солиқларнинг хазинавий самарадорлигига эришиш чора-тадбирлари кенг амалга оширилди, Ўзбекистоннинг ўз солиқ тизими жорий этилди¹⁵.

1993 йилда ишлаб чиқилган тартибга кўра асосий воситалар ҳисобланган амортизациянинг 30 фоизи бюджетга ўтказилди. Хазинани тўлдириш, шунингдек, ресурслардан оқилона фойдаланишни таъминлаш мақсадида 6 фоизли ресурслар солиғи жорий этилди¹⁶.

1995-1997 йилларда солиқлар ишлаб чиқариш самарадорлигини оширишга қаратилиб, турли хил имтиёзлар берилди. Айниқса, юридик шахсларнинг фойда (даромад) солиғидан имтиёзлар кўп эди, 1995 йилдан бошлаб корхоналар ҳар бир фоиз маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажмини кўпайтиргани учун 0,3 фоиз фойда солиғи ставкаси камайтирилди. Иқтисодиётни барқарорлаштириш ва тузилмавий жиҳатдан қайта куриш солиқ тизимини ислоҳ қилишни талаб этди ва кўплаб корхоналар ва ташкилотларнинг фойда солиғини даромад солиғи тўлашга ўтиши амалга оширилди. Унинг ўртача ставкаси 37 фоиз қилиб белгиланди.

1995 йилдан бошлаб солиқ тизими ихчамлаштирилиб, бир қатор кам самарали солиқлар: республика ташқарисига олиб чиқиладиган хом ашё ресурслари учун солиқ, ҳисоблаб ёзилган амортизациядан бюджетга 30 фоиз ажратма ва бошқалар бекор қилинди. Жамоа хўжалиги аъзолари ва иқтисодиётнинг бошқа соҳаларида ишлаётганлар учун солиққа тортишнинг ягона тартиби ўрнатилди. Яъни, жамоа хўжалиги аъзолари меҳнатига ҳақ тўлаш жамғармасини солиққа тортиш бекор қилинди ва уларга нисбатан фуқаролар даромад солиғи тўғрисидаги қонунчилик татбиқ этилди. Фуқаролар даромадига солинадиган солиқ шкаласи ўзгартирилди. Сармоядорлар учун рағбатлантиришлар солиқ тизимининг барқарорлашувига кўмак беради. 1996 йилнинг 1 январигача рўйхатдан ўтказилган хорижий сармоя иштирокидаги корхоналарга солиққа тортиш тизимида даромад ёки фойдани солиққа тортишни танлаш ҳуқуқи тақдим этилди, бошқа барча

¹⁵ А. Жураев, О. Мейлиев, Ғ. Сафаров. “Солиқ Назарияси” – Т.: Тошкент Молия Институти – 2004 й. 112 б.

¹⁶ А. Жураев, О. Мейлиев, Ғ. Сафаров. “Солиқ Назарияси” – Т.: Тошкент Молия Институти – 2004 й. 113 б.

хўжалик юритувчи субъектлар эса даромад солиғига ўтказилди. Шунингдек, ушбу даврда солиқ қонунчилигининг ривожлантиришини объектив зарурати бўлган вазифалар сифатида қуйидаги нормалар ишлаб чиқилди.

- Солиқлар тўғрисидаги кўпчилик қонунлар ва қонун ости норматив ҳужжатларга ўзгартирилишлар киритилиб, солиқларнинг кўпчилиги қисқартирилди.

- Ер ости бойликлари солиғи фондларни минерал хом - ашё базасини кенгайтириш учун мажбурий тўлов билан бирлаштирилди.

- Транспорт солиғи билан мулк солиғи бирлаштирилди.

- Кичик корхоналар учун ялпи даромаддан 25 % ли ягона солиқ ўнатилди.

- 20% ли амортизация ажратмасидан бюджетга тўлов бекор қилинди.

- Ўрмончилик даромадидан солиқ бекор қилинди, қимматли қоғозлар билан операция учун солиқ бекор қилинди, ресурс ва хом ашё учун 6 % ли тўлов бекор қилинди.

- фуқаролардан олинадиган даромад солиғи шкаласи ўзгартирилди ва прогрессив шкала киритилди, Экология солиғи 1 % ўрнатилди.

- Даромад солиғидан солиқ юки сиғимини ресурслар ва мулк солиғига ўтказилди. Ресурс тўловлар 1,5 баробарга оширилди.

- Сув учун тўловни олдинги солиқ қонунчилигимизга асосан фақатгина саноат корхоналари ва электростанциялар тўлаган бўлса, эндиликда барча халқ хўжалик тармоқлари тўлаш лозим қилиб қўйилди.

Республикада товар - ишлаб чиқарувчиларни манфаатини ҳимоя қилиш мақсадида республикадан ташқаридан келтирилган спиртли ичимликлар, тамаки махсулотлар, автомобиллар учун акциз солиғи ўрна-тилди ва акциз маркалари жорий қилинди¹⁷.

Солиқ қонунчилигининг ривожлантиришини иккинчи босқичи сифатида 1997-2007 йилларни кўрсатишимиз мумкин. Бунда Мустақиллик

¹⁷Қ.Ч. Тошматов “Солиқ тизимини ислоҳ қилишнинг асосий устувор йўналишлари”. Диссертатсия. Т: 2013 й.25 б.

йилларида солиқ тизимини ривожлантириш ўзининг натижасини аста-секин берганлигини, шунингдек, кичик корхоналарнинг мамлакат ички маҳсулоти ишлаб чиқаришдаги салмоғи ортганлигини кўришимиз мумкин. Ўзбекистон Республикаси ўзининг мустақил солиқ қонунчилигига эга бўлди ва уни такомиллаштириш борасида янги изланишлар давом этдирилди. Бунинг самараси натижасида 1997 йил 24 апрелида Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг тасдиқланиши солиқ қонунчилигини ислоҳ қилинганлиги кўринади. Солиқ кодекси амалга киритилиши билан солиққа тортишнинг барча асос бўлувчи меъёрларини ягона ҳужжатга жамлаш; солиқ имтиёзларини тизимлаштириш; фойда, мол-мулк, қўшилган қийматни ҳисобга олиш ва солиққа тортишнинг халқаро тизимини жорий этишга имкон яратилди. Шунингдек, юридик шахсларга, биринчи навбатда кичик ва ўрта корхоналар учун солиққа тортиш, ҳисобга олиш ва ҳисоботнинг соддалаштирилган тизими барпо этилди. Кичик тадбиркорлик субъектлари ихтиёрий асосда умумдавлат ва маҳаллий солиқлар ҳамда йиғимлар жамланмаси ўрнига ягона солиқ тўлай бошладилар.

Солиқ кодексининг қабул қилиниши солиқ қонунчилигини мустаҳкамлабгина қолмай, солиқларни маҳсулотларни экспортини, импорт товарлар ўрнига маҳсулотлар ишлаб чиқаришни, ногиронларни ишлаб чиқаришга қатнашишини, меҳр-мурувват ишларни рағбатлантириш вазифасини кучайтирди¹⁸.

Солиқ ислохотининг бу босқични солиқ тизимида солиқларни ихчамлаштириш концепциясининг бошланиш даври деб аташ мумкин. Бу босқичда солиқ тўловчи юридик шахсларга имкони борица соддалашган, ихчамлашган солиқ тизими жорий этилиб, уларнинг солиқ ҳисоблари, ҳисоботлари, солиқ тўлаш муддатлари ихчамлаштирилди. Ихчамлаштирилган солиқ тўлашга ўтишнинг ҳуқуқий асослари қишлоқ хўжалик товар ишлаб чиқарувчилар учун ягона ер солиғи Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Қишлоқ хўжалиги товар ишлаб

¹⁸ А. Жураев, О. Мейлиев, Ғ. Сафаров. “Солиқ Назарияси” – Т.: Тошкент Молия Институти – 2004 й. 114 б.

чиқарувчилар учун ягона ер солиғини жорий этиш тўғрисида”ги 1998 йил 10 октябрдаги ПФ-2086-сон Фармони билан 1999 йилдан бошлаб, кичик корхоналар учун ягона солиқ тўлаш Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг “Кичик корхоналар учун ихчамлаштирилган солиққа тортиш тизимига ўтишни қўллаш тўғрисида”ги қарорга асосан (1998 йил 15 апрель 159-сон) 1998 йилдан бошлаб ва Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг “Савдо ва ижтимоий овқатланиш корхоналарини солиққа тортиш тизимини такомиллаштириш тўғрисида”ги Фармони (1998 йил 10 апрель 1153-сон) билан савдо ва умумий овқатланиш корхоналари 1998 йилдан бошлаб ялпи даромаддан солиқ ва мол-мулк солиғини тўлайдиган бўлди. Солиқ тизимини ихчамлаштириш солиқ ҳисобловчи ходимлар, давлат солиқ идоралари ва банк ходимларининг кўп минглаб соат вақтларини иқтисод қилишга, уларни корхоналар фаолияти таҳлилига бағишлашга имконият яратилди.

Агар илгари акцизланадиган товарларни ишлаб чиқарувчи корхоналар соддалаштирилган солиққа тортиш тизими кирмаган бўлса, 1999 йилнинг 1 октябридан бошлаб улар акциз солиғини тўлаш шарти билан мазкур тизимни қўллашлари мумкин. Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 10 апрелдаги 153-сон қарори билан тасдиқланган савдо ва умумий овқатланиш корхоналарини солиққа тортиш тартибига мувофиқ ялпи даромад савдо корхоналари учун ягона солиққа тортиш объекти бўлди. 1999 йилдан бошлаб қишлоқ хўжалик кооперативлари (ширкатлари), фермер хўжаликлари, агрофирмалар, қишлоқ хўжалик маҳсулотларининг бошқа ишлаб чиқарувчилари Президентнинг «Қишлоқ хўжалиги товар ишлаб чиқарувчилари учун ягона ер солиғини амалга киритиш тўғрисида»ги Фармони ҳамда Вазирлар Маҳкамасининг 1998 йил 26 декабрдаги 539-сон қарори асосида ишлаб чиқилган бюджет билан ҳисоб-китоблар механизмига кўра ягона ер солиғи тўловчилари бўлдилар. У амалдаги барча умумдават (алкоголли маҳсулотларга акциз солиғидан ташқари) ҳамда маҳаллий солиқлар ва йиғимлар жамини тўлаш ўрнига амалга киритилди. Шунингдек, ушбу солиқ турига доир имтиёзлар

ҳам белгиланди. Бу қишлоқ меҳнаткашларига ҳисобот ҳужжатларини қисқартириш имконини берувчи солиққа тортишнинг соддалаштирилишига яна бир ёрқин мисолдир.

2002 йилдан бошлаб давлат солиқ сиёсатида маҳсулот ишлаб чиқарувчи корхоналардан солиқ оғирлигини янада камайтира бориш, четга катъий алмаштириладиган валютада маҳсулотларни экспорт қилганларга ҳам даромадга (фойдага) солиқдан, ҳам мол-мулк солиғидан пасайтирилган регрессив солиқ ставкаси қўллаш сиёсатини юргизиш жорий этила бошланди. Солиқлар тизимида тўғри солиқлар салмоғини камайтира бориш ва эгри солиқлар салмоғини оширишга мўлжалланган сиғсат юритиш кўзда тутилган. Шу билан бирга солиқ қонунчилиги такомиллаштирила борилди ҳамма солиқлар бўйича йўриқнома ва низомлар қайтадан ишлаб чиқилди.

2003 йилдан бошлаб самарасиз, бюджетга тушишини қийинлаштирадиган қуйидаги солиқлар ва тўловлар бекор қилинди. Булар: реклама солиғи, автотранспорт воситаларини олиб сотиш солиғи, меъёридан ортиқ сотилмаган тайёр маҳсулот қолдиғи учун 2 фоизли ҳақ ҳамда табиатни ифлослантирувчи чиқиндиларни жойлаштириш учун ҳақлардир. 2003 йилдан бошлаб 2002 йилда жорий этилган чакана савдо соҳасида фаолият кўрсатувчи микрофирмалар ва кичик корхоналар учун белгиланган даромаддан ягона солиқ, савдо ва умумий овқатланиш корхоналари учун ялпи тушумдан ягона солиқ солиш давом эттирилди. Солиқ базалари ва ставкаларига ҳам ўзгартишлар киритилди.

2004 йилда ҳам қатор солиқ ислоҳотлари амалга оширилиб, бунда, юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи ва жисмоний шахслар даромад солиғи ставкалари бир неча даражага камайтирилган бўлса, ресурс солиқлари ставкалари оширилди. Ягона солиқ тизимига ўтган микрофирма ва кичик корхоналар фойдали қазилмалар қазиб олганида ягона солиқ билан биргаликда ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқни ҳам тўлайдиган бўлдилар. Шунингдек, айрим солиқ имтиёзлари бекор қилинди. Солиқ тизимидаги ислоҳотлар хўжалик юритувчи

субъектларнинг инвестицион фаоллигини оширишга, уларнинг импорт ўрнини босувчи ва экспорт фаолиятини рағбатлантиришга, шунингдек, уларнинг ресурслардан самарали ва оқилона фойдаланишини рағбатлантиришга қаратилди.

2005-2007 йилларда туб ўзгаришлар амалга оширилди. Бунда кичик бизнес субъектлар фаолиятини ривожланиши, уларнинг молиявий жихатдан қўллаб қуватлаш иқтисодиётни ривожлантиришнинг устувор вазифалари сифатида белгиланди. Мазкур субъектлар фаолиятини айнан солиқлар орқали рағбатлантириш юзасидан қатор чора тадбирлар амалга оширилди. Жумладан, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2005 йил 20 июндаги ПФ-3620 сонли “микро фирмалар ва кичик корхоналарни ривожлантиришни рағбатлантириш борасидга қўшимча чора тадбирлар тўғрисида”ги фармони билан 2005 йил 1 июлдан бошлаб, микрофирмалар ва кичик корхоналар учун ягона солиқ, бюджетдан ташқари Пенсия жамғармаси, Республика йўл жамғармаси, Мактаб таълими жамғармасига мажбурий ажратмаларни тўлаш ўрнига ягона солиқ тўловчи жорий этилди.

2006 йилдан бошлаб эса умумий тартибдаги солиқ тўловчи корхоналар билан юзага келиши мумкин бўлган салбий ҳолатларни бартараф этиш мақсадида, ягона солиқ тўловчини тўловлар учун ихтиёрий равишда ҚҚС тўлаш имконият берилди. Ягона солиқ тўловчининг жорий этилиши орқали хўжалик юрутувчи субъектлар чоракда солиқ органларига бир марта келиб ҳисобот тақдим этиши белгиланди. Шунингдек, улар зиммасига солиқ юкини сезиларли равишда камайтиришга эришилди. Мазкур фармонга мувофиқ, 2005 йил 1 июлдан бошлаб, аксиз солиғи олинадиган маҳсулот ишлаб чиқарувчи микрофирмалар ва кичик корхоналар учун ягона солиқ тўловини ҳисоблашда солиққа тортиладиган баъза аксиз солиғи суммасига камайтирилди, ва иккиёқлама солиққа тортиш ҳолатини бартараф этишга хизмат қилди. Шунингдек, мазкур фармонга асосан “Солиқ маслаҳатчилари тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси қонуни қабул қилинди. Ушбу қонунни қабул қилиниши солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқий жихатдан янада

ҳимояланишига, солиқ хизмати органлари ва солиқ тўловчилар ўртасидаги ўзаро ҳамкорликни янада кучайтиришга имкон яратди.

Маълум савдо ва умумий овқатланиш корхоналари 2007 йил 1 январга қадар бюджетга тўлаб келинган ялпи даромадидан ялпи даромад солиғи, мол-мулк солиғи, товарлар айланмасидан Пенсия жамғармасига, Республика Йўл жамғармасига ҳамда Мактаб таълимини ривожлантириш жамғармасига мажбурий тўловлар тўлаш ўрнига Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2006 йил 18 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг 2007 йилги асосий макроиктисодий кўрсаткичлари прогнози ва Давлат бюджетининг параметрлари тўғрисида”ги ПҚ-532-сонли қарорига мувофиқ 2007 йил 1 январидан бошлаб ягона солиқ тўловини тўлашга ўтказилди.

2008 йил 1 январидан амал қила бошлаган Ўзбекистон Республикасининг янги таҳрирдаги Солиқ кодексидан бошлаб то ҳозирги кунгача бўлган даврни солиқ қонунчилигининг ривожлантиришини учинчи босқичи сифатида ажратишимиз мумкин бўлади. Бу даврда солиқ қонунчилигини либераллаштирилиши ва янада такомиллаштирилишига жуда катта эътибор қаратилди. Хусусан, 2008 йил 29 декабр куни Ўзбекистон Республикасининг “Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги ЎРҚ-196-сонли Қонуни қабул қилиниб, Солиқ кодексининг 79 та моддасига ўзгартириш ва қўшимчалар киритилди. Мазкур қонун 2009 йил 1 январдан кучга кирди¹⁹.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2008 йил 26 февралдаги 92-ф-сонли фармоишига асосан идоралараро махсус гуруҳ ташкил этилган бўлиб, ушбу гуруҳ белгиланган вазифалар ижроси бўйича доимий ўрганиш ишларини олиб бормоқда. Солиқ қонунчилигини янада такомиллаштирилиши, айрим камчиликларни бартараф этиш, Солиқ кодексини тўғридан-тўғри ҳужжат сифатида амал қилишини таъминлашга қаратилган бу тадбирлар “Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига

¹⁹ СОЛИҚ INFO Ўзбекистон Республикасининг Давлат Солиқ қўмитасининг иқтисодий-ижтимоий газетаси №1, 5 январ, 2009 й.

ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги Қонунда ўз аксини топган.

Жаҳон молиявий инқирозининг салбий оқибатларини бартараф этиш, иқтисодий ўсишнинг макроиқтисодий мутаносиблиги ва барқарор субъектларни, иқтисодий тармоқларининг муттасил ишлашини таъминлаш, аҳоли бандлигига қўмаклашиш, экспорт ўилувчилар, саноат корхоналари ва кичик бизнесни аниқ қўллаб-қувватлаш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2008 йил 28 ноябрдаги “Иқтисодиётнинг реал сектори корхоналарини қўллаб-қувватлаш, уларнинг барқарор ишлашини таъминлаш ва экспорт салоҳиятини ошириш чора-тадбирлари дастури тўғрисида”ги ПФ-4058-сонли Фармони қабул қилинди.

2015 йил 20 август куни "Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига хусусий мулкни, тадбиркорлик субъектларини ишончли ҳимоя қилишни янада кучайтиришга, уларни жадал ривожлантириш йўлидаги тўсиқларни бартараф этишга қаратилган ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида"ги Ўзбекистон Республикаси Қонунининг қабул қилинди. Мазкур қонуннинг мақсади хусусий мулк, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг ҳуқуқий ҳимоясини янада кучайтириш, шунингдек, давлат, ҳуқуқни муҳофаза қилиш, назорат органларининг тадбиркорлик субъектлари фаолиятига ноқонуний аралашганлик учун жавобгарлигини ошириш ҳисобланади. Хусусан, агар шахс Ўзбекистон Республикаси Жиноят кодексининг тегишли моддасида назарда тутилган жиноятни (солиқлар ёки бошқа мажбурий тўловларни тўлашдан бўйин товлаш) илк маротаба содир этиб, жиноят аниқланган кундан 30 кун давомида давлатга етказилган зарарни тўлиқ қоплаган, пеня ҳамда бошқа молиявий жарима турларини тўлаган бўлса, унга нисбатан жиноят иши қўзғатилмаслиги ва шахс жавобгарликдан озод этилишини назарда тутувчи тартиб жорий қилинди.

II БОБ. СОЛИҚҚА ОИД ҲУҚУҚБУЗАРЛИК УЧУН ЖАВОБГАРЛИКНИ УМУМИЙ ҚОИДАЛАРИ

2.1. Солиққа оид ҳуқуқбузарлик учун жавобгарликнинг тушунчаси ва ўзига хос хусусиятлари

Мамлакат иқтисодий жиҳатдан ривожланган сари, солиққа тортиш услублари ҳам ўзгариб боради, солиқ объектларини аниқлаш, солиқ тўловчиларни ҳисобга олиш ишлари доимо назорат сифатини ривожланиши талаб қилиб келади.

Солиқ кодекси бугунги кунда давлатимизда олиб борилаётган солиқ ислохотларини асоси десак адашмаган бўламиз. Солиқ кодексини 106-моддасида солиққа оид қонунбузарлик тушунчаси ёритилган бўлиб унга кўра, “Солиқ тўловчининг ушбу Кодексда жавобгарлик белгиланган ғайриқонуний айбли қилмиши (ҳаракати ёки ҳаракатсизлиги) солиққа оид ҳуқуқбузарлик деб эътироф этилади”.

Биз юқорида айтиб ўтканимиздек солиқ қонунлари бузилганлиги учун қонун асосида тегишли жарима ва бошқа жазо чоралари белгиланган.

Жарима ва жазо чоралари, солиқ идоралари томонидан қонунда белгиланган моддаларга биноан амалга оширилади.

Солиқ тўловчиларнинг қилган хато ва камчиликларини нафақат жазолаш, балки солиқ қонунларини улар томонидан бузилиш сабабларини, қонунларни уларга бўлган таъсирларини ўрганиш ҳамда шу орқали келиб чиқиши мумкин бўлган камчиликларни ҳам таҳлил қилиш лозимдир.

Ҳеч ким фақат солиқ тўлаш учун ишламайди, бу ҳақиқат. Корхона ва ташкилотлар аввало ишлаб чиқарувчи ва хизмат кўрсатувчидир, сўнгра эса солиқ тўловчилар бўлиб ҳисобланадилар.

Давлат ўзининг фискал сиёсатни амалга оширишда асосий бир қийинчилик солиқ тўловчилар томонидан турли хил йўллар билан солиқ тўлашдан бўйин товлаш ҳолатларига рўбаро бўлади.

Солиқ тўлашдан бўйин товлаш дейилганда кенг маънода қуйидагилар тушунилади:

- ✓ олинган даромад ва фойдани яшириш,
- ✓ ҳисобланган солиқларни ўз вақтида тўламаслик ёки умуман тўламаслик,
- ✓ имтиёзлардан нотўғри фойдаланиш,
- ✓ тегишли ҳисоботларни ўз вақтида тўлдирмаслик ва умуман топширмаслик,
- ✓ бошқа қоидалардан ва тақиқланган методлардан бевосита ва билвосита фойдаланиш кабилардир.

Солиқ тўлашдан бўйин товлашнинг ижтимоий ва иқтисодий барқарорликка таъсири жуда ҳам салбийки, унинг натижасида қуйидагиларни келиб чиқаради.

- давлат бюджети дефицити пайдо бўлади,
- давлат солиқ ставкаларини кўтара бошлайди, давлат бюджетини тўлдириш мақсадида янги солиқ ва тўловлар ўйлаб чиқилади,
- инфляция даражаси кўтарила бошлайди,
- давлатнинг ички ва ташқи қарзлари орта бошлайди,
- бозор иқтисодиётининг ричаглари издан чиқа бошлайди.

Юқорида қайд қилинган сабабларни инобатга олиб, солиқ тўловчиларнинг солиқ тўлашдан бўйин товлаш ва уни келтириб чиқарадиган сабабларни солиқ хизмати ходимлари доимий равишда ўрганишлари ва бундай ҳолатларга олиб келмаслик учун тегишли ташкилий ишлар, чора ва тадбирларни кўриб боришлари лозим.

Солиқ тўлашдан бўйин товлаш каби муносабатларнинг келиб чиқиш сабабларини қуйидаги факторлар таъсирида дейиш мумкин.

Маънавий омиллар – бу факторлар солиқ қонунларининг ижтимоийлик, доимийлик ва дахлсизлик принципларига тўғри келмаслиги бўлиб, қонунларнинг обрўсини ва таъсирини пасайтиради.

Бундан ташқари солиқ ставкаларининг юқори бўлиши ўз навбатида солиқ тўловчилар томонидан унга нисбатан ички қаршилиқ ҳиссини уйғотади ва солиқ тўлашдан бўйин товлаш тўғрисидаги турли хил фикрларга олиб келади. Масалан; фойда солиғининг ставкасини юқорилиги, корхонани фойда олишга бўлган иштиёқини пасайтириб юборади ёки қандайдир йўллар билан солиққа тортиладиган фойда ҳажмини камайтиришга ҳаракат қилади, ёки бўлмаса, бизнинг қонунларимизга асосан, солиқларни реализация қилинган товарлар ва кўрсатилган хизматлар учун эмас, балки юклаб жўнатилган ва ҳали пули тўланмаган пайтдан бошлаб ҳисобга олиниши.

Иқтисодий омиллар - бунда солиқ тўловчилар солиқ тўлашдан бўйин товлаш натижасида унга бўладиган таъсирларни ўрганадилар. Агарда, солиқ ставкаси қанчалик юқори ва қўлланиладиган жарима суммалари қанчалик паст бўлса, солиқ тўловчи учун шунчалик солиқ тўлашдан бўйин товлаш натижаси самарали бўлади.

Албатта, бундай ҳолатларда солиқ тўловчилар солиқ тўламасликка ҳар қандай йўллар билан ҳаракат қилишади, чунки биринчи томондан жорий етилган барча турдаги солиқ ва тўловларни тўланиши солиқ тўловчининг иқтисодий ҳолатига катта таъсир қилиб, уни аҳволини оғирлаштиришига олиб келишига таъсир қилса, солиқ тўламаслик еса унга ўз иқтисодий потенциалини сақлаб қолиш учун ягона иқтисодий йўл бўлиб хизмат қилиши мумкин.

Иккинчи томондан молиявий жарималарни иқтисодий жиҳатдан кучсиз бўлган субъектларга қўлланилиши, нафақат уни ривожланишдан балки ундан кейин умуман фаолият кўрсата- олмасликка олиб келиши мумкин. Чунки барча фойдасини қарзларни тўлашга сарфламаса, унга ҳисобланаётган устама фоиз суммалар ҳам тобора ошиб бораверади.

Жаҳон амалиёти шуни кўрсатадики, солиқ тўлашдан бўйин товлашнинг барча формалари, иқтисодий ўсиш суръати пасаяётган, ҳамда таназзулга учраётган мамлакатларда юқори даражада бўлади. Чунки бундай шароитларда солиқ тўловчиларнинг моддий шароитининг ёмонлашувига

мамлакат миқёсида маҳсулот, товар ва хизматларга бўлган талабларнинг пасайиши ҳам катта таъсир қилади.

Албатта, тўлов қобилиятининг пасайиши натижасида товар оборот ҳажми қисқаради ҳамда корхона ўзига тегишли фойдасини, давлат эса бюджетга тегишли солиқларини ололмай қолади. Натижада корхона ўз қобилиятини сақлаб қолиш мақсадида солиқ қонунчилигида таъкидланган турли йўللарни излашга тушади. Масалан: солиқ органлари томонидан солиқ тўловчиларни тўла ҳисобга ололмаслик, хўжалик операцияларига тааллуқли ҳужжатларни барчасини текширишдан тўла ўтказиш ололмаслик, текширишларни сифатли ўтказиш даражаси, текширувчиларнинг билим даражаси, коорупция ва шунга ўхшаш ҳолатларнинг мавжудлигидир.

Кўпгина мамлакатларда, айниқса ғарбда, солиқ тўлашдан бўйин товлаш ҳолатларини халқ хўжалигининг тармоқлари ва фаолият турларидан келиб чиқиб тадқиқ этадилар. Афсуски, биз мамлакатимиз бўйича ана шундай маълумотларни таҳлил қилиш имкониятига ҳозирча эга эмасмиз. Бизда ҳам ҳеч бўлмаганда, комплекс текширувлар якунлари бўйича солиқларни тўлашдан бўйин товлашга доир маълумотларни ўрганиш ва таҳлил қилишнинг ошқора тизими ташкил этилса мақсадга мувофиқ бўлар эди. Қайси тармоқларда ва қандай солиқ турлари бўйича бўйин товлашлар мавжудлигини, уларнинг сабаблари, солиқ қонунлари ёки йўриқномавий ҳужжатларнинг заиф томонларини аниқлаб бориш, иқтисодий ривожланишни таҳлил қилиб бориш нуқтаи назаридан муҳим ҳисобланади.

Жаҳон амалиётида солиқ тўлашдан бўйин товлаш ҳамда солиқдан қочиш деган тушунча мавжуд бўлиб, уларнинг амалиётда қўлланилиши турличадир. Уларнинг бир-биридан фарқи шундаки, солиқ тўлашдан бўйин товлаш деганда мамлакатнинг мавжуд бўлган қонун-қоидаларига амал қилмаган ҳолда ёки унга зид равишда айрим пайтларда очикдан-очик бўйсинмасдан фаолият кўрсатиш натижасида олган даромадларни яшириш тушунилади.

Солиқдан қочиш ёки солиқларни айланиб ўтиш деганда эса, мавжуд барча қонун-қоидаларни тўла ўзлаштирган ҳолда, солиқ тўловчи учун тегишли бўлган имтиёз ва вақтинчалик енгилликлардан фойдаланиб, ўзининг давлат олдидаги мажбуриятларни энг минимум ҳолатга келтириш тушунилади.

Солиқ тўлашдан бўйин товлашнинг турли формаларини юқорида санаб ўтган бўлсак, солиқдан қочишнинг қуйидаги формалари мавжуд:

- солиқ қонунларининг такомиллашмаганидан ёки қонун, қарор, йўриқнома ва кўрсатмаларнинг айрим томонларини бир-бирига зид келишидан фойдаланиш;
- маълум муддатга солиқ тўлашдан имтиёз берилган мамлакатлар билан қўшма корхоналар тузиш;
- солиқ ставкалари паст бўлган мамлакатлар билан турли хил шартнома ва схемалар орқали ёки маблағларни айлантириш ёки жалб қилиш;
- мамлакатлар ўртасида икки ёқлама солиқ солиш тўғрисидаги шартномаларнинг йўқлигидан фойдаланиш;
- филиаллар ташкил қилиш ва солиқ солинмайдиган товар ишлаб чиқариш ва хизматлар кўрсатиш кабилардир.

Умуман олганда солиқ тўлашдан қонуний йўл билан қочиш ёки солиқларни айланиб ўтиш, бу солиқ тўловчиларнинг билимдонлиги, ижодкорлиги ва солиқ маслаҳатгўйларининг юқори даражадаги профессионалигидан далолат беради.

Бу тўғрида 1935 йил Америкалик судя Ж. Сандерланд шундай деган эди “солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқи қонун билан рухсат этилган барча йўллар билан солиқларни камайтиришдир, бундай фаолиятни ҳеч ким тақиқлай олмайди”²⁰.

Жазо, жавобгарликка тортиш, жиноят содир этган шахснинг қонунларга риоя этмаган ҳолатларида қўлланиладиган маъмурий чоралардир.

²⁰А.С. Жўраев, А.Н. Артиков. “Солиқ ҳуқуқи асослари” Ўқув қўлланма, Т.: Тошкент молия институти, 2012. 34 б.

У фуқароларни қонунни ҳурмат қилиш руҳида тарбия қилиш, шунингдек, ана шу ҳуқуқбузарнинг ўзи томонидан ҳам, бошқа шахслар томонидан ҳам янги ҳуқуқбузарлик содир этилишини олдини олиш мақсадида қўлланилади. Уларнинг бир тури маъмурий ва молиявий жарималардир.

Шахснинг айби қонунда белгиланган тартибда исботланмагунига қадар у солиққа оид ҳуқуқбузарликни содир этишда айбдор ҳисобланмайди. Жавобгарликка тортилаётган шахс ўзининг солиққа оид ҳуқуқбузарлик содир этганликда айбсиз эканлигини исботлаши шарт эмас.

Солиқ тўловчи солиққа оид бир неча ҳуқуқбузарликлар содир этган тақдирда, молиявий санкциялар ҳар бир ҳуқуқбузарликка нисбатан алоҳида-алоҳида қўлланилади.

Агар солиққа оид ҳуқуқбузарлик учун молиявий санкциялар қўлланилган шахс молиявий санкциялар қўлланилган кундан эътиборан бир йил ичида худди шундай ҳуқуқбузарликни такроран содир этмаган бўлса, у молиявий санкцияларга тортилмаган ҳисобланади²¹.

Солиқ солиш тизимини либераллаштириш мақсадида Солиқ кодексининг 109-модда солиққа оид ҳуқуқбузарлик учун жавобгарликдан озод қилиш ҳолатлари кўрсатилган бўлиб, унга кўра “Шахс солиққа оид ҳуқуқбузарлик учун қуйидаги ҳолатлардан лоақал биттаси мавжуд бўлган тақдирда жавобгарликка тортилиши мумкин эмас:

- 1) солиққа оид ҳуқуқбузарлик содир этганлиги фактининг йўқлиги;
- 2) солиққа оид ҳуқуқбузарлик содир этилишида шахснинг айби йўқлиги.

- 3) Ушбу Кодекста назарда тутилган бошқа ҳолатлар ҳам мавжуд бўлган тақдирда, шахс солиққа оид ҳуқуқбузарлик учун жавобгарликка тортилиши мумкин эмас.

²¹Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси //Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2007 й., 52 (I)-сон; 2008 й., 52-сон, 512-модда; 2009 й., 37-сон, 403-модда, 404-модда, 52-сон, 555-модда, 556-модда; 2010 й., 20-сон, 149-модда, 35-36-сон, 300-модда, 37-сон, 313-модда, 314-модда, 315-модда, 40-41-сон, 343-модда, 51-сон, 485-модда; 2011 й., 1-2-сон, 1-модда, 37-сон, 374-модда, 52-сон, 555-модда, 556-модда; 2012 й., 15-сон, 164-модда, 37-сон, 421-модда, 52-сон, 584-модда; 2013 й., 1-сон, 1-модда, 41-сон, 543-модда, 52-сон, 685-модда; 2014 й., 4-сон, 45-модда.

Солиқ тўловчи солиқ текшируви ўтказилгунига қадар хатони ўзи тузатган тақдирда жавобгарликдан озод этилади, пеня тўлаш бундан мустасно.

Шунингдек, Солиқларни тўлашдан бўйин товлаш тариқасидаги жиноят тегишли солиқ даври учун солиқ қонунчилигида белгиланган муддатларда солиқ тўланмаслиги ҳолати келиб чиққан пайтдан бошлаб тугалланган ҳисобланади (агар бунда солиқларнинг ортиқча тўланган суммаларини ҳисобга олиш имконияти (Солиқ Кодексининг 56-моддаси) ёки солиққа оид ҳуқуқбузарлик учун шахснинг жавобгарлигини истисно этувчи ҳолатлар (Солиқ Кодексининг 109, 110-моддалари) мавжуд бўлмаса.

Солиқ кодекси 162-моддасига кўра солиқ даври календар йилига мос келади²².

Ушбу гапларимизни мантикий давоми сифатида таъкидлаш мумкинки, Солиқ кодексининг 110-моддасида шахснинг солиққа оид ҳуқуқбузарлик содир этганликдаги айбини ва уни жавобгарликка тортишни истисно қиладиган ҳолатлар мустаҳкамланган бўлиб, унга кўра шахснинг солиққа оид ҳуқуқбузарлик содир этганликдаги айбини истисно қиладиган ҳолатлар деб қўйидагилар эътироф этилади:

солиққа оид ҳуқуқбузарлик белгилари бўлган қилмишнинг табиий офат ёки бошқа фавқулодда ва бартараф этиб бўлмайдиган ҳолатлар оқибатида содир этилганлиги (мазкур ҳолатлар ҳаммага маълум фактларнинг мавжудлиги, оммавий ахборот воситаларида эълон қилинган маълумотлар ва исботлаш учун махсус воситалар талаб этилмайдиган бошқа усуллар билан белгиланади);

солиққа оид ҳуқуқбузарлик аломатлари бўлган қилмиш бундай қилмиш содир этилган пайтда касаллик оқибатида ўз ҳаракатларини ўзи идора этолмайдиган ёки бошқара олмайдиган ҳолатда бўлган (мазкур ҳолатлар

²²Олий Суди Пленумининг 2013 йил 31 майдаги “Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлашдан бўйин товлаганлик учун жавобгарликка оид қонунчиликнинг судлар томонидан қўлланилиши тўғрисида”ги 8-сон Қарори 9-банди

мазмунни, моҳияти ва санаси бўйича солиққа оид ҳуқуқбузарлик содир этилган ўша солиқ даврига тааллуқли бўлган ҳужжатларни тақдим этиш орқали исботланади) жисмоний шахс - солиқ тўловчи томонидан содир этилганда;

ваколатли органлар ёки улар мансабдор шахсларининг солиққа оид қонун ҳужжатларининг қўлланилиши масалалари бўйича ўз ваколатлари доирасида берган ёзма тушунтиришлари солиқ тўловчи томонидан бажарилганда (мазкур ҳолатлар ушбу органларнинг тегишли ҳужжатлари мавжуд бўлган тақдирда белгиланади, ушбу ҳужжатлар маъноси ва мазмунига кўра, ҳужжатлар қабул қилинган санадан қатъий назар, солиққа оид ҳуқуқбузарлик юз берган солиқ даврига тааллуқли бўлиши лозим). Шунингдек, Солиқ кодексининг 110-моддаси иккинчи қисмида жавобгарликни истисно этадиган ҳолатлар кўрсатилган бўлиб, шахсни солиққа оид ҳуқуқбузарлик содир этганлик учун жавобгарликка тортишни истисно қиладиган ҳолатлар деб қуйидагилар эътироф этилади:

ҳуқуқбузарлик содир этиш вақтида ўн олти ёшга тўлмаган жисмоний шахс томонидан солиққа оид ҳуқуқбузарлик содир этилганда;

солиқ мажбуриятлари бўйича даъво муддатлари тугаганда.

Мазкур моддада кўрсатилган “ўн олти ёш” сўзини “муомала лаёқатига эга бўлмаган” деган сўзлар билан ўзгартириш мақсадга мувофиқ бўлар эди.

Солиққа оид ҳуқуқбузарлик учун жавобгарлик масалалари Ўзбекистон қонунчилигида яхши тартибга солинганлиги барчамизга маълум албатта, лекин жавобгарликни оғирлаштириш ва енгиллаштириш масаласи етарли даражада мустахкамланганми? деган савол бўлиши табиий ҳол албатта.

Солиқ кодексининг 111-моддасига назар соладиган бўлсак, ушбу моддада Солиққа оид ҳуқуқбузарлик учун жавобгарликни оғирлаштирувчи ва енгиллаштирувчи ҳолатлар ёритилган бўлиб, унга кўра, солиққа оид ҳуқуқбузарлик учун жавобгарликни енгиллаштирувчи ҳолатлар деб қуйидагилар эътироф этилади:

оғир шахсий ёки оилавий шароитлар кечиши оқибатида ҳуқуқбузарлик содир этиш;

тахдид ёки мажбурлаш таъсирида ёхуд моддий, хизмат ёки бошқа жихатдан қарамлик сабабли ҳуқуқбузарлик содир этиш;

суд томонидан жавобгарликни енгиллаштирувчи деб топилиши мумкин бўлган бошқа ҳолатлар.

Солиққа оид ҳуқуқбузарликнинг илгари ҳудди шундай ҳуқуқбузарлик учун жавобгарликка тортилган шахс томонидан содир этилганлиги жавобгарликни оғирлаштирувчи ҳолат деб эътироф этилади.

Шунингдек, Олий Хўжалик Суди Пленумининг 2010 йил 18 июндаги “Хўжалик судлари томонидан Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси Умумий қисмини қўллашнинг айрим масалалари ҳақида”ги 210-сон Қарорининг 43-бандида таъкидланишича, “Молиявий санкцияни қўллашда хўжалик судлари Солиқ кодексининг 111-моддасида белгиланган солиққа оид ҳуқуқбузарликлар учун жавобгарликни енгиллаштирувчи ҳолатларнинг тугал эмаслигини, оғирлаштирувчи ҳолат эса тугал ҳисобланишини инобатга олишлари лозим.

Жавобгарликни енгиллаштирувчи ва оғирлаштирувчи ҳолатлар қатъий белгиланган молиявий санкцияларни қўллашда инобатга олинмайди”. Солиққа оид ҳуқуқбузарликни содир этганлик учун қўлланиладиган жарималарни энг кўп тарқалган турларидан бири бу молиявий жаримадир.

Солиқ кодексининг 112-моддасида молиявий санкцияларва уларни қўллаш тартиби белгиланган бўлиб, унга кўра, молиявий санкциялар солиққа оид ҳуқуқбузарлик учун жавобгарлик чораси бўлиб, пул ундириш (жарималар ва пеня) тарзида қўлланилади.

Юридик шахслар ва якка тартибдаги тадбиркорларга - солиқ тўловчиларга молиявий санкциялар суд тартибида қўлланилади, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлаш муддати ўтказиб юборилганлиги учун пеня ҳисоблаш, шунингдек солиқ тўловчи содир этилган ҳуқуқбузарликдаги

айбини тан олган ва жаримани ихтиёрий равишда тўлаган ҳоллар бундан мустасно.

Солиқ тўловчи жисмоний шахсларга нисбатан молиявий санкциялар фақат суд тартибида қўлланилади, пеня ҳисоблаш ҳоллари бундан мустасно.

Солиқлар, бошқа мажбурий тўловлар ва пеня материаллар судга берилган кундан эътиборан ўттиз кун ичида ихтиёрий равишда тўланган тақдирда тадбиркорлик субъекти - солиқ тўловчи ўзига нисбатан солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўламаганлиги учун жарималар қўлланилишидан озод қилинади.

2.2. Солиққа оид ҳуқуқбузарликларни содир этганлик учун жавобгарликни турлари

Солиққа оид ҳуқуқбузарликларни содир этганлик учун жавобгарликни турларига тўхталадиган булсак, бугунги кунда амалдаги қонунчилигимизга асосан уч хил жавобгарлик белгиланган. Бунда, молиявий, маъмурий ва жиноий жавобгарлик белгиланган. Ушбу ҳуқуқбузарликларни содир этганлик учун жавобгарликни турларини ҳар бирини таҳлил қилиб чиқсак мақсадга мувофиқ бўлар еди. Дастлаб, молиявий жавобгарлик ҳақида тўхталиб ўтамиз. Бунда биз бевосита Солиқ кодексига эътибор қаратамиз. Унга биноан, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 17-боби “Солиққа оид ҳуқуқбузарликларнинг турлари ҳамда уларни содир этганлик учун жавобгарлик” деб номланган бўлиб, мазкур бобда қисқа бўлсада аниқ қилиб солиққа оид қонунбузарликларни турлари ва улар учун жавобгарлик масалалари кўрсатилган. Бугунги кунда давлат солиқ инспекцияси ходимлари ушбу боб асосида ва бошқа қонун ости ҳужжатлари асосида жарималарни қўллаб келмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 17-бобида қуйидаги солиққа оид ҳуқуқбузарлик турлари кўрсатилган:

1. Давлат солиқ хизмати органида ҳисобга туришдан бўйин товлаш;

2. Кириш қилинмаган товарларни сақлаш ёхуд товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан тушган тушумни яшириш (камайтириб кўрсатиш);

3. Солиқ ҳисоботини тақдим этиш тартибини бузиш;

4. Бухгалтерия ҳисобини юритиш тартибини бузиш;

5. Фаолият турлари билан лицензиясиз вабошқа рухсат берувчи ҳужжатларсиз шуғулланиш;

6. Ҳисобварақ-фактураларни расмийлаштириш тартибини бузиш;

7. Фискал хотирали назорат-касса машиналаридан ва тўловларни пластик карточкалар асосида қабул қилиш бўйича ҳисоб-китоб терминалларида фойдаланиш тартибини бузиш;

8. Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлаш муддатларини бузиш;

9. Ер участкаларидан уларга бўлган ҳуқуқни тасдиқловчи ҳужжатларсиз фойдаланиш.

Юқорида кўрсатилган айрим ҳуқуқбузарлик ҳолатлари бўйича махсус йўриқномалар ҳам ишлаб чиқилган бўлиб, мазкур ҳуқуқбузарликлар агарда содир этилса, ушбу моддалар ва керакли йўриқномалар билан тартибга солинади.

Бугунги кунда амалиётда энг кўп учраётган солиққа оид ҳуқуқбузарликлар бу кириш қилинмаган товарларни сақлаш ёхуд товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан тушган тушумни яшириш (камайтириб кўрсатиш) ва Солиқ кодексининг 119-моддасида кўрсатилган фискал хотирали назорат-касса машиналаридан ва тўловларни пластик карточкалар асосида қабул қилиш бўйича ҳисоб-китоб терминалларида фойдаланиш тартибини бузишдир.

“Кирим қилинмаган товарларни сақлаш деганда бухгалтерия ҳужжатларида акс эттирилмасдан сақланаётган, реализация қилишга чиқарилган ва реализация қилинган товарлар тушунилади”²³.

Шунингдек, Солиқ кодексининг 22-моддасига кўра, товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан олинган тушум бу реализация қилинган товарлар (ишлар, хизматлар) учун олинган (олиниши лозим бўлган) маблағлар суммаси, шу жумладан реализация қилинган товарлар (ишлар, хизматлар) учун ҳақ тўлаш ёки қарзни узиш ҳисобига тушадиган мол-мулк қиймати. Мазкур тушумларни яшириш эса реализациядан тушган тушумни камайтириб кўрсатиш ёки уни қайд этмаслик тушунилади.

Кирим қилинмаган товарларни сақлаш, бундан уларнинг қонуний келиб чиқиши тасдиқланган ҳоллар мустасно, кирим қилинмаган товар қиймати миқдорида жарима солишга сабаб бўлади.

Товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан тушган тушумнинг яширилган (камайтириб кўрсатилган) суммасига қонун ҳужжатларига мувофиқ солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш амалга оширилади.

Ушбу моддани қўллаш мақсадида товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан тушган тушумни яшириш (камайтириб кўрсатиш) деб қуйидагилар эътироф этилади:

товарлар (ишлар, хизматлар) реализация қилинганлиги факти ҳужжат билан тасдиқланганда товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан тушган тушум суммасининг ҳисобга олиш регистрларида акс эттирилмаганлиги;

товарлар (ишлар, хизматлар) реализация қилинганлиги факти тўғрисида далолат берувчи ҳужжатлар алмаштирилганлиги, сохталаштирилганлиги ёки йўқ қилинганлиги;

²³Олий Хўжалик Суди Пленумининг 2010 йил 18 июндаги “Хўжалик судлари томонидан Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси Умумий қисмини қўллашнинг айрим масалалари ҳақида”ги 210-сон Қарори 38.1 банди 1 қисми

ҳисобда реализация қилинмаган деб кўрсатилган товарларнинг омборда ёки реализация қилиш жойида мавжуд эмаслиги²⁴.

Шунингдек, эътироф этиш лозимки, Солиқ кодексининг 114, 119-моддаларида назарда тутилган солиққа оид қонунбузилиш молиявий жарима саналади ва молиявий жарималар хўжалик судлари томонидангина қўлланилади. Ушбу вазиятни ҳуқуқий тартибга солиш мақсадида Олий Хўжалик Суди Пленумининг 2010 йил 18 июндаги “Хўжалик судлари томонидан Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг Умумий қисмини қўллашнинг айрим масалалари ҳақида”ги 210-сон Қарори қабул қилинган бўлиб, Пленум Қарорининг 38-бандига кўра, Солиқ кодекси 114-моддасининг биринчи қисмига мувофиқ, кириш қилинмаган товарларни сақлаш, бундан уларнинг қонуний келиб чиқиши тасдиқланган ҳоллар мустасно, кириш қилинмаган товар қиймати миқдорида, ушбу модданинг иккинчи қисмига мувофиқ, товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан тушган тушумни яшириш (камайтириб кўрсатиш) - товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан тушган тушум яширилган (камайтириб кўрсатилган) суммасининг 20 фоизи миқдорида жарима солишга сабаб бўлади.

Шунингдек, Пленум қарорини 38.1 бандига кўра, чакана савдо фаолияти билан шуғулланадиган якка тартибдаги тадбиркорлар учун даромадлар ва товар операцияларини ҳисобга олиш регистрлари чакана савдо фаолияти билан шуғулланадиган якка тартибдаги тадбиркорнинг даромадлар ва товар операцияларини ҳисобга олиш дафтари ва товар чеклари дафтарчаси ҳисобланади. Даромадлар ва товар операцияларини ҳисобга олиш регистрлари якка тартибдаги тадбиркор рўйхатдан ўтказилган жойдаги давлат солиқ хизмати органлари томонидан рўйхатдан ўтказилади.

²⁴Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси //Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2007 й., 52 (I)-сон; 2008 й., 52-сон, 512-модда; 2009 й., 37-сон, 403-модда, 404-модда, 52-сон, 555-модда, 556-модда; 2010 й., 20-сон, 149-модда, 35-36-сон, 300-модда, 37-сон, 313-модда, 314-модда, 315-модда, 40-41-сон, 343-модда, 51-сон, 485-модда; 2011 й., 1-2-сон, 1-модда, 37-сон, 374-модда, 52-сон, 555-модда, 556-модда; 2012 й., 15-сон, 164-модда, 37-сон, 421-модда, 52-сон, 584-модда; 2013 й., 1-сон, 1-модда, 41-сон, 543-модда, 52-сон, 685-модда; 2014 й., 4-сон, 45-модда

Кирим қилинмаган товарларнинг қиймати юзасидан низо вужудга келган ҳолда, у манфаатдор тарафнинг илтимосномаси бўйича хўжалик суди томонидан тайинланган мутахассис (эксперт)нинг хулосасига асосан белгиланади.

Солиқ кодекси 114-моддасининг тўртинчи қисмига мувофиқ, товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан тушган тушумни яшириш (камайтириб кўрсатиш) деб қуйидагилар эътироф этилади:

товарлар (ишлар, хизматлар) реализация қилинганлиги факти ҳужжат билан тасдиқланганда товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан тушган тушум суммасининг ҳисобга олиш регистрларида акс эттирилмаганлиги;

товарлар (ишлар, хизматлар) реализация қилинганлиги факти тўғрисида далолат берувчи ҳужжатларнинг алмаштирилганлиги, сохталаштирилганлиги ёки йўқ қилинганлиги;

ҳисобда реализация қилинмаган деб кўрсатилган товарларнинг омборда ёки реализация қилиш жойида мавжуд эмаслиги.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1996 йил 9 августдаги "Бюджет билан ҳисоб-китоблар учун хўжалик юритувчи субъектларнинг масъулиятини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида"ги ПФ-1504-сонли Президент Фармони 3-бандининг бешинчи хатбошисига мувофиқ барча чакана савдо корхоналари, шунингдек аҳолига хизмат кўрсатувчи корхоналарнинг тушган нақд пул маблағларини ҳар куни банк муассасаларига топширмаслиги ҳам тушумни яшириш деб баҳоланади.

Олий Хўжалик Судини 210-сонли Пленум Қарорини 38.2-бандига кўра ушбу рўйхат тугал ҳисобланади ва кенгайтирилган тарзда талқин қилинишига йўл қўйилмайди.

Солиқ кодекси 114-моддасининг учинчи қисмига мувофиқ товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан тушган тушумнинг яширилган (камайтириб кўрсатилган) суммасига қонун ҳужжатларига

мувофиқ солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш амалга оширилади.

Мазкур ҳолатда молиявий жавобгарлик тўғрисидаги қонун ҳужжатлари таҳлилига тайанган ҳолда солиққа оид ҳуқуқбузарликларни содир этганлик учун маъмурий жавобгарлик ҳақида қисқача тўхталамиз.

Маъмурий жавобгарлик – юридик жавобгарлик тури бўлиб, вакил қилинган орган ёки мансабдор шахснинг қонунбузарлик қилган шахсга нисбатан маъмурий жазо чорасини қўллашда ифодаланади.

Солиқ муносабатлари соҳасида қўлланиладиган давлат мажбурловчи қўйидаги ўзига хос хусусиятларга эга бўлади:

- Улар ҳуқуқий шахсларга ҳам, жисмоний шахсларга ҳам бирдек қўлланилади;

- Солиқ соҳасида қонунчиликни таъминлаш, солиқларни тўлаш қоидаларига риоя этилишини таъминлашга қаратилган бўлади;

- Молиявий чоралари жазо чоралари, маъмурий мажбурлов ва жиноий жазо чораларини солиққа мажбурлаш чораси сифатида қўлланиладиган механизмларни тегишлича молия ҳуқуқи, маъмурий ҳуқуқи ва жиноий қонунчилик ҳуқуқий қонунчилик соҳаларида назарда тутилади;

- Қоида тариқасида солиққа оид мажбурлов чораларининг махсус органлар ва уларнинг мансабдор шахслари томонидан судсиз тартибда қўлланилади;

- Солиқ соҳасидаги мажбурлов чоралар тизими аҳамияти, таъсир кучи ва миқдорлари бўйича турли-туман жазоларни назарда тутди;

- Солиқ соҳасидаги давлат мажбурловининг асосий мақсади солиқ қонунларига қатъий амал қилганликни, солиқларни ўз вақтида ва тўлиқ давлат бюджетига келиб тушишини таъминлашдан иборат бўлади;

- Солиқ соҳасидаги мажбурлов чоралари қўллаш тартиби молиявий қонун ҳужжатларда маъмурий процессуал нормаларда белгилаб қўйилади, яъни маъмурий ҳуқуқ рамкасида қўлланилади;

– Солиқ соҳасидаги мажбурлов чоралари соддалаштирилган тартибда (ҳуқуқбузарлик аниқланади – қайд этилади, баёнома ёки далолатнома воситасида – жазо қўлланилади) тадбиқ этилади;

– Солиқлар билан боғлиқ давлат зўрлиги ишлатилиши чоғида таъсирчан прокурор назоратини амалга ошириши, солиқ органлари ва уларнинг мансабдор шахслари хатти-ҳаракатлар устидан судга шикоят қилиш ҳуқуқини таъминлаш орқали ва бошқа воситалар билан қонунчилик режими таъминланиши, солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва қонуний манфатларини ҳимоя этилиши лозим²⁵.

Маъмурий ҳуқуқий жавобгарлик солиқ қонунларини бузганлик учун Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодексда белгиланган миқдорда молиявий-ҳуқуқий жазо чораларини қўриш йўли билан қўлланилади.

Ўзбекистон Республикасининг Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодексининг “Савдо, тадбиркорлик ва молия соҳаларидаги ҳуқуқбузарликлар учун маъмурий жавобгарлик” деб номланган 13-бобида солиқ ҳуқуқбузарликларини содир этганлик учун жавобгарлик турлари белгиланган. Улар қуйидагилардан иборат:

1. Савдо ёки хизмат кўрсатиш қоидаларини бузиш;
2. Фаолият билан лицензиясиз ва бошқа рухсат берувчи ҳужжатларсиз шуғулланиш;
3. Сифатсиз ёки қалбакилаштирилган дори воситаларини ёхуд тиббий буюмларни ўтказиш мақсадида ишлаб чиқариш, тайёрлаш, олиш, сақлаш, ташиш ёки ўтказиш;
4. Молларни уларнинг сифатини ва ишлаб чиқариш маркасини тасдиқлайдиган ҳужжатларсиз сотиш;
5. Бозорларда савдо қилиш қоидаларини бузиш;
6. Таркибида кимёвий моддаларнинг қолдиғи йўл қўйиладиган даражадан ортиқ бўлган қишлоқ хўжалик маҳсулотларини сотиш;

²⁵ А.С. Жўраев, А.Н. Артиков. “Солиқ қонунчилиги асослари”. Маъруза матни. Тошкент молия институти, Т.: 2005 й. 87 б.

7. Валюта бойликларини қонунга хилоф равишда олиш ёки ўтказиш;
8. Валюта ва экспорт-импорт операцияларини амалга ошириш тартибини бузиш;
9. Ёнилғи-мойлаш материалларини қабул қилиш, ҳисобга олиш, сақлаш, бериш, олиш қоидаларини бузиш;
10. Стандарт талабларига ёки техник шартларга жавоб бермайдиган ёнилғи-мойлаш материалларини реализация қилиш;
11. Солиқлар ёки бошқа мажбурий тўловларни тўлашдан бўйин товлаш;
12. Қимматли қоғозлар бозори тўғрисидаги қонун ҳужжатларини бузиш;
13. Солиқ солинадиган объектларнинг ҳисобини олиб бормаслик ёки касса операцияларини юритиш тартибини, шунингдек тўлов интизомини бузиш;
14. Бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини юритиш тартибини бузиш;
15. Бюджет интизомини бузиш;
16. Солиқ тўловчиларнинг идентификация рақамларини қўлланиш тартибини бузиш
17. Солиқ тўловчиларнинг идентификация рақамларини қўлланиш тартибини бузиш;
18. Солиқ тўловчиларнинг мажбуриятлари юзага келганлиги тўғрисида ахборот тақдим этиш тартибини бузиш;
19. Тадбиркорлик субъектларидан қонун ҳужжатларини бузган ҳолда ҳужжатлар талаб қилиб олиш ва бошқалар.

Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодекснинг 175-моддасида "Солиқлар ва бошқа тўловлар тўлашдан бўйин товлаш" деб аталадиган икки қисмдан иборат. 1-қисмда солиқ солинадиган фойдани (даромадни) ёки бошқа объектларни қасддан яширганлик (камайтириб кўрсатганлик) ёхуд солиқлар, йиғимлар ва бошқа мажбурий тўловлар тўлашдан қасддан бўйин товланганлик учун маъмурий жавобгарлик назарда тутилган.

Кўриб чиқиладиган ҳуқуқбузарликнинг юридик таркибини таҳлил қилишга ўтишдан олдин шунини айтиш керакки, солиқ тўғрисидаги қонунлар муттасил ривожланиб бормоқда. Вақти-вақти билан Солиқ солинадиган объектларнинг рўйхати ўзгартирилмоқда ва тулдирилмоқда, солиқ ставкалари ўзгартирилмоқда. Солиқлар тизимининг ўзи ҳам ўзгармоқда - баъзилари жорий этилмоқда, бошқалари бекор қилинмоқда. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1994 йил 30 ноябрдаги "Ўзбекистон Республикасида солиқларнинг рағбатлантирувчи ролини кучайтиришнинг асосий йўналишлари тўғрисида"ги Фармони бунга мисолдир. Шу муносабат билан давлат солиқ органларининг мансабдор шахслари мазкур ўзгартиш ва қўшимчаларни доимо диққат марказларида тутишлари, солиқ тўғрисидаги қонунларни бузиш ҳолларини баҳолашга доир аниқ масалаларни ҳал қилишда уларни ҳисобга олишлари керак. Солиқ солишдан озод қилишни амалда тартибини, солиқлар соҳасидаги имтиёзлар рўйхатини билиш ҳам муҳимдир.

Ҳолис қаралганида 174-модданинг 1-қисмида назарда тутилган ҳуқуқбузарлик солиқ ва бошқа мажбурий тўловлар тарзида белгиланган суммаларни бюджетга ўтказиш учун асос бўлиб хизмат қиладиган расмий ҳужжатларда солиқ солинадиган объектлар тўғрисидаги маълумотларни акс еттирмаслик ёки тўла акс еттирмасликда намоён бўлади.

Кўриб чиқиладиган ҳолатда даромадлар деганда, масалан, хусусий мулк асосида фаолият олиб борадиган тадбиркорларнинг даромади, мол-мулкни ижарага беришдан келадиган тушумлар, қўрилган зиёни тўлаш тарзида олинган суммалар, корхонага қарашли акция, облигация ва бошқа қимматли қоғозлар бўйича дивидендлар ва ҳ.к- тушунилади. Бошқа тўловлар деганда турли йиғимлар, шу жумладан, рўйхатга олиш ҳақи, божлар, пул-буюм лотереялари ўтказишдан келган даромадлар ва шу каби солиққа тортилмайдиган даромадлар тушунилади.

Солиқ солишдан яшириладиган сумманинг миқдори (бу тушунчага йиғимлар, божлар тўлаш, бошқа тўловларни тўлаш ҳам киритилади) алоҳида

аҳамиятга эга, чунки агар бу сумма енг кам иш ҳақининг ўн бараваридан ошмаса, маъмурий жавобгарликка тортилади.

МЖК 174-моддасининг 1-қисми бўйича ҳуқуқбузарлик субъектлари фуқаролар ҳам, корхона, муассаса ва ташкилотларнинг мансабдор шахслари ҳам бўлиши мумкин. Мансабдор шахслар деганда солиқ солиш соҳасида белгиланган қоидаларга риоя этиш вазифаси зиммасига юклатилган раҳбарлар, бош (катга) бухгалтерларни англамоқ керак. Бунда мулкнинг шакли, хўжалик юритувчи субъектнинг кимга буйсуниши ҳуқуқбузарликни баҳолаш учун аҳамиятга эга эмас. Шунини ҳам назарда тутиш керакки, бухгалтерия хизматига эга бўлмаган корхона, муассаса, ташкилотларда бухгалтерия ҳисоби ва ҳисобот ишларини ихтисослашган ташкилот ёки тегишли мутахассис шартнома асосида олиб бориши мумкин.

Ушбу моддани қўллаш пайтида маъмурий жавобгарликка маъмурий ҳуқуқбузарлик содир этилган вақтда ўн олти "ёшга тўлган ақли расо шахслар тортилиши ҳақидаги умумий қондани ҳисобга олиш керак (МЖК. 14, 20-моддалар), Ўзбекистон Республикаси ҳудудидаги ажнабий фуқаролар (иммунитетга эга бўлганларидан ташқари) ва фуқаролиги бўлмаган шахслар умумий асосларда маъмурий жавобгарликка тортилишлари лозим (МЖК 17-моддаси). Шундай қилиб, ажнабий фуқаролар ва фуқаролиги бўлмаган шахслар МЖК 174-моддаси 1-қисмида назарда тутилган ҳуқуқбузарлик субъекти бўлишлари мумкин. Уни содир этиш фуқароларга енг кам иш ҳақининг уч бараваридан беш бараваригача, мансабдор шахсларга еса - беш бараваридан етти бараваригача миқдорда жарима солишга сабаб бўлади²⁶.

Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодекснинг 175-моддасида солиқ солинадиган объектларнинг ҳисобини олиб бормаслик ёки касса операцияларини юритиш тартибини, шунингдек тўлов интизомини бузиш, солиқ ҳисоботини ўз вақтида тақдим этмаганлик ёки камерал назорат натижалари бўйича аниқланган тафвутлар асосларини ёхуд

²⁶ А.С. Жўраев, А.Н. Артиков. "Солиқ ҳуқуқи асослари" Ўқув қўлланма, Т.: Тошкент молия институти, 2012. 109-110 б.

аниқлаштирилган солиқ ҳисоботини белгиланган муддатда тақдим этмаганлик учун жавобгарлик масаласи кўрсатилган бўлиб, унга кўра, фойда (даромад) ёки солиқ солинадиган бошқа объектларнинг ҳисобини олиб бормаслик ёхуд бундай ҳисобни белгиланган тартибни бузган ҳолда олиб бориш, башарти бу ҳаракатлар тўланиши лозим бўлган солиқ ёки бошқа мажбурий тўловларнинг суммасини камайтиришга олиб келса, шунингдек бюджетга ва бюджетдан ташқари фондларга солиқларни, бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаб чиқариш ва тўлаш учун зарур бўлган солиқ ҳисоботларини, ҳисоб-китобларини ҳамда бошқа ҳужжатларни тақдим этмаслик, ўз вақтида тақдим этмаслик ёки белгиланмаган шаклда тақдим этиш, ҳудди шунингдек камерал назорат натижалари бўйича аниқланган тафовутлар асосларини ёхуд аниқлаштирилган солиқ ҳисоботини белгиланган муддатда тақдим этмаслик, энг кам иш ҳақининг бир бараваридан уч бараваригача миқдорда жарима солишга сабаб бўлади.

Ўзбекистон Республикасининг "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги (янги таҳрир) 2016 йил 13 апрель, ЎРҚ-404-сон қонуннинг 1-моддасида бухгалтерия ҳисобининг мақсади белгиланган бўлиб, мазкур моддада қайд этилишича "Бухгалтерия ҳисобининг мақсади бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва ҳисоботни тузиш соҳасидаги муносабатларни тартибга солишдан иборатдир деб белгиланган.

"Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги (янги таҳрирда)ги Қонуннинг 4-моддасига биноан, бухгалтерия ҳисоби барч ҳўжалик оператсияларини яхлит, узликсиз, ҳужжатлар асосида ҳисобга олиш йўли билан бухгалтерия ахборотини йиғиш, қайд этиш ва умумлаштиришнинг тартибга солинган тизимидан, шунингдек унинг асосида молиявий ва бошқа ҳисоботни тузишдан иборатдир.

Бухгалтерия ҳисоби ҳўжалик оператсиясини бухгалтерия ҳисобининг камида иккита счётида бир вақтда ва ўзаро боғлиқ ҳолда пулда баҳолаб акс эттириш йўли билан иккиёқлама ёзув усулида юритилади.

Бухгалтерия ҳисобининг вазифалари:

бухгалтерия ҳисоби ҳисобварақларида активларнинг ҳолати ва ҳаракати, мулкӣ ҳуқуқлар ва мажбуриятларнинг ҳолати тўғрисидаги тўлиқ ҳамда аниқ маълумотларни шакллантириш;

самарали бошқариш мақсадида бухгалтерия ҳисоби маълумотларини умумлаштириш;

молиявий, солиққа доир ва бошқа ҳисоботларни тузишдан иборатдир”.

Демак бухгалтерия ҳисоби қоидаларига амал қилмаслик натижасида солиққа оид ҳуқуқбузилишлари вужудга келиши мумкин ва мазкур турдаги ҳуқуқбузулишлар таснифи Солиқ кодексида ҳам кўрсатилган.

Бухгалтерия ҳисобининг мавжуд эмаслиги ёки уни белгиланган тартибни бузган ҳолда юритганлик ҳисобланиши лозим бўлган солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар суммасини аниқлаб бўлмаслигига олиб келса, солиқ тўловчи - юридик шахснинг мансабдор шахси маъмурий жавобгарликка тортилади.

Маъмурий жазо чораси қўлланилганлиги солиқ тўловчи - юридик шахсни бухгалтерия ҳисобини тиклаш мажбуриятидан озод қилмайди²⁷.

Мазкур солиққа оид ҳуқуқбузарликка нисбатан маъмурий жавобгарлик тўғрисида кодексни 175¹-моддада кўрсатилган бўлиб, унга кўра, бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботини юритиш тартибини бузиш, -

мансабдор шахсларга энг кам иш ҳақининг беш бараваридан ўн бараваригача миқдорда жарима солишга сабаб бўлади.

Ҳудди шундай ҳуқуқбузарлик маъмурий жазо чораси қўлланилганидан кейин бир йил давомида такрор содир этилган бўлса, -

мансабдор шахсларга энг кам иш ҳақининг ўн бараваридан йигирма бараваригача миқдорда жарима сабаб бўлади.

Жиноий ҳуқуқий жавобгарлик солиқ қонунларини бузганлик учун жиноят кодексда белгиланган миқдорда жазо чораларини кўриш йўли билан

²⁷Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси //Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2007 й., 52 (I)-сон; 2008 й., 52-сон, 512-модда; 2009 й., 37-сон, 403-модда, 404-модда, 52-сон, 555-модда, 556-модда; 2010 й., 20-сон, 149-модда, 35-36-сон, 300-модда, 37-сон, 313-модда, 314-модда, 315-модда, 40-41-сон, 343-модда, 51-сон, 485-модда; 2011 й., 1-2-сон, 1-модда, 37-сон, 374-модда, 52-сон, 555-модда, 556-модда; 2012 й., 15-сон, 164-модда, 37-сон, 421-модда, 52-сон, 584-модда; 2013 й., 1-сон, 1-модда, 41-сон, 543-модда, 52-сон, 685-модда; 2014 й., 4-сон, 45-модда

қўлланилади. Ўзбекистон Республикасининг Жиноят кодексида солиқ қонунчилигини бузиш билан боғлиқ бўлган жиноятлар қуйидагилардан иборат:

- Солиқлар ёки бошқа мажбурий тўловларни тўлашдан бўйин товлаш;

- Савдо ёки хизмат кўрсатиш қоидаларини бузиш жиноятларидан иборатдир.

Солиқлар ёки бошқа мажбурий тўловларни тўлашдан бўйин товлаш деганда - фойда (даромад) ёки солиқ солинадиган бошқа объектларни қасддан яширишни, камайтириб кўрсатишни, шунингдек давлат томонидан белгиланган солиқларни ёки бошқа мажбурий тўловларни тўлашдан қасддан бўйин товлашни анча миқдорда содир этиш, шундай қилмиш учун маъмурий жазо қўлланилганидан кейин рўй берган бўлса, — энг кам ойлик иш ҳақининг бир юз эллик бараваригача миқдорда жарима ёки икки йилгача ахлоқ тузатиш ишлари ёхуд олти ойгача қамоқ билан жазоланади.

Аммо, сўнги йилларда амалдаги қонунчилигимизга киритилган ўзгартиришлар сабабли солиқлар ёки бошқа мажбурий тўловларни тўлашдан бўйин товлаш жиноятни биринчи марта жиноят содир этган шахс, агар у солиқ текшируви материалларини кўриб чиқиш натижалари бўйича давлат солиқ хизмати органининг қарорини олган кундан эътиборан ўттиз кун ичида солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар, шу жумладан пенялар ва бошқа молиявий санкциялар тарзида давлатга етказилган зарарнинг ўрнини тўлиқ қопласа, жавобгарликдан озод қилиниши ҳақидаги норма жорий қилинди.

III БОБ. СОЛИҚҚА ОИД ҲУҚУҚБУЗАРЛИКЛАР УЧУН ЖАВОБГАРЛИКНИ ЛИБЕРАЛЛАШТИРИШДА ХОРИЖ ТАЖРИБАСИДАН ФОЙДАЛАНИШНИНГ ИСТИҚБОЛЛАРИ

3.1. Ўзбекистон Республикасида солиқ ҳуқуқбузарликлари учун жавобгарликни либераллаштириш асослари

Мамлакатимизда иқтисодиётни либераллаштириш, бошқарувнинг бозор тамойиллари ва механизмларини жорий этиш, қулай ишбилармонлик муҳитини шакллантириш, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликни ривожлантириш йўлидаги бюрократик тўсиқ ва ғовларни бартараф этиш борасида тизимли ишлар амалга оширилмоқда.

“Солиқ ва бюджет сиёсатининг 2014 йилга мўлжалланган асосий йўналишлари қабул қилинганлиги муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги Қонун жорий йил учун мўлжалланган солиқ ва бюджет сиёсатининг асосий йўналишларидан келиб чиқиб, шунингдек қонун ҳужжатларининг айрим нормаларини аниқлаштириш мақсадида қабул қилинди.

Солиқ кодекснинг 48-моддасига киритилган ўзгартиришга биноан, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлаш мажбурияти қўшимча ҳисобланган солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар суммаси тегишли ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органларнинг депозит ҳисобварақларига ўтказилганлиги тўғрисидаги тўлов ҳужжатларининг кўчирма нусхаларини солиқ тўловчи давлат солиқ хизмати органларига тақдим этган тақдирда ҳам бажарилган деб ҳисобланади. Ушбу норманинг киритилиши қўшимча ҳисобланган солиқ суммаларини солиқ тўловчидан икки марта ундирилишининг олдини олиш имконини беради.

Солиқ кодексининг 114-моддасига киритилаётган ўзгартиш корхоналарнинг молиявий барқарорлигини сақлаб қолиш ва уларни асоссиз равишда банкротликка олиб келиш ҳолатларини бартараф этиш мақсадида, текшириш натижалари бўйича тушумни яширганлик ҳолатлари

аниқланганда, яширилган (камайтириб кўрсатилган) тушумнинг 20 фоизи миқдорида жарима қўллаш ва ушбу яширилган (камайтириб кўрсатилган) тушум суммасига қонун ҳужжатларига мувофиқ солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш тартибини жорий этишни назарда тутди.

Мазкур тартибнинг жорий этилиши, бир томондан умидсиз солиқ қарзи пайдо бўлишининг олдини олса, иккинчидан, солиқдан қасддан бўйин товлайётган шахсларга нисбатан жавобгарлик чораларини кучайтиришга имкон яратади.

Шунингдек, Солиқ кодекснинг 158- ва 159-моддаларига киритилган ўзгартиришлар билан юридик шахслардан олинадиган фойда солиғини тўлашда солиқ тўловчиларга берилган солиқ имтиёзлари қайта кўриб чиқилган ва айрим талаб этилмайдиган, мақсадсиз ҳамда самарасиз солиқ имтиёзлари бекор қилинган.

Солиқ кодекснинг 171 ва 179-моддаларига Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2009 йил 3 августдаги “Қишлоқ жойларда уй-жой қурилиши кўламини кенгайтиришга оид қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги қарорига мувофиқ ўзгартиш киритилиб, унга кўра, жисмоний шахсларнинг даромад солиғидан имтиёз ёш оила аъзолари билан бир қаторда тижорат банклари кредитлари ҳисобидан қишлоқ жойларида намунавий лойиҳалар бўйича яқка тартибда уй-жой қурувчиларга нисбатан ҳам татбиқ этилиши белгиланган.

Шунингдек, жисмоний шахсларнинг солиқ солишдан озод этиладиган даромадларини бир хил миқдор ўрнатилишини таъминлаш мақсадида, энг кам иш ҳақининг 20 баробаригача миқдорда бериладиган моддий ёрдам суммалари - энг кам иш ҳақининг ўн икки бараваригача миқдорда ўрнатилди.

Ягона солиқ тўлови бўйича солиқ солинадиган базадан тўлиқ амортизация қилинган асосий воситаларни реализация қилишдан ёки тугатишдан олинган даромадларни чегириб ташлаш бўйича жорий этилган имтиёз ҳам киритилган ўзгартишга асосан бекор қилинди.

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 Фармони хусусий тадбиркорликнинг иқтисодиётдаги роли ҳамда ўрнини тубдан ошириш, тадбиркорлик фаолиятини ташкил этиш йўлидаги мавжуд тўсиқ ва чекловларни тугатиш, хусусий мулкнинг ялпи ички маҳсулотда, жумладан, хориж сармояси иштирокидаги улушини изчил ошириш учун янада қулай иқтисодий, ҳуқуқий шароит ҳамда рағбатлар яратиш билан бир каторда, соҳа тараққиётида янги босқични бошлаб бергани билан ҳам аҳамиятли бўлди.

Мазкур Фармонга мувофиқ хусусий мулк, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг ишончли ҳимоясини таъминлаш, уларнинг жадал ривожланиши йўлидаги тўсиқларни бартараф этишнинг тўртта асосий йўналиши бўйича жорий йилда амалга ошириладиган ўттиз учта аниқ чора-тадбирни кўзда тутувчи комплекс Дастур тасдиқланган эди. Чора-тадбирлар дастурида хусусий мулк ва хусусий тадбиркорликнинг жадал ривожланиши учун зарур шароит ва имкониятлар яратиш, уларни ташкил этиш ва фаолиятини йўлга қўйиш тартибини янада соддалаштириш, маъмурий ва жиноят қонунчилигини либераллаштириш ҳисобидан тадбиркорликка янада кенг эркинлик беришга алоҳида эътибор қаратилган.

Шу билан бирга, 2015 йил 20 август куни “Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига хусусий мулкни, тадбиркорлик субъектларини ишончли ҳимоя қилишни янада кучайтиришга, уларни жадал ривожлантириш йўлидаги тўсиқларни бартараф этишга қаратилган ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Қонунининг қабул қилиниши ушбу чора-тадбирларнинг мантиқий давоми ва ҳуқуқий асоси бўлди. Мазкур қонуннинг мақсади хусусий мулк, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликнинг ҳуқуқий ҳимоясини янада кучайтириш, шунингдек, давлат, ҳуқуқни муҳофаза қилиш,

назорат органларининг тадбиркорлик субъектлари фаолиятига ноқонуний аралашганлик учун жавобгарлигини ошириш ҳисобланади.

Хусусан, Солиқ кодексига киритилган ўзгартиш ва қўшимчалар ҳам мамлакатда ишбилармонлик муҳитини кенгайтиришга, тадбиркорлик фаолиятини ҳар томонлама қўллаб-қувватлаш ва бу борадаги қонунчиликни эркинлаштиришга қаратилганлиги билан аҳамиятлидир. Жумладан, Солиқ кодексининг 108-моддасига киритилган ўзгартишга кўра, солиқ тўловчи томонидан солиққа оид бир неча ҳуқуқбузарлик содир этилган тақдирда, жарима тарзидаги молиявий санкциялар унча оғир бўлмаган молиявий санкцияни оғирроқ жарима билан камраб олиш ёхуд тайинланган жарималарни тўлиқ ёки қисман қўшиш орқали солиққа оид ҳуқуқбузарликлар мажмуи бўйича қўлланилиб, бунда жариманинг узил-кесил миқдори жариманинг юқори миқдори назарда тутилган ҳуқуқбузарлик учун белгиланган энг кўп миқдордан ошмаслиги белгилаб қўйилди. Ушбу ўзгартиш қилингунга қадар солиқ тўловчи томонидан солиққа оид бир неча ҳуқуқбузарлик содир этилган тақдирда, барча ҳуқуқбузарликлар учун жарима тарзидаги молиявий санкциялар қўшилиб, уларнинг умумий суммасининг юқори миқдори чекланмаган ҳолда ундирилар эди. Эндиликда жариманинг узил-кесил миқдори жариманинг юқори миқдори назарда тутилган ҳуқуқбузарлик учун белгиланган энг кўп миқдордан ошмаслиги қатъий белгилаб қўйилди.

Қайд этиб ўтиш лозимки, ушбу қоида Солиқ кодексига ҳуқуқбузарликларга тааллуқли бўлиб, бошқа қонун ҳужжатларидаги, жумладан, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2007 йил 16 мартдаги “Алкоголли маҳсулотлар билан чакана савдо қилишни янада тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги қарори ва Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 29 июндаги “Биржадан ташқари валюта бозорини янада ривожлантириш ва мустаҳкамлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 245-сонли қарорида назарда тутилган ҳуқуқбузарликларга нисбатан татбиқ этилмайди. Масалан, Солиқ кодексининг 113-моддаси биринчи қисмига асосан 10 млн. сўм,

114-моддасининг биринчи қисмига асосан 20 млн. сўм, 119-моддасининг биринчи қисмига асосан 3 млн. сўм миқдорда молиявий жарима қўллаш сўралган бўлса ва бу талаб қаноатлантирилган тақдирда, суд жарима тарзидаги молиявий санкциялар унча оғир бўлмаган молиявий санкцияни оғирроқ жарима билан камраб олиш (қоплаш) орқали 20 млн. сўм миқдорда молиявий жарима қўллаши ёхуд тайинланган жарималарни тўлиқ ёки қисман қўшиш орқали 15 млн. сўм миқдорда молиявий жарима қўллаши мумкин.

Олий ҳўжалик суди томонидан берилган тушунтиришга кўра, ушбу моддага киритилган норма императив (катъий) характерга эга. Шу боис, агар молиявий жаримани Солиқ кодексининг бир нечта моддасига асосан қўлланилиши сўралса, судлар барча сўралган моддалардаги жарималарни қўшиш йўли билан санкция қўллашлари мумкин эмас.

Илгари, ушбу қонун қабул қилингунга қадар, амалиётда кирим қилинмаган товарлар қўзғатилган маъмурий ҳуқуқбузарлик тўғрисидаги иш ёки жиноят иши доирасида ҳам давлат даромадига ўтказилган, ҳам кирим қилинмаган товар қиймати ёки яширилган (камайтириб кўрсатилган) тушум суммасига тенг миқдорда жарима солиниб келинар эди. Эндиликда, кодекснинг 114-моддасига киритилган ўзгартишга асосан, кирим қилинмаган товарлар қўзғатилган маъмурий ҳуқуқбузарлик тўғрисидаги иш ёки жиноят иши доирасида давлат даромадига ўтказилган тақдирда, кирим қилинмаган товар қиймати ёки яширилган (камайтириб кўрсатилган) тушум суммасига тенг миқдорда жарима ундирилмайди. Яъни, бу билан битта ҳуқуқбузарлик учун битта жавобгарлик қўлланиши тамойили тўлиқ таъминланди.

Шу билан бирга, аваллари ҳуқуқий таъсир чораларини қўллаш тўғрисидаги ишлар бўйича тадбиркорлик субъектлари ҳам молиявий жарималарни, ҳам давлат божини тўлаб келган бўлса, эндиликда Солиқ кодексининг 330-моддасига киритилган ўзгартишга кўра, аризачи ва жавобгар ҳуқуқий таъсир чораларини қўллаш тўғрисидаги ишлар бўйича давлат божи тўлашдан озод этилди.

Қайд этиш керакки, ушбу киритилган ўзгартиш ва қўшимчалар тадбиркорлар мулкӣ манфаатларининг ишончли ҳимоя қилинишига, тадбиркорлик, кичик бизнеснинг жадал ривожланиши учун шарт-шароитлар яратилишига кўмаклашади. Киритилган норма тадбиркорлар молиявий ҳолатининг ҳаддан ташқари ёмонлашишига йўл қўймасликка қаратилганлиги билан аҳамиятлидир.

Солиқ кодексига киритилган энг аҳамиятли янгиликлардан яна бири, қўлланиладиган молиявий санкция ҳуқуқбузарликнинг оқибатларига номутаносиб бўлган, жавобгарликни енгиллаштирувчи ҳолатлар аниқланган тақдирда, шунингдек, тадбиркорнинг моддий аҳволини инобатга олиб, суд молиявий санкцияни энг кам қисмидан ҳам камроқ, бироқ белгиланган энг кам миқдорнинг 25 фоизидан кам бўлмаган миқдорда қўллашга ҳақли эканлиги ўз ифодасини топди. Бунда масалан, Солиқ кодексининг 113-моддаси биринчи қисмига асосан 10 млн. сўм, 114-моддасининг биринчи қисмига асосан 20 млн. сўм, 119-моддасининг биринчи қисмига асосан 4 млн.сўм, жами 34 млн. сўм миқдорда молиявий жарима қўллаш сўралган бўлиб, қўлланиладиган молиявий санкция ҳуқуқбузарликнинг оқибатларига номутаносиб бўлса, жавобгарликни енгиллаштирувчи ҳолатлар мавжуд бўлса, ҳуқуқбузарнинг моддий аҳволини инобатга олиб, суд молиявий санкция миқдорини камайтириши мумкин. Бунда молиявий санкция қўлланиши сўралган 34 млн. сўмнинг 25 фоизи, яъни 8,5 млн.сўмдан кам бўлмаслиги лозим. Кўриниб турибдики, буларнинг барчаси мазкур соҳа тараққиётига, тадбиркорлар ҳуқуқлари ҳамда манфаатлари ҳимоясини мустаҳкамлашга, назорат органлари масъулиятини кучайтиришга хизмат қилиши шубҳасисдир.

Жиноий жавобгарликни янада либераллаштириш мақсадида Жиноят кодексининг 184 -моддасига таклиф этилаётган ўзгартиш ва қўшимчаларга мувофиқ, Жиноят кодексининг 184-моддасида назарда тутилган жиноятни биринчи марта содир этган шахсга нисбатан у солиқ текшируви материалларини кўриб чиқиш натижалари бўйича давлат солиқ хизмати

карорини олган кундан бошлаб ўттиз кун ичида солиқ ва бошқа тўловлар, жумладан, пеня ва бошқа молиявий санкциялар кўринишида давлатга етказилган зарарни қоплаган тақдирда, жиноят иши қўзғатилмайди.

Жиноят Кодекснинг 188-моддасида назорат қилинмайдиган фойда (даромад) олиш мақсадида ўрнатилган тартибда рўйхатдан ўтишдан бўйин товлаб савдо ёки воситачилик фаолиятини амалга оширганлик учун жавобгарлик кўзда тутилган. Бунда мазкур моддада анча, кўп ва жуда кўп миқдорда назорат қилинмайдиган фойда (даромад) олганлик учун жавобгарлик кўзда тугилади. Шу муносабат билан, Жиноят кодекснинг 176-моддасида мазкур қилмишни катта миқдорда содир этганлик учун жавобгарлик ўрнатиш билан, Жиноят кодекснинг 188-моддасидан биринчи ва иккинчи қисмларни чиқариб ташланди. Унинг ўрнига ноқонуний тадбиркорлик фаолияти деб номланувчи модда киритилди. Бунда, Жиноят кодекснинг мазкур моддасида биринчи марта ҳуқуқбузарлик содир этган шахс давлатга ноқонуний тадбиркорлик фаолиятидан олинган даромадни тўлаган, шунингдек, тадбиркорлик субъектини белгиланган тартибда давлат рўйхатидан ўтказган тақдирда ҳуқуқбузарлик предметларини мусодара қилмаган ҳолда жавобгарликдан озод қилинишини кўзда тутадиган нормани белгиланмоқда.

Жиноят Кодекснинг 189-моддасига мувофиқ, савдо ва хизмат кўрсатиш қоидаларини шу каби ҳаракатлар учун маъмурий чора кўрилгандан кейин анча миқдорда бузганлик, шунингдек, кўп миқдорда бузганлик жиноят таркибини ташкил қилади.

Хўжалик фаолияти соҳасида савдо ва хизмат кўрсатиш қоидаларини анча ва кўп миқдорда бузганлик катта ижтимоий хавф туғдирмайдиган жиноятлар тоифасига киритилиши сабабли бундай ҳуқуқбузарлик учун маъмурий жавобгарликни кўзда тутган ҳолда жиноий жавобгарликни чиқариб ташланмоқда.

3.2. Солиқ ҳуқуқбузарликлари учун жавобгарликни либераллаштириш бўйича хориж тажрибаси

Россия Федерациясида солиқ ҳуқуқбузарликни учун жиноий жавобгарлик ва жарима санкциялари Россия Федерацияси Жиноят Кодексида назарда тутилган унга кўра, Россия Федерациясининг ЖКнинг 198-модда моддаси яъни: Солиқ органларига жисмоний шахс томонидан солиқлар ва (ёки) йиғимлар тўғрисидаги декларация ёки бошқа ҳужжатларни тақдим этмаганлик учун - юз минг рубл дан уч юз минг рублгача ёки иш ҳақи миқдорида ёки бир йилдан икки йилгача бўлган вақтда жавобгар ишлаб топган фойдасидан, ёки бир йилгача бўлган вақтда мажбурий ишлаш, ёки олти ойгача озодликдан маҳрум этиш, ёки бир йилгача озодликдан маҳрум этиш каби жазоларга тортилади.

Айнан шу ҳатти-ҳаракат жиддий миқдорда амалга ошрилишган бўлса – икки юз минг рублдан беш юзминг рублгача, ёки ўн саккиз ойдан уч йилгача бўлган вақтда иш ҳақидан, ёки бошқа фойдаларидан, ёки мажбурий ахлоқ тузатиш ишларига уч йилгача, ёки бир шунча йил қамоқ жазосига тортилади.

Россия Федерациясининг Солиқ кодексининг 122-моддасида эса айтиб ўтилгандек, агар солиқ тўламаслик бепарволик ёки эҳтиётсизлик натижасида келиб чиққан бўлса, тўланмаган суммадан 20% жарима тарзида, агарда, бордию, билиб туриб содир этилган бўлса тўланмаган сумма миқдорининг 40% гача жаримага тортилади.

Ушбу ҳолатда Россия қонунчилигида солиқ ҳуқуқбузарлигини содир қилган шахсга нисбатан жавобгарлик қаттиқ тартибда ўрнатилганлигини қўришимиз мумкин.

АҚШда солиқ қонунчилигини бузганлик жавобгарлик учун асосан федератив ва штатларда қабул қилинган махсус қонунлар асосида кўриб чиқилиб, худди, бошқа англо саксон давлатлари қонун тизими каби АҚШда ҳам кичик солиқ ҳуқуқбузарлиги учун кичик санкция яъни, 50 доллар ҳар бир ҳатти ҳаракат учун лекин бир календар йили мобайнида умумий

қонунбузарлик учун санкция миқдори 100 минг доллардан ошмаган ҳолда белгилаб қўйилган.

Худди шунақа санкция принципи агарда даромад ҳақида декларацияда умумий даромад қўшилмаганлиги учун, ёки нотўлиқ декларация маълумотлари келтирилганида ёки тўлов декларациясида хатолик йўл қўйилган ҳолларида қўлланилади, аммо мазкур ҳолатларда аниқ белгиланган 100 АҚШ долларида ташқари яна қўшимча сифатида умумий даромад миқдоридан 5-10% гача жарима ундирилади. АҚШ солиқ қонунчилиги жавобгарлигини либераллаштириш йўллариининг ўзига хослиги шундаки, солиққа тортилган айбдор шахс унга юклатилган солиқ санкциялари устидан шикоят аризаси билан юқори суд инстанцияларига мурожат этиши, агар айбдор шахсда мазкур ҳатти-ҳаракати учун узурли сабаблар аниқланган тақдирда санкциялар олиб ташланиши, агар айбдор шахс ўз айбини далиллар асосида узурли сабабини кўрсатмаган ҳолларда эса санкция ўз кучини йўқотмаслиги кўзда тутилган.

АҚШда солиқ қонунчилигини бузганлик учун жавобгарлик турлари қуйидагича бўлиб, унга кўра агар шахс солиқ тўлашдан ҳар қандай йўллар билан қочишга ёки холис бўлишга уринса, АҚШ Қонунлар Тўпламида назарда тутилган жавобгарликлар қўлланилади. Мазкур ҳатти-ҳаракат содир этган шахс фелонии 100 минг доллар ёки беш йилгача озодликдан маҳрум этиш, ёки ҳам беш йил ҳам 100 минг доллар, шу билан бирга суд ҳаражатларини қоплаш каби жазолар қўлланилади. Мазкур ҳолат корпорациялар томонидан содир этилган бўлса 500 минг доллар жарима солиш каби жазолар қўлланилади. Агар кимда-ким солиқ қонунчилиги доирасида оғир жиноятга қўл урса, яъни қасддан қалбаки солиқ декларациясини тўлдирса, ёки бошқа муҳим қонун ҳужжатларини ёлғон маълумот асосида тўлдирса, ёки имзони қалбакилаштирса, солиқ кириш китобига ёлғон маълумотларни киритса ва бошқа мулкларни ёширса, чалғитиш асосида маълумот берса, фойдаларни ёширса айбдор шахс 100 минг долларгача жарима ва (ёки) уч йилгача озодликдан маҳрум этиш,

корпорациялар учун эса 500 минг долларгача жаримага тортилиши назарда тутилган. Қуйида ажратиб кўрсатилган ҳатти ҳаракатлар эса солиқ қонунчилиги доирасида жиноий жавобгарликни келтириб чиқаради булар: солиқ суммасини тўлашга мўлжалланган маркалар, купонлар, билетлар ва бошқа рамзларни ишлатиш, сотиб олиш, сотиш фелония деб ҳисобланиб 10 минг доллар ва (ёки) беш йилгача озодликдан маҳрум этиш билан жазоланади.

Юқоридаги Россия Федерациясидаги ҳолатга қарагандан ҳам бошқача эканлигини АҚШда солиқ қонунчилигини бузганлик учун жавобгарликда кўришимиз мумкин. Унга кўра юридик шахслар учун жавобгарлик миқдори кўрсатилганлиги, шунингдек жарим миқдори катта эканлигини кўринади.

Германия Федератив Республикасида давлатида солиқ имтиёзларидан оқилона фойдаланмаслик, уни суистимол қилиш, ёхуд солиқ йиғимларини тўламаслик Германия солиқ қонунчилиги доирасида озодликдан маҳрум қилиш каби жазога тортилишига сабаб бўлиши мумкин. Солиқ қонунчилигини бузганлик учун Германияда энг кичик жавобгарлик бу олти ойгача озодликдан маҳрум қилиш жазоси кўзда тутилган бўлса. Мустақил солиқ ҳуқуқбузарлик эса Германияда солиқ божини тўлаш белгиси ёки ҳужжатини қалбакилаштириш деб ҳисобланиб, мазкур ҳуқуқбузарлик таркибиги солиқ кодексида эмас балки, Германия жиноят кодексида ўз аксини топган, мазкур қалбакилаштириш ҳуқуқбузарлиги жавобгарлигига жарима ва (ёки) беш йилгача озодликдан маҳрум қилиш каби жазо турлари қўлланилади (ГФР ЖК148-модда). Умумий солиқ жавобгарлиги бунда олти ойдан ўн йилгача озодликдан маҳрум этиш жазоси қўлланилиши кўзда тутилган бўлиб бу жиддий жазо асосан катта миқдорда солиқ даромадини ёшириш, ёки ёширишда ўз мансабидан фойдаланиб ёрдам берган мансабдор шахсга нисбатан, ёки солиқ ҳужжатларни қалбакилаштириш каби ҳатти-ҳаракатларга нисбатан ишлатилади.

Германия Федератив Республикасида солиқ қонунчилигини либераллаштиришга анча эътибор қаратилган бўлиб, унга кўра солиқ тўловчи

ўз фойдалари оффшорда, ёки маълум узоқ муддат давомида даромадларини ёширган бўлса, аммо ўз хоҳиши истагига кўра даромади тўғрисида декларацияни солиқ органларига баён этса, солиқ қонунчилиги, ҳамда жиноят кодексида назарда тутилган жазо ва жарималардан озод этилиши кўзда тутилган. Лекин мазкур ҳолат солиқ инспектори, агенти солиқ тўловчини даромадини мониторинг қилиш учун назорат текширувини ўтказилганида баён этилса, жавобгарликдан озод этилмайди. Агар солиқ тўловчи бордию солиқ қонунчилигида кўзда тутилган жавобгарликдан озод этилган бўлса-да, олинган даромадни яширилган муддатига кўра, солиқ ставкасига биноан мазкур муддат учун солиқ тўлаши шарт қилиб белгиланган.

Буюк Британияда солиқ жарималари қуйидагича ҳуқуқбузарлик ставкаси бўйича белгиланади:

- Бепарволик оқибатида даромаднинг камайиши ҳолатида 30% гача;
- Солиқ йиғимини ноаниқликлар асосида қасдан бўлса 70%;
- Агарда солиқ йиғимини ноаниқлик ставкасини миқдори қасдан ўз фойдасини ёшириш мақсадида содир этилган бўлса 100% гача тўланмагар сумма миқдоридан жарима сифатида ундирилади.

- Солиқ тўламаслик эҳтиётсизлик натижасида келиб чиққан бўлса тўланмаган сумманинг 20% га баробар жарима лекин энг камида 3000 фунтдан кам булмаган ҳолда.

Ирландияда эса даромандни оффшор зоналарда яшириш 4000 фунтгача жарима солиниши кўзда тутилган.

Хитойда Халқ Республикаси солиқ кодексининг 65-моддасига назарда тутилгандек, солиқ тўланмаганлик ҳолатида бюджетга етказилган зарар неустойка ёки жарима сифатида айбдор солиқ тўловчидан, солиқ агентидан ёки солиқ тўлаши мажбур бўлган шахсни бўлинмайдиган мулкни ёқотиш мақсадида аукционга қўйиш, таъқиқ қўйиш каби жаъзоларни қўллаши мумкин. Шунингдек, солиқ кодексининг 69-моддасида тўланмаган сумманинг 50 фоиздан 300% фоизигача мажбурий тўлаш белгиланган бўлиб

унга кўра энг катта жарима миқдори 500 000 юандан ошмаслиги кераклиги кўрсатилган.

Францияда солиқ қонунчилиги учун Франция Солиқ тўғрисидаги умумий кодекс асос қилиб олинган бўлиб. Унга кўра агар солиқ тўловчи ўз даромадининг 1/10 қисмини яширса, ёхуд яширилган даромад бир минг фр тенг бўлса, ёки мазкур ҳолатлар бухгалтерия фаолиятида аниқланса, унга кўра солиқ ҳисоботи қасдан ёки бепарволик, эҳтиётсизлик натижасида келиб чиққан бўлса, ва айбланувчи шахс юқорида кўрсатилган жиноятларни бирини содир этганлиги аниқланган ҳолатда беш минг фр дан 250 минг фр гача молиявий жарима, ва бир йилдан беш йилгача озодликдан маҳрум этиш жаъзолари, ёки улардан бири қўлланилади. Шунингдек, фиктив олди-сотди қилинганда, олди-сотди предмети учун чек (патта) бўлмаганда, ёки чекни қалбакилаштирилганда беш минг фр дан беш юзминг фр гача, ёхуд икки йилдан беш йилгача озодликдан маҳрум этилиши қайд этилган. Агар бордию, мазкур жиноят беш йил муддат ичида такрорланса, тўрт йилдан ўн йилгача озодликдан маҳрум этиш, ёки ўн беш минг фр дан етти юзминг фр гача миқдорида жарима солиниши кўзда тутилган.

Шунингдек Франция суди айбдор шахсга нисбатан қўшимча чоратадбирларни ҳам қўллаши мумкин, буларга фуқаролик ҳуқуқидан беш йилдан ўн йилгача маҳрум этилиши (сайлаш, давлат органлари ёки муниципал мансабларга сайланиш, судда қатнашиш, ёхуд қурол олиб юриш) мумкин.

Бундан ташқари, Франция судлари томонидан тижорат билан шуғулланишга таъқиқ қўйиш (энг кўпида уч йилгача) ёки хайдовчилик гувоҳномасидан бекор қилиши мумкин. Солиқ ҳуқуқбузарлигига кирувчи ҳолатлар яъни тўлашдан воз кечиш, тўловда содир бўладиган қасддан қилинадиган хатолик, 3.6 минг фр дан 60 минг фр гача ёки бир йилдан беш йилгача озодликдан маҳрум қилиниши мумкин.

Хулоса

Юқорида қайд этилганлардан хулоса қилиб айтишимиз мумкинки, мамлакатимиз солиқ қонунчилигига мувофиқ солиқ тўловчилар икки катта гуруҳга, яъни юридик ва жисмоний шахслар гуруҳига бўлинади ва уларнинг фаолият кўрсатиш хусусиятидан келиб чиқиб таркибий қисмларга ажратиш мумкин. Республикамиз давлат бюджети даромадларини шакллантиришда юридик шахслар тўлайдиган солиқлар катта аҳамиятга эгалигини юқоридаги маълумотлардан бевосита кўришимиз мумкин.

Республикамизда солиқ сиёсати давлатнинг махсус ваколатли органлари томонидан ишлаб чиқилади ва амалга оширилади. Солиқлар бўйича ҳар бир ҳокимият органи махсус ваколатларга эга бўлиб, уларнинг ҳар бири ўз фаолиятларини самарали олиб боришда ушбу ваколатлардан фойдаланади. Бунда ваколатли органлар сифатида барча ҳокимият органлари, жумладан, қонун чиқарувчи, ижро этувчи ва суд ҳокимиятлари биргаликда фаолият кўрсатади ва унда Давлат солиқ қўмитаси солиқ сиёсатини амалиётга жорий этишда муҳим аҳамиятга эга бўлган вазифаларни бажаради.

Илмий ва амалий материалларни таҳлил қилиш асосида умумназарий аҳамиятга эга бўлган қуйидаги илмий-амалий таклиф, тавсия ва хулосалар ишлаб чиқилди:

1. Ўзбекистон Республикаси Бош прокуратураси ҳузуридаги Солиқ ва валютага оид жиноятларга қарши курашиш департаментини солиқ ҳуқуқбузарлилари билан боғлиқ ваколатларини Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг Бозорлар ва савдо комплекслари фаолиятини назорат қилиш бош бошқармаси ва унинг ҳудудий бўлимларига ўтказиш лозим деб ўйлаймиз. Чунки, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектларига катта имкониятлар яратилмоқда аммо, улар фаолиятини текшириш билан боғлиқ салбий ҳолатлар ҳам учраб туради. Шунингдек, бугунги кунда давлат органлари самарали фаолияти кўрсатиши учун бир хил вазифаларни амалга оширучи субъектларни оптимизатсия қилиш лозим.

2. Солиқ кодексининг 114-моддаси 1-қисм санкциясини “кирим қилинмаган товар қийматининг 10 фоизи миқдорида жарима солишга сабаб бўлади” деган таҳрирда баён этиш лозим. Чунки, бу ерда юридик шахс учун жавобгарликни 20%дан 10%га камайтиришимизга сабаб, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектини молиявий томондан химоя қилишимиз керак. Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодекснинг 174-моддасига биноан, кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектининг мансабдор шахси жавобгарликка тортилади. Ушбу ҳуқуқбузарлик бир йил давомида такроран содир қилганлик учун жиноий жавобгарлик белгиланган.

3. Солиқ кодексининг 115-моддасида солиқ ҳисоботини тақдим этиш тартибини бузиш билан боғлиқ ҳуқуқбузарлигини Солиқ кодексига чиқариб ташлашимиз мақсадга мувофиқ. Ўзбекистон Республикаси Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодексининг 175-моддасини қуйидаги норма билан номлаш лозим. “Солиқ солинадиган объектларнинг ҳисобини тақдим этмаслик ёки олиб бормаслик ёки касса операцияларини юритиш тартибини, шунингдек тўлов интизомини бузиш” деб номлаш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

4. Солиқ кодексининг 116-моддасини яни бухгалтерия ҳисобини юритиш тартибини бузиш ҳуқуқбузарлигини Солиқ кодексидан чиқари ташлашимиз лозим деб ўйлайман. Ушбу норма Ўзбекистон Республикаси Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодекснинг 175¹-моддасида ўз аксини топган. Шунингдек, Ўзбекистон Республикасининг "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги(янги таҳрир) 2016 йил 13 апрель, ЎРҚ-404-сон. Қонунининг 32-моддасига биноан, яни, бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун ҳужжатларини бузганлик учун айбдор шахслар белгиланган тартибда жавобгар бўлишилиги белгиланган. Мазкур жавобгарлик эса Ўзбекистон Республикаси Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодексининг 175¹-моддасида ифодаланган.

5. Солиқ кодексининг 117-моддасига Фаолият турлари билан лицензиясиз ва бошқа рухсат берувчи ҳужжатларсиз шуғулланиш ҳуқуқбузарлиги кўрсатилган. Аммо, ушбу ҳуқуқбузарлик ҳам Ўзбекистон

Республикаси Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодексининг 165-моддасида ўз ифодасини топган. Менинг фикримча ушбу ҳуқуқбузарликни Солиқ кодексидан чиқарилиши лозим. Ушбу норма фақатгина Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодексда қолдириш лозим.

6. Солиққа оид ҳуқуқбузарликлар бугунги кунда ошиб бораётганлиги сабабли мамлакатимизда солиқ судларини ташкил этиш лозим. Чунки, бугунги кунда солиқ ҳуқуқбузарлигига оид жуда кўп норматив база шакилланганлиги сабабли ушбу нормалани аниқ ва бир хил тартибда кўриш ва шахсларга нисбатан жазо тайинлашда адолатли бўлиши зарур.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

I. Раҳбарий адабиётлар:

1. И.А.Каримов «Бош мақсадимиз — кенг кўламли ислохотлар ва модернизация йўлини қатъият билан давом эттириш». Халқ сўзи газетаси 2013 йил 19 январь сони;

2. И.А.Каримов Мамлакатни модернизация қилиш ва иқтисодиётимизни барқарор ривожлантириш йўлида. Т.16. — Тошкент: Ўзбекистон, 2008. —368 б;

3. И.А.Каримов Жаҳон инқирозининг оқибатларини енгиш, мамлакатимизни модернизация қилиш ва тараққий топган давлатлар даражасига кўтарилиш сари. Т.18.—Тошкент: Ўзбекистон, 2010. —280 б;

4. И.А.Каримов. Демократик ислохотларни янада чуқурлаштириш ва фуқаролик жамиятини шакллантириш — мамлакатимиз тараққиётининг асосий мезонидир. Т.19. — Тошкент: Ўзбекистон, 2011. — 360 б.

II. Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар:

1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. -Т.: Ўзбекистон,2015 й;

2. "Ўзбекистон Республикаси фуқароларидан, ажнабий фуқаролардан ва фуқаролиги бўлмаган шахслардан олинадиган даромад солиғи тўғрисида"ги

3. "Корхоналар, бирлашмалар ва ташкилотлардан олинадиган солиқлар тўғрисида"ги Ўзбекистон Республикаси Қонунларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш ҳақида"ги Ўзбекистон Республикасининг Қонуни // "Ўзбекистон Республикаси Олий Кенгаши Ахборотномаси" 1993 й., N 1, 20-модда;

4. Ўзбекистон Республикасининг “Давлат солиқ хизмати тўғрисида”ги қонуни. -Т.: Халқ сўзи, 1997 йил, 29 август;

5 Солиқ ва бюджет сиёсатининг 2013 йилга мўлжалланган асосий йўналишлари қабул қилинган, шунингдек солиқ ҳисоботини тақдим этиш даврийлиги қисқартирилиши муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикасининг 2012 йил Қонуни // Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлар тўплами 2012йил, 52-сон 584-модда;

6. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси //Расмий нашр – Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги. – Т. “Адолат” 2015й;

7. Ўзбекистон Республикаси Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодекси//Расмий нашр – Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги. – Т. “Адолат” 2015й;

8.Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон Республикасининг 2014 йилги асосий макроиктисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари тўғрисида”ги қарори. Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2013 й., 52-сон, 690-модда;

9. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2013 йил 25 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг 2014 йилги асосий макроиктисодий кўрсаткичлари прогнози ва Давлат бюджети параметрлари тўғрисида” ги ПҚ-2099-сонли қарори;

10. Ўзбекистон Республикаси Олий Суди Пленумининг 2013 йил 31 майдаги “Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлашдан бўйин товлаганлик учун жавобгарликка оид қонунчиликнинг судлар томонидан қўлланилиши тўғрисида”ги 8-сон Қарори;

11. Олий Хўжалик Суди Пленумининг 2010 йил 18 июндаги “Хўжалик судлари томонидан Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси Умумий қисмини қўллашнинг айрим масалалари ҳақида”ги 210-сон Қарори;

12. Ўзбекистон Республикасининг "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги(янги таҳрир) 2016 йил 13 апрель, ЎРҚ-404-сон. Қонуни.

III. Дарслик ва ўқув қўлланмалар

1. Ваҳобов А., Жўраев А. Солиқлар ва солиққа тортиш. Дарслик- Т.:Шарқ, 2009. 448 бет;
2. Йўлдошев М, Турсунов Й. Солиқ ҳукуқи-Тошкент: “Молия” 2000 й;
3. Завалишина И.А. Солиқлар: назария ва амалиёт.-Тошкент: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси”, 2005.-74-бет;
4. Тухлиев Б.К., Юсупов О.А., Агзамов А.Т, Тўхсанов Қ.Н. Солиқлар ва солиққа тортиш: Ўқув қўлланма. – Т.: 2007. -320 б;

5. Хожиев Э.Т. Солиқ қонунчилигини бузганлик учун юридик жавобгарлик. – Т., 2006;

6. А. Жураев, О. Мейлиев, Ғ. Сафаров. “Солиқ Назарияси” – Т.: Тошкент Молия Институти – 2004 й;

7. Ўзбекистон Республикасининг Конституциясига шарҳ. Муаллифлар жамоаси. Т.: ТДЮИ нашриёти, 2012;

8. А. Жураев, Н. Артиков. “Солиқ қонунчилиги асослари”. Тошкент 2005 й;

9. А.С. Жўраев, А.Н. Артиков. “Солиқ ҳуқуқи асослари” Ўқув қўлланма, Т.: Тошкент молия институти, 2012.

IV. Илмий адабиётлар ва мақолалар.

1. Солиққа оид қонун ҳужжатларидаги янгиликлар.- Тошкент:«NORMA».2011й;

2. Тошмурадова Б. Солиқ муносабатларини оптималлаштириш. Ўқув қўлланма, -Т.: ТМИ, 2005. –158 б;

3. Қ.Ч. Тошматов “Солиқ тизимини ислоҳ қилишнинг асосий устувор йўналишлари”. Диссертатсия. Т: 2013 й.

V. Даврий нашр ва журналлар.

1. Иқтисодийни модернизациялаш ва диверсификациялаш шароитида бюджет-солиқ сиёсатини такомиллаштириш муаммолари. Республика илмий амалий анжумани материаллари.-Т.: ДСҚ Солиқ академияси, 2010 йил 21-22 май;

2. СОЛИҚ INFO Ўзбекистон Республикасининг Давлат Солиқ қўмитасининг иқтисодий-ижтимоий газетаси №1, 5 январ, 2009 й.

VI. Интернет сайтлари.

1. www.lex.uz.
2. www.norma.uz.
3. www.mf.uz.
4. www.cb.uz.
5. www.soliq.uz.
6. www.press-service.uz/uz/
7. www.stat.uz.