

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

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**

**Б.Э.Тошмуродова, С.Э.Элмирзаев**

**КОРПОРАТИВ СОЛИҚ**  
**МЕНЕЖМЕНТИ**

*Ўқув қўлланма*

**Тошкент – 2012**

Тошмуродова Б., Элмирзаев С. Корпоратив солиқ менежменти. Ўқув қўлланма. – Т.: “Мумтоз сўз”, 2012 йил, 104 бет.

Мазкур ўқув қўлланмада бозор иқтисодиёти шароитида корпоратив солиқ менежментининг моҳияти ва уни ташкил этиш йўналишлари ёритиб берилган. Ўқув қўлланма “Молиявий менежмент”, “Корпоратив молия”, “Солиқ маслаҳатчилиги”, “Солиқлар ва солиққа тортиш” мутахассисликлари магистрантлари учун мўлжалланган бўлиб, ундан бошқа мутахассислик магистрантлари, аспирантлар, илмий тадқиқотчилар, профессор-ўқитувчилар ҳам кенг фойдаланишлари мумкин.

Ушбу ўқув қўлланма Тошкент Молия институти Илмий-услубий кенгашида муҳокама қилинган ва нашрга тавсия этилган (2012 йил 15 январь 1-сон мажлис баёни).

### **Такризчилар:**

Қ.Яҳёев – Ўзбекистонда хизмат кўрсатган иқтисодчи, иқтисод фанлари номзоди, профессор  
Б.Исроилов – иқтисод фанлари доктори, Ўзбекистон Республикаси Солиқ академияси профессори

© “Мумтоз сўз” нашриёти, 2012 йил  
© Б.Тошмуродова, С.Элмирзаев

## КИРИШ

Бугунги кунга келиб мамлакатимизда солиқ тизимини янада такомиллаштириш, солиқларнинг рағбатлантирувчанлик ролини ошириш, уларнинг адресли бўлишини таъминлаш, энг асосийси хўжалик юритувчи субъектлар зиммасидаги солиқ юкини камайтириш масалаларига жиддий эътибор қаратилмоқда. Солиқ тўловчилар онгида қонунга итоаткорлик кўникмасини ҳамда солиқ тўловчиларнинг солиқлардан бўйин товладан кўра амалдаги қонунчиликдан келиб чиққан ҳолда солиқларни камайтиришнинг қонуний йўллари амалиётга жорий этишлари ўзларининг молиявий ҳолатига ижобий таъсир кўрсатиши ҳақидаги тасаввурни шакллантириш мақсадга мувофиқдир. Бунда солиқларни амалдаги қонунчиликдан келиб чиққан ҳолда камайтириш йўллари амалиётга жорий этиш айланма маблағларнинг тежалишига ҳамда фойданинг ўсишига хизмат қилади. Мўҳтарам Президентимиз И.А.Каримов таъкидлаб ўтганидек, “Шунга эришмоғимиз керакки, ҳар бир солиқ тўловчи, у ҳоҳ жисмоний, ҳоҳ юридик шахс бўлсин, солиқ тўлашдан бўйин товламасдан, даромадларини яширишга уринмасдан, аксинча ўз ишлаб чиқаришини ривожлантириш ва даромадини оширишга интиلسин”<sup>1</sup>.

Амалдаги Давлат таълим стандартлари асосан ўқув жараёнини янги адабиётлар билан таъминлашни тақозо этмоқда. Шу жиҳатни эътиборга олган ҳолда мазкур ўқув қўлланма бозор иқтисодиёти шароитида корпоратив солиқ менежментининг мақсад-моҳияти ва уни ташкил этиш йўналишлари ёритиб беришга бағишланган. Ўқув қўлланма “Молиявий менежмент”, “Корпоратив молия”, “Солиқ маслаҳатчилиги”, “Солиқлар ва солиққа тортиш” мутахассисликлари магистрантлари учун мўлжалланган бўлиб, ундан бошқа мутахассислик магистрантлари, аспирантлар, илмий изланувчилар, профессор-ўқитувчилар ҳам кенг фойдаланишлари мумкин.

---

<sup>1</sup> Каримов И.А. Бизнинг бош мақсадимиз – жамиятни модернизациялаш ва янгилаш, мамлакатни модернизация ва ислоҳ этишдир. Т.: “Ўзбекистон”, 2005 – 89-бет.

# **1-БОБ. Бозор иқтисодиёти шароитида корпоратив солиқ менежменти ва уни ташкил этишнинг аҳамияти**

## **1.1. Солиқ менежменти мураккаб тизим сифатида. Солиқ менежменти кўринишлари**

Бозор иқтисодиётига ўтиш жараёнида давлатнинг иқтисодиётга аралашуви қисқариб боради. Шундан келиб чиққан ҳолда ҳозирги вақтда давлат томонидан иқтисодиётни тартибга солишнинг асосий воситаси сифатида солиқлар муҳим аҳамият касб этади. Бугунги кунга келиб мамлакатимизда Президентимиз И.А.Каримов томонидан ишлаб чиқилган иқтисодий тараққиётга эришишнинг “ўзбек модели”дан фойдаланган ҳолда иқтисодий ислохотлар изчил амалга ошириб келинмоқда ва бунда солиқлар давлат томонидан иқтисодиётга аралашининг муҳим дастаги сифатида намоён бўлмоқда.

Давлат солиқ тизими орқали бюджет даромадларини шакллантиради. Бошқа томондан солиқ тушумларидан фойдаланиш ишлаб чиқариш базаларини янгилашга, ижтимоий харажатларини қоплашга йўналтирилади. Умуман “Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар қонун билан белгиланган, давлат пул жамғармаларига (бюджет ва б.) тушадиган, солиқ тўловчилар билан давлат ўртасидаги мажбурий тўловни ифодаловчи пул муносабатларидир”<sup>2</sup>.

Эркин бозор иқтисодиёти шароитида солиқлар давлатнинг иқтисодиётга аралашувининг асосий воситаси сифатида юзага чиқади. Бунда солиқлар давлат томонидан жорий этилади ва бошқариб борилади. Давлат солиқлар орқали иқтисодиётга бевосита аралашидан ташқари ўз функцияларини бажариши учун зарур бўлган молиявий ресурсларга ҳам эга бўлади. Давлат томонидан солиқларнинг жорий этилиши ва уларнинг ундирилиш жараёнини бошқариб бориш давлат солиқ менежментини англатади.

---

<sup>2</sup> Яхёев Қ.А. Солиққа тортишнинг назарий асослари ҳақида айрим мулоҳазалар. // Молия. 2009 йил №2, 53-55 бетлар.

Умуман, солиқларни бошқариш молиявий бошқарувнинг бир қисми сифатида камраб олинади. Бунда давлат ҳамда солиқ тўловчилар солиқлар билан боғлиқ муносабатларни бошқаришдаги асосий субъектлар ҳисобланади. Бундан ўз-ўзидан солиқлар ва солиққа тортишнинг амал қилишида давлатдан бошқа манфаатдор томонлар ҳам мавжудлиги намоён бўлади. Яъни, давлат солиқ менежментига параллел равишда солиқ тўловчилар томонидан солиқларни имкон қадар камроқ тўлашга бўлган интилиш ҳам манфаатдорлик нуқтаи назаридан кучайиб боради. Яъни солиқлар иккинчи томондан, солиқ тўловчилар томонидан ҳам бошқарилиб борилиши ташкил этилади. Бу жараён амалиётда юридик шахслар нуқтаи назаридан корпоратив солиқ менежменти ва жисмоний шахслар нуқтаи назаридан шахсий солиқ менежменти сифатида баҳоланади.

Юқорида таъкидлаб ўтганимиздек, солиқларнинг амал қилиш жараёнида давлат ва солиқ тўловчилар солиқларни бошқариш орқали ўз фаолият самарадорлигини оширишга интилишини англашимиз мумкин. Яна шу ўринда солиқлар бўйича манфаатдор томонлар сифатида инвесторлар, истеъмолчилар, солиқ органлари, давлат молия хизмати органлари ва бошқаларни ҳам келтиришимиз мумкин.

Инвесторлар учун, авваламбор, солиқ қонунчилигининг барқарорлиги, ўзгариш эҳтимоли, солиқ рисклари бўйича ёндашувнинг аниқлиги асосий эътибор қаратиладиган жиҳатлар ҳисобланади. Истеъмолчилар эса нарх устига бевосита қўшиладиган солиқлар, хусусан қўшилган қиймат солиғининг қисқаришидан манфаатдор бўлади.

Давлат солиқ хизмати органларининг фаолияти солиқларни ўз вақтида ва тўлиқ ундиришни таъминлаш орқали солиқ қонунчилигининг ижросини таъминлашга қаратилганлиги учун солиқ органлари ҳам ўз навбатида бу жараёндан манфаатдор томон ҳисобланади. Солиққа тортиш жараёнида солиқ тўловчилар ва солиқ органлари ўртасида ишончли муносабатларни юзага келтириш солиқ тўловчи учун турли хил кутилмаган солиқ текширувларининг олдини олса, солиқ органлари учун эса солиқлар ва уларга тенглаштирилган

тўловларнинг белгиланган вақтда ҳамда тўлиқ ҳажмда давлат бюджетига келиб тушишини таъминлашга хизмат қилади. Президентимиз И.Каримов томонидан таъкидланганидек, “Бу идораларнинг бош вазифаси солиқларнинг бюджетга ўз вақтида ва тўлиқ тушишини таъминлашгина эмас, балки, энг муҳими, солиққа доир жиноятларнинг олдини олиш мақсадида солиқ тўловчиларга ёрдам бериш ва уларнинг бу борадаги билимларини оширишга кўмаклашиш, улар билан мунтазам иш олиб боришдан иборатдир”<sup>3</sup>.

Давлат молия хизмати органлари эса солиқларни ундириш жараёнида харажатларни имкон қадар камайтиришга ҳаракат қиладилар. Бу ҳолат солиқларнинг арзонлилик тамойили билан бирга солиқ органлари фаолиятини молиялаштиришни тартибга солишни англатади. Солиқлар бўйича манфаатдор томонларнинг амал қилиш натижасида ҳукумат солиқ тушумларини ошириб боришга интилишдан ташқари, инвестицияларни жалб қилиш ва мавжудларини ушлаб туришга ҳаракат қилади. Бу ҳолатни инвестициялар ҳаракати мамалакат миқёсида ишлаб чиқаришни кенгайтириш билан бирга қўшимча солиқ тушумлари учун хизмат қилиши билан изоҳланади.

Солиқ тўловчиларнинг солиқларни бошқариш орқали солиқларни камайтиришга қаратилган чора-тадбирлари билан бир вақтда давлат солиқлардан қонуний қочиш ҳолатларини бартараф этишга, капиталларнинг кўчишига қарши курашга, компанияларнинг бошқа давлатларда олган фойдаларини ҳам солиққа тортиш бўйича чора-тадбирлар белгилашга интилади (қонун чиқарувчи ҳокимият орқали).

Солиқлар ва солиққа тортишнинг амал қилишидан манфаатдор томонлар ва улар томонидан эътибор қаратиладиган жиҳатлар ҳақида яққолроқ тасаввурга эга бўлиш учун қуйидаги расмни келтираемиз (1-расм).

---

<sup>3</sup> Каримов И.А. Бизнинг бош мақсадимиз – жамиятни демократлаштириш ва янгилаш, мамлакатни модернизация ва ислоҳ этишдир. Т.: “Ўзбекистон”, 2005. – 90-бет.

## 1-расм. Солиқлар бўйича манфаатдор томонлар<sup>4</sup>



Бизга маълумки, бошқарув ва менежмент тушунчалари ўзаро ўхшаш тушунчалар сифатида намоён бўлади. Лекин солиқлар ва солиққа тортиш соҳасида бу тушунчалар ҳам ўхшаш, ҳам бир-бирига қарама-қарши тушунчалар сифатида намоён бўлади. Яъни, давлат солиқ менежменти орқали солиқларни белгиланган муддатларда ва тўлиқ тегишли бюджетларга тушишини таъминлашга интилса, солиқ тўловчилар бунга қарама-қарши равишда солиқ менежменти орқали солиқларни имкон қадар (қонунчиликдан чиқмаган ҳолда) кечроқ ҳамда камроқ тўлашга интиладилар. Бу ҳолатга бозор иқтисодиёти қонуниятлари сифатида ёндошишимиз лозим.

<sup>4</sup> Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Солиқ менежменти тушунчаси солиқларни ва солиққа тортиш жараёнини бошқариш сифатида қаралади ҳамда давлат ва корпоратив бошқарув миқёсларида акс этади. Бунда солиқ менежментининг хусусиятлари сифатида қуйидагиларни қайд этиб ўтишимиз мумкин:

- биринчидан, солиқ менежменти – замон ва маконда узлуксиз амалга ошириб бориладиган жараён бўлиб, “солиқ макони” тушунчаси барча солиқ муносабатларини ўзида акс эттиради;

- иккинчидан, солиқ менежменти бу аниқ иқтисодий, молиявий, ижтимоий натижаларга эришиш учун солиқлар ва солиққа тортишга таъсир этадиган аниқ мақсадга йўналтирилган жараёндир;

- учинчидан, бу натижаларга эришиш учун аниқ мақсад ва вазифалар қўйилиши, режалаштириш, ташкил этиш, мувофиқлаштириш, мотивация ва назорат кабилар амалга оширилади.

Солиқлар ва солиққа тортиш доимий ҳаракатдаги, яъни иқтисодий, сиёсий, ижтимоий ва бошқа жараёнлар таъсирига дуч келадиган, давлат томонидан доимий бошқариб бориладиган ривожланишдаги тизим ҳисобланади.

Солиқларнинг кўпроқ давлат миқёсидаги юридик тушунча эканлигидан келиб чиққан ҳолда дастлаб давлат солиқ менежменти ҳақида тўхталиб ўтамиз.

Бизнинг фикримизча, хўжалик юриштишнинг бозор шароитида давлат солиқ менежменти давлат аҳамиятига эга илмий-амалий, ижтимоий-иқтисодий муаммоларни ҳал қилишда долзарблик касб этади. Бундан давлат солиқ менежментининг тўғри йўлга қўйилиши макроиқтисодий даражада умумдавлат иқтисодиётига ўзининг ижобий таъсирини кўрсатишини кўришимиз мумкин. Рус иқтисодчи олими, профессор Е.Н.Евстигнеев асослаганидек, “Давлат солиқ менежменти – давлатнинг бевосита функцияларидан бири ва унинг иқтисодий сиёсатининг муҳим элементи”<sup>5</sup>. Корпоратив солиқ менежментининг амал қилишини солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларни тежаш орқали хўжалик субъектлари иқтисодий тараққиёти ва молиявий барқарорлигини

---

<sup>5</sup> Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. 2-е изд. – СПб.: “Питер”, 2006. – ст. 223.



таъминлашда ўз аксини топиши ва долзарблик касб этишида кўришимиз мумкин. Бу борада ҳам профессор Е.Н.Евстигнеев таъкидлаганидек, “Корпоратив солиқ менежменти – корхона ва ташкилотлар молиявий-хўжалик фаолиятининг ажралмас қисми бўлиб, солиқ тўловчи томонидан солиқ юкини камайтиришнинг қонуний воситасидир”<sup>6</sup>.

Давлат солиқ менежментининг аҳамиятини давлатнинг умумий бошқаруви тизимида ижтимоий-сиёсий, иқтисодий фан тараққиётини таъминлашда кўришимиз мумкин. Яъни, солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларни самарали бошқариш орқали давлат ўз бошқарув функцияларини молиявий жиҳатдан таъминлайди ва мамлакат тараққиётига замин яратади.

Давлат солиқ менежменти моҳиятини давлатнинг солиқлар амал қилиши бўйича умумий принциплар, методологик қоидалар ишлаб чиқиш орқали солиқ муносабатларини тартибга солиш борасидаги фаолиятида кўришимиз мумкин.

Давлат солиқ менежментининг муҳимлиги иқтисодий категория сифатида қўлланувчи солиқ тушунчасида кўзга ташланади. Солиқлар жамиятдаги иқтисодий муносабатлар воситаси, давлатнинг даромадларини таъминлайдиган, иқтисодий ва ижтимоий жараёнлардаги такрор ишлаб чиқаришни тартибга соладиган манбадир. Бундан солиқларни давлат томонидан бошқариб бориш зарурати келиб чиқади, десак муболаға бўлмайди.

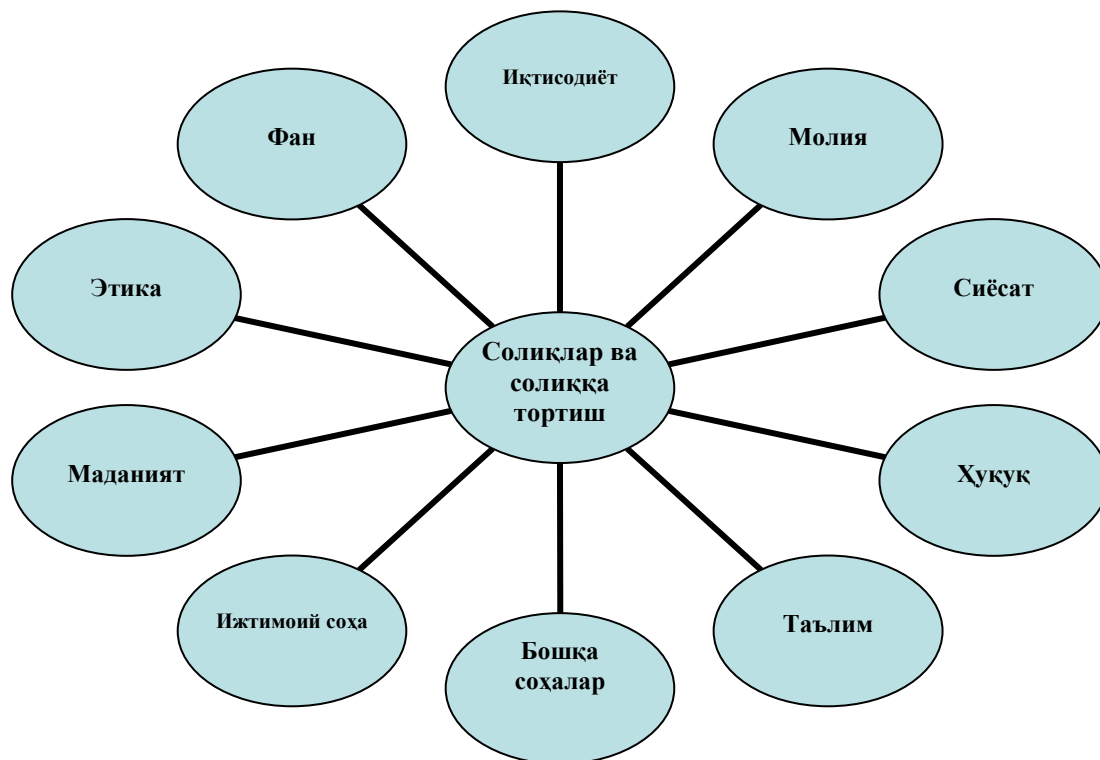
Давлат солиқ менежменти солиқ тизимини, солиққа тортиш соҳасини тартибга солиб туради ва шу орқали давлат жамиятдаги бошқа кўплаб ўзаро боғлиқ соҳаларни молиявий жиҳатдан таъминлайди ва бундан ўз-ўзидан солиқлар ва солиққа тортиш соҳасини бошқа соҳалар тараққиётига ҳисса қўшувчи марказий бўғин сифатида кўришимиз мумкин. Давлат солиқ менежментида солиқлар ва солиққа тортиш соҳасининг фан, иқтисодиёт, молия, сиёсат, ҳуқуқ, таълим, ижтимоий жараёнлар, маданият, этика ёки бошқа соҳалар билан тўғридан-тўғри боғлиқлик мавжудлиги солиқ менежментининг аҳамиятини янада оширади. Яъни бунда айнан давлат томонидан солиқларнинг ўз вақтида ва тўлиқ ундирилишини ташкил этиш жамият миқёсидаги бошқа

---

<sup>6</sup> Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. 2-е изд. – СПб.: “Питер”, 2006. – ст. 224.

кўплаб соҳаларнинг молиялаштирилишига ва шу орқали уларнинг ривожланишига эришилади (2-расм).

**2-расм. Солиқлар ва солиққа тортиш соҳасининг бошқа соҳалар билан боғлиқлиги<sup>7</sup>**



Умуман олганда, давлат солиқ менежменти солиқ тўловларини ундиришни самарали ташкил этиш жараёнларига йўналтирилади. Республикамизда давлат солиқ менежментини бошқарув таъсири кўламига кўра республика ва маҳаллий даражаларга бўлишимиз мумкин. Бундай таснифланишни солиқларнинг тегишли бюджетларга бириктирилганлигидан келиб чиққан ҳолда изоҳлашимиз мумкин.

Солиқ тўловлари корхона пул оқимларида салмоқли улушга эга ҳисобланади. Солиқларнинг хўжалик субъектлари молиявий ҳолатига таъсирини ҳисобга олган ҳолда қабул қилинган қарорлар бизнес тақдирини белгилаб бериш билан бирга унинг ўсиш ва ривожланиш имкониятларини ҳам белгилаб беради. Солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар бўйича давлат бюджети билан ҳисоб-китоблардаги ҳар қандай хато ёки камчилик корхона

<sup>7</sup> Муаллиф томонидан тузиб чиқилган.

учун қўшимча молиявий ҳисоблашишларни юзага келтириши ва жиддий молиявий йўқотишларга олиб келиши мумкин.

Компаниялар томонидан солиқлар бўйича жиддий хатолар ёки солиқ ҳуқуқбузарликларига йўл қўйилишининг олдини олиш, солиқлар бўйича мажбуриятларни қонуний йўллар ва усуллардан фойдаланган ҳолда максимал даражада камайтиришни йўлга қўйиш молиявий барқарорлик ва корпоратив иқтисодий хавфсизликни таъминлашда муҳим аҳамият касб этади.

Бунга эришиш учун корхонанинг ўз профессионал фаолиятини юритишида солиққа тортиш жараёнини бошқариш бўйича объектив зараурият бўлган корпоратив солиқ менежменти ташкил этиш лозим бўлади.

Кўплаб ривожланган мамлакатлар компаниялари фаолиятида корпоратив солиқ менежери ўз вазифаларидан келиб чиққан ҳолда солиқларни режалаштириш, солиқ аудити ва таҳлили билан шуғулланишини кўришимиз мумкин. Натижада корхона раҳбарияти томонидан қарорлар қабул қилшда солиқ менежерларининг солиқ тўловларини амалга ошириш борасидаги қарорларига алоҳида эътибор қаратилади ва йил якунида бу қарорларнинг самарадорлиги баҳоланади.

Шу ўринда алоҳида таъкидлаб ўтишимиз керакки, давлат солиқ менежменти ва корпоратив солиқ менежменти солиқларнинг ижтимоий-иқтисодий категория сифатида мажбурият кўринишида амал қилишига қарамасдан ўзаро маънодош тушунчалар эмас. Буни давлат солиқ менежменти ва корпоратив солиқ менежментининг мақсадларидаги объектив қарама-қаршилиқда кўришимиз мумкин. Яна шуни ҳам алоҳида таъкидлашимиз лозимки, уларнинг ягона мақсади – жамиятда солиқлар ва солиққа тортишни умумий бошқариш бўлиб, улар ўзаро қарама-қарши йўналишда акс этади. Иқтисод фанлари доктори, профессор А.Н.Поршнев умумий таҳририда чоп этилган “Налоговый менеджмент” (“Солиқ менежменти”) дарслигида таъкидланишича, “Давлат солиқ менежменти давлат манфаатларини кўзлайди, корпоратив солиқ менежменти эса конкрет ташкилот, конкрет жамоа

манфаатларидан келиб чиқади”<sup>8</sup>. Ҳуқуқий жиҳатдан солиқларнинг амал қилиши давлат томонидан тартибга солиб борилганлиги учун корхоналар учун ўрнатилган солиқ юки кўп ҳолатларда манфаатлар уйғунлигига мос тушмаслигини кўришимиз мумкин.

Солиқ менежменти амал қилишида давлат солиқ менежментига нисбатан корпоратив солиқ менежменти тобелик, бўйсунувчанлик характериға эға. Чунки корпоратив солиқ менежменти давлат томонидан ўрнатилган солиқ қонунчилиги доирасида амал қилади.

Корхонанинг молиявий-хўжалик фаолияти давомида бюджет билан солиқлар бўйича ҳисоб-китобларда хатоларға йўл қўйиш корхона учун оғир молиявий йўқотишларға айланиши ҳақида юқорида ҳам таъкидлаб ўтдик. Ўзбекистондаги ҳақиқий ҳолат тадбиркорлик фаолиятини солиққа тортишнинг ва солиқ қонунчилигининг ўзгарувчанлиги ва шу каби бошқа ҳолатлардан келиб чиққан ҳолда корпоратив солиқ менежменти натижалари умумиктисодий даражада ва ҳаттоки молиявий менежмент таркибида ҳам деярли йўлга қўйилмаган. Бугунги кунда бизнес фаолиятининг бориши баъзи бир шартномаларнинг қанча фойда келтириши ва бу бўйича қанча солиқ тўланиши талаб қилинишини ҳисобға олмаганда корпоратив солиқ менежменти деярли кўзға ташланмайди. Солиққа тортиш, солиқ ҳисоби ва солиқларни бошқариш муаммоларини хусусиятлари бўйича таққослаганда бундай муаммолар билан биргаликда ишлаб чиқариш ёки ҳоҳлаган тадбиркорлик фаолияти соҳаси билан бевосита боғлиқ бўлган муаммолар ҳам мавжуд. Солиқ тўловлари корхонанинг барча ишлаб чиқариш ва хўжалик фаолиятини қамраб олиб, нарх шаклланишидаги барча элементларға, ишлаб чиқариш самарадорлигига таъсир кўрсатади, шунингдек бизнес қарорларини қабул қилиш бўйича муҳим омилларға ҳам ўз таъсирини кўрсатади.

Солиқлар ҳақиқатда корхонанинг иқтисодий қарорлар қабул қилишиға таъсир қилмаслиги лозим. Амалиётда солиқлар иқтисодий тартибға солишнинг

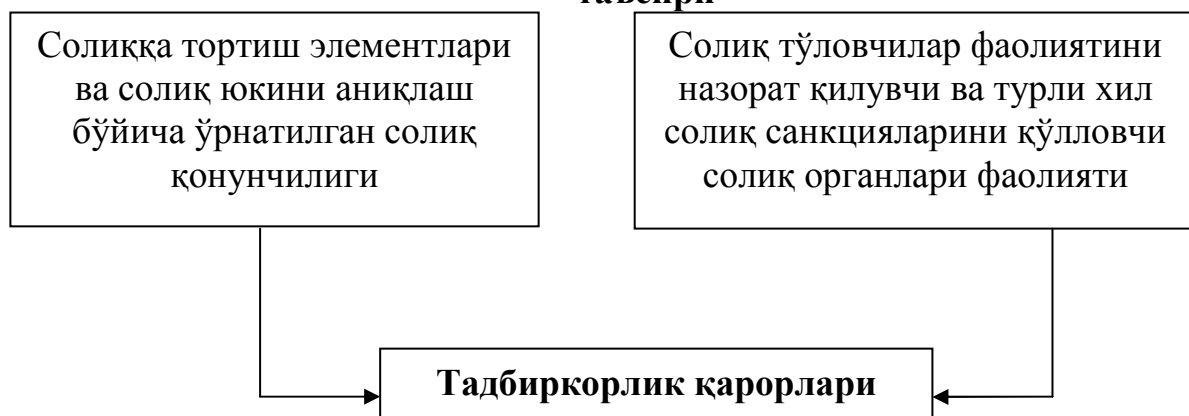
---

<sup>8</sup> Под. ред. А.Г.Поршнева. Налоговый менеджмент. М.: «ИНФРА-М», 2003, ст. 26.

муҳим воситаси сифатида кўринади. Стратегик қарорлар соҳасида, баъзан эса компания фаолиятида ҳам тактик алмаштиришлар зарур бўлиб қолади. Жиддий қарорлар ҳеч қачон солиқларни ҳисобга олмасдан қабул қилинмайди. Корхонада доимий равишда асосий функцияси мазкур корхона фаолиятини солиқ нуқтаи назаридан кузатиш ва таҳлил қилиш бўлган ички ва ташқи мутахассислар бўлиши лозим. Агар солиқлар корхона асосий стратегиясида эътиборга олинмаса, кимдир уларни ўз вақтида ва тўғри ҳисоблаши, шунингдек уларни оптималлаштириш бўйича чора-тадбирлар қабул қилиши керак. Солиқ тўловчиларда “Агарда солиқларни тўламаслик мумкин эмас экан, унда мумкин қадар камроқ тўлаш керак” деган ёндашувни шакллантириш барча хўжалик субъектларининг ўз солиқ мажбуриятларини таъқиқланмаган қонуний усуллар ёрдамида камайтиришини бозор иқтисодиёти талаб этади ва бу уларнинг ҳуқуқи сифатида асосланади.

Умуман, шуни алоҳида таъкидлаш керакки, корхоналарда тадбиркорлик қарорларини қабул қилишга солиққа тортиш элементлари ва солиқ юқини аниқлаш бўйича ўрнатилган солиқ қонунчилиги, шунингдек солиқ тўловчилар фаолиятини назорат қилувчи ва турли хил солиқ санкцияларини қўлловчи солиқ органлари фаолияти таъсир кўрсатувчи омиллар ҳисобланади (3-расм).

**3-расм. Тадбиркорлик қарорларини қабул қилишга солиқларнинг таъсири<sup>9</sup>**



Корпоратив солиқ менежменти корхонада бошқарув фаолиятининг муҳим кўриниши сифатида ҳамда амалиётга молиявий-хўжалик фаолиятининг муҳим бўғини сифатида кириб бориши керак, ташкилотнинг солиқ менежери (солиқ

<sup>9</sup> Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

бўйича маслаҳатчи, консультант) эса энг аҳамиятли фигура сифатида гавдаланиши мақсадга мувофиқ. Сўнгги вақтларда кўплаб мамлакатларда, хусусан мамлакатимизда ҳам корпоратив солиқ менежменти солиқ тўловчилар билан шартнома асосида ишловчи кўплаб аудиторлик ва консалтинг фирмалари фаолиятининг предмети сифатида гавдаланмоқда.

## **1.2. Корпоратив солиқ менежменти тушунчасининг мазмун-моҳияти ва бозор иқтисодиёти шароитидаги аҳамияти**

Ўзбекистон ўз мустақиллигини кўлга киритгач, мамлакат миқёсида хусусийлаштириш жараёнига катта эътибор қаратилди. Аввало, хусусийлаштириш жараёнларининг ҳуқуқий негизлари яратилди. Бу ҳолатни бозор иқтисодиётига ўтиш йўлини танлаган мамлакатларга хос жараён сифатида баҳолашимиз мумкин. Хусусийлаштириш жараёнига катта эътибор қаратиш натижаси ўлароқ, ўтган давр мобайнида мамлакатимизда мулкдорлар синфи шаклланишига эришилди. Акционерлик жамиятлари шакллантирилди. Акционерлик жамиятлари фаолиятини тартибга солиш бўйича қонунчилик ҳужжатлари ишлаб чиқилди ва амалиётга жорий этилди. Акционерлик жамиятлари шаклланиши натижалари ўлароқ, мамлакатимиздаги корхоналарда корпоратив бошқарув ва корпоратив менежмент жорий этилди.

Корпоратив бошқарув тушунчасининг моҳияти ҳақида тўхталадиган бўлсак, корпоратив бошқарув соҳасидаги иқтисодчи олимлардан иқтисод фанлари доктори М.Хамидулин, “Корпоратив бошқарув – бу корпорация мулкдорларининг корпорация капитали ташкил этилишига йўналтирилган, стратегик муҳим бошқарув қарорларини аниқлаш, ишлаб чиқиш ва қабул қилишда уларнинг доимий таъсирини таъминлашдаги, шунингдек фойдани ошириш мақсадида ундан самарали фойдаланиш ва олинган даромадларни

барча корпоратив муносабатлар иштирокчилари ўртасида адолатли тақсимлашдаги бевосита иштирокидир”<sup>10</sup>, деб таърифлайди.

Корпорацияларни бошқариш жараёнида ўзаро боғлиқ бўлган икки тизим – корпоратив бошқарув ва корпоратив менежмент тизимлари бевосита иштирок этади. Бунда *корпоратив бошқарув* корпорация таъсисчилари мулкидан самарали фойдаланиш устидан назоратни амалга оширади, *корпоратив менежмент* эса хўжалик юритиш жараёнида корпорация мулкидан самарали фойдаланишга жавоб беради<sup>11</sup>. Бундан корпоратив менежмент корпоратив бошқарувга бевосита бўйсунганини кўришимиз мумкин. Яъни корпоратив бошқарув компаниянинг ҳақиқий эгалари мол-мулкидан самарали фойдаланиш орқали қўйилган мақсадга эришиш жараёнини умумий бошқаришда намоён бўлса, корпоратив менежмент ташкил этилган компания мол-мулкини самарали бошқариш орқали қўйилган мақсадга эришишни ташкил этишда кўзга ташланади.

Қуйидаги модель корпоратив даражада молиявий муносабатларнинг ташкил этилиши ва молиявий муносабатлар структурасини ифодалайди (4-расм).

---

<sup>10</sup> Автореферат диссертации М.Б.Хамидулина на тему «Развитие финансового механизма корпоративного управления» на соискание ученой степени доктора экономических наук. Ташкент-2008, ст. 11.

<sup>11</sup> Автореферат диссертации М.Б.Хамидулина на тему «Развитие финансового механизма корпоративного управления» на соискание ученой степени доктора экономических наук. Ташкент-2008, ст. 11.

#### 4-расм. Корпоратив молиявий муносабатлар классификацияси ва корпоратив бошқарув механизмлари<sup>12</sup>



Бозор муносабатларига асосланган иқтисодиётга ўтиш жараёнида давлат миқёсида солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларни ҳамда солиқ тизимини бошқариш юзага келади, яъни давлат солиқ менежменти йўлга қўйилади. Айнан шу жараён билан бир вақтда корпоратив солиқ менежменти пайдо бўлади ва ривожлана бошлайди. Корпоратив солиқ менежментини юқоридаги расмда келтирилганидек, корпоратив менежмент доирасида корпорациянинг давлат бюджети ва бюджетдан ташқари фондлар билан молиявий муносабатлари жараёнида кўришимиз мумкин.

Бизнинг фикримизча, корпоратив солиқ менежменти корхона ва ташкилотларнинг давлат билан молиявий ва солиқ муносабатларини бошқариш, солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларни тўлаш бўйича

<sup>12</sup> Автореферат диссертации М.Б.Хамидулина на тему «Развитие финансового механизма корпоративного управления» на соискание ученой степени доктора экономических наук. Ташкент-2008, ст. 12.



мажбуриятларни бажариш жараёнида пайдо бўладиган муаммоларни ҳал қилишда муҳим аҳамиятга эга ҳисобланади ҳамда корхоналар умумий корпоратив менежмент тизимининг муҳим қисми сифатида кўзга ташланади.

Шунингдек, корхоналарда солиқ менежменти – солиқ тўловларини оптималлаштириш билан боғлиқ фаолият сифатида уларни самарали бошқаришдир ва у молиявий менежментнинг ажралмас қисми ҳисобланади. Бу борада рус иқтисодчи олими, профессор Е.Н.Евстигнеевнинг изоҳлашича, “Корпоратив солиқ менежменти – бу иқтисодий субъект молиясини бошқаришнинг таркибий қисмидир; ташкилотнинг ўз олдига қўйган мақсадидан ва юзага келиши мумкин бўлган солиқ оқибатлари миқдорлари ҳисобидан келиб чиққан ҳолда бошқарув қарорларини ишлаб чиқиш ва баҳолашдир. Унинг бош мақсадларидан бири – солиқ қонунчилигининг барча хусусиятларидан фойдаланиш йўли билан солиққа тортишни оптималлаштиришдир”<sup>13</sup>.

Юқоридаги фикр-мулоҳазалардан келиб чиқиб ҳамда уларни умумлаштирган ҳолда шуни келтиришимиз мумкинки, **корпоратив солиқ менежменти** – бу микродаражада давлат солиқ менежменти томонидан белгиланган қонунчилик доирасида солиқлар бўйича пул оқимлари ҳаракатини самарали бошқаришга қаратилган корпоратив менежмент тизимининг муҳим бўғинидир.

Корпоратив солиқ менежменти ўзининг хусусиятларидан келиб чиққан ҳолда қуйидаги функционал элементларга эга:

- корхонада солиқ оқимларини бошқариш жараёнини ташкил этиш;
- корпоратив солиқларни режалаштириш;
- корпоратив солиқларни тартибга солиш;
- корпоратив солиқ назорати (ички солиқ назорати).

Корпоратив солиқ менежментини кенг маънода солиқларни режалаштиришнинг ташкилий шакллари ва методлари, солиқларни оптималлаштириш ва ички солиқ назоратини амалиётга жорий этишда

---

<sup>13</sup> Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. 2-е изд. – СПб.: Питер, 2006. ст. 225.

кўришимиз мумкин. Тор маънода эса солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларни оптималлаштириш учун зарур шарт-шароит яратиш ва уни амалга ошириш сифатида баҳолашни мақсадга мувофиқ, деб ўйлаймиз. Корхонада солиқ оқимларини бошқаришни ташкил этиш учун молиявий менежментнинг ташкилий структурасидан фойдаланилади. Яъни, бу жараёнда молиявий режалаштириш, молиявий рискларни бошқариш, ички молиявий назоратни йўлга қўйиш, молиявий таҳлил ўтказиш, ҳамкорлар билан молиявий муносабатларни ташкил этиш ва ҳокозоларда корпоратив солиқ менежменти элементлари бўлган солиқларни режалаштириш, солиқ рискларини бошқариш, ички солиқ назоратини йўлга қўйиш, солиқларни таҳлил қилиб бориш, шартномавий муносабатларда солиқларнинг амал қилиш доирасини ҳисобга олиш (масалан, солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар тўлов муддатидан келиб чиққан ҳолда шартномалар имзолаш) кабиларда эътибор қаратилиши лозимлигини алоҳида таъкидлаб ўтаемиз.

Корпоратив солиқ менежменти ва давлат солиқ менежментининг ўзаро боғлиқ соҳалари сифатида солиқларни прогнозлаш (давлат солиқ менежментида) ёки режалаштириш (корпоратив миқёсда), солиқларни тартибга солиш ва солиқ назорати келтириб ўтилади. Бунда солиқларни режалаштириш молиявий режалаштиришнинг муҳим таркибий қисмларидан бири сифатида қаралади. Солиқларни тартибга солиш эса корпоратив миқёсда солиқ қонунчилигига қатъий риоя қилиш орқали солиқ ҳуқуқбузарликларига йўл қўйилишининг олдини олишда намоён бўлади. Корпоратив солиқ назорати солиқлар ва унга тенглаштирилган тўловлар бўйича ҳисоб-китобларнинг ишончлилигини таъминлашда муҳим аҳамият касб этади.

Кўплаб мамлакатлардаги аксарият компанияларда солиқ тўловларини бошқариш билан молия бўлими (хизмати) мутахассиси ёки бухгалтерия бўлими ходимлари шуғулланади. Шунингдек, йирик компаниялар молия бўлиmlарида компания бошқаруви таркибий қисми сифатида ташкил этилган солиқ менежменти орқали солиқлар бўйича пул оқимларини бошқариш билан солиқ

менежерлари шуғулланади. Уларнинг асосий мажбуриятлари сифатида қуйидагилар эътироф этилади:

- компания фаолиятини тартибга солувчи ҳужжатлар устав ва турли хил низомларни ишлаб чиқишда қатнашиш;
- компания учун самарали солиқ режимларини ўрганиб чиқиш ва асослаб бериш орқали амалиётга жорий этиш;
- солиқ қонунчилиги бўйича ахборот базасини яратиш, янгилаб туриш ва сақлаш;
- шартнома ва келишувлар тизимини асослашда иштирок этиш;
- корпоратив солиқ сиёсати ва солиқ бюджети (тўланиши кутилаётган солиқ суммалари ва улар бўйича тўлов манбалари режаси)ни ишлаб чиқиш;
- корпоратив солиқларни режалаштириш ва бюджетлаштиришни амалга ошириш;
- компанияда солиқ тўловлари таҳлилинини амалга ошириш, ички солиқ назоратини ўтказиш;
- ташқи солиқ назорати ўтказилаётганда солиқ органларига ҳужжатларни ўз вақтида ва тўлиқ тақдим этиш;
- солиқ тўловчи сифатида фаолият юритиш (тегишли органларда ўз вақтида ҳисобда туриш ёки қайта рўйхатдан ўтиш, солиқ календарини ишлаб чиқиш ва алоҳида солиқлар бўйича тўловларни тартибга солиш, солиқлар бўйича, хусусан, солиқ имтиёзлари бўйича саволлар юзасидан маҳаллий молия ва солиқ органлари билан боғланиш);
- ўз ташкилотида солиққа тортиш соҳасида ташкилий-методологик ишларни бажариш ва ҳокозолар.

Бизнинг фикримизча, элементлари бўйича тўла қувватли корпоратив солиқ менежментини ташкил этиш ва самарали фаолиятини йўлга қўйиш орқали қуйидаги имкониятлар қўлга киритилишини кўришимиз мумкин:

- жорий ва келгуси даврлар учун солиққа оид молиявий енгилликлардан фойдаланиш учун қўшимча элементларни қўлга киритиш;

- корхона фаолиятига таъсир этувчи ташқи омиллар ўзгаришини янада кенгроқ қамраб олган ҳолда ҳисобга олиш;

- қабул қилинган бошқарув қарорларининг натижаларини ҳисобга олган ҳолда солиқ менежменти иштирокчиларини рағбатлантириш, менежерлар даражаси ва малакасини ошириш учун қўшимча имкониятлар яратиш;

- хўжалик субъектининг молиявий ресурсларини юқори даражада тўғри тақсимлаш ва улардан самарали фойдаланишни таъминлаш;

- корхонанинг молиявий барқарорлиги даражасини харажатларни камайтириш ҳисобига ошириш.

Яна шуни ҳам алоҳида таъкидлашимиз лозимки, корпоратив солиқ менежментининг самарали амал қилиши корхоналарда молиявий менежмент тизимининг самарали ишлашига ўзига хос замин яратади ва молиявий менежментнинг асосий мақсади ҳисобланган корхоналар хусусий капиталининг бозор қиймати ўсишига хизмат қилади.

Хўжалик субъектларида корпоратив солиқ менежментининг зарурлиги корхона зиммасига тушаётган солиқ юки билан бевосита боғлиқдир. Чунки, солиқ юки даражаси юқори даражада бўладиган бўлса, корхонада тўла қувватли солиқ менежментини ташкил этиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Солиқ юки юқори бўлганда солиқ менежментини ташкил этиш бўйича хўжалик субъекти харажатлари самарали бўлади, солиқ бўйича қабул қилинган бошқарув қарорлари юқори баҳоланади.

Ташкилотнинг миқдор ва сифат кўрсаткичларини оширишда солиқ мажбуриятлари билан боғлиқ муаммоларни ҳал қилиш анча мураккаб ва масъулиятли ҳисобланади. Бир томондан ташкилот молиявий фаолияти бўйича ҳисоб-китобнинг етарли эмаслиги, бюджет билан солиқ бўйича ҳисоб-китоблардаги камчиликлар жиддий молиявий ва маънавий зарарларга олиб келади, ҳатто корхонанинг банкрот бўлишига ёки тугатилишига ҳам олиб келиши мумкин. Бу муаммоларни ҳал қилиш ҳар бир корхонанинг олдида турган муҳим вазифалардан эканлигини инобатга олган ҳолда корпоратив солиқ менежментини барча корхона ва ташкилотлар менежментининг махсус

қисми сифатида хўжалик фаолияти амалиётида қатнашишини йўлга қўйиш лозим деб ўйлаймиз.

Корпоратив солиқ менежментининг корхоналарда ташкилий тузилма сифатида йўлга қўйилиши билан бирга бозор инфраструктураси таркибида солиқ тўловчилар билан шартномалар асосида солиққа тортиш соҳасида хизмат кўрсатувчи аудиторлик ва консалтинг фирмалари кўринишида ташкил этиш йўли билан ҳам ривожланиши мумкин. Чунки, солиқларни корхоналар миқёсида бошқариш бозор иқтисодиёти шароитида консалтинг ва аудиторлик ташкилотларининг ҳам фаолият соҳаси ҳисобланади.

Корпоратив солиқ менежментини корхоналарнинг давлат билат молиявий муносабатларини, уларнинг мажбурий ва эквивалентсиз тўловлар (солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар) кўринишидаги ресурслар оқимини, қатъий тартибга солинган солиқ қонунчилиги талабларини бажариш жараёнини бошқаришда кўришимиз мумкин. Бунда турли даражадаги бюджетларга солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар кўринишидаги корхоналар пул оқимлари ҳаракатини ташки этишда пайдо бўладиган муносабатлар тизими корпоратив солиқ менежментининг бошқариш объекти сифатида қаралишини алоҳида таъкидлаб ўтаемиз.

Корхонада солиқ менежментини ташкил этишдан пировард мақсад, солиқ тўловларини қонун доирасида камайтиришга, максимал фойда кўришга қаратилади. Шунингдек, корпоратив солиқ менежментининг асосий мақсади корхоналарда солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар оқимини қонун доирасида самарали бошқариш орқали солиқли харажатларни камайтиришдан иборат.

Функционал элементларидан келиб чиққан ҳолда ҳамда ташкилот менежментининг асосий қисми сифатида корпоратив солиқ менежменти ўз олдида қўйган мақсадга эришишни таъминлаш учун қуйидаги асосий вазифаларни бажариши лозим бўлади:

- солиқларни режалаштириш;
- солиқларни тартибга солиш;

- мотивация (асослаш);
- ички солиқ назорати.

Солиқларни режалаштириш ташкилотнинг умумий мақсадидан келиб чиққан ҳолда фақатгина солиқ тўловларини камайтиришга йўналтирилмайди. Бунда солиқ тўловларини камайтиришга қаратилган чора-тадбирлар солиқларни режалаштиришнинг бир қисми сифатида эътиборга олинади. Бу ҳақда қуйидаги параграфларда батафсил тўхталамиз.

Корпоратив миқёсда солиқларни тартибга солиш тушунчаси корпоратив солиқ режаларини амалга ошириш усулларини солиқ режимлари бўйича деталли қайта ишлаш, тузиб чиқиш ва амалиётга киритишни англатади. Бу жараёни солиқларни режалаштириш ва солиқ назорати билан ўзаро боғлиқ бўлган корпоратив солиқ менежментидаги муҳим босқич сифатида тушунишимиз лозим. Умуман, корпоратив солиқ менежментида солиқларни тартибга солишни қисман солиқларни режалаштириш доирасида, қисман корхонанинг солиқ тўловларини амалга оширишида ва ички солиқ назоратида кўришимиз мумкин бўлади.

Ҳозирги вақтда мотивацияга солиқ менежментининг функцияси сифатида етарли баҳо берилмайди ва мустақил функция сифатида ажратиб кўрсатилмайди. Бу функция фақат давлат солиқ менежменти даражасида амалга оширилиши керак.

Мотивация тушунчаси остида бошқарувнинг умумий назарияси нуқтаи назаридан бошқарув тизимлари масалаларини муваффақиятли ҳал қилиш учун одамларга мақсадли йўналтирилган таъсир этиш имконияти тушунилади.

Шунингдек, солиқ менежменти тизимида мотивация функцияси ташкилотларнинг умумий мақсадига қисман мос келмайдиган жамоа ва одамларнинг муҳим хусусий манфаат ва мақсадлари сари йўл тутишларидан бири сифатида қаралиши керак. Бунда мотивациянинг қуйидаги асосий функцияларига эътибор қаратилади:

- мажбурлаш;
- рағбатлантириш;

- мажбурлаш ва рағбатлантиришни биргаликда олиб бориш.

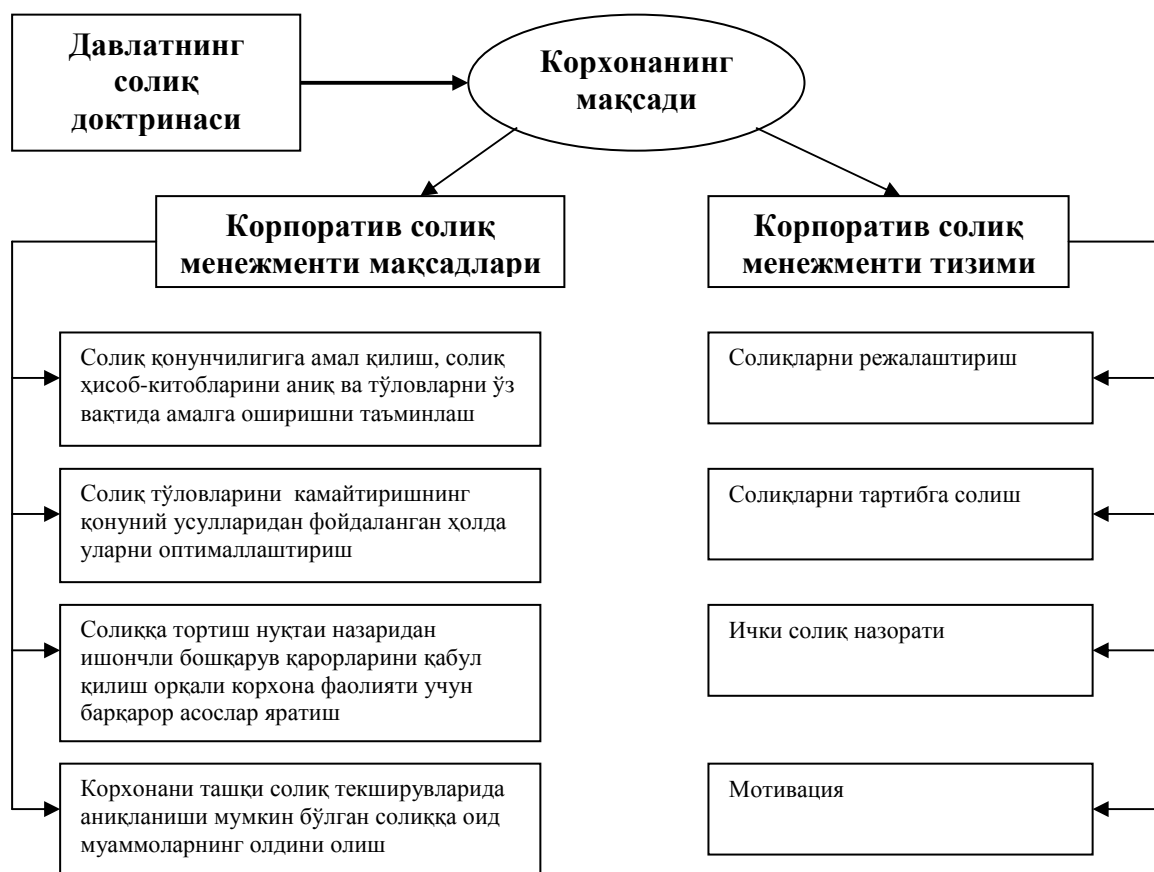
Мажбурлаш орқали мотивация ташкилотларда солиқ, фуқаролик ва меҳнат қонунчилиги меъёрларига, шунингдек мажбуриятлар бажариш бўйича аниқ жавобгарлик белгиланган ички меъёрий ҳужжатлар (буйруқ, йўриқнома, тавсиянома)ларга асосланиши керак.

Моддий ва маънавий рағбатлантириш тизимида фаолият юртитаётган корхонада солиқ менежменти масалаларини муваффақиятли ҳал қилиш учун одамларга мақсадли йўналтирилган таъсир этиш учун мос келувчи чоратadbирлар кўриб чиқилиш керак.

Корпоратив солиқ менежментида ички солиқ назорати солиқлар бўйича ҳуқуқбузарликларнинг олдини олиш ва солиқ хатоларини солиқ органлари томонидан текширув ўтказилгунга қадар бартараф этиш мақсадида ташкил этилади. Ички солиқ назорати ва бу жараёнда эътибор қаратилиши лозим бўлган жиҳатлар ҳақида кейинги параграфларда тўхталиб ўтамиз.

Умумий ҳолда юқорида келтирилган фикр-мулоҳазалардан келиб чиққан ҳолда корпоратив солиқ менежментининг умумий асосларини қуйидаги расмда келтириб ўтамиз (5-расм).

## 5-расм. Корпоратив солиқ менежменти асослари<sup>14</sup>



Корпоратив солиқ менежменти тушунчаси тизимли ёндашув нуқтаи назаридан анча кенг ва таркибий қисмларга эгадир. Солиқ менежментининг бу кўриниши бўлинмаларнинг мураккаб тузилмасини юридик жиҳатдан бириктириш орқали ташкил этилади.

Кенг маънода корпоратив солиқ менежментини ташкил этиш деганда қўйилган мақсадга эришиш учун барча имкониятлардан яхшироқ фойдаланишни таъминлайдиган махсус яратилган механизм ёрдамида муаммоларни ҳал қилишни бошқаришнинг муҳим воситаси сифатида тушуниш керак.

Умуман, корхоналарда солиқларни бошқариш куйидаги схема асосида ташкил этилиши хўжалик субъекти молиявий-хўжалик фаолиятида ижобий аҳамият касб этади (1-жадвал).

<sup>14</sup> Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.



## 1-жадвал. Корхоналарда солиқларни бошқариш<sup>15</sup>

1. Солиқ ва бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш	2. Солиқларни минималлаштириш схемаларини ишлаб чиқиш	3. Солиқ ҳисоб-китоблари ва тўлаш муддатлари тўғрилигини корпоратив назорат қилиш
1.1. Солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар ҳақидаги қонунчиликни ва улардаги ўзгаришларни тўғри англаш	2.1. Солиқ юқини баҳолаш	3.1. Арифметик ва бошқа хатоларни бартараф этиш
1.2. Бухгалтерия ва солиқ ҳисобининг боғлиқлик жиҳатларини аниқлаш	2.2. Солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар бўйича барча имтиёзларни аниқлаш	3.2. Солиқ ҳисоб-китоблари ички назорати бўйича технологияларни амалиётга жорий этиш
1.3. Ҳисоб сиёсатини солиққа тортиш мақсадларидан келиб чиққан ҳолда ҳам ишлаб чиқиш	2.3. Битимларни таҳлил қилиш ва тўғри ташкил этиш	3.3. Солиқларни тўлаш муддатларини ўтказиб юбормаслик учун солиқ календарини ишлаб чиқиш ва ундан фойдаланиш
<b>4. Амалдаги солиқ қонунчилиги доирасида солиққа тортиш тизимини оптималлаштириш</b>		
4.1. Солиқларни инобатга олган ҳолда стратегия, бизнес-режа ишлаб чиқиш		
4.2. Оффшор бизнес схемаларини ишлаб чиқиш		
4.3. Турли хил молиявий моделлар ва имитацион ҳисоб-китоблардан фойдаланиш		

Корпоратив солиқ менежментини ташкил этиш йўналишлари, хусусан корхоналарда солиқларни режалаштириш, солиқ рискларини бошқариш, ички солиқ назоратини ташкил этиш ва уни ўтказиш, солиқларни оптималлаштириш, шунингдек, солиқ маслаҳати ва солиқ аудитининг корпоратив солиқ менежментини ривожлантиришдаги аҳамияти ҳақида навбатдаги параграфларда батафсил танишиб чиқамиз.

### 1.3. Бозор иқтисодиётига ўтиш шароитида корпоратив солиқ менежментини ташкил этишнинг ўзига хос хусусиятлари

Бозор иқтисодиётига ўтиш йўлидан бораётган Ўзбекистонда мустақилликни қўлга киритгандан сўнг ўтган вақт мобайнида кенг миқёсда иқтисодий ислохотлар амалга оширилди ва бу жараён изчил давом эттирилмоқда. Ўзбекистоннинг халқаро иқтисодий майдондаги нуфузи ва

<sup>15</sup> Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

мавқеи сезиларли даражада ва мунтазам ошиб бормоқда. Бунда мухтарам юртбошимиз И.А.Каримов томонидан ижтимоий-иқтисодий ривожланиш стратегиясининг пухта ишлаб чиқилганлиги, иқтисодий ислохотлар мақсади ва вазифалари, амалга ошириш йўлларининг аниқ ва тўғри кўрсатиб берилганлиги бош мақсад йўлидаги ютуқ ва марраларнинг салмоқли бўлишига имкон яратиб келмоқда.

Мамлакатимизда фаолият юритаётган корхоналар иқтисодий хавфсизлигини таъминлаш ва молиявий барқарорлигини ошириш масаласига ҳам жиддий эътибор қаратилиб келинмоқда. Бу борада Президентимиз И.Каримовнинг “Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари” асарида таъкидланганидек, “Шу ўринда Ўзбекистонда молиявий-иқтисодий, бюджет, банк-кредит тизими, шунингдек, иқтисодиётнинг реал сектори корхоналари ва тармоқларининг барқарор ҳамда узлуксиз ишлашини таъминлаш учун етарли даражада мустаҳкам захиралар яратилганини ва зарур ресурслар базаси мавжуд эканини таъкидлаш жоиз”<sup>16</sup>.

Дарҳақиқат ўтган асрнинг тўқсонинчи йиллари бошидан мамлакатимизда иқтисодий хавфсизлик муаммоси алоҳида кескинлик ва долзарблик касб этарди. Бунда авваламбор, мамлакатимизда ишлаб чиқаришни кенгайтириш масаласи, кейин эса маҳаллий ишлаб чиқарувчиларни қўллаб қувватлаш орқали улар фаолиятини ҳимоя қилиш масаласи алоҳида аҳамият касб этарди. Бу ҳолат “иқтисодий хавфсизлик” тушунчасининг ниҳоятда мураккаблиги, айниқса корхоналар миқёсида корпоратив бошқарувда иқтисодий хавфсизликни ташкил этишнинг мураккаб жараёнлиги билан ҳам изоҳланади.

Корпоратив солиқ менежментини самарали ташкил этиш йўлга қўйиш корхоналарнинг иқтисодий хавфсизлигини ва молиявий барқарорлигини таъминлашда муҳим аҳамият касб этади. Бунда авваламбор солиқларни режалаштиришни йўлга қўйиш маблағларнинг тўғри ҳаракатини ташкил

---

<sup>16</sup> И.Каримов. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари. Т.: “Ўзбекистон”, 2009 56 бет.

этишда ёрдам беради. Яъни солиқларнинг тўлов муддати келгунга қадар маблағлар келиб тушиши олдиндан баҳоланади. Бу ўз навбатида корхоналар молиявий барқарорлиги ва иқтисодий хавфсизлигини таъминлашда асосий элементлардан бири бўлган мижозлар фаолиятини ўрганиб боришни талаб этади ҳамда корхона маблағлари ҳаракатини назорат қилиш имкониятини яратади. Корхона учун мақбул бўлган солиққа тортиш режимини ўрганиб чиқиш орқали солиқларни режалаштириш ўз молиявий-хўжалик фаолиятига ижобий таъсир кўрсатади. Бунда корхона солиқ тўловчи сифатида амалдаги қонунчиликдан чиқмаган ҳолда қўллаши мумкин бўлган солиққа тортиш тартибларини ўрганиб чиқади ва афзал бўлган, корхона зиммасига тушадиган солиқ юки паст бўладиган солиқ режимини танлайди. Бундан ташқари солиқларни режалаштиришни йўлга қўйиш орқали мавжуд солиқ имтиёзларидан тўғри фойдаланиш ҳам ташкил этилади. Келтириб ўтилаётган бу ҳолатлар солиқларни режалаштиришни йўлга қўйиш ҳам молиявий барқарорликни оширишда, ҳам иқтисодий хавфсизлик даражасини оширишда муҳим аҳамият касб этишини англатади, деб ўйлаймиз.

Корпоратив солиқ менежментининг яна бир асосий элементи бўлган ички солиқ назоратини ташкил этиш ва мунтазам ўтказиб бориш корхона ходимларининг (асосан ҳисобчиларнинг, корхона молия бўлими ходимларининг) солиқ қонунчилиги бузилишларига йўл қўйишларининг олдини олишда муҳим аҳамият касб этади. Бу ҳолат корхона иқтисодий хавфсизлигига жиддий таъсир кўрсатувчи ходимларнинг сунъий равишда атайлаб маблағларни ўзлаштириш ва яширишларининг олдини олади. Бу жараёнда корхонада томонидан йўл қўйилган солиқ рискларига бориш, яъни солиқ тўловчиларнинг солиқ муносабатларига киришиши натижасида юзага келиши мумкин бўлган йўқотишлар хавфи ўрганиб чиқилади. Бунда корхона мансабдор шахси томонидан солиқ rischi юзага келишига сабаб бўлувчи солиқ қонунчилиги бўйича ҳуқуқбузарликларга йўл қўйиш ҳолатлари кўриб чиқилади. Амалиётда энг кўп кузатиладиган солиқ ҳуқуқбузарликларига солиқ органида ўз вақтида рўйхатдан ўтмаслик, солиқ органида рўйхатдан ўтишдан

бўйин товлаш, бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритиш тартибини бузиш, молиявий ҳисоботларни ҳисоботларни бузиб кўрсатиш, молиявий ҳисоботларни такдим этиш тартибини бузиш, солиқ имтиёзларидан ноқонуний фойдаланиш, солиқ тўламаслик ёки ўз вақтида тўламаслик, ғайриқонуний нақд пулли ҳисоб-китоблар, яъни қонун ҳужжатлари томонидан белгиланган чеклашларни бузган ҳолда ҳисоб-китобларни нақд пул маблағлари билан амалга ошириш, касса интизомини бузиш, корхонанинг молиявий-хўжалик фаолияти натижаларини бухгалтерия ҳисобварақларида тўлиқ ёки қисман акс эттирмаслик, назорат ҳаракатларини амалга оширишга тўсқинлик қилиш, солиқ органи мансабдор шахсининг қонуний талабига итоат этмаслик, солиқ тўлашдан бўйин товлаш кабиларни келтириш мумкин. Бу ҳолатларни инобатга олиш корхоналар иқтисодий хавфсизлигини таъминлашда муҳим воситалардан бири ҳисобланади. Умуман, ички молиявий назоратни йўлга қўйиш корхоналар маблағлари тўғри бошқарилаётганлигини ҳамда молиявий қонунчиликка риоя қилинаётганлигини ўрганишда асосий элементлардан бири ҳисобланиб, корхона иқтисодий хавфсизлигини таъминлашнинг муҳим элементи бўлиб ҳисобланади.

Бугунги кунга келиб мамлакатимизда солиқ маслаҳати хизматини ривожлантиришга алоҳида эътибор қаратилмоқда. Солиқ маслаҳати соҳаси солиқ тўловчиларнинг солиқ қонунчилигига амал қилишлари бўйича маслаҳат хизмати кўрсатади. Бу фаолият соҳасини корпоратив солиқ менежментининг элементи сифатида ҳам кўриш мумкин. Чунки, солиқ маслаҳатчиси сертификатига эга бўлган мутахассис корхоналарда солиқ қонунчилигига амал қилинишини ўрганиш баробарида корхона миқёсида солиқларни бошқариш бўйича маслаҳатлар беради.

### **Назорат саволлари**

- 1. Давлат томонидан иқтисодиётни бошқаришнинг қандай шакллари ва усуллари мавжуд?*

2. Солиқ менежментининг моҳиятини изоҳланг. Солиқлар ва солиққа тортиш жараёнида манфаатдор томонлар ҳақида маълумот беринг.
3. Солиқ менежментининг кўринишлари ва унда давлат солиқ менежментининг моҳияти нимада?
4. Корпоратив солиқ менежментини ташиқил этишидан асосий мақсадларни санаб ўтинг.
5. Корпоратив солиқ менежментининг асосий элементлари ҳақида маълумот беринг.
6. Корпоратив солиқ менежментининг молиявий барқарорлик ва иқтисодий хавфсизликни таъминлашдаги аҳамиятини тушунтириб беринг.

## 2-БОБ. Корпоратив солиқларни режалаштириш

### 2.1. Солиқларни режалаштиришнинг моҳияти, иқтисодий аҳамияти ва элементлари

Корпоратив солиқ менежментини ташкил этишнинг энг асосий йўналишларидан бири ҳисобланган солиқларни режалаштириш жараёни билан танишиш асносида, авваламбор “солиқларни режалаштириш” тушунчасининг мазмун-моҳияти, корхоналар молиясини бошқариш тизимидаги ўрни ҳақида тўхталиб ўтиш мақсадга мувофиқдир. Бу борада ҳам аввало қатор иқтисодчи олимларнинг фикр-мулоҳазаларини келтириб ўтамиз.

Россиялик иқтисодчи олимлар А.Э.Сердюков, Е.С.Вылкова, А.Л.Тарасевичлар “Хўжалик субъектларида солиқларни режалаштириш – хўжалик субъектлари ягона иқтисодий тараққиёт стратегияси доирасидаги молиявий-хўжалик фаолиятини бошқаришнинг ажралмас қисми бўлиб, ресурсларнинг чекланганлиги шароитида корxonанинг келажакдаги молиявий ҳолатини белгилаш учун оптимал қонуний солиқ тўлаш усулларида ва методларидан ҳамда солиқ тўлашнинг мумкин бўлган муқобил вариантларидан фойдаланиш тизимидаги жараёнларни ўзида акс эттиради”<sup>17</sup>, деб таъкиласа, яна айрим иқтисодчилар томонидан эса “солиқларни режалаштириш ташкилотнинг молиявий ресурсларини оширишга, солиқ базаси таркиби ва миқдорини тартибга солишга, бошқарув қарорлари самарадорлигига таъсир этишга ҳамда амалдаги қонунчилик бўйича бюджет билан ҳисоб-китобларни ўз вақтида таъминлашга йўналтирилган режали фаолиятлар йиғиндиси сифатида”<sup>18</sup>, инглизча-русча банк энциклопедик луғатида “молиявий режалаштиришнинг таркибий қисми бўлган солиқ тўловларини кечиктириш натижасида инвестицияларга эга бўлиш, солиққа тортилмайдиган қимматли қоғозларни харид қилиш ва бошқа турли хил солиқлардан қочиш йўлларида

<sup>17</sup> Сердюков А.Э., Вылкова Е.С, Тарасевич А.Л. Налоги и налогообложение. СПб.: “Питер”, 2008, - ст. 502.

<sup>18</sup> Сидорова Е.Ю. Налоговое планирование. М.: “Экзамен”, 2006. – ст. 20.

фойдаланишни режалаштириш орқали солиқ юкини минималлаштириш”<sup>19</sup> сифатида, Жек Фридманнинг бизнес атамалар луғатида “жорий ва келгуси даврларда солиқ мажбуриятларини минималлаштиришга йўналтирилган турли хил солиққа тортиш муқобил вариантларини тизимли таҳлил қилиш”<sup>20</sup> сифатида, рус иқтисодчи олими Е.Н.Евстигнеев томонидан эса “қонуний тақдим этилган имтиёзлардан фойдаланиш орқали солиқларни айланиб ўтишнинг қонуний усуллари ва солиқ мажбуриятларини камайтириш йўллари”<sup>21</sup> сифатида ёритилади. Шунингдек, Н.Г.Иванов солиқларни режалаштиришни субъектлар бўйича давлат томонидан солиқларни режалаштириш ва корпоратив солиқларни режалаштиришга ажратган ва уларнинг моҳиятини қуйидаги расмда акс эттирган (6-расм).

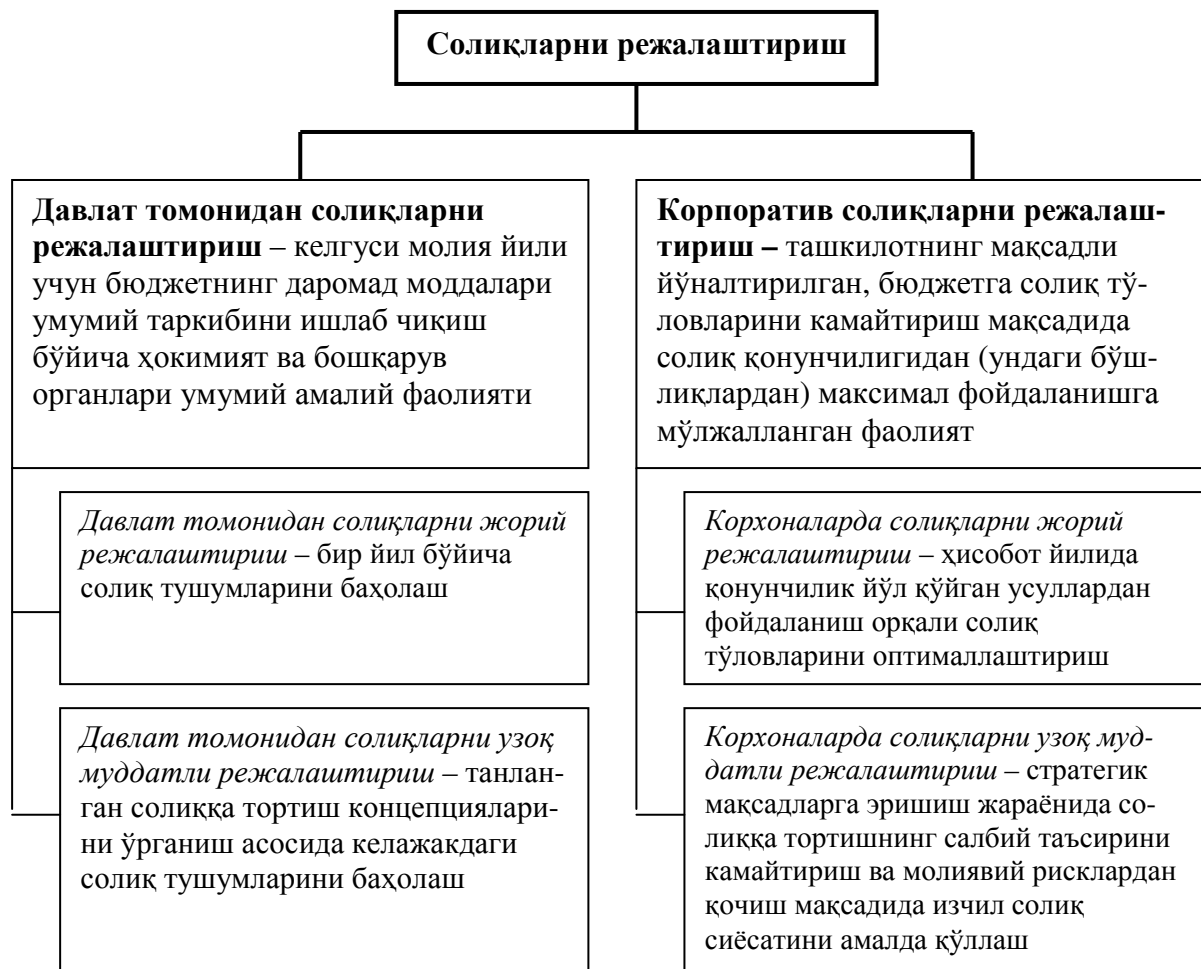
---

<sup>19</sup> Федоров Б.Г. Англо-русский банковский энциклопедический словарь. СПб.: “Лимбус Пресс”, 1995. – ст. 263.

<sup>20</sup> Friedman J.P. Dictionary of Business Terms. “Barron’s Educational Series, Inc., 2000. – 736 p.”

<sup>21</sup> Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. М.: “ИНФРА-М”, 2001. – ст. 78.

**6-расм. Солиқларни режалаштиришнинг таркиби**<sup>22</sup>



Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда ҳамда уларни умумлаштириб шуни айтишимиз мумкинки, **солиқларни режалаштириш** – қонунчилик томонидан тақдим этилган энгилликлар ва солиқ мажбуриятларини қисқартиришнинг бошқа қонуний усулларида фойдаланган ҳолда солиқ ва уларга тенглаштирилган тўловларни камайтириш бўйича белгиланадиган молиявий режалаштириш туридир. Солиқларни режалаштиришнинг аҳамияти солиқларни максимал даражада қисқартириш учун қонунчилик йўл қўйган усул ва воситалар, шу жумладан қонунчиликдаги бўшлиқлардан солиқ тўловчилар фойдаланиши натижасида унинг презумпция ҳуқуқи тан олинмишида акс этади. Бундан ташқари солиқларни режалаштириш солиқларни ўз вақтида ва тўлиқ тўлаш бўйича чора-тадбирларни олдиндан белгилашда ҳам намоён бўлади.

<sup>22</sup> Иванова Н.Г. и др. Налоги и налогообложение. Схемы и таблицы. 2-е изд. – СПб.: «Питер», 2004. – ст. 340.



Корпоратив солиқ менежменти тизимида солиқларни режалаштиришни ташкил этиш орқали солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларни қонун доирасида камайтириш имкониятларини қуйидагиларда кўришимиз мумкин бўлади:

- солиққа тортиш объекти бўйича (масалан, давлат лотерея ва облигацияларидан даромадлар, омонатлар бўйича фоизлар);

- солиққа тортиш субъекти бўйича (масалан, микрофирма ва кичик корхоналар учун инвестицион солиқ кредитининг амал қилиши);

- солиқларни ҳисоблаш ва тўлаш усули бўйича (масалан, кадастрли усулда солиқ тўлаш инфляция шароитида корхона учун фойдали ҳисобланади);

- солиққа тортиш тизимлари кўринишлари бўйича (масалан, акциялар, облигациялар ва банк депозитларидан даромадларни солиққа тортишда турли хил ставкаларнинг қўлланилиши);

- фаолиятни солиқ юки паст давлатларда ташкил этиш орқали солиқларни бутунлай камайтириш (оффшор зоналар орқали солиқларни камайтириш).

Корпоратив солиқларни режалаштириш корпоратив солиқ менежментининг элементи сифатида қаралиши ҳақида юқорида таъкидлаб ўтган эдик. Ўз навбатида корпоратив солиқларни режалаштиришнинг ўзи ҳам қатор элементларга эга ҳисобланади. Солиқларни режалаштириш элементларини яхши билиш солиқларни камайтиришнинг барча усулларини муваффақиятли қўллаш имкониятини юзага чиқаради. Бунинг учун эса қонунчиликни мукамал даражада билиш талаб этилади. Шундан келиб чиққан ҳолда солиқларни режалаштириш элементлари сифатида қуйидагиларга эътибор қаратишимиз лозим:

1. Бухгалтерия ҳисоби ва солиқ ҳисобининг мувофиқлиги. Бунда бухгалтерия ҳисоби ва солиқ ҳисоби меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар асосида бири-бирига қатъий равишда ўзаро мувофиқ келиши керак. Бухгалтерия ҳисоби маълумотлари солиққа тортиш жараёнида асос бўлиб хизмат қилади. Лекин бухгалтерия ҳисоби ва ҳисоботи корхонанинг ҳақиқий молиявий ҳолатини акс эттира олмайди. Бухгалтерия ва солиқ ҳисобларининг ўзаро мувофиқ

келмаслиги инвестицион қарорлар қабул қилишда, солиқларни режалаштиришда кескинликни юзага келтириши мумкин. Корхона ҳисоб сиёсати орқали бухгалтерия ҳисоби ва солиқ ҳисобининг ўзаро мос келишини таъминлаш лозим.

2. Солиқ имтиёзлари ва уларнинг шартномалар тузиш жараёнига таъсирини баҳолаш. Буни ягона солиқ тўлови тўловчи микрофирма ва кичик корхоналар учун қўшилган қиймат солиғидан озод бўлиш ҳолатидан келиб чиққан ҳолда изоҳлаш мумкин. Яъни, қўшилган қиймат солиғи тўловчи ҳисобланганда эришиладиган натижа ва қўшилган қиймат солиғидан озод бўлган ҳолатда эришиладиган натижа ўзаро солиштирилади.

3. Ички солиқ назоратини режалаштириш. Солиқ ҳисоб-китобларидаги ва молиявий ҳисоботлардаги хато ва камчиликларнинг солиқ текширувлари ўтказилгунга қадар ички солиқ назорати орқали аниқланиши корхонага нисбатан қўлланилиши мумкин бўлган молиявий жарималарнинг олдини олади.

4. Солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар бўйича тўлов календарини ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий этиш.

5. Имтиёзли солиқ режимлари (оффшор зоналар) қўлланиладиган соҳа ва ҳудудларни ўрганиш.

6. Солиқ менежменти фаолиятининг таҳлилий ҳисоботи.

## **2.2. Солиқларни режалаштиришни ташкиллаштириш шартлари, режалаштириш босқичлари ва иштирокчилари**

Корхонада солиқларни режалаштиришнинг асосий тамойиллари қуйидагилардан иборат:

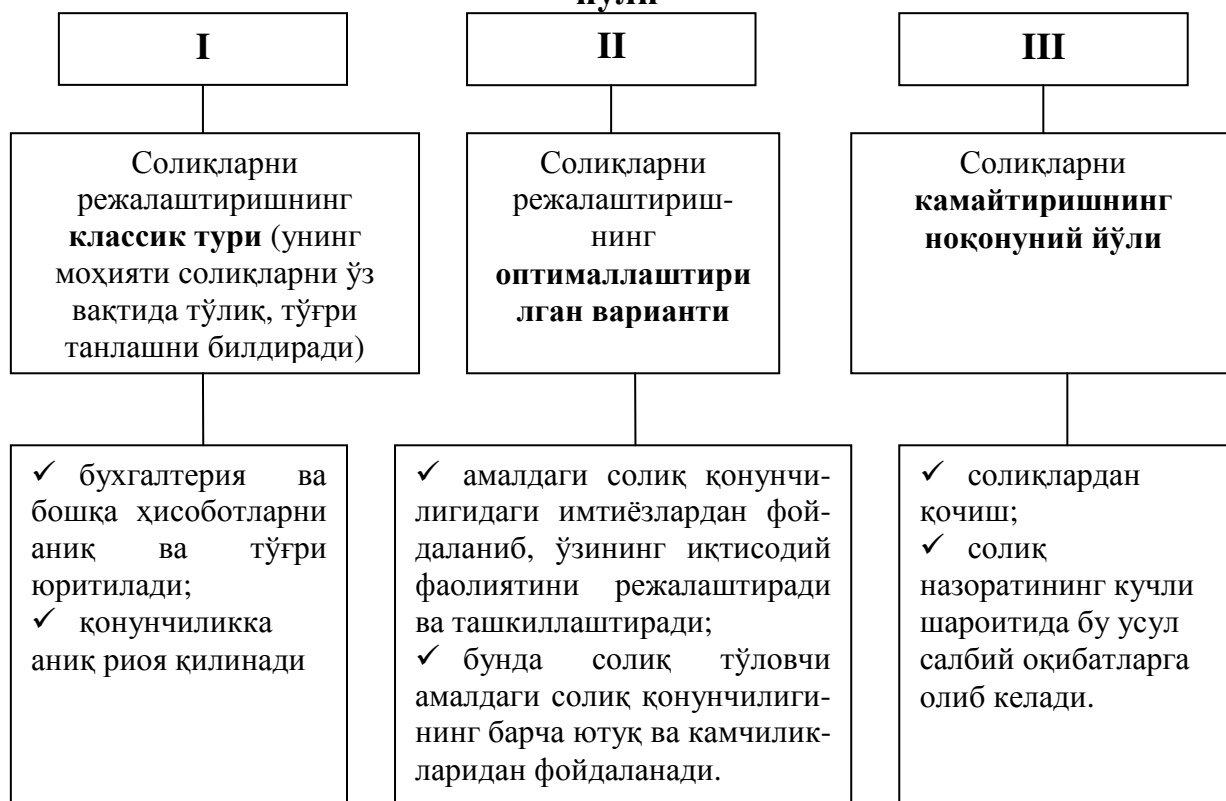
1. *Солиқ тўловларини камайтириш* - корхонанинг молиявий ҳолатини яхшилаш ва инвестицион қизиқишни кучайтириш эвазига фойда миқдорини кўпайтириш.

2. *Солиқларни камайтириш*. Кўп ҳолларда бу молиявий кўрсаткичлар ҳолатини ёмонлашиши эвазига содир бўлади. Шунинг учун солиқларни

минималлаштириш усуллари кўллашдан аввал уларни хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий натижаларига таъсирини чуқур таҳлил қилиш шарт.

*Иккита фаолият тури, ҳаттоки ишлаш шароитлари бир хил бўлган объектлар учун ҳам солиқларни оптималлаштиришнинг бир туридан фойдаланишда бир хил натижаларга эришилмаслиги мумкин.* Масалан, оёқ кийим ишлаб чиқарувчи 220 ишчи ходимдан ташкил топган корхона фаолиятида солиқларни оптималлаштириш усули ишлаб чиқилди ва амалиётда уни қўллаш эвазига муваффақиятга эришилди, худди шу оптималлаштиришнинг схемасини иккинчи худди шунга ўхшаш корхона амалиётда қўлламоқчи бўлди, аммо у ҳам худди шундай натижага эришади, деб бўлмайди. Шунинг учун аниқ тавсияларга эга бўлиш мақсадида, албатта молиявий натижа ҳисоб-китобини амалга ошириш зарур.

### 7-расм. Корхонада солиқларни режалаштиришнинг уч йўли<sup>9</sup>



Биринчи йўлдан асосан кичик корхоналар фойдаланади, иккинчи ва учинчи йўлдан ўрта ва йирик корхоналар фойдаланадилар<sup>10</sup>. Солиқларни режалаштириш ҳақида гап кетганда кўпчилик кўз олдига биринчи ўринда солиқ

<sup>9</sup> Б.Тошмуродова “Солиқ назорати” ўқув қўлланма Т.:”Иқтисод-Молия” 2007й. 74 бет.

<sup>10</sup> А.Г.Поршенев “Солиқ менежменти”, ўқув қўлланма М.: “ИНФРА-М”. 2003 й 137 бет.

суммаларини камайтириш келади, лекин корхонанинг хомашёни иқтисод қилиш каби омилларни унутмаслик керак. Бунда айнан солиқ тўловчиларнинг солиқларни ҳисоблаш ва тўлаш билан боғлиқ бошқарув харажатларини камайтириш масаласи ҳам кўтарилади.

Солиқлар ҳақиқатдаги солиққа тортиш базасидан тўланади, шундай экан, ҳисобот ойининг охирига келганда солиқларни оптималлаштириш ҳақида бош қотиришнинг фойдаси йўқ. Солиқ қонунчилигида корхонада ҳисоб сиёсатини юритиш йўналишларини ўзгартириш, корхонанинг солиқ тўловларини ҳисобга олишнинг хусусиятларини ўзгартириш фақатгина солиқ даври бошлангунга қадар белгиланиши ўз аксини топган.

Солиқларни режалаштириш солиқ даври (календарь йили) бошлангунга қадар, бизнес-режа тузиш жараёнида амалга оширилади. Корхона ўз тадбиркорлик фаолиятини бошлаш жараёнида солиқларни режалаштириш масаласини ишлаб чиқариш режасининг асосий қисми таркибига киритиши керак.

Корхоналарда солиқларни режалаштириш жараёнида қуйидагиларга эътибор қаратилади:

1. Солиқ ҳисобини юритиш. Корхонада солиқ ҳисобини юритиш жараёнида аввало, солиқ ҳисобининг бухгалтерия ҳисоби билан узвий боғлиқлигини таъминлаш ва ўзаро алоқадорликда юритиш мақсадга мувофиқдир.

2. Ҳисоб сиёсатини юритиш. Солиқларни режалаштиришнинг бу босқичини амалга ошириш жараёнида солиқ тўловчилар солиқ ҳисобини юритиш бўйича юзага келаётган бир қанча муаммоли ҳолатларнинг ечимини топиш учун таклиф қилинаётган бир қанча усуллардан бирини танлашлари мумкин:

- 1) хомашё материалларини баҳолаш методларини танлаш, яъни: захирадаги материаллар таннархи бўйича баҳолаш методи; материалларни ўртача қиймат бўйича баҳолаш методи (AVECO); таннархни бирламчи келиб

тушган маҳсулот бўйича баҳолаш методи (FIFO); таннархни охириги келиб тушган маҳсулот таннархи бўйича баҳолаш методи (LIFO);

2) амортизация суммасини ҳисоблаш тартиби ва методи;

3) шубҳали қарзлар бўйича захирани яратиш ёки яратмаслик ҳақида қарорлар қабул қилиш ва ҳоқозо.

Юқорида кўрсатилган таклифлар солиқ даври бошланишидан олдин белгиланиши ва бутун давр мобайнида ўзгармасдан сақланиши лозим. Амалиёт жараёни шуни кўрсатадики, солиқ даври мобайнида биринчи танланган йўналишдан иккинчи йўналишга ўтиш солиққа тортиш базасини қайта ҳисоблаш заруратини юзага келтиради ва бунда молиявий йўқотишлар даражаси ошади. Шунинг учун бирор бир йўналишни танлашдан аввал чуқур ўрганилиши шарт. Танланган йўналиш мукамал даражага етиши учун бир неча солиқ даврлари мобайнида сақланмоғи лозим.

3. Корхонада харажатлар таркибини қайта таҳлил қилиш. Корхонада харажатлар таркибини таҳлил қилишда, корхона хўжалик фаолиятини юритиш жараёнида мавжуд иш, хизматлар ҳажмини имкон қадар камайтириш эвазига қўшимча харажатларни камайтиришга интилиш, фаолият давомида иккиламчи заруратга эга бўлган харажатлар таркибини қайта кўриб чиқиш ва камайтириш каби ишларни амалга ошириш зарурияти юзага келади. Бунга асосий сабаб айрим ҳолларда солиқ базаси базага қайта қўшиладиган харажатлар эвазига ўсмоқда ва бу албатта солиқлар суммасининг ўз-ўзидан ошишига олиб келмоқда. Шундай экан, солиқ тўловчи корхона солиқ қонунчилигини чуқур ўрганган ҳолда ёки солиқ маслаҳатчисини шартнома асосида хизмат кўрсатишга жалб этиш орқали қарорлар қабул қилиши лозим. Бундан ташқари, қонуний харажатларни кўпайиши, яъни солиқлар базасидан чегириладиган харажатларнинг кўпайиши масалан, фойда солиғи бўйича солиқ суммасини камайишига олиб келиши мумкин. Аммо бунга эҳтиёткорлик билан ёндашиш керак, чунки харажатларнинг кўпайиши бюджетга кетадиган солиқ тўловлар ҳажмини камайтирибгина қолмасдан балки, корхонада қоладиган фойда ҳажмини ҳам камайтиради.

4. Солиқ имтиёзларидан фойдаланиш имкониятларини таҳлил қилиш. Солиқ имтиёзларидан ўз вақтида қонун доирасида фойдалана олиш ўз-ўзидан солиқ тўловларининг сезиларли тарзда қисқаришига олиб келиши мумкин. Бу имкониятдан фойдаланиш учун эса авваламбор, корхона ўз фаолиятини юритиши давомида солиқ қонунчилиги томонидан тақдим этилаётган имтиёздан фойдаланиш шартларини, талабларини бажариши лозимлигини унутмаслик лозим. Чунки, мамлакатимиз солиқ қонунчилигидаги кўплаб имтиёзлар аниқ мақсадга йўналтирилган имтиёзлар бўлиб, бўшаган маблағлардан мақсадли фойдаланмаслик ҳолатлари солиқ тўловчи учун жиддий молиявий йўқотишларга сабаб бўлиши мумкин.

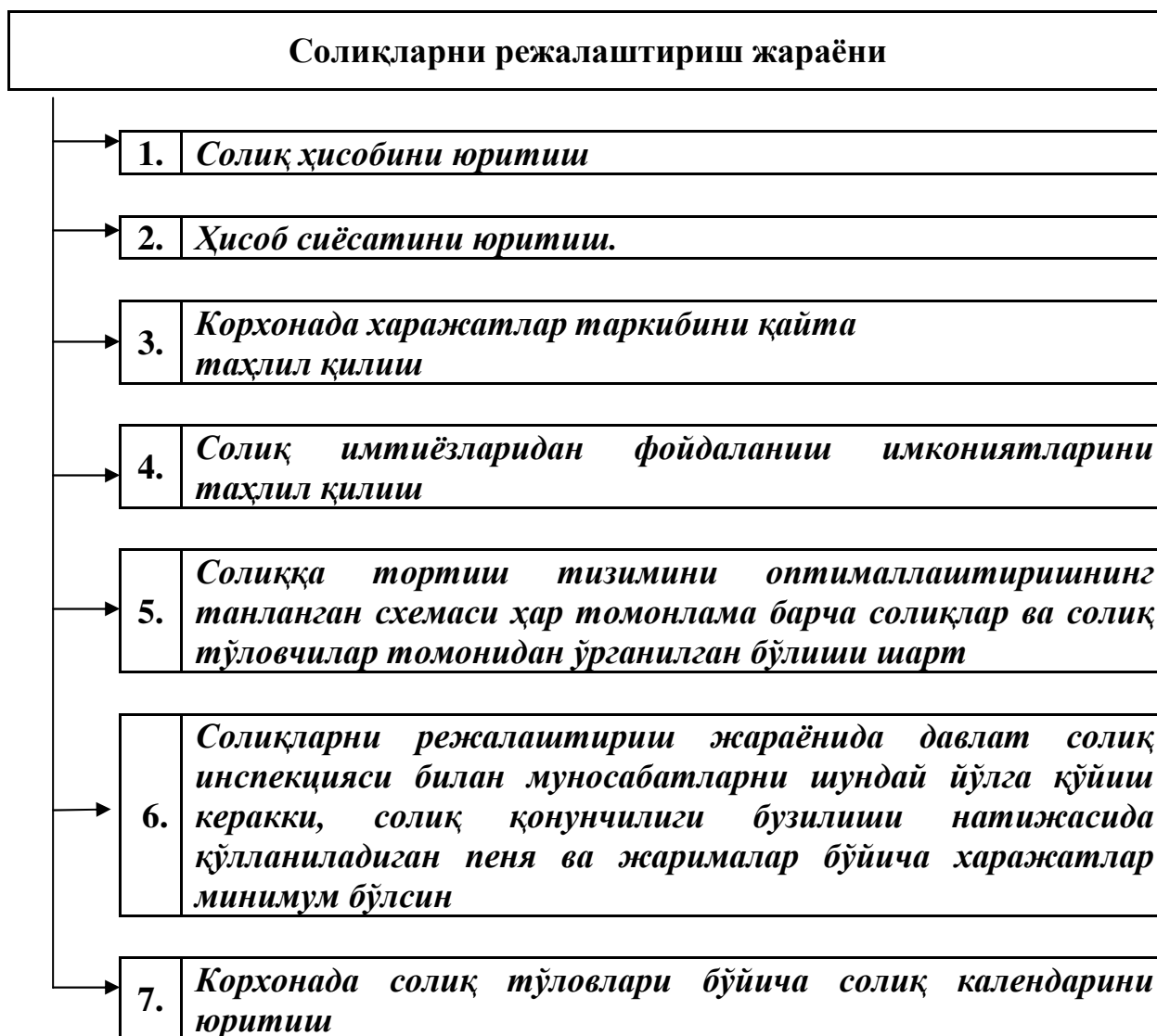
5. Солиққа тортиш тизимини оптималлаштиришнинг танланган схемаси ҳар томонлама барча солиқлар ва солиқ тўловчилар томонидан ўрганилган бўлиши шарт. Юқорида таъкидланганидек бир солиқ турини камайтириш эвазига икинчи солиқ турининг ҳажми сезиларли даражада кўтарилишига сабаб бўлиши мумкин ва натижада бюджетга тўланадиган солиқлар ҳажми оптималлаштиришдан олдинги солиқлар ҳажмига нисбатан камайиш ўрнига аксинча кўпайиб кетиши мумкин, масалан корхона фойда солиғи бўйича имтиёзга эга бўлди ва солиқ тўламади, натижада ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи суммаси кўпаяди, чунки ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи базасидан фойда солиғи суммаси чегирилиб ташланади.

6. Солиқларни режалаштириш жараёнида давлат солиқ инспекцияси билан муносабатларни шундай йўлга қўйиш керакки, солиқ қонунчилиги бузилиши натижасида қўлланиладиган пеня ва жарималар бўйича харажатлар минимум бўлсин. Бунинг учун, аввало, солиқ тўловчи қонун ҳужжатларини тўлиқ ўрганган бўлиши ва қонунбузарликлар, жарималар миқдорларини ҳар доим ёдда сақлаши лозим, шундагина солиқ жавобгарлигига тортиладиган қонунбузарликларнинг олдини олиш мумкин.

7. Корхонада солиқ тўловлари бўйича солиқ календарини юритиш. Буда солиқ календарини тузишда солиқ қонунчилиги асосида ҳар бир солиқ тўлови

бўйича тўлаш муддати яқинлашганда корхонада етарли маблағ мавжуд бўлишини таъминлаш нуқтаи назаридан ёндашиш лозим. Бунинг учун корхона солиқ календарини ўзининг умумий тўлов календари таркибига киритган бўлиши шарт ва шундагина у солиқларни ўз вақтида муддатидан кечиктирмасдан тўлаш имкониятига эга бўлади.

8-расм



Корхонада юқорида кўрсатилган солиқларни режалаштириш босқичлари босиб ўтилганидан сўнг, қабул қилинган қарорларни баҳолаш имконияти мавжуд бўлади. Бунда аввало солиқларни режалаштириш учун кетадиган вақтнинг етарли бўлганлигини (яъни бир йилдан кам бўлмаган муддатда) ҳисобга олиш лозим. Баҳолаш жараёнида фақатгина солиқларга кетадиган маблағлар бўйича молиявий натижаларга эътибор қаратмасдан, балки

солиқларни минималлаштириш бўйича солиқларни режалаштириш жараёнини қўллашга корхона томонидан қилинган қўшимча харажатлар, пеня, штрафлар суммаларини ҳам ҳисобга олиш лозим.

Ҳозирги кунда корхона олдида янги имкониятлар пайдо бўлмоқда, яъни солиқ тўлаш жараёнини ташкил этишнинг замонавий усулларида бири кредит олиб солиқ тўлашдир. Масалан, корхона ҳисобрақамида солиқ тўлаш учун етарли маблағ бўлмаганида кредит олиб солиқ тўлаш ёки солиқларни кечиктириб тўлаш йўлларида бирини танлаши мумкин. Улардан бирини танлашда корхона асосий эътиборни солиқларни кечиктириб тўлаганлиги учун пенянинг суммаси билан банкдан олиши мумкин бўлган солиқ кредитининг ставкаси ўртасидаги фарққа қаратади ва афзалини танлайди.

Корхонада қабул қилинган солиқларни режалаштириш стратегияси бутун режалаштириш даври мобайнида актив ишлаши устидан назорат олиб борилиши шарт.

Солиқларни режалаштириш жараёни қуйидагиларни талаб қилади.

**1-жадвал. Солиқларни режалаштиришни ташкиллаштириш Шартлари**

№	Шартлар
1.	Солиқ қонунчилигини чуқур ўрганиш, қонунчилик доирасидаги ўзгаришларни кузатиб бориш
2.	Солиқ даврида мукамал бизнес-режага эга бўлиш. Корхонада реализация ҳажмини ва бошқа иқтисодий кўрсаткичларни келгуси давр учун ҳам билмасдан туриб бу солиқ даври учун солиқ тўловларни режалаштиришнинг имкони йўқ
3.	Юқори малакали кадрлар билан таъминланганлик. Солиқларни режалаштириш жараёни мураккаб жараён ҳисобланади. Бунда ишловчи мутахассислар нафақат солиққа тортиш тизими бўйича билимга эга бўлиши, балки солиққа тортиш жараёнига узвий боғлиқ бошқа соҳаларни ҳам, масалан бухгалтерия ҳисоби, молиявий таҳлил, молиявий менежмент каби соҳаларни ҳам мукамал билишлари шарт.



4. Солиқларни режалаштириш жараёнида замонавий техника-технологияларга эга бўлиш, ҳисоб-китоб юритиш техникасининг ва программалаштирилган таъминотнинг мавжуд бўлиши. Солиқ тўловларини прогноз қилишда, кўпгина солиқ тўловларига таъсир этувчи омилларни ҳисобга олиш зарур. Бунда нафақат кўрсаткичларнинг миқдорий жиҳатдан ўзгариши ҳисобга олинади, балки, улар ўртасидаги ўзаро боғлиқликка ҳам катта эътибор қаратилади.

Корпоратив солиқларни режалаштиришни ташкил этишда юқорида танишиб чиққан солиқларни режалаштириш элементларининг ҳар бирини эътиборга олган ҳолда бир-бири билан ўзаро боғланган солиқ мажбуриятларининг пасайишини кафолатлайдиган бир нечта босқични эътиборга олиш лозим бўлади. Фикримизча, корхоналар янги ташкил этилиш арафасида бўлса солиқларни режалаштириш стратегик ва жорий режалаштириш асосида ташкил этилиши мақсадга мувофиқ. Бунда корхоналарда солиқларни режалаштиришнинг стратегик босқичлари сифатида қуйидагиларни кўришимиз мумкин бўлади:

Биринчи босқич – бизнесни ташкил этиш ҳақидаги фикрнинг пайдо бўлиши, мақсад ва вазифаларнинг қўйилиши, шунингдек қонунчилик томонидан тақдим этилган солиқ имтиёзларидан фойдаланиш имконияти ҳақидаги саволларга жавоб топиш (мавжуд имкониятлардан келиб чиқиб қарор қабул қилиш).

Иккинчи босқич – корxonанинг ишлаб чиқариш ва бошқарув биноларини, шунингдек унинг филиалларини, шўъба корхоналарини ва бошқарув органларини жойлаштиришнинг солиқ тўлаш нуқтаи назаридан фойдали вариантларини танлаш.

Учинчи босқич – юридик шахснинг ташкилий-ҳуқуқий шаклини танлаш ва унинг солиққа тортиш режими бўйича пайдо бўладиган муносабатларини аниқлаш.

Солиқларни жорий режалаштириш хўжалик юритувчи субъектни бошқаришнинг бутун тизими ташкилий жиҳатдан қамраб олинади ва режалаштириш босқичлари сифатида қуйидагиларни эътироф этишимиз лозим:

Тўртинчи босқич – корхона солиқ тўловчи сифатида барча имтиёзларни таҳлил қилиш орқали солиққа тортиш тизимидаги барча режимлар тузилишини ўрганиб чиқиш. Натижада ўтказилган таҳлил асосида танланган солиққа тортиш режимидан фойдаланиш режасини ишлаб чиқиш лозим.

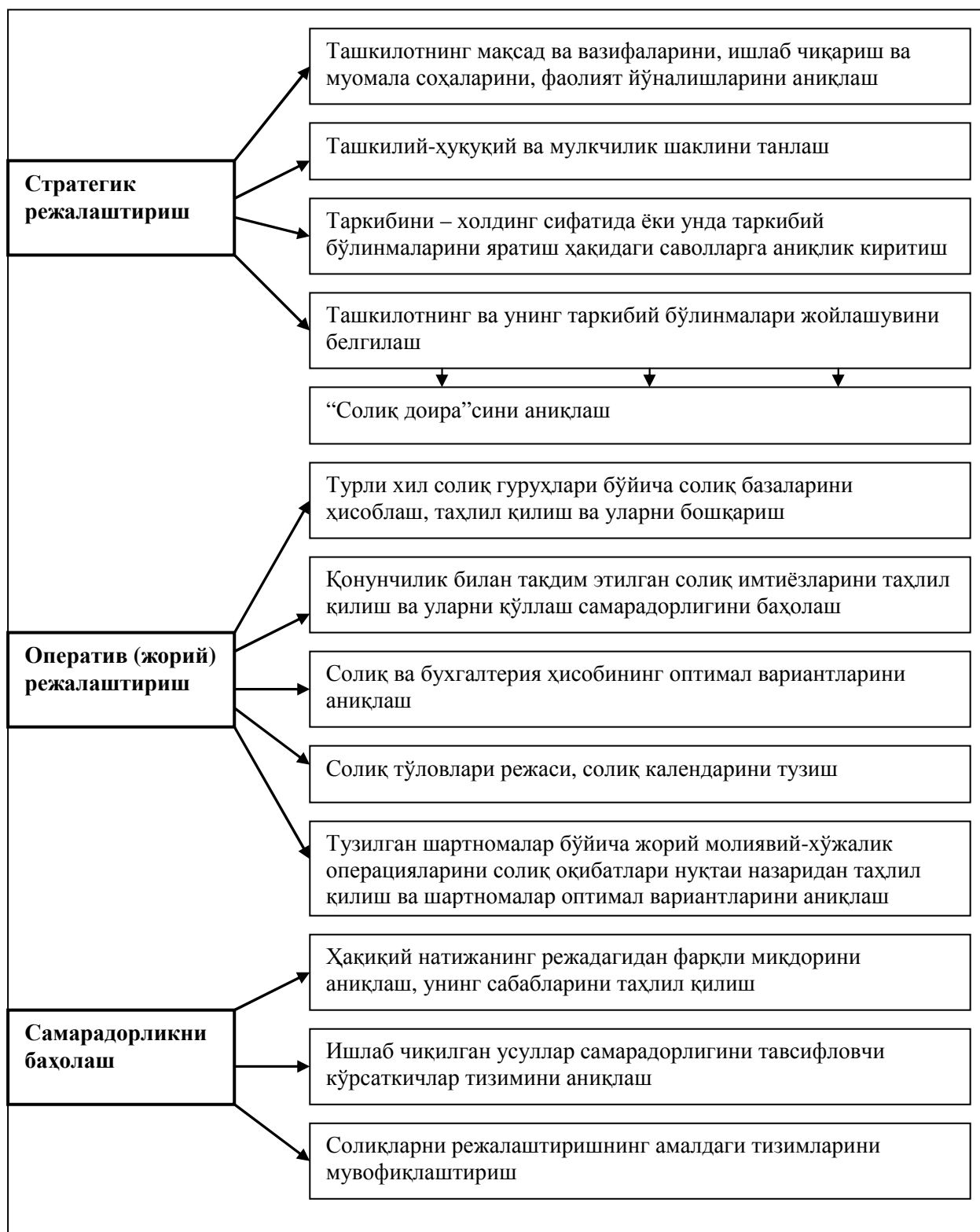
Бешинчи босқич – танланган солиққа тортиш режимини ҳисобга олган ҳолда корхонанинг шартномавий муносабатлари тизимини ишлаб чиқиш. Бунда солиқ оқибатларини ҳисобга олиш учун мумкин бўлган шартнома шакллари (ижара, пудрат, савдо-харид, текин хизмат кўрсатиш ва бошқалар)ни режалаштириш амалга оширилади. Буларнинг барчаси хўжалик субъектининг шартномалар тизимини ташкил қилади.

Олтинчи босқич – молиявий ва солиқ ҳисобини юритишда асос бўлиб хизмат қилувчи типик хўжалик операцияларини тузиш босқичи. Бунда солиқ бўйича ҳар хил вазиятлар, мумкин бўлган йўқотишлар, шартли жарималар ва бошқа санкциялар натижасидаги молиявий кўрсаткичлар таркиби таҳлил қилинади ва режалаштирилади.

Еттинчи босқич солиқларни ҳисоблаш ва тўлашнинг тўғрилиги бўйича кам харажатли солиқ ҳисоби ва назоратини ташкил этиш билан бевосита боғлиқ. Хатоларга йўл қўйиш билан боғлиқ рискларни камайтиришнинг асосий усули солиқ ҳисоб-китобларини ички назорат қилиш технологиясидан фойдаланишдир. (Бу ҳақда куйидаги параграфларда батафсил тўхталамиз).

Умуман, корпоратив солиқларни режалаштириш босқичлари ва йўналишларини куйидаги расмда янада яққолроқ кўришимиз мумкин (9-расм).

## 9-расм. Солиқларни режалаштириш босқичлари ва йўналишлари<sup>23</sup>



Юқорида солиқларни режалаштириш орқали корхоналарда солиқларни қонун доирасида камайтириш элементлари, йўналишлари ҳақида фикр

<sup>23</sup> Сидорова Е.Ю. Налоговое планирование. М.: “Экзамен”, 2006. – ст. 26.

юритдик. Корхоналарда солиқларни режалаштиришнинг самарали амал қилиши давлат бюджети даромадларининг қисқаришига ҳам сабаб бўлади. Бундай ҳолатда корпоратив солиқларни чегаралаш бўйича давлат томонидан ҳам қатор чора-тадбирлар кўрилади. Қатор мамлакатларда солиқларни тўлашдан қочишнинг олдини олиш учун, шунингдек солиқларни режалаштиришнинг қўлланиш доирасини чегаралаш имконини берувчи махсус методлар ишлаб чиқилган. АҚШ, Буюк Британия ва Европа Иттифоқи мамлакатларида “антитрансферт”, “антиофшор” ва “антидемпинг” қонунчилиги ниҳоятда қаттиқ амал қилади. Шунинг учун корхона томонидан солиқларни камайтириш фақат амалдаги чегараланган тизим доирасида амалга оширилади.

Корпоратив солиқ менежменти қонун доирасида амал қилиши, солиқларни режалатириш доираси ҳақида юқорида тўхталиб ўтдик. Ҳозирги вақтда давлат томонидан солиқ тўловчиларнинг солиқларни қонуний камайтириш имкониятларини пасайтириш мақсадида қўллайдиган чора-тадбирлар сифатида қуйидагиларини кўрсатишимиз мумкин:

- қонунчиликдаги бўшлиқларни тўлдириш;
- қонунчиликдаги қарама-қаршилиқларни бартараф этиш;
- маъмурий таъсир этиш чора-тадбирларини қўллаш;
- махсус суд доктриналари.

Давлат қонунчилик ҳужжатларидаги доимий ўзгаришлар шароитида қонунчиликдаги бўшлиқларни доимий тўлдириб боришга ҳамда солиқларни пасайтиришга имкон туғдирувчи ҳолатларни бартараф этиш бўйича солиқ қонунчилигига тузатишлар киритишга ҳаракат қилади. Айнан шунинг учун узоқ муддат давомида солиқларни режалаштиришни мазкур усул (солиқ қонунчилигидаги бўшлиқлардан фойдаланган ҳолда солиқларни режалаштириш усули)да амалга оширишнинг имконияти чегараланган.

Мамлакатимиз солиқ қонунчилигига солиқ призумпцияси тамойили киритилиши натижасида солиқ тўловчилар ҳуқуқи юқори баҳоланиши жорий

этилганлиги сабабли қонун чиқарувчи орган томонидан қонунчиликдаги қарама-қаршиликларни бартараф этишга алоҳида эътибор қаратилади.

Солиқларни режалаштиришни чегаралашнинг маъмурий таъсир этиш чора-тадбирларида солиқ тўловчининг солиқларни жорий режалаштириши чегараланади. Солиқ органлари солиқларни ўз вақтида ва тўлиқ тўлашни, зарур ҳужжатларни тақдим этишни, тушунтиришларни талаб қилиш ҳуқуқига эга. Улар текширувлар ўтказиш ва тегишли санкцияларни қўллаш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин. Мисол сифатида ягона солиқ тўлови бўйича солиқ ҳисоб-китобини солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар тўғрисидаги қонунчиликда ўрнатилган тартибда тақдим этмаслик ҳолатида субъектнинг жавобгарликка тортилиши бўйича солиқ органларининг ҳуқуқини келтириш мумкин.

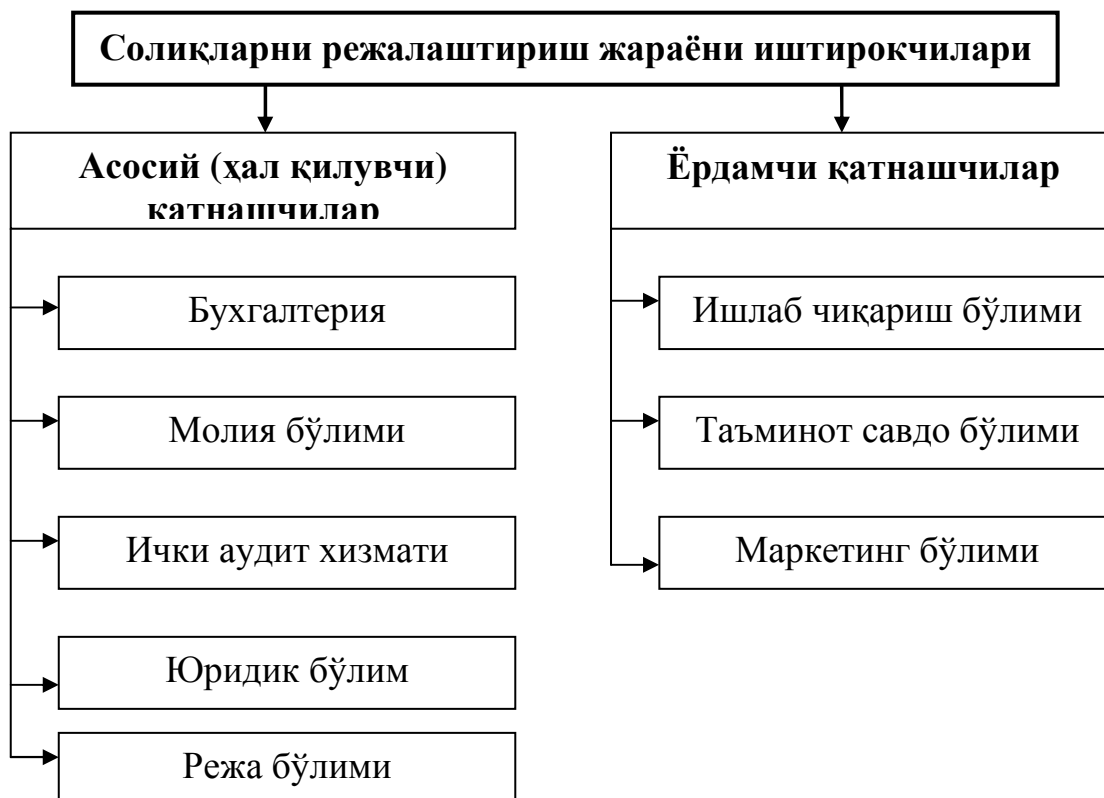
Махсус суд доктриналари солиқлардан қочиш ёки ноқонуний айланиб ўтиш мақсадидаги фаолият натижаларининг қонунчилик талабларига мувофиқ эмаслигидан келиб чиққан ҳолда суд томонидан қўлланилади. Умуман, солиқларни қонун доирасида камайтиришнинг олдини олиш мақсадида давлат томонидан қўлланиладиган чора-тадбирлар солиқ қонунчилигининг такомиллашувига ва ўз навбатида бюджет даромадларининг ўз вақтида шаклланишига хизмат қилади.

Умуман, корпоратив солиқ менежменти амал қилиш жараёнида, корпоратив солиқларни режалаштиришга қарама-қарши равишда давлат томонидан қўлланиладиган чора-тадбирларни ҳам инобатга олиш лозим, деб ўйлаймиз.

Корхоналарда солиқларни режалаштиришни самарали ташкил этишда мазкур жараённи зарур ахборот билан таъминлаш ҳам муҳим аҳамият касб этади. Шундан келиб чиққан ҳолда солиқларни режалаштириш жараёни иштирокчилари ҳақида тўхталадиган бўлсак, уларни икки гуруҳга ажратиш мақсадга мувофиқ. Булар биринчидан, асосий (ҳал қилувчи) қатнашчилар: бухгалтерия, молия, ички аудит хизмати, юридик, режа бўлимлари; иккинчидан, ёрдамчи қатнашчилар: ишлаб чиқариш, таъминот савдо, маркетинг

ва бошқа бўлимлар (8-расм). Бунда солиқларни режалаштириш жараёнининг бевосита иштирокчиси сифатида у хоҳ асосий қатнашчилар бўлсин, хоҳ ёрдамчи иштирокчилар бўлсин ўзининг муҳим ўрнига эга ҳисобланади. Бу жараёнда кўрсатиб ўтилаётган бирор бир бўлимнинг иштирок этмаслиги корхона учун солиқ борасида жиддий молиявий йўқотишларга олиб келиши мумкин.

**10-расм. Солиқларни режалаштириш жараёни иштирокчилари<sup>24</sup>**



Юқорида таъкидлаб ўтганимиздек, солиқларни режалаштириш жараёнида турли хил моделлардан ҳам фойдаланилади. Бундай моделлардан бири имитацион моделлардир. Имитацион моделларнинг моҳияти солиқ тўловчиларнинг солиққа тортиш тартибларидан афзалини танлаган ҳолда фаолият юритишларида намоён бўлади. Хусусан, фаолият соҳаси ва белгиланган мезонларга жавоб берганда корхонанинг умумбелгиланган тартибда барча солиқларни тўлашдан соддалаштирилган тартибда солиқ тўлашга ўтишларида аниқ ҳисоб-китобларга асосланиши ёки соддалаштирилган

<sup>24</sup> Муаллиф томонидан тузилган.

тартибда солиқ тўлашга ўтиш учун фаолиятни қайта ташкил этиш бўйича ишлаб чиқилган моделни англатади.

Фараз қилайлик, корхона солиқлар бўйича харажатлар юқори бўлганлиги учун ўз бизнес фаолиятини қонунчиликда белгиланган тартибда бўлиниш орқали қайта ташкил этган. Бошқарув шакли бўйича таркибий бўлинмаларни мустақил юридик шахс сифатида ажратиш ҳисобига харажатларни пасайтириш мумкин. Яъни бунда солиққа тортишнинг соддалаштирилган тизимини қўллаш ҳисобига корхона рентабеллиги ошишига эришиш мумкин.

Бунда ташкилот бўлиниш жараёнида ўзининг таркибини кичик корхоналар сифатида ташкил этиш орқали ва солиққа тортиш жараёнида соддалаштирилган тартибда солиққа тортиш тизимига ўтиши учун, авваламбор, фаолият соҳаси ва соддалаштирилган тартибда солиққа тортиш режимига ўтиш мезони бўйича талабларга жавоб бериши лозим.

Мамлакатимизда соддалаштирилган тартибда солиққа тортиш тизими айрим фаолият соҳаларига, хусусан, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 350-моддасига асосан акциз солиғи тўланадиган маҳсулот ишлаб чиқарувчи ва ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқ солинадиган фойдали қазилмаларни қазиб олишни амалга оширувчи микрофирмалар ва кичик корхоналарга, маҳсулот тақсимотида оид битимлар иштирокчиси бўлган микрофирмалар ва кичик корхоналарга татбиқ этилмайди.

Ягона солиқ тўловига ўтиш мумкин бўлган микрофирмалар ва кичик корхоналар жумласига ходимларининг сони бўйича қонун ҳужжатларида белгиланган мезонга мос келадиган юридик шахслар киради. Бунда:

- ходимларнинг сони ҳисобот йили учун ходимларнинг ўртача йиллик сонидан келиб чиққан ҳолда аниқланади;

- ходимларнинг ўртача йиллик сонини аниқлашда ўриндошлик, пудрат шартномалари ва бошқа фуқаролик-ҳуқуқий тусдаги шартномалар бўйича ишга қабул қилинган ходимларнинг, шунингдек унитар (шўъба) корхоналарда, ваколатхоналар ва филиалларда ишлаётганларнинг сони ҳам ҳисобга олинади;

- юридик шахсларни микрофирмалар ва кичик корхоналар тоифасига киритишда юридик шахснинг асосий фаолият (ихтисослиги) турига тўғри келадиган ходимлар сонининг мезони қабул қилинади.

Айни вақтда амалиётда кўплаб тадбиркорлик субъектларида қонунчиликда белгиланган ходимлар сони бўйича чегара доирасида фаолият юритишни таъминлаш бир мунча мураккаб жараён бўлиб ҳисобланади. Натижада бундай компаниялар ўз бизнес фаолиятини бўлишга мажбур бўладилар. Шунда ҳар бир бўлинма махсус солиқ режими мезонлари бўйича соддалаштирилган солиққа тортиш режимига ўтиш учун ўрнатилган мезонларга мувофиқ равишда фаолият юритиши таъминланади.

Кўпчилик ҳолатларда бундай бўлиниш ва солиққа тортишнинг соддалаштирилган тизимига ўтиш иқтисодий жиҳатдан корхона учун фойдали. Лекин, корхона раҳбариятини амалдаги ташкилий тузилмани бўлишнинг реал йўллари, соддалаштирилган солиққа тортиш режимининг салбий оқибатлари каби муаммолар безовта қилади. Шунинг учун қарор қабул қилиш жараёнида қуйидагиларни ҳисобга олиш зарур:

- компания бизнес структурасининг юридик жиҳатдан асосли эканлигини, яъни фаолият соҳасининг ва ишчи ходимлар сонининг солиққа тортишнинг соддалаштирилган тизимига ўтиш учун қонунчиликда ўрнатилган меъёрларга мос келиши аниқланади;

- фирма ичидаги ва фирмалар ўртасидаги алоқаларнинг ҳуқуқий йўналишларини ўрнатиш. Бунда ташкил этилаётган кичик корхоналар ўртасида ўзаро алоқалар схемаларини яратиш бизнес жараёнини бошқаришни ва солиқларни пасайтиришнинг қонуний йўллари жорий этишдаги муаммоларни бир вақтнинг ўзида ҳал қилиш учун қабул қилиниши зарур;

- солиққа тортишнинг соддалаштирилган тизимини қўллашдаги рискларни, шу жумладан, қонунчиликдаги шартли ноаниқликлар бўйича рискларни баҳолаш.

Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда бизнес фаолиятини бўлиш ва солиққа тортишнинг соддалаштирилган тизимига ўтишни бошлаш учун



юқорида кўрсатилган муаммоларни ҳуқуқий жиҳатдан ўрганиш талаб қилинади ҳамда бу жараён солиқ рискларини пасайтириш мақсадида чуқурроқ кўриб чиқиш учун етарли ҳисобланади.

Айтайлик, биринчи навбатда кўрсатилган барча саволлар тахминан ҳал қилинган. Бунда корxonани қайта ташкил этиш натижасида иқтисодий самара бўйича саволлар пайдо бўлади. Бунда эришилган натижа бутун фаолият бўйича солиқ юқининг қайдаражада пасайганлигида намоён бўлади. Шунинг учун корхона тўлайдиган солиқ суммалари ҳамда янги таркибий бўлинмалар тўлайдиган солиқ суммалари таққосланади.

Бунда солиқларнинг умумий пасайиш даражаси (биринчи навбатда ягона ижтимоий тўлов ва фойда солиғи) баҳоланиши керак. Шунингдек, иқтисодий таҳлил жараёнида қуйидагиларга ҳам эътибор қаратиш керак:

- даромад бўйича солиққа тортишнинг соддалаштирилган тизимига ўтиш варианты ва даромаддан харажатларни чегириш орқали солиқ тўлаш тизимини солиштириш;

- солиқ тўловчи солиқ даври давомида тўланадиган пенсия фондида мажбурий суғурта бадалларини ҳам ҳисоблаш;

- иқтисодий субъект рентабеллиги таҳлилини ўтказиш;

- ҳисоб-китобларда солиқларни камайтиришнинг бошқа имкониятларини кўриб чиқиш (масалан, жисмоний шахслар даромадига солиқни камайтиришнинг дивиденд схемасини қабул қилиш ҳисобига).

Солиқларни режалаштириш жараёнида корxonанинг ўз бизнес мақсадидан келиб чиққан ҳолда ташкилий структурасини белгилаш солиққа тортиш тартибини белгилашда ҳам муҳим аҳамият касб этади.

Умуман амал қилаётган структурани қайта ташкил этиш ёки бўлиш жараёнида имитацион моделдан фойдаланиш қуйидаги мақсадларларда ташкил этилади:

- солиққа тортиш кўрсаткичлари ва параметрларини ўзгартириш;

- компаниянинг турли таркибий тузилмалардаги рентабелликни ошириш;

- янги ташкил этилаётган таркибий бўлинмалар ўртасидаги фаолиятнинг ташкилий схемалари яратиш натижасида нарх орқали ҳам солиқларни камайтириш.

### **Назорат саволлари**

- 1. Корхоналарда солиқларни режаслаштиришни ташкил этишдан асосий мақсадларни санаб ўтинг.*
- 2. Солиқларни режаслаштиришнинг қандай йўллари биласиз?*
- 3. Корхоналарда солиқларни режаслаштиришнинг тамойиллари ҳақида маълумот беринг.*
- 4. Солиқларни режаслаштириш жараёни ҳақида маълумот беринг.*
- 5. Корхоналарда солиқларни режаслаштириш шартларини изоҳлаб беринг.*
- 6. Солиқларни режаслаштириш босқичларини санаб ўтинг ва уларни изоҳланг.*
- 7. Солиқларни режаслаштириш жараёни иштирокчилари ва уларнинг вазифаларини изоҳланг.*
- 8. Солиқларни режаслаштириш чегаралари деганда нимани тушунасиз?*
- 9. Корпоратив солиқларни режаслаштиришга қарши давлат томонидан қўлланиладиган чора-тадбирлар ҳақида маълумот беринг.*

### **3-БОБ. Корхоналарда солиқ рисклари ва уларни бошқариш**

#### **3.1. Солиқ рисклари ҳақида тушунча ва уларнинг бошқа молиявий рисклар билан ўзаро боғлиқлиги**

Ҳар бир инсоний фаолият хавф-хатарлардан холи эмас, хусусан иқтисодий фаолият ҳам. Бунда иқтисодий фаолиятдан кўзланган мақсадларга эришишга турли хил рисклар бевосита ўзининг салбий таъсирини кўрсатади. Корхоналарнинг молиявий-хўжалик фаолияти кўп сонли молиявий рисклар билан боғланган. Солиқларнинг амал қилиши ва хўжалик юритувчи субъектларнинг солиқ муносабатларига киришиши ҳам ўз навбатида молиявий рискларнинг, хусусан солиқ рискларининг юзага келишига сабаб бўлади. Солиқ рискларининг моҳияти, уларнинг юзага келиш сабаблари ҳақида солиқ тўловчиларнинг етарлича тушунчага эга эмасликлари кўп ҳолатларда уларнинг жиддий молиявий йўқотишларига сабаб бўлади.

Ҳозирги вақтга келиб иқтисодиёт назариясида молиявий рисклар назариясининг етарлича тизимлашмаганлиги, тушунчанинг интеграциялашмаганлиги ва аниқ бир таснифга эга эмаслиги муаммоси тан олинади. Рискларни бошқариш назариясининг жадаллик билан ривожланаётганлигига қарамасдан, бу соҳа ҳамон умумэътироф этилган ягона қараш мавжуд бўлмаган муаммоли масала сифатида қолмоқда. Тадбиркорлик фаолиятида рисклар ва уларни бошқариш масалалари қатор иқтисодчи олимлар томонидан кенг ёритилган.

Риск субъектнинг ўз мақсадларига эришишининг ноаниқлиги билан боғланган бўлиб, амал қилиши салбий омил сифатида гавдаланади. Тахминан, солиқларни режалаштириш жараёнидаги рискка компаниянинг солиқларни режалаштириш натижасида қўйилган мақсадга эришишининг ноаниқлиги сифатида қаралиши керак.

Солиқ рисклари амалда молиявий бошқарув тизимида муҳим аҳамиятга эга бўлиб, солиқ муносабатларида кўплаб молиявий қарама-қаршиликлар

воситаси сифатида иштирок этади. Шундай экан, солиқ рисклари молиявий битимларнинг самарадорлигини аниқлашда муҳим омил сифатида эътибор талаб қилади. Бизнинг нуқтаи назаримизча, молиявий бошқарув доирасида хўжалик субъектларини солиққа тортиш борасида фаолият соҳаси бўйича қабул қилинадиган қарорлар сифатини баҳолаш нафақат молиявий натижаларни ва молиявий ҳолатни барқарорлаштириш мақсадида пул оқимларини максималлаштиришга ҳамда ташкилотнинг бозор қиймати ошганлиги билан, шунингдек фаолият юритиш давомида рискларни камайтиришга эришилганлигида ҳам намоён бўлиши керак.

Бу борада рус иқтисодчи олимларидан Д.Н.Тихонов ва Л.Г.Липниклар ўз илмий ишларида “иқтисодий табиатни ўзгартувчи икки фактор – самарадорлик ва рисклар”<sup>25</sup> алоҳида келтирилган. Таъкидлаб ўтиш керакки, солиқларни режалаштириш жараёнида молиявий натижа ва пул оқимлари миқдоридан солиқ рисклари юзага чиқиши туфайли салбий ҳолат юзага келса, бу ҳолатни солиқ менежменти соҳасида иқтисодий самарасиз бошқарув қарорлари қабул қилинганлиги билан изоҳлаш мумкин.

Солиқ рискларига солиқларни режалаштиришни ёки бошқа солиқ схемаларини амалиётда қўллаш натижасида пайдо бўладиган турли хил молиявий йўқотишлар эҳтимоли сифатида қараш мақсадга мувофиқлиги намоён бўлади. Бу бўйича солиқларни режалаштириш масалаларини ҳал қилиш жараёнида пайдо бўладиган ноаниқликларни мавжуд солиққа тортиш моделини оптималлаштириш мақсадида қўллаш учун ишлаб чиқилган солиқ схемаларидан баъзиларининг алоҳида долзарблик касб этиши молиявий рисклар камайишига хизмат қилади.

Махсус адабиётларда солиқ rischi тушунчасининг терминологик асослари йўқлиги солиқ рискларини баҳолашнинг назарий асосларини турли хил нуқтаи назарлардан кўриб чиқишни мақсадга мувофиқ қилиб қўяди. Баъзан солиқ рискларини ташкил этувчи ташқи жиҳатлар алоҳида олиниб, солиқ rischi

---

<sup>25</sup> Тихонов Д.Н., Липник Л.Г. Налоговое планирование и оптимизация налоговых рисков. М.: Альпина Бизнес Букс, 2004. ст. 14-15.

сифатида янги солиқ тўловларининг амалга киритилиши, тўлов шартлари ва ставкаларининг ўзгариши, солиқ имтиёзларининг бекор қилиниши ва бошқа шу кабилар билан боғлиқ равишда пайдо бўладиган рисклар тушунилади<sup>26</sup>. Лекин, шуни ҳам таъкидлаб ўтиш керакки, солиқ рискларининг пайдо бўлиши нафақат ташқи, балки қатор ички омилларга ҳам боғлиқ равишда намоён бўлиши мумкин. Солиқ хатолари сифатида шундай ички омилларни ҳам ҳисобга олганда “Солиқ rischi, - изоҳлайди С.А.Филин, - солиқ қонунчилигидаги ноқулай ўзгаришлар билан боғлиқ ёки солиқ тўловларини ҳисоблаш вақтида йўл қўйилган хатолар билан боғлиқ молиявий йўқотиш сифатида баҳоланади”<sup>27</sup>. Лекин, бизнинг нуқтаи назаримизда, солиқ рисклари бўйича ички омилларни фақатгина солиқ хатолари билан чегаралаб қўйиш тўғри бўлмайди. Солиқ rischiга бирмунча кенгроқ таъриф В.Н.Евстигнеев томонидан таклиф этилган бўлиб, “конкрет солиқ тўловчи учун солиққа тортиш соҳасида пайдо бўлиши мумкин бўлган ноқулай оқибатларни баҳолаш”<sup>28</sup> солиқ rischi сифатида акс эттирилади, лекин бу мулоҳаза солиқ санкцияси қўлланилиши билан боғланади. Бошқа томондан солиқ рискларини аниқлашда солиқ санкцияларидан ташқари молиявий йўқотишлар ҳам бўлиши мумкинлиги ҳақида Д.Н.Тихонов ва Л.Г.Липниклар алоҳида тўхталиб, бунда “солиқ rischi пул эквивалентида акс этадиган солиқларни тўлаш ва оптималлаштириш жараёни билан боғлиқ йўқотиш”<sup>29</sup> сифатида тушунтирилади. Шунга ўхшаш нуқтаи назардан Н.В.Бондарчук мулоҳаза юритиб, солиқ riskини амалдаги ҳуқуқ меъёрлари тўғрисида ноаниқ ахборотлар асосида жорий қарорлар қабул қилиниши билан боғлайди.

Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда **солиқ rischi** тушунчасига солиқ муносабатларида қатнашувчи субъектларнинг ўз мажбуриятларини бажариш борасидаги фаолияти давомида юзага келиши мумкин бўлган ва солиқ

---

<sup>26</sup> Козенкова Т.А. Налоговое планирование на предприятии. М: АиН, 1999.ст. 15.

<sup>27</sup> Филин С.А. Финансовый риск и его составляющие для обеспечения процесса оценки и эффективного управления финансовыми рисками при принятии финансовых управленческих решений // Финансы и кредит. 2002. №3. ст.21-31; №4. ст. 9-23.

<sup>28</sup> Евстигнеев Е.Н. Основы налогового планирования. СПб.: Питер, 2004. ст. 196, 271.

<sup>29</sup> Тихонов Д.Н., Липник Л.Г. Налоговое планирование и оптимизация налоговых рисков. М.: Альпина Бизнес Букс, 2004. ст. 105.

тўловчилар молиявий йўқотишларига сабаб бўлувчи хафв-хатар дея таъриф бериш мақсадга мувофиқ, деб ўйлаймиз.

Шу ўринда алоҳида таъкидлаб ўтишимиз керакки, солиқ тўловчилар томонидан солиқ рискларига атайин йўл қўйиш солиқ тўловчилар учун ижобий натижа билан ҳам яқунланиши мумкин. Масалан, солиққа тортиш шартларидаги қонунчиликнинг юмшаши, хусусан солиқ ҳуқуқбузарликларига қарши қўлланиладиган чора-тадбирлар таъсир доирасининг енгиллашуви солиқ тўловчи зиммасидаги солиқ юқининг қисқаришига сабаб бўлади. Бунда тўланиши лозим бўлган солиқ суммаси тўловни кечиктириш натижасида қўлланиладиган пеня ёки жарима миқдори билан биргаликда ҳисоблаб чиқилади ва унга параллел равишда тўланиши лозим бўлган солиқ суммасини ишлаб чиқаришга жойлаштириш натижасида олинадиган тушум ҳисоб-китоби амалга оширилади ҳамда кўрсаткичлар ўзаро солиштирилади. Натижа солиқ тўловчи учун ижобий бўладиган бўлса солиқ рискин келтириб чиқарувчи солиқ ҳуқуқбузарликлари атайин содир этилади.

Солиқ рисклари солиқ тўловчи молиявий ҳолатига салбий таъсир кўрсатиш билан бирга давлатга ҳам ўзининг салбий таъсирини кўрсатиши мумкин. Бунда солиқ юки даражасининг ва солиқ қонунчилиги бузилиши билан боғлиқ молиявий йўқотишларнинг ўсиши солиқ тўловчилар молиявий ресурсларининг ва мулкый имкониятларининг пасайишига сабаб бўлиши билан бирга бюджет даромадлари ташкил топиш манбалари сифатида солиқ тушумларининг пасайишига ҳам сабаб бўлади.

### **3.2. Солиқ рискларининг турлари ва уларни бошқариш масалалари**

Давлатнинг иқтисодиётни тартибга солишдаги энг муҳим молиявий воситалардан бири солиқлардир. Иқтисодиётни солиқлар орқали бошқариш йўналишларини белгилашда мамлакатда солиқ муносабатларининг шаклланиш ҳолати ҳам муҳим рол ўйнайди. Солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларни ўз вақтида ҳамда тўлиқ тўланиши кўп жиҳатдан уларнинг

ҳисобланиши ва тўлов муддатларининг қулайлигига боғлиқдир. Республикамизда солиқ юкини босқичма-босқич камайтириш, миллий солиқ тизимини халқаро меъёрлар ва стандартларга мувофиқлаштириш бўйича изчил сиёсат юритилмоқда. Солиққа оид ҳуқуқбузарликлар учун жавобгарликларни либераллаштириш ушбу соҳани такомиллаштиришнинг энг муҳим йўналиши ҳисобланади. Айнан шунда сўнгги йилларда мамлакатимиз солиқ амалиётига кириб келаётган солиқ рисклари даражасининг пасайишига ҳам эришилади.

Корпоратив солиқ менежментида, хусусан солиқларни режалаштиришда пайдо бўлиши мумкин бўлган солиқ рискларининг моҳиятини чуқурроқ англаш учун уларнинг таснифланиши ҳақида тушунчага эга бўлиш муҳим аҳамият касб этади. Шу боисдан қуйида солиқ рисклари турлари ҳақида тўхталамиз (мавзу якунидаги расмда берилган).

Солиқ рисклари, авваламбор, субъектлар бўйича таснифланади. Солиқ муносабатлари давлат ва солиқ тўловчилар ўртасидаги ўзаро муносабат натижасида юзага келиши туфайли солиқ rischi тушунчасига икки хил нуқтаи назардан ёндашиш мумкинлиги келиб чиқади. Бунда солиқ рисклари бир томондан давлат ва бошқарув органларининг солиққа тортиш борасидаги фаолияти давомида (бунда солиқ rischi қонунчилик, ижро этувчи ва суд органлари фаолияти орқали вужудга келиши кўриб чиқилади), иккинчи томондан солиқ тўловчиларнинг солиқ муносабатларига киришиши натижасидаги қонунчиликка зид хатти-ҳаракатлари оқибатида юзага келиши кўриб чиқилади.

Давлат бошқарув органлари нуқтаи назаридан солиқ рискларини кўриб чиқадиган бўлсак, қонун чиқарувчи органнинг солиқ қонунчилигини ишлаб чиқиш борасидаги фаолияти давомида юзага келиши мумкин бўлган солиқ рискларига мисол сифатида солиқ қонунчилиги ишлаб чиқилишида қарама-қаршилиқларга ёки бўшлиқларга йўл қўйилиши натижасида юзага келиши мумкин бўлган ҳолатларни келтиришимиз мумкин. Давлат ижро этувчи органлари (солиқ ундириш билан боғлиқ ваколатли орган, масалан солиқ органи)нинг солиққа тортиш борасидаги фаолияти давомида юзага келиши

мумкин бўлган солиқ рискларига солиқ назорати (хусусан, ноқонуний солиқ назорати) рисклари мисол бўла олади. Суд органларининг масалан, хўжалик судларининг солиққа тортиш борасидаги фаолияти натижасида юзага келиш мумкин бўлган солиқ рискларига қонунчиликдаги ноаниқликлар туфайли юзага келган солиққа оид низоларда солиқ тўловчининг айбдор деб топилиши натижасидаги молиявий йўқотишлар мисол бўлади.

Солиқ тўловчилар нуқтаи назаридан солиқ рискларининг юзага келишига солиқ қонунчилиги бўйича ҳуқуқбузарликларга йўл қўйиш ҳам сабаб бўлиши ҳақида юқорида таъкидлаб ўтдик. Мисол учун жисмоний шахс мол-мулк солиғини тўлаши лозимлиги ҳақида тўлов хабарномаси олган бўлишига қарамасдан тўловни ўз вақтида амалга оширмади. Бундай ҳолатда солиқ rischi бўйича йўқотиш ўз вақтида тўланмаган солиқ бўйича ҳисобланадиган пеняларда, шу билан бирга иш судгача борадиган бўлса қўшимча суд харажатларида ҳам намоён бўлади. Солиқ тўловчилар фаолияти давомида юзага келиши мумкин бўлган солиқ рисклари бўйича жавобгарлик чоралари эса Солиқ кодексининг IV бўлимида келтирилган.

Субъектлари бўйича солиқ рисклари таснифланганда солиқ агентларининг солиқлар бўйича рисклари ҳам алоҳида кўрсатилади. Солиқ агентларининг солиқлар бўйича рискларига солиқларни тўлов манбаида ушлаб қолиш ва бюджетга ўтказиб бериш жараёнидаги фаолияти натижасида юзага келиши мумкин бўлган рискларни киритишимиз мумкин. Бундай рисклар жисмоний шахсларнинг меҳнатга ҳақ тўлаш шаклидаги даромадларидан олиннадиган даромад солиғини, Пенсия фондига мажбурий суғурта ажратмаларини ҳисоблаш ва бюджетга ўтказиб бериш билан боғлиқ операциялардаги хатоликлар, жисмоний шахсларнинг дивиденд тарзидаги олиннадиган даромадлар бўйича ҳисобланадиган солиқларни бюджетга ўтказиб бериш билан боғлиқ операциялардаги хатоликлар, бу жараёнда имтиёзларнинг нотўғри талқин қилиниши туфайли юзага келиши мумкин. Шунингдек, ўзаро боғлиқ шахслар фаолияти натижасида ҳам солиқ рисклари юзага келади. Бунга мисол сифатида солиқ тўловчиларнинг ўз ҳисобрақамлари очилган тижорат



банкига солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларни тегишли бюджетларга ва бюджетдан ташқари фондларга ўтказиш тўғрисидаги тўлов топшириқномасини белгиланган муддатда тақдим этганига қарамасдан тижорат банки томонидан пул ўтказишнинг кечиктирилиши оқибатида юзага келиши мумкин бўлган солиқ рискинни келтириб ўтишимиз мумкин. Банкнинг айби билан солиқ тўловчининг солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар суммасини ўтказиш топшириқномаси, тегишли ваколатли органнинг солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларни ундириш тўғрисидаги инкассо топшириқномаси бажарилмаган (бажарилиши кечиктирилган) тақдирда, банкдан ҳар бир кечиктирилган кун учун солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг ўтказилмаган суммасини 0,5 фоизи миқдориди белгиланган тартибда пеня ундирилишига сабаб бўлади.

Корхоналарда солиқ рискларини пайдо бўлишига сабаб бўлувчи омилларга кўра ички ва ташқи рискларга ажратиш мумкин. Ички рисклар солиқ тўловчи фаолияти давомида ҳисобчиларнинг ёки молиявий менежерларнинг малакасизлиги туфайли солиқ хатолиғига йўл қўйилиши натижасида юзага келса, ташқи рисклар қонунчиликдаги ўзгаришлардан хабардор бўлмаслик оқибатида, шунингдек, қутилмаганда ўтказилган солиқ назорати натижасида юзага келиши мумкин.

Оқибатлари бўйича солиқ рисклари солиқ назорати рисклари, солиқ юки ортиши рисқи ва солиқ характеридаги жинойий текширув даражасидаги рискларга таснифланади. Солиқ назорати рисқи текширув ўтказилиши оқибатида солиқ тўловчининг турли хил жавобгарликларга тортилиши сабабли қўшимча молиявий йўқотишларга сабаб бўлиши билан изоҳланади. Бу эса ўз навбатида корхона зиммасига тушадиган солиқ юкининг ортишига сабаб бўлади. Яна шуни ҳам таъкидлашимиз керакки, текширувлар натижасида солиқ характеридаги жинойий текширув даражасидаги рисклар ҳам аниқланиши мумкин. Бунга қонуний фаолият билан бирга ноқонуний фаолиятлар ҳам олиб борилаётганлиги аниқланишини мисол сифатида кўрсатишимиз мумкин.

Солиқ тўловчилар фаолиятига таъсир этиш даражасига кўра солиқ рискларини йўл-йўлакай рисклар (корхона фаолиятига жиддий таъсир кўрсатмайдиган рисклар), критик (кескин) рисклар (корхона фаолиятига жиддий таъсир кўрсатадиган, лекин фаолиятнинг издан чиқиб кетишига олиб келмайдиган солиқ рисклари) ҳамда халокатли рисклар (корхонанинг ўз фаолиятини тугатиш даражасигача таъсир қиладиган солиқ рисклари)га ажратишимиз мумкин.

Солиқ рискларининг таснифланишидан ҳам кўришиб турибдики, солиқ муносабатлари субъектлари фаолияти давомида солиқ рисклари юзага келади ва асосан солиқ тўловчилар молиявий йўқотишларига сабаб бўлади.

Солиқ рискларининг пайдо бўлишига солиқ қонунчилигидаги ўзгаришлар ҳам сабаб бўлиши ҳақида юқорида таъкидлаб ўтдик. Бундай ҳолат кўпроқ ҳар бир молия йилининг охирида солиқ қонунчилигига кўплаб ўзгаришлар киритилишини натижасида январ ойида солиқ хатоларининг юзага келиши ва солиқ рискларининг кўпроқ юзага чиқишига эътибор қаратишни талаб этади. Айнан шу даврда ички солиқ назоратини ташкил этиш мақсадга мувофиқ.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 3-моддасида “Янги солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар белгиланишини, имтиёзлар тўлиқ ёки қисман бекор қилинишини, солиқ солинадиган база оширилишини назарда тутувчи солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатлари улар расмий эълон қилинган пайтдан эътиборан камида уч ой ўтгач, амалга киритилади.

Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг ставкалари ўзгартирилишини назарда тутувчи солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатлари ҳисобот даври бошланишидан камида бир ой олдин эълон қилиниши керак ва улар расмий эълон қилинган ойдан кейинги ҳисобот даврининг биринчи кунидан эътиборан амалга киритилади”<sup>30</sup>, деб қайд этилган. Лекин ҳар бир молия йили учун қабул қилинадиган Ўзбекистон Республикасининг асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари ва Давлат бюджети параметрлари тўғрисида қабул қилинадиган қарорлар кўп ҳолларда декабрь ойининг охирларида қабул қилинмоқда ва

---

<sup>30</sup> Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 3-модда. Ўзбекистон Республикасининг 2007 йил 25 декабрдаги ЎРҚ-136-сон Қонуни билан тасдиқланган.

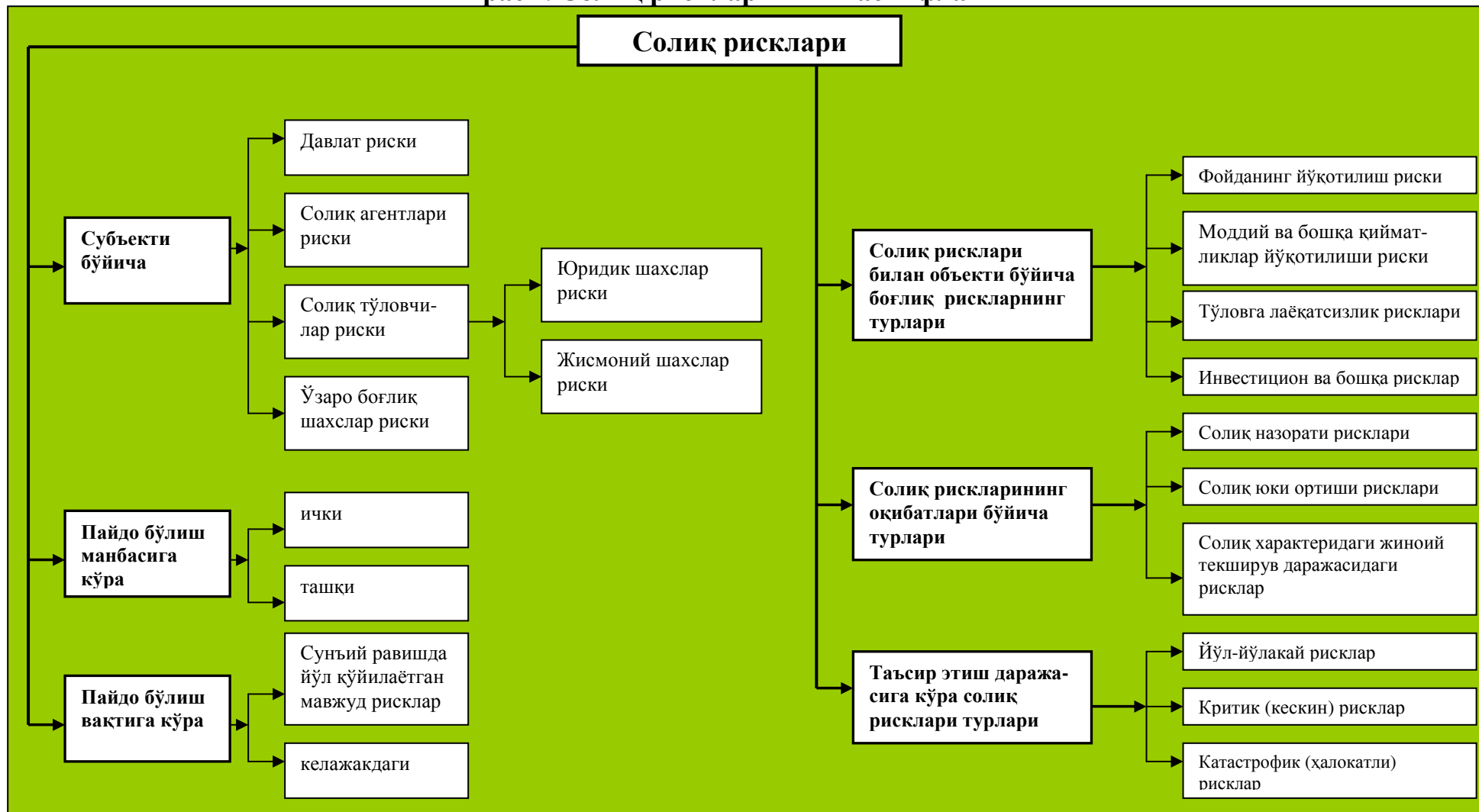
кейинги молия йилининг биринчи кунидан кучга кирмокда. Натижада солиқ тўловчилар солиқ қонунчилигидаги ўзгаришлар тўлиқ ўзлаштиришлари учун вақт қисқалиги сабабли солиқ муносабатларида айрим муаммоларга дуч келмокда. Солиқ тўловчиларга енгиллик яратиш мақсадида давлат бюджети параметрлари, солиқ базалари ёки солиқ ставкалари ўзгариши бўйича қонунчилик ҳужжатларини амалдаги Солиқ кодексида белгиланган тартибда эълон қилиш мақсадга мувофиқ, деб ўйлаймиз. Айнан солиқ қонунчилигидаги ўзгаришларнинг солиқ тўловчилар томонидан ўз вақтида ўзлаштирилши солиқ тўловчилар томонидан йўл қўйиладиган солиқ рискларининг пасайишига хизмат қилади.

Солиқ тўлашдаги хавфсизликка эришиш нафақат солиқ рискини таҳлил таҳлил қилишга, балки уни камайтиришга қаратилган чора тадбирларни излашга ҳам боғлиқдир.

Солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар ундирилишида, жорий этилган имтиёзлар қўлланилишида, корхоналар учун афзал бўлган бўлган солиққа тортиш тартибларини аниқлашда мамлакатимиз ахборот бозорида ўн йилдан ортиқ вақт мобайнида фаолият кўрсатиб келаётган юритиб келаётган “NORMA” махсус инфорацион маълумот тизими муҳим аҳамият касб этмокда. Солиқ тўловчилар томонидан бу махсус инфорацион маълумот тизимидан фойдаланиш солиқ рисклари юзага келишига сабаб бўлувчи солиқ ҳуқуқбузарликлари сонини камайтиради ва ўз навбатида солиқларнинг тегишли бюджетларга ўз вақтида ва тўлиқ тушишини таъминлашга хизмат қилади. Бу ҳолат ўз навбатида бугунги глобал миқёсда кечаётган молиявий-иқтисодий инқироз шароитида корхоналар молиявий ҳолати яхшиланишида ижобий аҳамият касб этади. Бундан ташқари бугунги кунда хўжалик субъектлари учун афзал солиққа тортиш тартибларининг “NORMA” инфорацион маълумот тизими орқали аниқланишининг йўлга қўйилиши, корхоналарда солиқларни бошқариш имкониятини ҳам юзага келтиради. Бу ҳолат ҳам корхона фаолияти учун зарур бўлган айланма маблағлар тежалишига хизмат қилади.

Солиқ рискларини самарали бошқаришни ташкил этиш учун солиқ рискларини аниқлаш ва баҳолаш, уларга таъсир этиш, яъни камайтириш чора тадбирларини кўриш муҳим аҳамият касб этади. Бунинг учун эса солиқ қонунчилигидаги мунозарали ҳолатлари ўрганиб чиқиш, мавжуд рисклар мониторингини олиб бориш, рискларнинг таснифланиши ва уларнинг оқибатларини таҳлил қилиш муҳим аҳамият касб этади. Булардан ташқари солиқ рискларига таъсир этишда рискларни камайтирувчи методларни ишлаб чиқиш, мавжуд рискларни турли хил ўхшаш ҳолатлар билан солиштириш ва мақбулини танлаш, рискларнинг камайишини таъминловчи энг яхши методни амалиётга жорий этиш мақсадга мувофиқ саналади (12-расмга қаранг).

11-расм. Солиқ рискларининг таснифланиши<sup>31</sup>



<sup>31</sup> Муаалиф томонидан ишлаб чиқилган.

12-расм. Солиқ менежменти мақсад ва вазифалари, структураси ва унда солиқ рискларини бошқариш<sup>32</sup>



<sup>32</sup> Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

## **Назорат саволлари**

- 1. Солиқ рискларининг моҳияти нимадан иборат?*
- 2. Солиқ рискларининг бошқа молиявий рисклар билан боғлиқлигини изоҳланг.*
- 3. Солиқ рисклари таснифланишини изоҳланг?*
- 4. Солиқ органлари хатти-ҳаракатлари ва ҳаракатсизлиги натижасида пайдо бўлиши мумкин бўлган солиқ рискларини изоҳланг.*
- 5. Солиқ тўловчилар хатти-ҳаракатлари ва ҳаракатсизлиги натижасида пайдо бўлиши мумкин бўлган солиқ рискларини изоҳланг.*
- 6. Тижорат банклари хатти-ҳаракатлари ва ҳаракатсизлиги натижасида пайдо бўлиши мумкин бўлган солиқ рискларини изоҳланг.*

## **4-БОБ. Солиқ тўловларини оптималлаштириш**

### **4.1. Бозор иқтисодиёти шароитида солиқ тўловларини оптималлаштиришнинг аҳамияти**

Солиқ тўловларини оптималлаштириш тушунчаси Ғарб мамлакатларида кенг тарқалган бўлиб, мамлакатимиз амалиётида ҳозирда янгилик ҳисобланади. Солиқларни оптималлаштириш кўп ҳолларда солиқларни ноқонуний камайтириш билан изоҳланади, лекин солиқларни оптималлаштириш ва солиқларни ноқонуний камайтириш тушунчалари деярли умумийликка эга эмас.

Айрим иқтисодий адабиётларда корхона, ташкилотлар доирасида солиқларни оптималлаштириш масаласини солиқларни минималлаштириш орқали акс эттирадилар. Гап шундаки, бир солиқ турини камайтириш бошқа турдаги солиқлар ёки унга тенглаштирилган тўловларнинг кўпайишига олиб келиши мумкин. Масалан, фойда солиғи суммаси камайса, ободонлаштириш ва ижтимоий инфраструктурани ривожлантириш солиғи базаси кўпаяди ва натижада солиқлар миқдори ҳам ўз-ўзидан ошади. Бундан ташқари, давлат ёки маълум ҳудуд доирасида бир солиқ турини кўпайиши қолган солиқларнинг камайишига ёки бюджет даромадларининг умумий қисқаришига олиб келиши мумкин. Бундан кўриниб турибдики, давлат учун оптимал ишлайдиган солиқ тизимига эга бўлиш фойдали ҳисобланади.

Корхона, ташкилотлар эса фақатгина айрим турдаги солиқ тўловларинигина камайтиришга интилмасдан балки, молиявий оқимларни бошқаришнинг рационал тизимини яратиш ҳамда солиқларни режалаштириш услубларини қўллаган ҳолда солиқларни оптималлаштириш мақсадга мувофиқ бўлади.

Қатор ҳолларда Россия, Германия, Франция ва бошқа қатор давлатларда солиқ имтиёзларига эга бўлган, масалан, қўшилган қиймат солиғидан озод бўлган корхона (асосан кичик бизнес субъектлари ) бу имтиёздан воз кечади,



чунки, бу солиқни тўламасалар уни ҳисобга олиш ҳуқуқига эга эмас ва оқибатда улар рақобат бозорида қўшимча устунликка эга бўлмайдилар.

Ҳар қандай корхона фаолияти учун солиқлар муҳим аҳамиятга эга. Ҳозирги кунда солиқларнинг таъсирини ҳисобга олмаган ҳолда қабул қилинган бошқарув қарорлари самарадорлиги юқори бўлмайди.

Корхоналар молиявий ресурсларини бошқаришда асосий йўналиш сифатида солиқ менежментини танлайдилар. Солиқ менежменти, яъни барча солиқ тўловларини бошқариш ҳар қандай корхона бошқарувининг ажралмас бўлаги ҳисобланади.

Солиқларни оптималлаштириш корхона молиявий оқимлари элементларини ўрганишдан бошланади. У хўжалик фаолиятини юритиш стратегиясига, солиқ қонунчилиги ва унга киритилаётган ўзгартиришлар мониторингига умумий баҳо беришдан келиб чиқади.

Амалиётда солиқларни оптималлаштириш одатда чуқур илмий изланишлар натижасида амалга оширилади. Масалан, Россияда солиқ тизимини ривожлантириш давлат илмий тадқиқот институти Россия Федерациясининг солиқ ва йиғимлар вазирлиги илмий изланишларини кўриб чиқишимиз мумкин. Институт 2001-2002 йил солиқ ислоҳотларининг замонавий босқичига ўтишда бир қатор изланишлар олиб борди, бу изланишлар йирик ташкилотлар ишининг самардорлигини оширишга, турли даражадаги бюджетлар билан ўзаро муносабатларнинг тўғри ташкил этилганлигини кузатишга қаратилган эди. Бундан солиқ юқини оптималлаштириш бизнес билан узвий боғланган молиявий соҳада ўзаро мос ўзгартиришлар қилиш кераклигини ва бунинг натижасида катта фойда олиш имкони юзага келиши мумкинлиги маълум бўлди. Натижада бюджетга прогнозлаштирилган солиқлар ва мажбурий тўловлар доимо келиб тушишига эришилади. Корхона эса мутлақ пеня, жарима ва бошқа молиявий ёки бошқарув санкцияларига тортилишдан холос бўлади. Бюджет учун амалиётда қандайдир ноаниқ муддатларда вужудга келиши мумкин бўлган, ҳар доим ҳам ундириб олиш имконияти бўлмаган молиявий

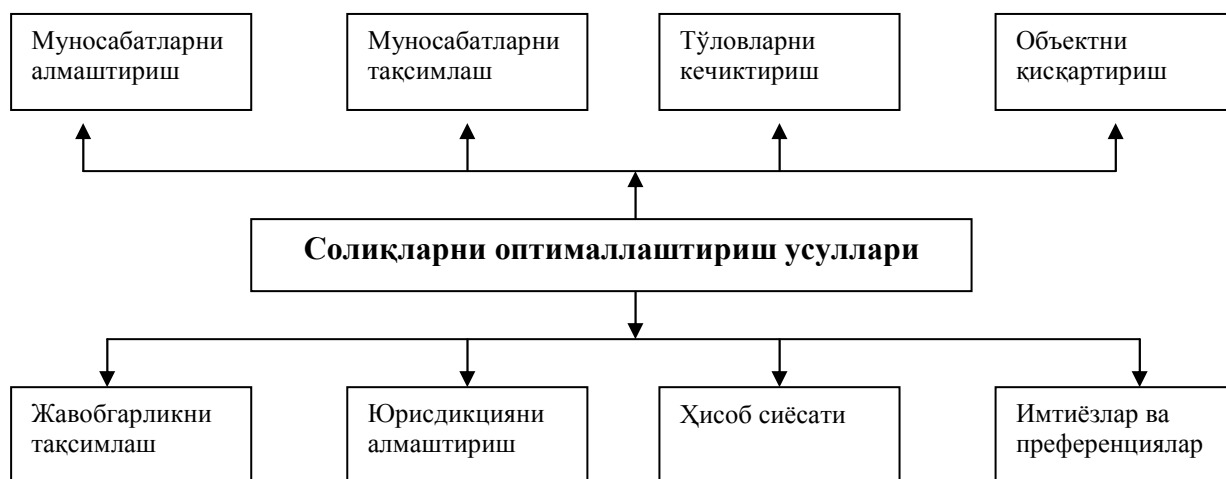
санкцияларга караганда йирик корхоналардан аниқ муддатларда келиб тушадиган тўловлар муҳим ҳисобланади.

Солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларни оптималлаштириш солиқ қонунчилигини чуқур элементларга бўлиб ўрганишни тақозо этади. Солиқ менежери солиқ тўловларини оптималлаштириш жараёнида бутун солиқ тизими, яъни барча солиқ, йиғим, бож ва улар бўйича берилган имтиёзлар, уларни ҳисоблаш, тўлаш тартиблари бўйича чуқур билимга эга бўлиши шарт. Солиқларни оптималлаштиришда солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланиш асосий воситалардан бири ҳисобланади.

#### 4.2. Солиқларни оптималлаштириш усуллари

Корхоналар миқёсида солиқларни оптималлаштириш усуллари ўзининг табиатига кўра турли хил кўринишга эга. Улардан энг кенг тарқалгани 12-расмда акс эттирилган.

#### 13-расм. Корпоратив солиқ менежменти доирасида солиқларни оптималлаштириш усуллари



Бу усулларни батафсил кўриб чиқамиз. Муносабатларни алмаштириш методининг моҳияти шундаки, корхона ўзининг контрагентлари билан хўжалик операцияларини юридик жиҳатдан расмийлаштириш жараёнида қабул қилинган қарорларнинг солиқ оқибатларини ҳисобга олган ҳолда шартномавий

муносабатларга киришади. Шартномавий муносабатлар бўйича турли хил ставкалар қўлланилиши солиққа тортиш кўрсаткичларининг ҳам ўзгаришига сабаб бўлади. Натижада корхона ҳуқуқий муносабатларда деярли бир хил, лекин солиққа тортишда имтиёзли режимга эга бўлишга ҳаракат қилади. Яъни бунда хўжалик операцияларининг иқтисодий моҳияти ўзгаришсиз қолади. Шунини алоҳида қайд этиш керакки, ҳуқуқий муносабатларда барча ҳуқуқ ва мажбуриятларни шартномалар тузиш жараёнида инобатга олиш ноқонуний ҳатти-ҳаракатларни қисқартиришга сабаб бўлади.

Мисол учун Ўзбекистон солиққа тортиш амалиётида маҳсулотларни экспортга сотиш бўйича шартномалар тузишга ўтиш маҳсулотларни экспортга сотиш бўйича белгиланган солиққа тортиш режимига мос келади ва қўшилган қиймат солиғига тортиш бўйича 0% лик ставка қўлланилишига олиб келади.

Асосий воситалар бўйича савдо-харид шартномаларини алмаштириш бўйича лизинг шартномаларини қўллаш мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Чунки лизингга берилган асосий восита лизинг олувчининг балансида акс этади. Натижада корхона лизингга берилган объект бўйича лизинг тўловлари бўйича тушумга эга бўлади, мол-мулк солиғи бўйича харажатлари қисқаради.

Корхонанинг меҳнатга ҳақ тўлаш тизими бўйича сиёсатидан келиб чиққан ҳолда иш натижалари бўйича ҳар хил рағбатлантирувчи мукофотларни тартибга солиш (алмаштириш) жараёнида тўланадиган мукофот суммалари харажатларини фойда солиғига тортиш жараёнида қайта қўшилишини инобатга олиш мақсадга мувофиқ.

Муносабатларни тақсимлаш методи алмаштириш методи каби бир хил мавқега эгалик, яъни тенглик тамойилига асосланади, лекин мазкур ҳолатда бир хўжалик муносабатини алмаштириш кўзда тутилмайди. Шу нарсани алоҳида таъкидлаб ўтиш керакки, оддий хўжалик операциялари тизимида муносабатларни тақсимлаш мураккаб жараён ҳисобланади ва биринчи навбатда мустақил вазифаларни белгилаш орқали амалга оширилади.

Масалан, бинони реконструкция қилиш бўйича операцияларда реконструкция ва капитал таъмирлаш харажатларини тақсимлай билиш

мақсадга мувофиқ. Бунда харажатлар асосий воситалар қийматининг ошишига сабаб бўлади ва соф фойда ёки корхонанинг бошқа активлари ҳисобига амалга оширилади. Маҳсулот таннархининг ошишига сабаб бўлади ва ўз навбатида фойда солиғи бўйича солиққа тортиладиган базани камайтиради.

Мулк бўйича савдо-харид шартномаларини тақсимлаш пайтида хусусий савдо-харид шартномаси ва информацион-консультатив хизмат кўрсатиш шартномаси суммасини ҳисобга олган ҳолда иккинчи шартнома бўйича тўланган сумма бир вақтнинг ўзида маҳсулот таннархига киритилади. Натижада, мулк қиймати камаяди ва ўз-ўзидан мол-мулк солиғи суммаси ҳам камаяди; хизмат кўрсатиш харажатлари амортизация сифатида бир неча йил давомида эмас, балки фақат бир марта чегирилади.

Солиқ тўловларини кечиктириш методи солиқларни солиққа тортиш объекти пайдо бўлган вақтни календарь даври (йил, чорак, ой)га боғлиқ равишда тўлаш муддатини узайтиришга асосланади.

Солиққа тортиш объектини тўғридан-тўғри қисқартириш методи операцияларни ёки мулкни солиққа тортиладиган объект қаторидан чиқаришни ўзида акс эттириб, корхона хўжалик фаолиятига салбий таъсир кўрсатмайди. Бунда қуйидагилардан фойдаланиш мумкин:

- савдо-харид операцияларини такомиллаштириш пайтида солиққа тортиш объектини қисқартириш ва товар (иш, хизмат)лар нархини ошириш;
- мол-мулк солиғи бўйича солиққа тортиш объектини инвентаризация ўтказиш йўли билан, физик жиҳатдан яроқсиз ёки маънавий жиҳатдан эскирган мулкларни ҳисобдан чиқариш орқали қисқартириш;
- солиққа тортиладиган мулк қийматини қайта баҳолаш ўтказиш орқали қисқартириш (дефляция шароитида);

Солиқ мажбуриятларини тақсимлаш методи корхонада асосий солиқ тўловлари бўйича махсус жавобгарликни белгилайди. Бунда ташкил этилган жавобгарликдан келиб чиққан ҳолда фискал босимни камайтиришга ҳаракат қилинади. Мазкур солиқ ажратмаларини камайтириш усулини амалга ошириш учун солиқларни режалаштиришдан фойдаланилади.

Иқтисодиёт тармоқлари ва солиқ тўловчилар гуруҳлари бўйича қонуний ўрнатилган имтиёзлар ва преференциялардан фойдаланиш методи алоҳида солиққа тортиш режимлари ўрнатилган, давлат аҳамиятига эга бўлган иқтисодий ўсишни ва мамлакат иқтисодий хавфсизлигини таъминлайдиган алоҳида соҳалар, фаолият турлари (қишлоқ хўжалиги, телекоммуникация, илм-фан ва тажриба-конструкторлик ишлари), солиқ тўловчиларнинг алоҳида гуруҳлари (кичик бизнес субъектлари, махсус битимлар асосида фаолият юритувчи инвесторлар), алоҳида ҳудудлар (эркин индустриал-иқтисодий зоналар), ижтимоий масалаларни ҳал қилишда қатнашувчи ташкилотлар (ногиронларни иш билан таъминлаш, нотижорат ташкилотларига ва спорт мусобақаларини ўтказишга ҳомийлик ёрдамларини кўрсатиш); экспортга йўналтирилган товар ишлаб чиқарувчи корхоналар ва бошқа субъектлар учун фойдали ҳисобланади.

Юрисдикцияни алмаштириш методида корхона мустақил юридик шахс сифатида ўзининг ишлаб чиқариш қувватларини ва бошқарув биносини имтиёзли солиқ тартибларидан келиб чиқиб жойлаштиради.

Юқорида санаб ўтилган методлар анчайин ажратувчан (бир-бирига ўзаро боғлиқлиги мавжуд бўлмаган) ва қисқа муддатли. Солиқларни оптималлаштиришнинг бундай методларини танлаш корхонанинг ўз олдига қўйган мақсади (сотиш, фойда ва бошқа кўрсаткичларнинг ўсиши)га эришишида самаралидир. Бу жараён оралиқ вақтлар давомида харажатларни камайтириш ҳисобига корхонанинг узоқ муддатли иқтисодий ўсиши ва молиявий барқарорлиги келажакда таъминланади.

Солиқларни бюджетлаштириш ва ташкилотнинг солиқ бюджети. Корпоратив солиқ менежментида режалаштирилаётган давр учун солиқ тўловлари суммаларини прогнозлаш, яъни бюджетлаштириш алоҳида аҳамиятга эга. Солиқли бюджетлаштиришсиз корхона умумий бюджетининг самарадорлиги ва реаллигини таъминлаш анча мураккабдир.

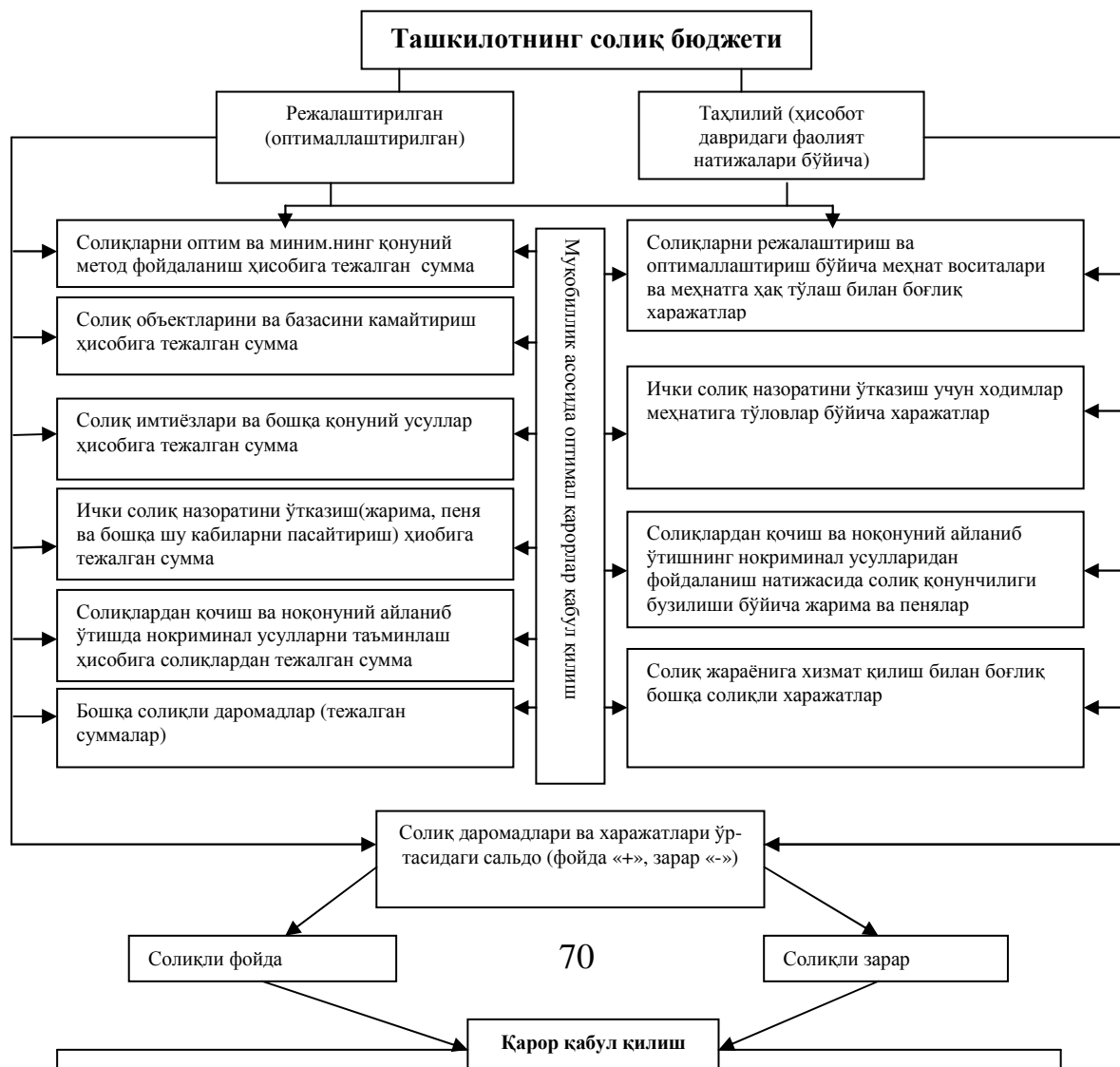
Солиқни бюджетлаштириш корпоратив солиқларни режалаштириш, тартибга солиш ва назорат, шунингдек хўжалик субъектида солиқ оқимларини

оптималлаштиришнинг жамланган усулининг натижавий қисми бўлиб ҳисобланади. Солиқни бюджетлаштириш солиқ фойдасини юқори даражада олиш мақсадида солиқ даромадлари ва харажатлари доирасида қабул қилинган қарорлар самарадорлигидан келиб чиққан ҳолда оптимал қарорларни танлашга асосланган. Солиқни бюджетлаштиришнинг якуний мақсади корхонанинг узоқ муддатли молиявий барқарорлигини таъминлаш ҳисобланади. Корпоратив миқёсда солиқларни бюджетлаштириш корхонада ишлаб чиқилган солиқ бюджетида акс этиши лозим.

Ташкилот солиқ бюджетида солиқларни оптималлаштириш натижалари жамланади. Бундай солиқ бюджетининг модели, унинг структураси ва қабул қилиниши мумкин бўлган бошқарув қарорлари вариантлари 13-расмда акс эттирилган.

14-расм

### Ташкилотнинг солиқ бюджети



Солиқ бюджетида корхонанинг кутилаётган барча солиқли даромадлари ва харажатлари акс этирилади, солиқ оқимларини бошқаришнинг умумий натижаси аниқланади ва солиқларни оптималлаштириш чора-тадбирларини давом эттириш ёки бошқа вариантларини кўриб чиқиш ҳақидаги мақбул қарорлар белгилаб олинади. Солиқ бюджетини солиқларни оптималлаштириш ва солиқлар бўйича тўлов календарини тузиш, корхонанинг молиявий оқимларини оптималлаштириш ва уларни самарали бошқариш учун ташкил этилиши керак. Таҳлилий солиқ бюджетини режалаштирилган солиқ бюджетини билан таққослаш ҳам муҳим аҳамиятга эга. У режали солиқ бюджетининг режалаштирилган параметрларини таҳлил қилиш учун ва ижросини назорат қилиш учун зарур бўлиб, шунингдек хатоларни аниқлаш, қайта ҳисоб-китоб қилиш ва уларни бартараф этиш учун ҳам ўзига хос ҳужжатдир. Корпоратив солиқ бюджетини тузиш – анча мураккаб жараён бўлиб, кўплаб молиявий-иқтисодий кўрсаткичлар, шунингдек солиқ сиёсати хусусияти ва ундаги қарама-қаршилиқлар билан боғлиқ. Бунда молиявий-хўжалик фаолияти ҳақидаги режа, ҳисобот ва тезкор маълумотлар, тузилган шартномалар, ҳар бир солиқ тури бўйича режалаштирилган солиқ ҳисоб-китоблари ва тўловлар миқдорлари, корхонанинг давлат бюджетини олдидаги тахминий мажбуриятлари (қайта ташкил этилган ҳолатдаги мажбуриятлар ҳам) қамраб олиними лозим. Ана шунда солиқларни бюджетлаштириш бўйича корхона ўз олдида қўйган мақсад бўйича молиявий самарага эга бўлиш мумкин.

Корхона солиқ бюджетини самарадорлиги натижавий характерга эга бўлиб, солиқ даромадлари (солиқлардан қилинган иқтисод) ва ташкилот харажатлари (солиқ менежментини, солиқларни режалаштириш, оптималлаштириш ва ички солиқ назоратини ташкил этиш билан боғлиқ харажатлар)дан келиб чиққан ҳолда солиқ фойдасида акс этади.

Корпоратив солиқ бюджетини зарурий чора-тадбирлардан келиб чиққан ҳолда бир ойда, чорақда, йилда бир марта, ўрта муддатли истиқбол учун солиқ менежери томонидан тузилиши ва таҳлил қилиб борилиши шарт. Мазкур ҳужжат ҳисобот характерига эга эмас ва корхонада ички фойдаланиш ички

бошқарув учун олдиндан белгиланади ҳамда корхонанинг тижорат сири ҳисобланади.

Корхона солиқни бюджетлаштириш жараёнида ҳар бир тўланадиган солиқ кесимида ёки солиқ гуруҳлари (масалан, харажатларга киритиладиган солиқлар бўйича алоҳида бюджет, эгри солиқлар бўйича алоҳида бюджет ва бошқалар) бўйича алоҳида бюджет тузиши мумкин. Холдинг типигадаги йирик компаниялар учун солиқ бюджетини ҳар бир таркибий қисм бўйича тузиш мақсадга мувофиқ ва умумий солиқ бюджети бутун консолидациялашган гуруҳлар мақсадига хизмат қилади. Солиқ бюджетини тузиш тўғрисидаги қарор корхоналарнинг фаолият турлари ва кўламини ҳисобга олган ҳолда қабул қилинади.

Корпоратив солиқни бюджетлаштириш солиқларни, солиқ тўловларини ва солиқ қарзларини ҳисоблашни ўз ичига олувчи бюджетлаштириш билан чамбарчас боғлиқ.

1. Солиқ ҳисоблашмаларини (ҳисоб-китобларини) бюджетлаштириш. Режалаштириладиган давр учун солиқларнинг ҳисоб-китоблари учун қуйидаги зарурий маълумотлардан фойдаланилади:

- солиққа тортиладиган базаларни ҳисоб-китоб қилиш учун зарур бўлган режалаштирилган кўрсаткичлар (майдон, ходимлар сони, ходимларга харажатлар, қўшилган қиймат, солиққа тортиладиган фойда ва шу кабилар);

- солиқ қонунчилиги (унинг ўзгариши, солиққа тортиш объектининг ўзгариши, солиқ базаси ҳисоб-китоби тартиби, солиқ ставкалари, солиқларни тўлаш тартиби ва муддати, солиқ имтиёзлари ўзгариши);

- бошқа маълумотлар (қайта таркибий тузилиш ҳақидаги розилик, қайта ташкил этилишдаги қарздорликни қоплаш графиги, қайта таркибий тузилиш графиги, пеня ва жарималарни қоплаш графиги ва шу кабилар).



### **Назорат саволлари**

- 1. Солиқларни оптималлаштиришининг моҳияти нимадан иборат?*
- 2. Солиқларни оптималлаштириш усулларини санаб ўтинг.*
- 3. Солиқларни оптималлаштириш усулларига изоҳ беринг.*
- 4. Корхоналарда солиқларни бюджетлаштириш деганда нимани тушунасиз?*

## **5-БОБ. Корхоналарда ички солиқ назоратини ташкил этиш**

### **5.1. Ички солиқ назорати корпоратив солиқ менежментининг таркибий қисми сифатида**

Корпоратив солиқ менежментининг амал қилишида солиқларни режалаштириш, солиқ рискларини бошқариш, солиқларни оптималлаштириш кабилардан фойдаланиш хусусида юқоридаги мавзуларда тўхталиб ўтдик. Корхоналар миқёсида солиқлар ва уларга тенглаштирилган мажбурий тўловлар бўйича ички солиқ назоратини йўлга қўйиш ҳам корпоратив солиқ менежменти тизимида муҳим аҳамият касб этади.

Корхонада ички солиқ назоратини йўлга қўйиш солиқ тўловларини оптималлаштиришнинг бир йўналиши ҳисобланади ва ташкилий тузилиши, шакллари, усуллари ва амал қилиши корхонанинг фаолият кўлами, ташкилий-ҳуқуқий хусусиятлари билан боғлиқликда ўзаро фарқ қилиши мумкин.

Корхоналарда ички солиқ назорати бу – корхона солиқ менежери (ёки корхона раҳбари, бухгалтерлари, молиявий менежерлари) томонидан бухгалтерия ҳисобининг, шу жумладан унинг таркибий қисми ҳисобланган солиқлар ҳисобининг тўғри юритилиши ва солиқларнинг ўз вақтида ҳамда тўлиқ тўланиши устидан назорат қилиш, шунингдек, солиқ органлари назорати олдида солиқ ҳисоб-китоблари юзасидан солиқ хатоларини бартараф этишга ва турли молиявий жарималарнинг олдини олишга қаратилган корхонанинг ички фаолиятидир.

Корхонада ички солиқ назорати бу корхона бухгалтерияси ва бошқа молиявий хизмат кўрсатиш ходимлари фаолияти устидан бирламчи текширувдир. Бундай текширув орқали солиққа тортиладиган объектлар ҳисобини юритиш жараёни тўғри ташкил этилганлиги, солиқ ҳисоб-китоблари ва ҳисоботлари мукамал тузилганлиги ҳамда солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар бўйича бюджет билан ўзаро ҳисоб-китоблар ўз

вақтидан кечиктирмасдан ўтказилаётганлиги ҳақидаги маълумотлар ҳаққонийлиги текширилади.

Ички назоратни юритиш асосида, аввало, корхона манфаатларига риоя қилиш ётиши керак. Шунингдек, назорат натижаларидан корхона ўзидаги мансабдор шахслар ва солиқ органлари, божхона органлари, монополияга қарши кураш ташкилотлари таҳлилий фаолият учун фойдалана олишлари керак.

Корхонада солиқ тўловларни бошқариш юзасидан ички назоратни юритиш бўйича мукамал тизимни ишга тушириш учун корхонада қуйидаги шарт-шароитлар яратилган бўлиши шарт:

- ривожланиш стратегиялари белгиланган бўлиши;
- стратегик ва тактик режалар асосида ички солиқ назоратини амалга оширишга бошқарувчиларнинг тайёрлиги ҳамда бошқаришнинг аниқ тамойилларининг ишлаб чиқилганлиги;
- маълум мақсадга йўналтирилган тизимнинг мавжуд бўлиши, ички солиқ назоратини амалга ошириш бўйича жавобгар бўлимнинг ёки шахснинг мавжудлиги;
- солиқларни режалаштириш бўйича схемаларни ишлаб чиқиш, яъни солиқларни ҳисоблашнинг ички назорати технологияси кабилар;
- солиқларни режалаштириш ва солиқ доирасига таъсир кўрсатувчи омиллар мониторингини йўлга қўйиш.

Номукамал ва тез-тез ўзгарувчан солиқ тизими шароитида солиқ ҳисобини юритиш ва ички солиқ назоратини юритиш жуда мураккаб, шу билан бирга корхона манфаати учун жуда муҳимдир. Бундай шароитда солиқ тизимига киритилаётган ўзгаришлар ва уларнинг корхона молиявий-хўжалик фаолиятига таъсирини кузатиш мақсадга мувофиқ.

Аксарият ҳолатларда солиқ назорати деганда давлат солиқ органларининг солиқ тўловчилар фаолиятини ўрганишга қаратилган фаолияти ва бу борада уларнинг амалга оширадиган ишлари тушунилади. Бунда солиқ назорати солиқ

тўловчиларнинг амалдаги солиқ қонунчилигига амал қилиш даражасини ўрганишга, солиқ ҳуқуқбузарликларига қарши курашга қаратилади.

Солиқ органлари томонидан ўтказиладиган солиқ назорати даврида солиқ ҳуқуқбузарликларининг аниқланиши солиқ тўловчиларга нисбатан амалдаги қонунчиликка кўра қўлланиладиган жавобгарлик чоралари қўлланилишига сабаб бўлади. Бу ҳолат ўз навбатида солиқ тўловчининг жиддий молиявий йўқотишларига сабаб бўлади.

Солиқ ҳуқуқбузарликлари туфайли қўшимча мажбуриятларнинг юзага келиши ва уларнинг молиявий йўқотишларга олиб келишининг олдини олиш мақсадида давлат солиқ назоратидан ташқари корпоратив солиқ менежменти тизими доирасида ички солиқ назоратини йўлга қўйиш корхоналар молиявий-хўжалик фаолиятида муҳим аҳамият касб этади.

Ички солиқ назоратини амалга оширишнинг тартиби, шакллари, усуллари ва амал қилиши корхонанинг фаолият кўлами, ташкилий-ҳуқуқий хусусиятлари билан боғлиқликда фарқ қилиши мумкин.

Корпоратив (ички) солиқ назоратини ташкил этишдан асосий мақсад солиқ органлари томонидан корхона молиявий-хўжалик фаолиятини текширишга оид назорат ўтказилгунга қадар солиқ хатоларини аниқлаш ва уларни бартараф этиш орқали молиявий жавобгарликларнинг олдини олишдир.

Корпоратив (ички) солиқ назоратини амалга оширишда бошқарув функцияларини амалга оширишнинг муҳим тамойилларига риоя қилиш керак.

Ички солиқ назоратини ташкил этишдан қуйидагиларни ўрганиш мўлжалланади:

- кўриб чиқиладиган даврда бошқарув объектида ҳақиқатда эришилган натижа ва унга таъсир этувчи омилларни ўрганиш;
- эришилган натижаларни режалаштирилган кўрсаткичлар билан таққослаш;
- аниқланган фарқларни бартараф этишга йўналтирилган чоратadbирларни ишлаб чиқиш ва қарор қабул қилиш.

Корпоратив (ички) солиқ назорати тушунчаси замирида умумий тизим билан боғлиқликда корхонада солиқ ҳисобини ташкил этишга йўналтирилган мақсадли ва тизимли фаолият; солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар бўйича ҳисоб-китобларининг тўғри амалга оширилаётганлиги ҳамда уларнинг ўз вақтида тўланаётганлиги устидан назорат; давлат солиқ хизмати органлари томонидан текширувлар ўтказилгунга қадар йўл қўйилган солиқ хатолари ва солиқ ҳуқуқбузарликларини бартараф этиш; солиқ ҳуқуқбузарликларига нисбатан молиявий ва маъмурий чораларни камайтириш ётади.

Корпоратив солиқ назорати ташкил этилганда ва назорат ўтказиш жараёнида қуйидаги ташкилий-иқтисодий тамойилларга эътибор қаратиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади:

- назорат жараёнида давлат манфаати каби корхона манфаатини ҳамда контрагентлар манфаатларини ҳам ҳисобга олиш;

- корпоратив назорат натижаларидан таҳлил қилиш учун давлат солиқ хизмати ва бошқона хизмати органлари, бошқа назорат қилувчи органлар, шунингдек банкларнинг ҳам эркин фойдаланиши;

- пул оқимларининг қонунчилик доирасида ташкил этилиши учун ички солиқ назорати бўйича ҳисоботларнинг таҳлилийлиги ва мазмундорлигига эътибор қаратиш;

- солиққа оид маълумотларини компьютерда қайта ишлаш учун соддалик ва қулайлиги.

Корпоратив солиқ назоратининг ташкилий тузилиши, назорат жараёни ва назорат қилиш технологиялари тизими корхонанинг фаолият кўлами, фаолият соҳаси, тўлайдиган солиқлари рўйхати ва бошқа омилларга боғлиқ бўлади.

Мамлакатимизда самарали ички назорат тизимини ташкил этиш тартиби қонунчилик билан ҳозирги кунга қадар белгиланмаган. Шунини алоҳида таъкидлаш керакки, ички солиқ назоратини йирик компанияларда ташкил этиш бўйича меъёрий ҳужжатларнинг ишлаб чиқилиши солиқ тўловчилар фаолиятида ижобий аҳамият касб этади ва солиққа оид ҳуқуқбузарликларни камайтиради. Бунинг натижаси ўлароқ, корхоналар молиявий барқарорлиги

сақланиши, солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларнинг ўз вақтида ва тўлиқ тегишли бюджетларга ва бюджетдан ташқари фондларга келиб тушиши таъминланади.

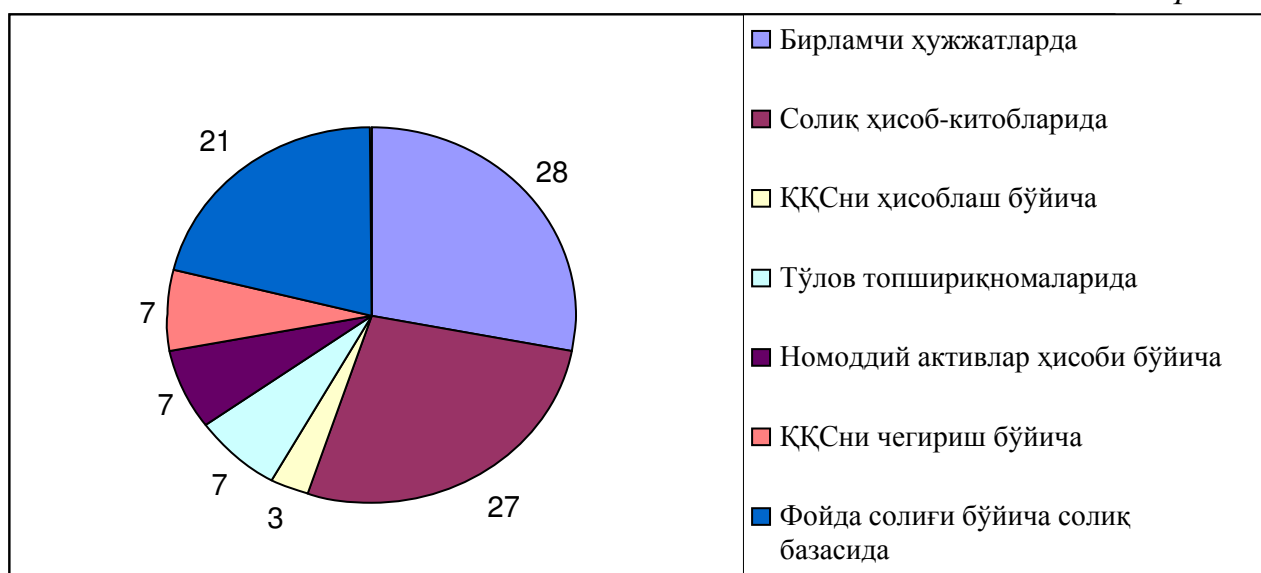
## 5.2. Солиқ хатолари ички солиқ назоратида эътибор қаратиладиган асосий жиҳат сифатида

Корхоналарда ички солиқ назорати солиқлар бўйича камчиликларни бартараф этишга қаратилади. Бундан асосий эътибор бевосита хўжалик юритувчи субъектлар бухгалтерия ҳисоби юритилишига қаратилиши келиб чиқади. Корпоратив солиқ назорати тизимини ташкил этиш жараёни ҳақида сўз юритганда, бунда биринчи навбатда бухгалтерия ҳисоби солиқ хатоларининг юзага келиш сабаблари ҳақида тўхталиб ўтишимиз керак бўлади.

Бухгалтерия ҳисоби амалиётида энг кўп учрайдиган хатолар куйидаги расмда акс эттирилган (15-расм).

15-расм. Бухгалтерия ҳисоби амалиётида энг кўп учрайдиган хатолар<sup>33</sup>

фоизда



Таҳлил маълумотларидан кўриниб турибдики, бухгалтерия ҳисоби амалиётида 28 фоиз хатолик бирламчи ҳужжатларда, 27 фоиз хатолик солиқ

<sup>33</sup> [www.pbuh.ru/article](http://www.pbuh.ru/article) сайти маълумотларидан фойдаланилди. (Сўров 2008 йил май ойида ўтказилган).

ҳисоб-китобларида, 21 фоиз хатолик фойда солиғи базасини аниқлашда юзага келмоқда. Шунингдек, 21 фоиз хатолик тенг улушларда қўшилган қиймат солиғини чегириш, номоддий активлар ҳисоби бўйича ҳамда тўлов топшириқномаларида кузатилган.

Корхоналар амалий фаолиятида солиқ хатоларининг пайдо бўлиш сабабларини қуйидагича таснифлаш мумкин:

- бирламчи ҳужжатлар (буйруқлар, далолатномалар, шартномалар, юкхатлар, ҳисоб-китоблар, ҳисобварақ-фактуралар ва бошқалар)нинг йўқлиги ёки солиқ қонунчилиги нуқтаи назаридан нотўғри расмийлаштирилганлиги;

- солиқ қонунчилигини шартли равишда нотўғри изоҳлаш (талқин этиш) натижасидаги хатолар;

- солиқ қонунчилигидаги қарама-қаршиликлар ва ноаниқликлар билан боғлиқ хатолар;

- солиқ қонунчилигидаги ўзгаришларга ўз вақтида эътибор қаратмаслик;

- арифметик хатолар;

- солиқ инспекцияларига солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар ҳисоб-китоблари ва молиявий ҳисоботларни ўз вақтида тақдим этмаслик;

- солиқларни ўз вақтида тўламаслик.

Текширишлар шуни кўрсатадики, солиқ хатоларининг юзага келишига кўпроқ субъектив омиллар сабаб бўлади. Ўтказилган кузатишлар ва таҳлилларга кўра 75% солиқ хатолари бевосита инсон омили билан боғлиқ. Бунда ходим малакасининг етишмаслиги, беэътиборлик (диққат билан ишламаслик), ўз мажбуриятларини бажаришга сидқидилдан ёндошмаслик ва бошқалар солиқ хатоларининг юзага келишига сабаб бўлувчи асосий омил сифатида кўзга ташланади. Корпоратив назорат тизими билан боғлиқликда солиқ ҳисоб-китобларига таъсир қилувчи субъектив омилларни максимал даражада қисқартириш ва корхонанинг солиқ мажбуриятларини амалга ошириш пайтидаги хатоларини йўқотиш ички солиқ назоратини ташкил этишдан асосий мақсадлардан биридир.

Россия Федерациясида Интернет сўровлар орқали амалиётда кўп учрайдиган хатоларни баҳолаш ўтказилган. Унда корхоналарнинг бухгалтерия бўйича фаолият кўрсатадиган 55 та ходими иштирок этган бўлиб сўров натижалари қуйидаги жадвалда акс эттирилган (3-жадвал).

**2-жадвал. Амалиётда кўп учрайдиган солиқ хатолари<sup>34</sup>**

№	Солиқ хатолари турлари	Берилган овозлар	
		Сонда	Фоизда
1.	Бирламчи ҳужжатларнинг йўқлиги ёки солиққа тортиш нуқтаи назаридан нотўғри расмийлаштирилиши	22	40,00
2.	Солиқ қонунчилигини шартли равишда нотўғри талқин қилиш натижасидаги хатолар	9	16,36
3.	Солиқ қонунчилигидаги қарама-қаршиликлар ва ноаниқликлар билан боғлиқ хатолар	30	54,55
4.	Арифметик (ҳисоб-китоблардаги) хатолар	7	12,73
5.	Солиққа тортишдаги ўзгаришларга ўз вақтида жавоб қайтармаслик (ўзгаришларни ўз вақтида ҳисобга олмаслик)	15	27,27
6.	Солиқ инспекциясига ҳисобот ҳужжатларини ўз вақтида тақдим этмаслик	2	3,64
7.	Солиқларнинг тўлов муддатларини ўтказиб юбориш	3	5,45

Юқоридаги жадвал маълумотларидан ҳам кўриниб турибдики, бирламчи ҳужжатларнинг йўқлиги ёки нотўғри расмийлаштирилиши ҳамда солиқ қонунчилигидаги қарама-қаршиликлар ва ноаниқликлар билан боғлиқ хатолар бошқа хатоларга нисбатан юқори баҳоланган.

Солиқ ҳисоб-китоблари ички назорати умумий технологиясига кўра корхона хўжалик операциялари бўйича бирламчи ҳужжатлар, меъёрий ҳужжатлар, мазкур операция билан ўзаро боғланган солиққа тортиш элементлари кўрсатилган бухгалтерия проводкаларини расмийлаштириш учун зарур кўрсатмалар билан таъминланган бўлиши керак. Бу ҳар бир операцияни бирламчи ҳужжатларда расмийлаштиришдан тортиб, кейин солиқ бўйича қарор қабул қилиш, солиқ ҳисоб-китобларини амалга ошириш ва солиқларни тўлашгача бўлган жараённи билдиради ва бутун бир фаолиятни ўзида акс эттирган бўлиши керак.

<sup>34</sup> [www.klerk.ru](http://www.klerk.ru) > Бухгалтерия > Общая бухгалтерия > Бухучёт и Налогообложение > Налоговые ошибки!!!



### **5.3. Ички солиқ назоратида солиқ таҳлили ва унда эътибор қаратиладиган жиҳатлар**

Корпоратив солиқ менежменти тизими доирасида ички солиқ назорати ўтказилиши билан бирга солиқ таҳлили ҳам ўтказиш мақсадга мувофиқдир. Қуйида корхоналарда солиқ таҳлилини ўтказиш, унда эътибор қаратиладиган жиҳатлар ҳақида тўхталиб ўтамыз.

Ҳар қандай иқтисодий субъект (тадбиркорлик асосида фаолият кўрсатувчи хўжалик субъекти)нинг фаолиятини хўжалик, молиявий ва инвестицион фаолиятларга бўлишимиз мумкин.

Иқтисодий субъектнинг хўжалик йўналишидаги фаолияти – бу даромад олиш мақсадидаги асосий фаолият тури бўлиб аксарият даромад шу йўналишдан келиб тушади.

Иқтисодий субъектнинг молиявий йўналишдаги фаолияти – бу фоиз, ижара ҳақи, лизинг тўловлари каби даромадлар олиш мақсадида қимматли қоғозлар, мол-мулк, пул маблағлари ва бошқа активлар билан операцияларни амалга оширишдир.

Иқтисодий субъектнинг инвестицион йўналишдаги фаолияти – бу дивиденд, улуш, фоиз кўринишида даромад олиш мақсадида лойиҳаларда ва бошқа иқтисодий субъектларни ривожантиришда қатнашиш бўйича операцияларни амалга ошириш.

Молиявий ва инвестицион йўналишда фаолият юритаётган иқтисодий субъектлар жиддий суръатлар билан ривожланиб бормоқда ва муваффақиятли ишламоқда.

Иқтисодий субъектларнинг кўриб чиқилган ҳар бир фаолият йўналиши ҳисобот (солиқ) даври охирида фойда ёки зарар кўринишидаги молиявий натижага эга бўлади.

Бундан ташқари, иқтисодий субъектда фаолият йўналишларини амалга ошириш жараёнида солиққа тортишга тегишли кўплаб кўрсаткичлар

аниқланади. Мисол учун: маҳсулот сотишдан тушум, иш ҳақи фонди, мулк ҳисобварақлари бўйича қолдиқ ва бошқа шу кабилар.

Солиқ имтиёзларининг қўлланилиши билан боғлиқликда юқоридаги кўрсаткичлар ҳар бир иқтисодий субъектда бошқа субъектлар билан таққослаганда фарқ қилиши мумкин. Бу ҳолат ҳар қандай иқтисодий субъектнинг бошқаруви айланма маблағларнинг етишмаслиги, солиқлар тўлангандан сўнг тақсимланадиган фойда миқдорининг пастлиги, солиқ ставкаларнинг юқорилиги, тўланадиган солиқлар сонининг кўплигидан ва бошқалардан келиб чиққан ҳолда солиқларни оптималлаштиришга интилади.

Солиққа тортишни оптималлаштириш мақсадини мустақил амалга ошириш (корпоратив солиқ менежменти тизимида) корхонада солиқ таҳлилини ўтказишни тақозо этади. Бу жараён иқтисодий субъектда солиқ юқини баҳолаш билан бошланиши керак.

Илмий адабиётларда корхоналар миқёсида солиқ юқини аниқлашнинг бир неча методлари учрайди. Уларнинг бир-биридан фарқи солиқ юқини ҳисоблашда киритиладиган солиқларнинг сони ёки улардан фойдаланилишида, шунингдек солиқ суммалари билан ўзаро муносабатда (боғлиқликда) интеграл кўрсаткичларнинг аниқланишида намоён бўлади.

Ҳар бир методиканинг асосий ғояси иқтисодиётнинг турли соҳаларидаги солиққа тортиш даражасини таққослаш учун фойдаланиш мақсадида алоҳида иқтисодий субъектдаги солиқ юқини кўрсатиб беришда кўринади. Шунингдек, уларнинг ҳар бирида иқтисодий субъектга қўлланилаётган солиққа тортиш даражасига солиқлар сони, солиқ ставкалари ва имтиёзлари ўзгаришининг таъсири ҳисоблаб чиқилади. Бу жараёнда қўлланиладиган бир неча методлар билан танишиб чиқамиз.

Кўплаб мамлакатлар молия органлари томонидан иқтисодий субъектларда солиқ юқини аниқлаш методида солиқ юқини аниқлаш барча тўланган солиқларнинг сотишдан тушум (бошқа активларни сотишдан тушумни ҳам ҳисобга олган ҳолда)га нисбати орқали аниқланади:

$$СЮ = C_{ym} / T_{ym} * 100\%$$

бу ерда, СЮ – солиқ юки;

$C_{ум}$  – умумий тўланган солиқ суммаси;

$T_{ум}$  – умумий сотишдан тушум.

Бу метод бўйича ҳисоблаб чиқилган солиқ юки кўрсаткичи тўланган солиқларнинг сотишдан тушумдаги улушини аниқлаб беради ва ҳар бир солиқ турининг маҳсулот сотишдан тушумга таъсир даражасини кўрсатиб беради.

М.Н.Крейнин томонидан ишлаб чиқилган солиқ юкини аниқлаш методикаси, солиқларни тўлаш манбаларига таққослашни таклиф қилади. Бунда солиқларнинг ҳар бир гуруҳи тўланадиган манбаси билан боғлиқликда ўзининг солиқ юки оғирлигини баҳолаш мезонига эга бўлади.

Бундан ташқари мазкур методика таннархнинг таркибида фойдани камайтириш ҳисобига иқтисодий субъект учун фойдали бўлган катта миқдорда солиқ мавжуд деган кенг тарқалган фикрни инкор этади. Яъни таннархга киритилувчи харажатлар ҳеч қачон солиқ тўловчи корхона молиявий ҳолатига ижобий таъсир кўрсатмайди. Шулардан бири иш ҳақи фондига нисбатан тўланадиган ягона ижтимоий тўлов.

Методика муаллифи фойдани камайтириш бир томондан иқтисодий субъект бўш маблағларини чегараласа, иккинчи томондан фойда солиғи суммаси камайиши ҳисобига бюджет томонидан субъект “жазоланади”, деб санайди.

Бундан ташқари, ҳуқуқий нуқтаи назардан корхона устав фондига йўналтирилган капитал ҳисобига фойда олиши белгиланган тижорат ташкилотлари учун масаланинг ечими мураккаблашади. Бунда тўланган барча солиқларнинг иқтисодий субъект фойдасига бўлган нисбати солиқ юки сифатида баҳоланади.

Мазкур методика бўйича солиқ юкини аниқлаш учун қуйидаги формулалардан фойдаланиш керак:

$$СЮ = ((T_{ум} - X_{см} - СФ) / (T_{ум} - X_{см})) * 100\%$$

бу ерда,  $T_{ум}$  – умумий сотишдан тушум;

$X_{см}$  – сотилган маҳсулот (иш, хизмат)ни ишлаб чиқаришга кетган харажатлар (эгри солиқларни чегирган ҳолда);

СФ – барча солиқлар тўлангандан сўнг иқтисодий субъект ихтиёрида қоладиган ҳақиқий фойда.

Мазкур формула корхона тўлайдиган солиқларнинг фойдадаги нисбатини кўрсатиб беради. Солиқ юкини баҳолашнинг мазкур ёндошувидаги асосий фарқ эгри солиқлар иқтисодий субъект фойдасига таъсир қилувчи солиқлар сифатида қаралмаслигидир.

Бу метод фақатгина тўғри солиқларнинг корхона молиявий ҳолатига таъсирини кўрсатиб беради, айти вақтда эгри солиқларнинг таъсирини баҳолаб бермайди. Эгри солиқларнинг ҳам иқтисодий субъект фойдасига таъсир қилишини инобатга ҳолда бу методни солиқ юкини аниқлаш жараёнида қўллаш мақсадга мувофиқ эмас. Яъни бунда эгри солиқлар товарлар нархининг ошишига олиб келиши натижасида талаб камаяди ва бунда ўз–ўзидан корхона фойдаси пасайиши ҳам кузатилади. Бундан ташқари корхоналар дастлабки истеъмолчи сифатида эгри солиқларнинг ҳақиқий тўловчиси ҳам бўла олади. Бундан эгри солиқларнинг бевосита корхона фойдасига таъсири ҳам кузатилади.

Корхоналар миқёсида солиқ таҳлили ўтказилаётганда солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар умумий таҳлили, солиқ юки таҳлили, солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар бўйича қарздорлик таҳлили амалга оширилади. Уларнинг ҳар бири таркиби ҳақида қуйида тўхталиб ўтамиз.

Солиқ тўловлари умумий таҳлили жараёнида қуйидагилар таҳлил қилинади:

1. Ташкилот томонидан тўланадиган солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларнинг вақт бўйича таҳлили.

2. Ташкилот томонидан тўланадиган солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларнинг макон (жами тўланган солиқлар суммасидаги улуши) бўйича таҳлили.

3. Солиқ тўловлари структураси ва динамикаси омилли (иқтисодий ва технологик) таҳлили.

Корхона миқёсида солиқ юки таҳлилида қуйидагиларга эътибор қаратилади:

1. Ташкилотнинг умумий солиқ юки структураси таҳлили. Бунда солиқ таҳлили эгри солиқлар бўйича, маҳсулот таннархига киритиладиган солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар бўйича, молиявий натижада акс этадиган солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар бўйича, фойда солиғи бўйича, соф фойдадан тўланадиган солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар бўйича ташкил этилади.

2. Солиқ юки умумий таҳлилий коэффицентлари таҳлили. Бунда солиқ таҳлили маҳсулот сотишдан тушумга нисбатан солиқ юки коэффицентлари бўйича, ишлаб чиқариш ва муомала харажатларига нисбатан солиқ юки коэффицентлари бўйича, корхона фойда кўрсаткичига нисбатан солиқ юки коэффицентлари бўйича амалга оширилади.

3. Конкрет тадбиркорлик субъектлари мисолида солиқ юки коэффицентларининг хусусий аналитик таҳлили.

4. Солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар бўйича қарздорлик ҳолати таҳлилида қуйидагилар ўрганиб чиқилади ва уларга баҳо берилади:

- ташкилотнинг солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар бўйича қарздорлиги динамикаси таҳлили;

- ташкилотнинг солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар бўйича қарздорлиги таркиби таҳлили;

- ташкилот томонидан тўланган солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларнинг мавжуд қарзлар билан ўзаро нисбати таҳлили;

- ташкилот қарзлари пайдо бўлишининг омилли таҳлили.

Солиқ таҳлили жараёнида қуйидагилар амалга оширилади:

- барча бўлимлар бўйича ҳисоб-китоб натижалари комплекс таҳлил қилинади;

- масалаларни ҳал қилиш жараёнида ва қарорлар қабул қилишда фойдаланилади;

- қарздорлик юзага келишига сабаб бўлаётган солиқлар аниқланади;

- таҳлил ўтказилаётган давр бўйича салбий ҳолатлар кузатилган алоҳида давр (йиллар) белгиланади;

- солиқ тўловчи учун оғир юк ҳисобланган солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар белгиланади;

- солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар бўйича қарздорликнинг ҳамда солиқ қонунчилиги бузилишининг сабаб ва омиллари аниқланади;

- мавжуд мураккабликларни ҳал қилиш йўллари белгиланади.

Масалани ўрганиш натижаси ўлароқ шуни хулоса сифатида айтишимиз мумкинки, корхоналарда ички солиқ назоратини ва солиқ таҳлилини ташкил этиш бугунги жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози шароитида хўжалик субъектлари маблағларидан самарали фойдаланишга хизмат қилади, солиқ ҳуқуқбузарликлари туфайли молиявий йўқотишларнинг олдини олади. Ички солиқ назоратининг ва солиқ таҳлилининг самарали ишлаши солиқлар ва уларга тенглаштирилган тўловларнинг давлат бюджетига ўз вақтида ва тўлиқ тушишини таъминлайди ҳамда хўжалик субъектлари молиявий барқарорлигини оширади. Бу ўз навбатида аҳоли турмуш даражаси ўсишига сабаб бўлади.

Юзага келадиган солиқ хатолари “Солиқлар ва божхона хабарлари” газетасида жуда чуқур ва ҳар томонлама изоҳлар билан келтириб борилади. Бунинг оқибатида қўлланиладиган катта молиявий жарималар ҳақида ҳам маълумотларга эга бўлиш мумкин. Бу ҳолатлар ҳар бир корхонада ички солиқ назорати тизимини ўрнатилишини тақозо қилади. Бу тизимнинг вазифаси солиқ мажбуриятларининг бажарилишида солиқ хатоларининг юзага келишининг иложи борича олдини олишга ҳаракат қилади. Бу ишларни амалга ошириш учун корхоналарда солиқ менежер штатини ташкил қилиш лозим.

Шундай қилиб, корхонада тўғри ташкил этилган ички солиқ назорати солиқ хатоларини салмоқли даражада камайтиради ва бу билан солиқ органлари томонидан амалга ошириладиган солиқ текширишлари пайтида

қўйиладиган молиявий жарималар сонини камайтиради. Бунда моддий манфаатдорликдан ташқари ички солиқ назорати корхона тадбиркорлик фаолияти учун барқарор асос, яхши муҳит яратади, солиққа тортиш соҳасидаги қарорларни қабул қилинишига ишонч ва қатъият беради, ундан ташқари солиқ текширувларидан келадиган солиқ муаммоларидан халос қилади. Ҳозирги ўзгарувчан бозор шаротида ишончли ва долзарб ахборотларга эга бўлган ва ўз тадбиркорлик фаолиятини ўзгарувчан солиқ қонунчилиги билан мослашувчан ҳолда олиб боровчи корхоналар кўзлаган молиявий натижаларига эришишда сўзсиз устунликка эгадирлар.

### **Назорат саволлари**

- 1. Ички солиқ назоратининг аҳамияти ҳақида тўхталинг.*
- 2. Ички солиқ назоратини ташиқил этишида эътибор қаратиладиган жиҳатлар ҳақида тўхталинг.*
- 3. Ички солиқ назоратини ташиқил этиши учун зарур шарт-шароитлар.*
- 4. Солиқ қонунчилиги тез-тез ўзгарувчан бўлган ҳолатда ички солиқ назоратини ташиқил этишининг ўрни.*
- 5. Солиқ хатолари ва уларнинг юзага келиши сабаблари.*
- 6. Амалиётда кўп учрайдиган солиқ хатолари ҳақида маълумот беринг.*
- 7. Ички солиқ назоратини ўтказишда солиқ таҳлилининг аҳамиятини ёритиб беринг.*
- 8. Корхоналарда солиқ таҳлили йўналишларини санаб ўтинг.*

## **6-БОБ. Корпоратив солиқ менежментини ташкил этишда солиқ маслаҳати ва солиқ аудити**

### **6.1. Солиқ маслаҳати хизматининг ташкил этилиши ва хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятидаги ўрни**

Корпоратив солиқ менежментининг амал қилишида солиқ маслаҳати профессионал хизмати ҳам муҳим аҳамият касб этади. Солиқ маслаҳати профессионал хизмати солиқ тўловчиларга солиқларнинг амал қилиши билан бевосита боғлиқ бўлган масалалар бўйича кўрсатиладиган хизмат туридир. Солиқ тўловчилар томонидан молиявий қонунчиликка, хусусан солиқ қонунчилигига риоя қилишни таъминлаш, шунингдек, солиққа оид қонунбузарлик ҳолатларини солиқ текширувларига қадар аниқлашни ташкил этиш ва шу орқали корхоналар молиявий ҳолатига жиддий таъсир кўрсатадиган молиявий йўқотишларни бартараф этиш мақсадида мамлакатимизда ҳам профессионал солиқ хизматини ташкил этишга кейинги йилларда жиддий эътибор қаратилди. Шунини алоҳида таъкидлашимиз керакки, бундай хизмат турини ташкил этишдан асосий мақсад солиқ тўловчиларга амалий ёрдам кўрсатишдан иборатдир.

Ўзбекистон Республикаси Олий мажлиси Қонунчилик палатаси томонидан 2006 йил 29 июнда қабул қилинган, Олий мажлис Сенати томонидан 2006 йил 25 августда маъқулланган Ўзбекистон Республикасининг “Солиқ маслаҳати” тўғрисидаги Қонуни мамлакатимизда солиқ маслаҳати профессионал хизматини ташкил этишнинг ҳуқуқий асоси сифатида белгиланади.

Солиқ маслаҳати солиқ маслаҳатчилари ташкилотининг юридик ва жисмоний шахсларга (ишонч билдирувчига) шартнома асосида солиқ маслаҳати бўйича хизматлар кўрсатиш борасидаги фаолиятидир<sup>35</sup>.

Ўзбекистон Республикаси “Солиқ маслаҳати” тўғрисидаги Қонунига асосан мамлакатимизда солиқ маслаҳати бўйича хизматларга мижозга (ишонч билдирувчига) солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаб чиқариш ҳамда тўлаш масалалари бўйича маслаҳат бериш, солиқлар ва уларга

---

<sup>35</sup> Ўзбекистон Республикаси “Солиқ маслаҳати” тўғрисидаги Қонуни 3-модда (21.09.2006 й. N ЎРҚ-55).



тенглаштирилган тўловларни ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш бўйича ҳужжатлар тузишда мижозга (ишонч билдирувчига) ёрдам кўрсатиш, судда, ҳуқуқни муҳофаза қилувчи ва назорат қилувчи органларда солиқларга оид даъволар бўйича мижоз (ишонч билдирувчи) номидан ва унинг топшириғига биноан вакиллик қилиш кабилар киради. Шунингдек, солиқ маслаҳатчилари ташкилоти солиқ маслаҳати бўйича хизматлар билан бир қаторда корхоналарда бухгалтерия ҳисобини йўлга қўйиш, тиклаш ва юритиш; молиявий ҳисоботлар тузиш; бухгалтерия ҳисоби, менежмент ва молия-хўжалик фаолиятининг бошқа масалалари бўйича консалтинг хизматлари ҳам кўрсатиши мумкин. Солиқ маслаҳати профессионал хизмати кўрсатиши мумкин бўлган хизматлар қуйидаги расмда ҳам келтирилган (14-расм).

Корпоратив солиқ менежменти амал қилиши доирасида солиқ маслаҳатчилари ташкилотлари зиммасига ҳам қатор мажбуриятлар юклатилган. Бу мажбуриятлар қуйидагилар:

- мижознинг (ишонч билдирувчининг) ҳуқуқлари ва қонуний манфаатларини ҳимоя қилишнинг қонун ҳужжатларида назарда тутилган усуллари ҳамда воситаларидан фойдаланиши;

- солиқ маслаҳатини амалга ошираётганда олинган ахборотнинг махфийлигига риоя этиши;

- солиқ маслаҳати бўйича хизматлар кўрсатиш тўғрисида шартнома тузилаётганда мижознинг (ишонч билдирувчининг) талабига биноан малака сертификатини кўрсатиши;

## 16-расм. Солиқ маслаҳати хизмати турлари<sup>36</sup>



- мијозга (ишонч билдирувчига) унинг мансабдор шахслари ва бошқа ходимлари томонидан зарар етказилганлиги ҳақида далолат берувчи фактлар, шунингдек қонун ҳужжатларининг бузилганлиги аниқланган тақдирда, бу ҳақда мијозга (ишонч билдирувчига) маълум қилиши шарт.

Солиқ маслаҳатчилари ташкилотининг зиммасида қонун ҳужжатларига ва мијоз ҳисобланган шахслар билан солиқ маслаҳати бўйича хизматлар кўрсатиш тўғрисидаги шартномага мувофиқ бошқа мажбуриятлар ҳам бўлиши мумкин.

Солиқ маслаҳати кўрсатиш хизмати яқунланганда корхона фаолиятини ўрганиш натижаси ҳисобланган солиқ маслаҳати бўйича ҳисобот тузилади ва

<sup>36</sup> Ўзбекистон Республикаси “Солиқ маслаҳати” тўғрисидаги Қонунига асосан муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

солиқ маслаҳатчилари ташкилоти томонидан мижозга (ишонч билдирувчига) мазкур солиқ маслаҳати бўйича ҳисобот тақдим этилади.

Солиқ маслаҳати бўйича ҳисобот солиқ маслаҳати бўйича хизматлар кўрсатиш тўғрисидаги шартномада кўрсатилган солиқ маслаҳати предмети ҳақидаги ахборотни ўз ичига олади.

Солиқ маслаҳати бўйича ҳисоботдаги ахборот махфийдир ва ошкор қилиниши мумкин эмас.

Солиқ маслаҳати бўйича ҳисоботнинг ҳар бир бети солиқ маслаҳатини амалга оширган солиқ маслаҳатчиси томонидан имзоланади, ҳисобот солиқ маслаҳатчилари ташкилоти раҳбарининг имзоси ва мазкур ташкилотнинг муҳри билан тасдиқланади.

Шу ўринда шуни таъкидлаб ўтиш керакки, солиқ маслаҳати бўйича ҳисобот тақдим этилгандан сўнг солиқ органлари томонидан текширув ўтказилганда ва камчилик аниқланган тақдирда юзага келадиган молиявий жавобгарлик бўйича солиқ маслаҳати ташкилотининг жавобгарлиги солиқ маслаҳати тўғрисидаги қонунчилик ҳужжатларида аниқ белгиланса мақсадга мувофиқ бўларди. Шунда мазкур соҳанинг ривожланиши ва бозор инфратузилмасининг муҳим бўғинига айланиши янада жадаллашарди.

Солиқ маслаҳатчилари ташкилотининг солиқ менежменти доирасида корхоналарга солиқ маслаҳати хизмати кўрсатаётган бир пайтда ва хизмат кўрсатиш яқунлангандан сўнг қуйидагилар давлат томонидан кафолатланади:

- учинчи шахсларнинг солиқ маслаҳатчилари ташкилотларининг фаолиятига аралashiши, улардан профессионал хизматлар кўрсатиш вақтида олинган бирон-бир маълумотни талаб қилиши, шунингдек бундай маълумотларни солиқ маслаҳатчиларидан, солиқ маслаҳатчиларининг ёрдамчиларидан ва солиқ маслаҳати бўйича хизматлар кўрсатиш жараёнида иштирок этаётган бошқа шахслардан талаб қилиши тақиқланади;

- солиқ маслаҳатини амалга ошираётган шахслардан улар солиқ маслаҳати бўйича вазифаларини бажаришлари билан боғлиқ ҳолда тайёрлаган ҳужжатларнинг олиб қўйилиши ёки кўздан кечирилиши мумкин эмас;

- солиқ маслаҳатчиси ва унинг ёрдамчиси профессионал вазифаларини бажаришлари муносабати билан ўзларига маълум бўлган ҳолатлар тўғрисида гувоҳ сифатида сўроқ қилиниши мумкин эмас;

- солиқ маслаҳатчилари ва уларнинг ёрдамчилари суд, ҳуқуқни муҳофаза қилувчи ва назорат қилувчи органлар томонидан экспертлар ҳамда мутахассислар сифатида, шунингдек текширувларни амалга оширишга жалб этилиши мумкин эмас;

- давлат ҳокимияти ва бошқарув органларида хизмат қилувчи шахслар солиқ маслаҳатига жалб этилиши мумкин эмас;

- солиқ маслаҳатчилари ташкилоти давлат ҳокимияти ва бошқарув органлари, шунингдек хўжалик бошқаруви органлари томонидан ташкил этилиши мумкин эмас;

- давлат ҳокимияти ва бошқарув органларининг мансабдор шахслари, шунингдек қонун ҳужжатларига мувофиқ тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланиши тақиқланган бошқа шахслар солиқ маслаҳатчилари ташкилотининг муассислари бўлиши мумкин эмас.

Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи юридик шахсларга, умуман барча солиқ тўловчиларга солиқ маслаҳатчилари ташкилоти томонидан солиқ маслаҳати бўйича хизматлар кўрсатиш тўғрисидаги шартнома бажарилмаган ёки талаб даражасида бажарилмаганлиги натижасида миждозга (ишонч билдирувчига) зарар етказилган ҳолатлар учун жавобгар бўлади. Бунда миждозга (ишонч билдирувчига) етказилган зарарларнинг, шу жумладан бой берилган фойданинг ўрни қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда қопланиши солиқ маслаҳатчилиги бўйича қонунчиликда белгилаб қўйилган.

Солиқ маслаҳатчиси ишни сифатсиз бажарганлиги, тижорат сирини ошкор этганлиги натижасида етказилган зиён ва солиқ маслаҳатчилари ташкилоти зарар кўришига олиб келган бошқа хатти-ҳаракатлар учун қонун ҳужжатларига мувофиқ солиқ маслаҳатчилари ташкилоти олдида жавобгар бўлади.

## 6.2. Солиқ аудитининг ташкил этилиши ва корхоналар фаолиятидаги ўрни

Корхоналарда ташаббус асосида аудит ёки солиқ аудити корхона бошқаруви қарори асосида ёки унинг таъсисчилари қарори асосида ўтказилади.

Корхонанинг солиқ аудити – аудиторлик ташкилоти томонидан махсус аудиторлик топшириғи асосида иқтисодий субъектнинг қонунчиликда ўрнатилган тартибда ва амалдаги меъёрларга мувофиқ ишончли даражада турли даражадаги бюджетларга ва бюджетдан ташқари фондларга солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг тўланиши ва ҳисобда акс этишини, бухгалтерия солиқ ҳисоботларини тузиш тартибини кўриб чиқиш жараёнида бажарадиган фаолиятидир.

Комплекс солиқ аудити – бу корхонанинг йил давомида тўлаган барча солиқлари бўйича ҳисоб-китоблар ва декларацияларнинг тўғри тузилганлигини текширишдир. Тематик солиқ аудити эса корхона томонидан маълум давр мобайнида тўланган алоҳида солиқлар бўйича ҳисоб-китоб ва декларацияларнинг тўғри тузилганлигини текширишдир.

Бунда кўплаб аудиторлик компаниялари томонидан қуйидаги **солиқ маслаҳати** хизматлари таклиф қилинади:

- Корхонада солиқ ҳисоби тизимини ишлаб чиқиш: бунга солиқ регистрлари, бухгалтерия ҳисоби маълумотларини тақдим этиш ва назорат жараёнлари, зарурий ҳолларда солиқ ҳисоб-китобларини автоматлаштириш воситалари;

- солиқларни прогнозлаш инструментларини ишлаб чиқиш (қоидалар асосида (доирасида) ёки корхонанинг бюджетлаштириш тизими билан ўзаро боғлиқликда);

- солиқларни ва уларга тенглаштирилган мажбурий тўловларни қонун доирасида камайтиришга қаратилган корхона ҳисоб сиёсатини таҳлил қилиш ва қайта ишлаш.

Солиқ аудити қуйидаги йўналишлар бўйича ўтказилади:

- солиққа тортиш базаси тўғри аниқланганлиги бўйича солиқ аудити;

- солиқ ҳисоб-китоблари аниқлиги бўйича солиқ аудити;
- солиқ имтиёзларидан фойдаланиш асослилиги бўйича солиқ аудити;
- солиқ ҳуқуқбузарликларини бартараф этиш бўйича тавсиялар;
- солиқ рискларини баҳолаш (бартараф этилмаган ҳуқуқбузарликлар оқибатлари бўйича).

**Солиқ аудити** – талаб катта бўлган аудиторлик хизматларидан биридир. Солиққа тортиш аудити – бу бухгалтерия ва солиқ ҳисоби тизимини мустақил текширув бўлиб, унинг ўрганиш предмети бўлиб қуйидагилар хизмат қилади:

- ҳар бир солиқ тури бўйича солиққа тўғри аниқланганлиги, маълум бир давр мобайнида солиқлар ва йиғимларнинг тўғри ҳисобланганлиги ва тўланганлиги;
- бюджет ва бюджетдан ташқари фондлар билан ҳисоб-китобларнинг ҳолати;
- бухгалтерия ва солиқ ҳисоби тизимларининг амалдаги қонунчилик талабларига мос келиши.

Солиқ органлари ташкилотларни ҳар уч йилда бир марта текширувдан ўтказишлари лозим. Солиққа тортиш аудитининг мақсади – бухгалтерия ва солиқ ҳисоби тизимларидаги мавжуд хатоларни экспертиза қилиш ҳамда уларни бартараф этиш бўйича чора-тадбирлар ишлаб чиқишдан иборат.

Солиққа тортиш аудити жараёнида текшириладиган солиқ турларининг ҳар бири бўйича солиқ базалари ўрганиб чиқилади, солиқ ҳисоби ва ҳисоботи аудити комплекс тарзда ва алоҳида солиқлар бўйича ўтказилади. Солиққа тортиш аудити давомида корхонада солиққа тортишни оптималлаштириш бўйича солиқ тўловчининг имкониятлари ҳақида маълумотлар йиғиш ва таҳлил амалга оширилади (маълумотлар йиғиш ва таҳлил қилиш асосида солиққа тортишни оптималлаштириш бўйичи талифлар ишлаб чиқиш амалга оширилади). Солиққа тортиш аудити компанияда молиявий ҳисоб юритилиш ҳолатини, ҳисобот даври давомида солиқ ҳисоб-китобларининг ва тўловларининг тўғрилигини ҳамда бюджет ва бюджетдан ташқари фондлар билан ҳисоб-китобларнинг ҳолатини объектив баҳолайди.

Солиққа тортиш аудитининг натижаси – корхона солиқ рискларини баҳолаш ва уларни камайтириш бўйича маълумот беришдан иборатдир. Солиққа тортиш аудити яқунлари бўйича аниқланган хатоларни тўғрилаш (бартараф этиш) бўйича профессионал (касбий) тавсиялар олиш мумкин (олинади).

Ҳар бир ташкилот ва ҳар бир якка тадбиркор қонунда белгиланган солиқлар ва йиғимларни тўлаши лозим, лекин ҳамма ҳам солиқ қонунчилигини яхши англайвермайди. Солиққа тортиш аудити солиқ рискларидан ва жарима ва пеня кўринишидаги жавобгарликлардан қочишга ёрдам беради. Агар корхонада солиқ органлари текширувлари молиявий оқибатлари кўнгилсиз ҳолатда эканлиги маълум бўлса, бундай ҳолатда солиқ маслаҳати кўрсатувчи ташкилотларга мурожаат қилиш ҳам солиқ рискларини пасайтиришда, уларни камайтиришда муҳим аҳамият касб этади. Яна шу нарсани ҳам эътибордан четда қолдирмаслик керакки, аудиторлик ташкилотлари ҳозирги кунга келиб текширувларни айнан солиқ органлари методлари асосида ташкил этмоқда. Бу ҳолат ҳам ўз навбатида мавжуд солиқ рискларининг таъсирини камайтиришда ижобий аҳамият касб этади.

Одатда барча солиқ аудитлари солиқ текшируви олдида корхонани текширувга тайёрлаш мақсадида атайин ташкил қилинади ва бунда асосий эътибор солиқ органи томонидан текширув жараёнида аниқланиши мумкин бўлган солиқлар ва бошқа тўловларни ҳисоблашдаги хатолар, уларни бюджетга ўз вақтида ва тўлиқ тўлаш билан боғлиқ рискларни камайтириш мақсадида ўтказилади.

Солиқ аудиторлик текшируви аудиторлик хизмати шаклида бир йилда бир марта ёки ҳар чоракда ўтказилиши мумкин. Бунда аудиторлик текшируви ҳар чоракда ўтказилганда мижозга жорий чорак (аудиторлик текшируви қамраб олган чорак)даги объект ҳолати бўйича оралик аудиторлик ҳисоботи мижозга тақдим этилади. Бу ҳолат бутун календарь йили давомида бухгалтерия ва солиқ ҳисобидаги хатоларни ўз вақтида тўғрилаб кетиш имконини беради, натижада солиқ рисклари ва молиявий йўқотишлар даражаси камаёди.

Аудиторлик хизмати кўрсатиш стандарт аудиторлик жараёнлари пакетини ҳам ўз ичига олувчи бухгалтерия ва солиқ маслаҳатида ҳам кўзга ташланади.

Мамлакатимиз қонунчилигига кўра ижобий аудиторлик хулосасининг мавжудлиги хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолиятини сўнги текширув ўтказилганидан сўнг, солиқ ва бошқа назорат органлари томонидан 24 ой ўтгандан сўнг текширишга асос бўлиб ҳисобланади. Бу ҳолат хўжалик субъектларида солиқ органлари назорати рискларини камайтиришга хизмат қилади. Бунда қуйидагилар охириги текшириш ўтказилгандан кейин камида 24 ой олдин солиқ органлари ва бошқа назорат органлари томонидан молия-хўжалик фаолияти текширилмайдиган хўжалик юритувчи субъектлар рўйхатига киритишнинг шартлари ҳисобланади:

- хўжалик юритувчи субъектда олдинги икки йил учун ҳар йилги ижобий аудиторлик хулосаларининг мавжудлиги;

- охириги икки йил мобайнида бюджетга тўловлар бўйича муддати ўтказиб юборилган қарзларнинг йўқлиги;

- хўжалик юритувчи субъект томонидан молия-хўжалик фаолияти солиқ органлари ва бошқа назорат органлари томонидан текширишдан овоз этилган даврга ижобий аудиторлик хулосаларининг тақдим этилиши.

Солиқ органлари ва бошқа назорат органлари томонидан белгиланган тартибда ўтказилган текширишда аудиторлик хулосасининг хўжалик юритувчи субъект молия-хўжалик фаолиятининг натижаларига мувофиқ эмаслиги аниқланган тақдирда, ушбу аудиторлик хулосаси олдиндан нотўғри деб ҳисобланади, аудиторлик ташкилоти, шунингдек бунда айибдор бўлган шахслар қонунда назарда тутилган жавобгарликка тортилади. Бунда солиқ органлари ва тугишли аудиторлик ташкилотлари томондан амалдаги қонун ҳужжатлари қоидаларининг бузилиши ҳолатлари аниқланганлиги тўғрисида ўн кун муддатда Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигини хабардор қилишлари шарт.



Нотўғри аудиторлик хулосасини тузганликда айибдор бўлган аудиторлик ташкилоти ва шахсларнинг жавобгарликка тортилганлиги хўжалик юритувчи субъектни солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлашнинг белгиланган тартибини бузганлик учун қонун ҳужжатларида назарда тутилган жарималардан озод этмайди.

### **6.3. Солиқ маслаҳати ва солиқ аудитини самарали ташкил этиш йўллари**

Солиқ маслаҳати (солиқ консалтинги) солиқ тўловчиларнинг умумий солиқ юкини мумкин даражада пасайтиришларини таъминлайдиган солиқ тўловларининг баравар ва ўртача миқдорини кўрсатиб беради. Бунда солиқ консалтинги алоҳида солиқларни пасайтириш бўйича солиқлардан қочишнинг шубҳали схемаларини таклиф қилмайди. Узоқ муддатли бизнес ривожланиши нуқтаи назаридан анча самарали бўлган солиққа тортиш моделлари таклиф қилинади. Қоидага кўра бундай моделни ишлаб чиқишдан олдин солиқ аудити давомида тармоқ хусусиятлари, шартномалар базаси ва жорий солиқ ҳисобининг таҳлили амалга оширилади. Бу жараён қуйидаги босқичларда акс этади:

Солиққа тортишни оптималлаштиришнинг биринчи босқичи – солиқ ҳисобидаги тизимли хатоларни бартараф этиш ва умумий солиқ аудити бўйича бирламчи ҳужжатларнинг талаб даражасидаги сифатини таъминлаш. Бу корхонани солиқ текширувлари жараёнида қўлланилиши мумкин бўлган жарималардан қутқаради.

Солиққа тортишни оптималлаштиришнинг иккинчи босқичи – корхонада ҳисоб сиёсати ва шартномалар базасини қайта тузиб чиқиш ҳамда солиқларни тўлашнинг янги моделини ишлаб чиқиш. Бунда янги модель корхона бизнес фаолияти давомида мумкин даражада функцияларнинг турли хил юридик шахсларро тақсимланиши ёки аксинча, бизнес жараёнининг ортиқча звеноларини тугатишни талаб этади.

Солиққа тортишни оптималлаштиришнинг учинчи босқичи – яратилган моделда солиқларни бир меъёردа ва ўлчамда тўлашни тартибга солувчи механизмини ишлаб чиқишдир.

Солиқ маслаҳати кўрсатиш – оралиқ натижаларга эътибор қартилган ҳолда босқичма-босқич лойиҳа шаклида кўрсатиладиган қатъий индивидуал тартибдаги хизматдир. Бунда биринчи босқич солиқлар бўйича тизимли хатоларни бартараф этиш орқали буюртмачи тўлиқ қаноатлантирилади. Кейинги босқичларда эса мақсадга мувофиқ равишда оборотларни ошириш ва бизнеснинг янги кўринишларини ривожлантириш учун керак бўлган солиққа тортишга оид моделлар таклиф қилинади. Икки-уч ҳисобот даври тугаши билан янги моделнинг мақсадга мувофиқ ишлаётганлигини лойиҳа талаблари бажарилиши бўйича буюртмачи ходими кузатуви остида солиқ аудити ўтказилади.

Солиқ маслаҳати кўрсатувчи ташкилотлар, хусусан аудиторлик ташкилотлари ва солиқ маслаҳатчилиги ташкилотлари зиммасига берилаётган хулосалар бўйича жавобгарлик мавжуд бўлганлиги учун ҳам ҳозирги кунда солиқ аудити ўтказилаётган, солиқ маслаҳати кўрсатилаётган компаниялар назорат қилувчи органлар, хусусан солиқ органлари назарида қонунларга итоаткор солиқ тўловчи сифатида гавдаланмоқда. Молиявий-инвестицион структурадаги компаниялар назарида эса бошқа солиқ тўловчиларга нисбатан солиқ юкини ҳақиқатдан ҳам камайтира олган компаниялар сифатида намоён бўлмоқда.

Барча бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатларда профессионал солиқ маслаҳати юқори талабга эга ҳамда сердаромад иш бўлиб ҳисобланади. Масалан, Австралияда мамлакат аҳолиси 18 млн. киши, солиқ бошқарувида 18 минг киши банд, профессионал солиқ маслаҳати соҳасида эса 22 минг киши фаолият юритади<sup>37</sup>.

### ***Назорат саволлари***

---

<sup>37</sup> Под ред. Л.Е. Голицевой. Налогообложение: планирование, анализ и контроль. Москва «Кнорус», 2009. ст 13.

- 1. Солиқ маслаҳатининг моҳияти, мақсад ва вазифаларини санаб ўтинг.*
- 2. Солиқ маслаҳати хизматининг ҳуқуқий асосларини изоҳланг.*
- 3. Солиқ аудитининг молияти ва мақсади ҳақида тўхталинг.*
- 4. Солиқ аудитида эътибор қаратиладиган жиҳатлар.*
- 5. Солиқ аудитини ўтказиш тартиби*

## **7-БОБ. Солиқларнинг амал қилишидан манфаатдор томонлар ва жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози шароитида манфаатлар мувозанатини таъминлашда солиқ менежментининг ўрни**

### **7.1. Солиқларнинг амал қилишидан манфаатдор томонларнинг ўзаро боғлиқ хусусиятлари**

Барчамизга маълумки, молиявий қонунчилик, хусусан солиқ қонунчилиги барқарор бўлган ҳолатда корпоратив солиқ менежментини ташкил этишнинг самарадорлиги анча юқори бўлади, аксинча ҳолат, яъни солиқ қонунчилигининг тез-тез ўзгариб туриши унинг самарадорлик даражасини пасайтиради. Лекин бугунги молиявий-иқтисодий инқироз шароити рағбатлантириш нуқтаи назаридан солиқ қонунчилигига ўзгартиришлар киритишни талаб этади. Шундан келиб чиққан ҳолда солиқ менежментини ташкил этиш ҳам мамлакат иқтисодиёти учун, ҳам корхоналар фаолияти учун аҳамиятлидир. Бозор иқтисодиёти шароитида иқтисодий субъектларнинг ўзаро боғлиқлиги бир тизимнинг издан чиқиши бошқа тизимларнинг ҳам издан чиқишига сабаб бўлади. Шу сабабдан давлат томонидан солиқ имтиёзлари берилиши бошқа иқтисодий субъектларнинг инқироз шароитида ўз мавқеларини сақлаб қолишларига сабаб бўлади. Бундан эса давлат ҳам манфаатдордир. Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда солиқларнинг амал қилишидан ўзаро манфаатдор томонлар хусусиятлари ҳақида қуйида танишиб чиқамиз.

Бугунги жаҳон молиявий-иқтисодий инқирозининг таъсирини камайтиришда, унинг оқибатларини бартараф этишда солиқлар ҳам муҳим аҳамият касб этади. Лекин шуни алоҳида таъкидлаш керакки, солиқларнинг амал қилиш доирасини ўзгартириш натижасида бир томонга енгилликнинг юзага келиши ўз навбатида иккинчи томон учун салбий оқибатларга олиб келиши мумкин. Шундан келиб чиққан ҳолда солиқ менежментининг амал қилишини ташкил этиш мақсадга мувофиқ. Мамлакатимизда корпоратив солиқ менежментини ривожлантириш орқали шунга эришимиз керакки, солиқларнинг

амал қилиши бўйича ҳар бир манфаатдор томон фаолияти ривожланишига хизмат қилиши лозим бўлсин. Шу нуқтаи назардан келиб чиққан ҳолда авваламбор солиқлар бўйича манфаатдор томонларнинг акс этишига яна бир бор тўхталиб ўтамиз (17-расм).

**17-расм. Солиқлар бўйича манфаатдор томонларнинг акс этиши**<sup>38</sup>



Юқоридаги диаграмма маълумотларидан кўриниб турибдики, корхоналарда солиқларнинг амал қилишидан манфаатдор томонлар сифатида учта томон: биринчидан, ҳукумат, иккинчидан, таъсисчилар ва ходимлар, учинчидан эса инвесторлар ва жамият кўрсатиб ўтилган. Бунда ҳукумат давлат хизматлари молиясини молиявий ресурслар билан таъминлаш, солиқ режимлари рақобатбардошлигини сақлаш, солиқ қонунчилигига амал қилиш даражасини ошириш, инвестицияларни жалб этиш ва ушлаб туришдан манфаатдор бўлса, таъсисчилар ва ходимлар солиқ қонунчилигига амал қилиш даражасини ошириш, солиқ қонунчилигида корпорация ва фуқаролик позициясининг тақомиллашувидан, солиқ рискларни бошқаришдан, солиқ ўзгаришларидан келиб чиққан ҳолда оптималлаштириш чора-тадбирларидан

<sup>38</sup> Муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

манфаатдордир. Ўз навбатида инвесторлар ва жамият солиқ юкининг барқарор такомиллашиб бораётганлигини англашлари, солиқ қонунчилигида корпорация ва фуқаролик позициясининг такомиллашувидан, компаниялар ўзаро ҳамкорлигининг ҳолатидан, инвестицияларни жалб этиш ва ушлаб туришдан манфаатдор саналади.

Кўриниб турибдики, солиқ қонунчилигига амал қилиш даражасини оширишдан ҳам давлат манфаатдор, ҳам корхона таъсисчилари ва ходимлари манфаатдор. Бу ҳолат солиқ менежменти амал қилиши ҳар иккала томон учун ҳам муҳимлигини акс эттиради. Яъни давлат миқёсида солиқ менежментининг самарали амал қилиши натижасида давлат ўз функцияларини амалга ошириш учун зарур маблағларнинг ўз вақтида бюджетга тушишини таъминлайди. Иккинчи томондан корпоратив солиқ менежментининг самарали ташкил этилиши корхонада солиқ ҳуқуқбузарликларини камайтиришга хизмат қилади ва натижада давлат томонидан қўлланиладиган молиявий жарималар туфайли корхонада қутилмаган молиявий йўқотишларнинг олдини олади. Бу ҳолат ҳам давлат, ҳам корхона таъсисчилари ва ходимлари учун манфаатлидир. Шунингдек, солиқ қонунчилигида корпорация ва фуқаролик позициясининг такомиллашувидан ҳам корхона, ҳам инвесторлар ва жамият манфаатдор эканлиги акс эттирилган. Буни шу билан изоҳлашимиз керакки, солиқларнинг амал қилиши корхона фаолиятида иштирок этувчи инвесторлар ва ходимларни ўзларининг фаолиятидан совутмаслиги лозим. Яъни, солиқларнинг оптимал ҳолатда бўлиши капитал эгасининг ўз маблағини корхонага фойда олиш мақсадида қўйишига тўсқинлик қилмаслиги лозим. Булардан ташқари солиқларнинг амал қилиши натижасида инвестицияларни жалб этиш ва ушлаб туришдан ҳам давлат, ҳам инвесторлар ва жамият манфаатдор эканликлари кўрсатилган. Буни шу билан изоҳлаймизки, инвестициялар ҳажмининг ошиши ишлаб чиқариш ва хизмат кўрсатишни ошириш асносида давлат ва жамият учун фойдалидир. Яъни солиқ базаси ва солиқ тўловчилар доираси кенгайиши ҳисобига солиқ тушумлари ошиб боради. Ўз навбатида капитал эгаси

ҳисобланган инвестор учун капитал ҳаракати ва сафарбар қилиниши солиқ юки тобора пасайиб бораётган ҳудуд юқориқ даражада манфаатлидир.

## **7.2. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози шароитида солиқ менежментининг аҳамияти**

Бугунги глобал миқёсда кечаётган молиявий-иқтисодий инқироз шароитида иқтисодиётнинг реал сектори корхоналари фаолиятини қўллаб-қувватлашга алоҳида эътибор қаратилмоқда. Бунда асосий эътибор корхоналар фаолияти учун зарур бўлган айланма маблағларнинг узлуксиз таъминланишига, экспорт операцияларини қўллаб-қувватлашга, истеъмол товарлари ишлаб чиқарувчи маҳаллий корхоналарни рағбатлантиришга қаратилмоқда. Солиқларнинг рағбатлантирувчилик функцияси орқали иқтисодиётга таъсир этишга алоҳида ёндошилмоқда. Яъни солиқ менежментидан самарали фойдаланишга ҳаракат қилинмоқда. Бу борада халқаро миқёсда ва мамлакатимиз миқёсида амалга оширилаётган чора-тадбирлар хусусида куйида тўхталиб ўтамиз.

Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирозининг юзага келишига асосий сабабчи сифатида кўрсатилаётган Америка Қўшма штатларида молия вазири Генри Полсон томонидан инқирозни бартараф этиш мақсадида ишлаб чиқилган “Полсон режаси”да кўра банк тизимини қўллаб-қувватлашдан ташқари тадбиркорлик фаолиятига ва аҳолига солиқ имтиёзлари бериш чораларини кўриш белгиланди. АҚШ Президенти Барак Обама томонидан инқирозга қарши чора-тадбирлар сифатида эълон қилинган “Обама режаси”га кўра “...солиқларни камайтириш орқали солиқ тўловчиларга 275 млрд. АҚШ доллари миқдоридаги молиявий кўмак”<sup>39</sup> бериш назарда тутилган.

Германия ҳукумати томонидан ҳам молиявий-иқтисодий инқирознинг мамлакат иқтисодиётига таъсирини камайтириш ҳамда инқироз ҳолатини бартараф этиш мақсадида 2009 йилда хўжалик субъектлари зиммасидаги солиқ

---

<sup>39</sup> Вахабов А.В., Жумаев Н.Х., Хошимов Э.А. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози: сабаблари, хусусиятлари ва иқтисодиётга таъсирини юмшатиш йўллари. – Т.: “Академнашр”, - 2009. 71-бет.

юкини камайтиришга эътибор қаратилди. Бунда асосий эътибор мамлакатнинг экспорт салоҳиятини сақлаб қолишга қаратилди. Бу амалиёт Япония ва Францияда ҳам қўлланилди.

Глобал молиявий-иқтисодий инқироз шароитида ривожланаётган мамлакатларда иқтисодиётни солиқларни орқали бошқариш борасида қатор чора-тадбирлар амалга ошириб келинмоқда. Хусусан, Жанубий Кореяда амалга оширилаётган чора-тадбирларга тўхталиб ўтсак, “Мамлакатдаги вазиятни барқарорлаштириш мақсадида Жанубий Корея ҳукумати 14 трлн. вон (шундан 3 трлн. вон и солиқларни қисқартириш йўли билан) сарфлашни кўзда тутмоқда”<sup>40</sup>.

Шунингдек, мамлакатда фонд бозори ва автомобиль саноати барқарорлигини таъминлаш мақсадида солиқлар борасида қатор энгилликлар берилди. Хусусан, “Акцияларга узоқ муддатли қўйилмалар қилишга мўлжалланган маблағларни уч йилга солиқлардан озод қилиш, шунингдек, олинган дивидендларни солиқ базасидан чиқариб ташлаш шулар жумласидандир.

Шимолӣ Америка ва Европа бозорларида автомобиллар сотуви кескин пасайгач, миллий автомобилқурилишни рағбатлантириш мақсадида, автомобиль харид қилишга нисбатан маҳаллий солиқ ставкаси пасайтирилди, шунингдек, дизел автомашиналари учун экология солиғи бекор қилинди”<sup>41</sup>.

Умуман олганда, ривожланган ва ривожланаётган мамлакатларда инқирозга қарши ишлаб чиқилган чора-тадбирлар дастурларида банк тизимини қўллаб-қувватлашга, реал сектори корхоналари фаолиятини солиқлар ва банк кредитлари орқали рағбатлантиришга, аҳолининг харид қувватини оширишга алоҳида эътибор қаратилган.

2009 йилнинг 1 – 2 апрель кунлари Лондон шаҳрида ташкил этилган улкан йигирматалик давлат раҳбарлари (G-20) саммитида ҳам солиқлар

---

<sup>40</sup> Вахабов А.В., Жумаев Н.Х., Хошимов Э.А. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози: сабаблари, хусусиятлари ва иқтисодиётга таъсирини юмшатиш йўллари. – Т.: “Академнашр”, - 2009. 93-бет.

<sup>41</sup> Вахабов А.В., Жумаев Н.Х., Хошимов Э.А. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози: сабаблари, хусусиятлари ва иқтисодиётга таъсирини юмшатиш йўллари. – Т.: “Академнашр”, - 2009. 94-бет.



масаласига алоҳида эътибор қаратилди ва ҳозирги молиявий ҳолатда солиқларнинг таъсири қайдаражада эканлигини ҳақида фикр юритилди. Хусусан мамлакатларнинг экспорт салоҳиятига, экспортёр корхоналар молиявий ҳолатига жиддий салбий таъсир кўрсатаётган солиқ ва божхона божлари каби тўсиқларни бартараф этишнинг ижобий томонлари ҳақида фикр юритилди ва молиявий инқироз даврида протекционизм сиёсатини бартараф этиш ёки юмшатиш лозимлиги ҳақида қарор қабул қилинди. Умуман ўтказилган саммит натижасида G-20 Тикланиш ва ислохотлар глобал режаси (The Global Plan for Recovery and Reform<sup>42</sup>)ни тасдиқлади. Тадиқланган режага асосан саммит иштирокчилари солиқ соҳасида солиқлардан қочишнинг олдини олишда ҳамкорлик қилишга, солиққа тортишга оид масалалар бўйича ахборот алмашинувини яхшилашга, протекционизм сиёсатини чегаралашга келишиб олишди. Мазкур саммит иштирокчилари томонидан Молия тизимини мустаҳкамлаш тўғрисидаги Декларация (Declaration on strengthening the financial system<sup>43</sup>) ҳам қабул қилиниб унга кўра солиқ “бошпаналари” (“tax haven’s”, “налоговые гаваны”)га қарши ҳамкорликка алоҳида эътибор қаратиш, бунда 2004 йил G-20 томонидан тавсия қилинган ва Бирлашган Миллатлар Ташкилоти томонидан тасдиқланган Намунавий Солиқ конвенциясида акс этган ахборот алмашинуви бўйича халқаро стандартлар ижросини таъминлашга барча мамлакатлар фаол иштирок этишга чақирилди. Мазкур ҳолатни айрим мамлакатлар миқёсида солиқларни ундириш даражаси пастлиги туфайли корпоратив солиқ менежментини йўлга қўйиш орқали капитал кўчишига сабаб бўлаётганлигига, шунингдек, шунингдек ноқонуний маблағлар кўчишига сабаб бўлаётганлигига қарши кураш сифатида баҳолашимиз мумкин. Зеро, молиявий-иқтисодий инқироз шароитида капиталнинг бир мамлакатдан бошқа мамлакатга кўчиши капитал чиқиб кетаётган мамлакат учун салбий ҳолат сифатида баҳоланади.

---

<sup>42</sup> [www.g20.org/Documents](http://www.g20.org/Documents). The Global Plan for Recovery and Reform

<sup>43</sup> [www.g20.org/Documents](http://www.g20.org/Documents). Declaration on strengthening the financial system

Протекционизм сиёсатида фойдаланиладиган юқори миқдорда солиқлар ва божхона божларини қўллашни давлат томонидан солиқ менежменти доирасида бартараф этиш ёки мазкур сиёсатни юмшатиш ҳар бир мамлакат учун ижобий аҳамият касб этади.

Иқтисодий ўсишнинг мазкур фазаси шароитида иқтисодиётни тартибга солишга ва инқирознинг олдини олишга ҳамда унинг таъсир доирасини камайтиришга ҳар бир мамлакат алоҳида эътибор қаратмоқда. Бу борада мамлақтимиз ҳукумати томонидан олиб борилаётган изчил сиёсатнинг тўғрилигини бугунги кунимиз исботлаб турибди. Глобал миқёсда кечаётган молиявий-иқтисодий инқироз жаҳон бўйлаб бугунги куннинг эътибор талаб долзарб масалалардан бирига айланганлиги сир эмас. Бу борада жаҳон экспертларининг аксарияти жорий молиявий-иқтисодий инқирозининг 2009-2010 йилларда ҳам давом этиши ҳақида кўплаб фикрлар билдирмоқдалар. “Шундан келиб чиққан ҳолда, ўз-ўзидан аёнки, мамлақатимизда жаҳон иқтисодий инқирозининг салбий оқибатларини бартараф этиш бўйича 2009-2012 йилларга мўлжаллаб қабул қилинган Инқирозга қарши чоралар дастури Ўзбекистонни 2009 йилда ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш-нинг энг устувор йўналиши бўлиб қолади”<sup>44</sup>.

Юртбошимиз томонидан узоқни кўзлаб амалга ошириб келинаётган оқилона иқтисодий сиёсат натижаси ўлароқ, 2008 йилдаёқ Инқирозга қарши чора-тадбирлар дастурини ишлаб чиқишга киришилди, бунда авваламбор қатор қонунчилик ҳужжатлари қабул қилинди. Президентимизнинг бугунги кунда жаҳон оммаси томонидан эътироф этилган “Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари” асари 2009 йилнинг бошидаёқ эълон қилинди.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2008 йил 28 ноябрдаги 4058-сонли “Иқтисодиётнинг реал сектори корхоналарини қўллаб-қуватлаш, уларнинг барқарор ишлашینی таъминлаш ва экспорт салоҳиятини ошириш

---

<sup>44</sup> Каримов И.А. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари. – Т.: “Ўзбекистон”, 2009, 30-бет.

чора-тадбирлари дастури тўғрисида”ги Фармони билан қабул қилинган Инқирозга қарши чора-тадбирлар Дастури мамлакатимиз иқтисодиётига жаҳон молиявий-иқтисодий инқирозининг таъсирини қамайтиришда, оқибатларини бартараф этишда дастуруламал бўлиб хизмат қилмоқда.

Инқирозга қарши чора-тадбирлар Дастурига асосан иқтисодиётнинг реал сектори корхоналари фаолиятини зарур бўлган айланма маблағлар билан таъминлашга, экспорт операцияларини қўллаб-қувватлашга, истеъмол товарлари ишлаб чиқарувчи маҳаллий корхоналарни рағбатлантиришда солиқларнинг рағбатлантирувчилик функциясидан самарали фойдаланишга ҳам катта эътибор қаратилган. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози жиддий таъсир кўрсатаётган экспортёр-корхоналарни мамлакатимизда қўллаб-қувватлаш мақсадида бюджетга тўловлар бўйича пеняларни ҳисобдан чиқариш, қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисобга киритилган суммани бюджетдан қайтариш муддатини 20 кунга қисқартириш алоҳида тартибда белгиланди. Бу ҳолат мамлакат бўйича солиқ боқимандаларининг қамайтиришига хизмат қилади. Шунингдек, тайёр кийим-кечак ишлаб чиқаришга ихтисослашган чет эл инвестициялари иштирокидаги корхоналарга Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2003 йил 20 июлдаги 3267-сонли Фармонида асосан тақдим этилган солиқ имтиёзлари амал қилиш муддати 2012 йилга қадар узайтирилди. Глобал молиявий-иқтисодий инқироз шароитида мамлакатимизда уй-жой қурилишини ривожлантириш мақсадида уй-жой фондларини лойиҳалаш, режалаш, дизайн, реконструкция ва таъмирлаш ишларини ягона занжир асосида амалга оширувчи пудрат ташкилотлари 5 йил муддатга барча солиқлардан (ягона ижтимоий тўловдан ташқари) озод қилинди. Шу билан биргаликда хусусий уй-жой қурилишини рағбатлантириш мақсадида жисмоний шахсларнинг тижорат банклари орқали пул ўтказмаларини ўтказиш йўли хусусий уй-жой қурилишига йўналтирган маблағлари жисмоний шахслар даромад солиғидан озод қилинди. Республикаимизда хизмат кўрсатиш соҳасини қўллаб-қувватлаш мақсадида, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2006 йил 17 апрелдаги 325-сонли Қарорига асосан белгиланган молиявий, маиший ва

бошқа турдаги хизмат кўрсатувчи микрофирма ва кичик корхоналар 2009-2011 йиллар давомида ягона солиқ тўловидан озод қилинди.

Юқорида келтириб ўтилган солиқлар бўйича имтиёзларни корхоналарда қонунчиликка зид бўлмаган ҳолатда жорий этишнинг корхоналар молиявий ҳолатида ижобий аҳамият касб этишидан келиб чиққан ҳолда фаолиятни ташкил қилиш мамлакатимизда корпортив солиқ менежментининг ривожланишига ҳам хизмат қилади. Яъни бу жараёнда янги ташкил этилаётган корхоналар ўз фаолиятини солиқлар бўйича имтиёзлар берилган соҳаларга қаратиши биринчи навбатда ушбу корхонанинг бозорда ўз ўрнини топишига ёрдам беради, иккинчи навбатда солиқларга йўналтирилиши лозим бўлган маблағлар корхона ихтиёрида қолиб глобал молиявий иқтисодий инқироз шароитида сув ва ҳаводек зарур айланма маблағлар тежалади, учинчидан эса мамлакат иқтисодий тараққиётига, ижтимоий иқтисодий барқарорликка, аҳоли турмуш фаровонлиги ошишига хизмат қилади.

Мамлакатимизда жаҳон стандартларига жавоб берадиган ва жаҳон бозорларида талаб қилинадиган маҳсулот ишлаб чиқаришни таъминлайдиган, замонавий юқори технологияли ишлаб чиқаришларни ташкил этиш учун хорижий инвестицияларни, биринчи галда тўғридан-тўғри инвестицияларни жалб этиш бўйича қулай шарт-шароитлар яратиш, шунингдек, Навоий вилоятининг саноат салоҳиятини, ишлаб чиқариш, транспорт-транзит ва ижтимоий инфратузилмасини ривожлантириш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2008 йил 2 декабрдаги “Навоий вилояти ҳудудида эркин индустриал-иқтисодий зона ташкил этиш тўғрисида”ги Фармонида асосан Навоий шаҳри халқаро аэропорти ҳудудида “Навоий” эркин индустриал-иқтисодий зона ташкил этилди. Қабул қилинган Фармон замонавий технологиялар асосида жаҳон стандартларига тўла жавоб берадиган рақобатбардош, экспортбоп маҳсулотлар ишлаб чиқаришни кенгайтириш, тўғридан-тўғри хорижий инвестицияларни жалб этиш бўйича қулай шарт-шароит яратди.

“Навоий” эркин индустриал-иқтисодий зона ҳудудида хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятининг асосий йўналиши – замонавий хорижий юқори унумли асбоб-ускуналар ва техника, технологик линиялар ва модуллар, инновация технологияларини жорий этиш ҳисобига юқори технологияли, жаҳон бозорларида рақобатбардош маҳсулотларни кенг кўламда ишлаб чиқаришдан иборат қилиб белгиланди. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози шароитида мамлакатимизда эркин иқтисодий-индустриал зонанинг ташкил этилиши инқирознинг олдини олишда ва таъсирини камайтиришда муҳим аҳамият касб этади.

Умуман, Президентимиз И.А.Каримовнинг “Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари” асари бугунги кунда инқирозни бартараф этишда дастуруламал бўлиб хизмат қилмоқда.

Хулоса сифатида шуни айтишимиз мумкинки, юқорида келтириб ўтилган солиқ имтиёзларидан, уларни қўллаш бўйича махсус ахборот маълумот дастурларидан, шунингдек, корпоратив солиқ менежментини, хусусан корхоналар миқёсида солиқларни режалаштиришни йўлга қўйиш орқали афзал солиққа тортиш тартибларидан фойдаланиш жаҳон молиявий-иқтисодий инқирозининг корхоналар молиявий ҳолатига, шу билан бирга мамлакатимиз иқтисодиётига таъсирини камайтиришда, инқироз оқибатларини бартараф этишда муҳим аҳамият касб этади, деб ўйлаймиз.

### ***Назорат саволлари***

- 1. Солиқларнинг амал қилишида давлат ва инвесторларнинг ўзаро манфаатлари тўқнашувини изоҳланг.*
- 2. Солиқларнинг амал қилишида давлат, таъсисчилар ва ходимларнинг ўзаро манфаатдорлик хусусиятларини келтиринг.*
- 3. Солиқларнинг амал қилишидан корхона ва инвесторлар ўзаро манфаатли томонларини санаб ўтинг.*

4. *Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози шароитида солиқ менежментининг ролини изоҳланг.*
5. *Молиявий-иқтисодий инқироз шароитида иқтисодиётнинг реал сектори корхоналарини солиқлар орқали қўллаб-қувватлашнинг ҳуқуқий асослари ҳақида маълумот беринг.*

## **8-БОБ. Корхоналарда солиқларни камайтиришнинг қонуний йўллари**

### **8.1. Дивиденд тарзида олинadиган даромадлардан тўлов манбаида солиқ ушлаб қолинишини камайтириш йўллари**

Бозор иқтисодиёти ривожланган давлатларда дивиденд сиёсатини шакллантириш жараёнида солиқларга ҳам алоҳида эътибор қаратилади. Умуман олганда проф. М.Ғ.Алиев умумий таҳрири остида эълон қилинган “Корпоратив корхоналар кузатув кенгашлари, тафтиш комиссияларининг аъзолари ва давлат бошқарув идоралари мутахассислари учун тарқатма материал”да таъкидланишича, дивиденд сиёсатига бағишланган кўпгина назарий тадқиқотларда энг кенг тарқалган назариялар сифатида қуйидагилар эътироф этилади:

1. Дивидендлар мустақиллиги назарияси (муаллифлар Ф.Модильяни ва М.Миллер);
2. Дивидендларнинг маъқуллиги назарияси (ёки «яқиндаги ўпка яхши», муаллифлари М.Гордон, Д.Линтер);
3. Дивидендларни минималлаштириш назарияси (ёки «солиқни назарда тутиш назарияси»);
4. Дивидендларнинг сигнали назарияси (ёки «хабар бериш назарияси»);
5. Акциядорлар таркибига дивиденд сиёсатининг мос келиши дивиденд сиёсати назарияси (ёки «мижозлар назарияси») <sup>45</sup>.

Бундан кўриниб турибдики, акционерлик жамиятларида, дивидендлар тўлаш, умуман фойдани тақсимлаш жараёнида солиқларга алоҳида эътибор қаратиш солиқ тўловчилар учун ижобий аҳамият касб этади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг "Ўзбекистон Республикасининг 2009 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари ва Давлат бюджети параметрлари тўғрисида"ги қарорига мувофиқ (2008 йил 29

---

<sup>45</sup> М.Ғ. Алиев умумий таҳрири остида. Корпоратив корхоналар кузатув кенгашлари, тафтиш комиссияларининг аъзолари ва давлат бошқарув идоралари мутахассислари учун тарқатма материал.- Т.: Корпоратив бошқарув маркази 2008. – 99-бет.

декабрдаги ПҚ-1024-сон) ишлаб чиқилган Дивиденд тарзидаги даромадларни солиқ солишдан озод этиш тўғрисидаги низом (1901-сон Низом) юридик ва жисмоний шахслар томонидан дивиденд тарзида олинадиган даромадларга солиқ имтиёзларини қўллаш тартибини белгилайди.

Президент ПҚ-1024-сон қарорининг 5-бандига мувофиқ, 2009 йил 1 январдан 2014 йилнинг 1 январигача:

жисмоний шахслар - микрофирма ва кичик корхоналарнинг муассислари томонидан олинадиган дивиденд тарзидаги даромадлари;

юридик шахслар томонидан олинадиган дивиденд тарзидаги даромадларнинг капиталлашувга, инвестицияларга, аввал олинган кредитлар учун ҳисоб-китоб қилишга йўналтирилган қисми солиқ солишдан озод этилади.

1901-сон Низомнинг амал қилиши юридик шахсдан олиниб, унинг устав фондига (устав капиталига) йўналтириладиган дивидендларга татбиқ этилмайди. Буни, Солиқ кодексининг 156 ва 179-моддаларига мувофиқ, уларга доимий асосда тўлов манбаида солиқ солинмаслигини тақозо қилади.

Тақдим этилган имтиёзлар барча турдаги дивидендлар учун, улар қайси давр учун ва қачон ҳисобланганлигидан қатъи назар, татбиқ этилади. Уларнинг Низомда назарда тутилган даврда тўланиши мажбурийдир.

Микрофирмалар ва кичик корхоналардан дивидендлар оладиган жисмоний шахслар - муассислар мазкур имтиёзни ҳеч қандай аризасиз қўллайдилар. Унинг тўғри қўлланилиши учун жавобгарлик тўлов манбаи, яъни дивиденд тўлайдиган микрофирма ва кичик корхона зиммасига юкланади.

Кўрсатилган даврда дивиденд оладиган юридик шахслар улар тўлайдиган маблағлар фақат 1901-сон Низомда назарда тутилган мақсадларга - капиталлашув, инвестициялар ва олдин олинган кредитларга йўналтирилиши ҳақида белгиланган шаклдаги ариза тақдим этилган тақдирдагина имтиёзни қўллаш ҳуқуқига эгалар. Ариза дивидендлар тўлангунга қадар, ҳар бир тўлов бўйича тақдим этилиши керак. Агар дивидендларни тўлаётган юридик шахс солиқни тўлов манбаида ушлаб қолса, у ҳолда дивиденд олувчи юридик шахс мазкур имтиёзни қўллашга ҳақли эмас. Яъни имтиёз қўлланилиши учун олувчи



дивиденд тўланишидан олдин ариза топшириши мажбурий шарт бўлиб ҳисобланади. У икки нусхада тақдим этилиб, уларнинг бирига дивиденд олинганлиги тўғрисида белги қўйилади ва у дивиденд олувчига қайтарилади.

Дивиденд тўлаган юридик шахс солиқни тўлов манбаида ушлаб қолмаганлиги учун жавобгарликдан фақат уларни олувчи юридик шахснинг аризаси мавжуд бўлгандагина озод этилади. У мавжуд бўлмаган тақдирда тўлов манбаи зиммасига солиқни ушлаб қолмаганлиги учун Солиқ кодексига мувофиқ жавобгарлик юкланади.

Юридик шахс томонидан олинган дивидендлар банкда очилган махсус 22626-"Корхона ва ташкилотларнинг мақсадли маблағлари" алоҳида ҳисобварағида (хизмат кўрсатувчи банкда бўлиши шарт эмас) жамланади. У келиб тушган маблағлар устидан мақсадли назорат олиб борилиши учун зарурдир. Банкни дивиденд олувчи юридик шахс танлайди.

Низомда олинган дивидендларни ҳисобрақамларда акс эттириш тартиби очиб берилган. Масалан:

1) ҳисобланган дивидендлар:

4840-"Олинадиган дивидендлар" ҳисобварағининг дебети;

9520-"Дивидендлар кўринишидаги даромадлар" ҳисобварағининг кредити;

2) дивидендларни махсус ҳисобвараққа келиб тушиши:

5530-"Бошқа махсус ҳисобварақлар" ҳисобварағининг дебети;

4840-"Олинадиган дивидендлар" ҳисобварағининг кредити.

Маблағларнинг махсус ҳисобрақамдан олиб ишлатилиши куйидаги тартибда амалга оширилади:

Дивидендларнинг капиталлашувга йўналтирилиши бу - Низомга мувофиқ, капиталлашув - юридик шахслар томонидан маблағларни ўз устав фондини (устав капиталини) оширишга йўналтириш. Ушбу мақсадларга йўналтирилганда дивидендларнинг жамланган суммаси махсус ҳисобрақамдан капиталлашув суммаси миқдорида ҳисоб-китоб рақамига кўчириб ўтказилади.

Масалан, корхона йил якунлари бўйича тақсимланиши керак бўлган 5 миллион сўм миқдорида соф фойда кўрди. Муассислар томонидан 2 миллион

сўмни устав фондини оширишга йўналтириш таклиф этилди. Бунда махсус ҳисобрақамда олинган, тўлов манбаида солиқ солишдан озод этилган 3 миллион сўм дивиденд йиғилган. Устав фондини ошириш тўғрисида тегишли ҳужжатлар расмийлаштирилганидан сўнг махсус ҳисобрақамдан 2 миллион сўм асосий ҳисобрақамга ўтказилади ва мазкур сумма мақсадга мувофиқ ишлатилган деб ҳисобланади.

Бу борада яна бир мисол. юридик шахс устав фондини оширишга 3 миллион сўм йўналтириганда, махсус ҳисобрақамда тўпланган дивидендлар эса 1 миллион сўмни ташкил қилганда, устав фондини оширишга йўналтирилган ва махсус ҳисобрақамдаги маблағлар суммаси ўртасидаги 2 миллион сўм миқдоридаги фарқ келгусида дивиденд олиш учун ишлатилиши мумкин эмас, чунки устав фондини оширишга йўналтирилаётган 2 миллион сўм олинган дивидендлар ҳисобига эмас, балки бошқа даромадлар ҳисобига шакллантирилган.

Маблағларни (дивидендларни) инвестицияларга йўналтириш бу – олиниши лозим бўлган дивидендларни Низомга мувофиқ юридик шахслар томонидан модернизациялашга, техник ва технологик жиҳатдан қайта жиҳозлашга, реконструкция қилиш ва қурилишга йўналтириладиган, шунингдек бошқа юридик шахсларнинг устав капиталига (фондига) қўйилма сифатида йўналтиришдир. Мазкур ҳолда махсус ҳисобрақамдан маблағлар кўрсатилган мақсадлар учун ҳисобдан чиқарилади.

Масалан, Махсус ҳисобрақамида 5 миллион сўмга эга бўлган корхона устав фонди 3 миллион сўм бўлган шўъба корхона ташкил қилишга қарор қилди. У махсус ҳисобрақамдан 3 миллион сўм миқдорида мазкур шўъба корхонанинг устав фондига ўтказган қўйилма мазкур маблағлардан мақсадли фойдаланиш бўлиб ҳисобланади.

Маблағларни аввал олинган кредитларни сўндиришга йўналтириш. Низомга мувофиқ кредит - кредит ташкилотлари томонидан юридик шахсларга муддатлилиқ ва қайтариш шартлари асосида кредит ташкилотига асосий қарз суммаси ва ссудадан фойдаланганлик учун фоизлар тўлаш шarti билан

бериладиган пул шаклидаги ссуда. Солиқ кодексининг 22-моддасига мувофиқ, кредит ташкилоти деганда тегишли лицензияга эга бўлган банклар, кредит уюшмалари, микрокредит ташкилотлари, ломбардлар ва бошқа кредит ташкилотлари тушунилади.

Масалан, корхонанинг кредит ташкилотларидан 15 миллион сўм қарзи мавжуд. Тўлов манбаи бўлган юридик шахсга ариза бериб, у манбада фойда солиғини тўлашдан озод этилди ва махсус ҳисобрақамга 5 миллион сўм дивиденд олди. Маблағларни кредитни сўндиришга йўналтирган ҳолда корхона уларни 1901-сон Низомда назарда тутилган мақсадлар учун ишлатди.

Имтиёзларни қўллашнинг яна бир муҳим шарти бўлиб шунингдек Дивиденд тарзида олинган ва тўлов манбаида солиқ солинмаган маблағлардан фойдаланишнинг ҳисоб-китобини тақдим этиш ҳисобланади.

Тўлов манбаида солиқ солишдан озод этилган дивидендлардан мақсадли фойдаланиш кераклигини ҳисобга олганда, маблағлардан белгиланган мақсадда фойдаланилмаган ёхуд махсус ҳисобрақамдаги маблағлардан 2014 йил 1 январга қадар фойдаланилмаган тақдирда уларга солиқ солиниши керак. Низомда назарда тутилишича, мазкур ҳолда ушбу дивидендларга маблағлардан мақсадли равишда фойдаланилмаган пайтдаги ёки 2014 йил 1 январь ҳолатидаги ставка бўйича дивиденд тарзидаги даромадларга тўлов манбаида фойда солиғи солинганидек дивиденд олувчи юридик шахсларда солиқ солинади.

## **8.2. Корхоналарда солиқларни оптималлаштиришнинг бошқа йўллари**

Аввалги параграфларда қисқача тўхталганимиздек шартномавий муносабатлар корпоратив солиқ менежментида муҳим аҳамият касб этади. Шундан келиб чиққан ҳолда, бу борада айрим мисоллар билан танишиб чиқамиз.

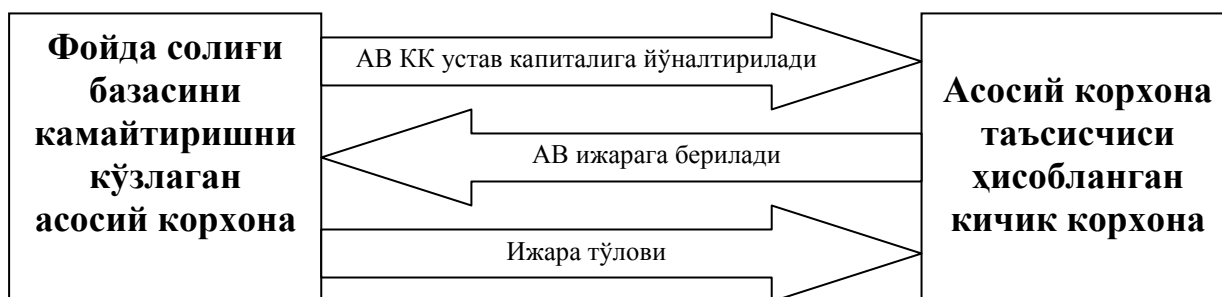
Ягона солиқ тўлови тўловчиси ҳисобланган воситачилик фаолияти билан шуғулланувчи микрофирма асосий восита ҳисобланган техниканинг олди-сотди жараёнида иштирок этмоқда. Техниканинг харид қиймати 696000 сўм (шу жумладан, қўшилган қиймат солиғи – 116000 сўм), сотиш қиймати 940000 сўм (шу жумладан, қўшилган қиймат солиғи – 156667 сўм). Микрофирма ҳисобрақамига 100 фоизлик олдиндан тўлов, яъни 940000 сўм 20 июнда келиб тушган. Микрофирма ва техника сотиб олиш бўйича буюртма берган корхона ўртасидаги шартномага асосан микрофирма олдиндан тўлов амалга оширилгандан сўнг 12 иш куни мобайнида техникани корхонага етказиб бериши лозим. Бунда техникани белгиланган муддатнинг июль ойидаги даврида етказиб бериш микрофирма учун ижобий ҳолат ҳисобланади. Чунки микрофирма ва кичик корхоналар учун қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисобот даври чорак ҳисобланади ҳамда қўшилган қиймат солиғи ҳисоб-китоби ва уни тўлаш ҳисобот давридан кейинги ойнинг 25-санасига қадар амалга оширилади. Юқоридаги келтирилган ҳолатга қайтадиган бўлсак, микрофирма 3 июль санасида техникани етказиб берса, айнан шу санада қўшилган қиймат солиғи бўйича 116000 сўм ҳисобга, шу билан бирга бюджет билан қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисоб-китобда 156667 сўм ҳисобга олинади ҳамда 40667 сўм (156667 сўм – 116000 сўм) қўшилган қиймат солиғи бўйича тўлов 25 октябрга қадар амалга оширилади. Натижада воситачи корхона қўшилган қиймат солиғи бўйича 40667 сўмлик айланма маблағни ўз ихтиёрида бир чорак давомида сақлаб қолишга эришмоқда. Агарда воситачи корхона техникани белгиланган муддатнинг июнь ойидаги қисмида етказиб берганида бюджет билан қўшилган қиймат солиғи бўйича мажбурият, яъни 40667 сўм 25 июль санасига қадар амалга оширилиши лозимлиги келиб чиқарди.

Амалиётда кўплаб корхоналар балансида бошланғич қиймати бўйича тўлиқ эскириш ҳисоблаб бўлинган, яъни баланс қиймати нолга тенг бўлган асосий воситалардан фойдаланиш кўзга ташланади. Бундай ҳолатда корхона томонидан мазкур асосий воситани шу корхона томонидан таъсисчи сифатида иштирок этаётган кичик корхонага асосий восита қийматини қайта баҳолаган

ҳолда улуш сифатида кичик корхона устав капиталига киритиш, кейин эса уни ижарага олиш фойда солиғи базасини камайтиришда муҳим аҳамият касб этади. Бу жараёнда шуни ҳам алоҳида қайд этиб ўтиш керакки, ижарага олинаётган асосий воситаларнинг ижара қиймати бўйича ҳеч бир чегара белгиланганмаган.

Масалан, корхона томонидан таъсисчи сифатида хизмат кўрсатувчи кичик корхона ташкил этилган. Асосий корхона баланс қиймати нолга тенг бўлган автомобилни баҳолаш ташкилотларини жалб этган ҳолда 100 минг сўмга қайта баҳолаб, ўзининг устав капиталини ошириш ҳақида қарор қилган кичик корхонага (“қарор қилган” - қўштирноқ ичида) улуш сифатида киритмоқда ва ўз навбатида 300 минг сўмга ижарага олмоқда. Натижада корхонанинг айнан шу автомобиль бўйича операцияларини амалга ошириш якунида фойда солиғи базаси 300 минг сўмга камаймоқда. Корхонанинг ижарага берувчи кичик корхонанинг таъсисчиси эканлигидан келиб чиққан ҳолда тўланаётган 300 минг сўмнинг маълум бир қисми корхонага яна қайтиб келади. Бу ҳолатни қуйидаги расм яққолроқ кўрсатади (18-расм).

**18-расм. Фойда солиғи базасини камайтириш мақсадида асосий воситалар ижарасининг йўлга қўйилиши**



Навбатдаги масала ходимларнинг шахсий транспорт воситаларидан ёки бошқа буюмларидан фойдаланиш ва уларга компенсация тўлаш масаласи. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига асосан, ходимларнинг шахсий транспорт воситаларидан ёки бошқа буюмлардан фойдаланганлик учун Вазирлар Маҳкамаси томонидан белгиланган меъёрлар доирасидаги компенсациялар фойда солиғи базасини камайтиради. Ўз навбатида ходимга

меъёр доирасида тўланган компенсациялардан жисмоний шахслар даромад солиғи, ягона ижтимоий тўловга ва фуқароларнинг Пенсия фондига мажбурий суғурта бадаллари ундирилмайди. Мазкур ҳолат корхонанинг ходимлар билан келишилган ҳолда иш ҳақини пасайтириш ва компенсация тўловларини жорий этиш орқали бугунги кунда корхоналар зиммасига тушаётган солиқ юқининг асосий қисмини ташкил этаётган солиқларга тенглаштирилган тўловлардан бири ягона ижтимоий тўловни қонун доирасида камайтириш имконини беради.

Холдинглар ташкил этиш орқали солиқларни камайтириш. Бир хил маҳсулот ишлаб чиқарувчи ёки фаолият соҳаси ўзаро боғлиқ корхоналар ўртасида холдинг компаниялар ташкил этиш ва фаолиятни ривожлантириш асносида нарх шаклланиши орқали солиқларни қонун доирасида камайтириш имконияти юзага келади. Яъни бу жараёнда бир таркибий структурада товарларни арзон нархларда етказиб бериш ва асосий корхона томонидан кўриладиган юқори фойда ҳомийлик ёрдамлари сифатида қайта тақсимланиши натижасида бошқа корхоналарнинг ҳам фойда олишларини ташкил этиш лозим.

Дивиденд орқали солиқларни камайтириш. Юридик шахснинг муассислар (иштирокчилар) таркибидан чиқилаётганда (чиқарилаётганда), шунингдек тугатилаётган юридик шахснинг мол-мулки унинг муассислари (иштирокчилари) ўртасида тақсимланаётганда устав фондига (устав капиталига) ҳисса доирасида олинган маблағлар (мол-мулк ёки мулкрий ҳуқуқлар) солиққа тортилмайди. Шундан келиб чиққан ҳолда йил якунлари бўйича олинадиган фойдани улуш сифатида қолдириш ва кейинчалик муассислар таркибидан чиқиш ҳолатлари дивидендларга тўлов манбаида солинадиган солиқни тўлашдан озод қилади. Бу ҳолат таъсисчининг корхона мол-мулкида ўз улушини камайтириши орқали ҳам намоён бўлиши мумкин.

Лизинг амалиёти орқали солиқларни камайтириш. Асосий воситаларни лизингга олиш орқали мол-мулк солиғи базасини камайтириш мумкин. Чунки лизингга олинган мол-мулкнинг қиймати лизинг шартномаси амал қиладиган муддатга солиқ базасидан чегирилади. Бундан ташқари юридик шахслардан олинадиган фойда солиғи базаси суммаси ишлаб чиқаришни модернизациялаш,

техник ва технологик жиҳатдан қайта жиҳозлаш мақсадида олинган лизинг объекти қийматининг ўрнини қоплашга, тегишли солиқ даврида ҳисобланган амортизацияни чегирган ҳолда йўналтириладиган маблағлар суммасига камайтирилади. Бу ўз навбатида юридик шахслар фойда солиғининг камайишига хизмат қилади.

Таркибий бўлинмалар яратиш орқали солиқларни камайтириш. Соддалаштирилган тартибда солиқ тўлаши мумкин бўлган микрофирма ёки кичик корхона ташкил этган ҳолда ўзига тегишли баланс қиймати нолга тенг бўлган асосий воситаларни устав капиталига йўналтириш ҳамда устав капиталига қўйилган асосий воситани ижарага олиш солиқларни камайтиришнинг бир воситаси бўлиб ҳисобланади. Бунда солиққа тортиладиган фойда аниқланиш жараёнида ижара харажатлари тўлалигича харажат сифатида чегирилади. Иккинчи томондан, микрофирма ёки кичик корхона олинган ижара ҳақидан даромад олади ва фойда солиғига нисбатан пастроқ ягона солиқ тўлови тўлайди. Фойда солиғи базасини камайтириш ҳисобига тежалган солиқ ва тўланган ягона солиқ тўлови ўртасидаги фарқ солиқ бўйича тежалган суммани акс эттиради.

Ўз ходимларига тушлик ташкил қилиш асосида солиқларни камайтириш. Ходимларга тушлик ташкил қилиш кўпинча ўз ходимларига ғамхўрлик туюлсада, аслида ягона ижтимоий тўловни камайтиришнинг муҳим воситаси бўлиб чиқади. Чунки фойда солиғи базасига қайта қўшилувчи харажат бўлишига қарамасдан кўпчилик корхоналар бу амалиётдан фойдаланадилар. Бунда ходимнинг ойлик маошини камайтириш орқали ягона ижтимоий тўлов бўйича маблағ тежалади. Мазкур ҳолатни қуйидаги 2 та жадвалда кўриб чиқамиз.

**3-жадвал. Умумий тартибда ходимнинг 2009 йил бўйича иш ҳақиға нисбатан ҳисобланган ягона ижтимоий тўлов суммаси<sup>46</sup>**

Ойлар	Даромад	Ўсиб бориш тартиби	Солиқ суммаси	Жорий тўловлар	1 % ли ИНПС	Бюджетга тўланадиган солиқ	Ягона ижтимоий тўлов 24%

<sup>46</sup> Муаллиф томонидан шартли мисол сифатида тузилди.

Январь	264746,4	264746,37	36594,9	36594,88	2647,464	33947,42	63539,13
Февраль	307677	572423,35	81069,1	44474,25	3076,77	41397,48	73842,48
Март	425432,5	997855,89	152232	71163,16	4254,325	66908,83	102103,8
Апрель	216095,9	1213951,75	177341	25109,09	2160,959	22948,13	51863,01
Май	301543,7	1515495,44	221249	43907,61	3015,437	40892,17	72370,49
Июнь	571399,3	2086894,74	324525	103275,8	5713,993	97561,85	137135,8
Июль	281431,6	2368326,31	364008	39482,95	2814,316	36668,63	67543,58
Август	374769,9	2743096,17	419541	55533,37	3747,699	51785,67	89944,77
Сентябрь	271850,1	3014946,24	452432	32891,02	2718,501	30172,51	65244,02
Октябрь	433507,3	3448453,54	520888	68455,61	4335,073	64120,53	104041,8
Ноябрь	389769,7	3838223,23	579721	58833,33	3897,697	54935,63	93544,73
Декабрь	390458	4228681,23	<b>635478</b>	55756,76	3904,58	51852,18	93709,92
<b>Жами</b>				<b>635478</b>	<b>42286,8</b>	<b>593191</b>	<b>1014883</b>

Энди мазкур ҳолат бўйича ягона ижтимоий тўловни тушлик харажатлари орқали қонуний камайтириш бўйича мисол кўриб чиқамиз.

**4-жадвал. 2009 йил бўйича ходимнинг иш ҳақига нисбатан ҳисобланадиган ягона ижтимоий тўловни тушлик харажатлари орқали камайтириш<sup>47</sup>**

Ойлар	Даромад	Ўсиб бориш тартиби	Ходимга тушлик харажатлари	Ҳисобланган даромад солиғи суммаси	Жорий тўловлар	1 % ли ИНПС	Бюджетга тўланадиган солиқ	Ягона ижтимоий тўлов 24%
Январь	264746,4	264746,37	44100	36594,88	36594,88	2647,46	33947,42	52955,13
Февраль	307677	572423,35	44100	81069,14	44474,25	3076,77	41397,48	63258,48
Март	425432,5	997855,89	44100	152232,3	71163,16	4254,32	66908,83	91519,81
Апрель	216095,9	1213951,75	44100	177341,4	25109,09	2160,96	22948,13	41279,01
Май	301543,7	1515495,44	44100	221249	43907,61	3015,44	40892,17	61786,49
Июнь	571399,3	2086894,74	44100	324524,8	103275,8	5713,99	97561,85	126551,8
Июль	281431,6	2368326,31	44100	364007,8	39482,95	2814,32	36668,63	56959,58
Август	374769,9	2743096,17	52500	419541,2	55533,37	3747,7	51785,67	77344,77
Сентябрь	271850,1	3014946,24	52500	452432,2	32891,02	2718,5	30172,51	52644,02
Октябрь	433507,3	3448453,54	52500	520887,8	68455,61	4335,073	64120,53	91441,75
Ноябрь	389769,7	3838223,23	52500	579721,1	58833,33	3897,697	54935,63	80944,73
Декабрь	390458	4228681,23	52500	<b>635478</b>	55756,76	3904,58	51852,18	81109,92

<sup>47</sup> Муаллиф томонидан шартли мисол сифатида тузилди.



Жами			571200		635478	42286,8	593191	877795
------	--	--	--------	--	--------	---------	--------	--------

Юқоридаги жадваллардан кўриниб турибдики, жисмоний шахслар даромад солиғи суммаси ўзгармасдан қоляпти. Лекин корхона учун ижобий ҳолат сифатида ягона ижтимоий тўлов суммаси 137088 сўмга камаймоқда. Тушлик харажатларининг фойда солиғи базасига қайта қўшилишини инобатга оладиган бўлсак, 57120 сўм фойда солиғи қўшимча ҳисобланади ва мазкур операция бўйича иқтисодий самара 79968 сўмни ташкил этмоқда.

Ходимларнинг буюмларини ижарага олиш орқали солиқларни камайтириш. Ходимлар буюмларини ижарага олиш бўйича қонунчилик асосида бирор бир меъёр белгиланмаган. Шундан келиб чиққан ҳолда ходимга тўланадиган меҳнат ҳақини камайтирган ҳолда, ходимнинг кундалик фойдаланадиган буюмлари (масалан, ноутбук компьютери) ижарасини йўлга қўйиш ҳам ҳам фойда солиғи бўйича, ҳам ягона ижтимоий тўлов бўйича энгилликни юзага келтиради.

Яна дивиденд орқали солиқларни камайтириш. Агарда акционерлик жамияти йилни юқори фойда билан яқунлаши кутилаётган бўлса ҳамда акционерлик жамиятида ходимлар ҳам акция эгалари ҳисобланса, иш ҳақини ёки мукофотларни камайтирган ҳолда асосий эътиборни дивиденд олишга қаратиш мақсадга мувофиқ. Чунки, жисмоний шахслар даромад солиғи ставкасига нисбатан дивидендлардан тўлов манбаида ундириб қолинадиган солиқ ставкаси пастроқ. Бундан ташқари олиниши лозим бўлган дивидендларга нисбатан мажбурий суғурта бадаллари, касаба уюшмасига ажратмалар ҳисобланмайди.

Шу ўринда шуни алоҳида таъкидлаш керакки, соддалаштирилган тартибда солиққа тортиш режимига ўтиш учун асосий мезон сифатида ишчилар сонининг белгиланиши кичик бизнес субъектларининг меҳнат ресурсларидан кенгроқ фойдаланиш имкониятини пасайтирмоқда. Бундан ташқари кичик бизнес соҳасининг аҳоли бандлиги даражасини оширишда муҳим аҳамият касб этишига эътибор қаратадиган бўлсак, ягона солиқ тўловига ўтиш мезонининг

бундай белгиланиши ўз-ўзидан мамлакатимизда бандлик даражасининг янада ўсишига тўсқинлик қилмоқда. Ягона солиқ тўловига ўтиш учун мезон сифатида устав капитали миқдорини белгилаш мақсадга мувофиқ. Бунда биринчи навбатда хўжалик субъекти ўз маблағларидан самарали фойдаланишга ҳаракат қилади. Иккинчидан, янги иш ўринларини очиш учун имконият яратилади ва бу ўз навбатида жисмоний шахслар даромад солиғи тушумларининг янада ўсишига хизмат қилади.

### **Назорат саволлари**

- 1. Дивидендларнинг капиталлашувга йўналтирилишини солиқдан озод қилиш тартибини изоҳланг.*
- 2. Дивидендларни тўлов манбаидан кредитларни қоплашга йўналтириш орқали солиқларни камайтириш тартибини тушунтириб беринг.*
- 3. Дивидендларни инвестицияга йўналтириш орқали солиқларни камайтириш йўллариини изоҳланг.*
- 4. Корхона фойдасининг таъсисчилар ўртасида тақсимланишини йўлга қўйиш орқали солиқларни камайтириш йўллари ҳақида маълумот беринг.*
- 5. Ходимларнинг шахсий мулкидан фойдаланишини йўлга қўйиш орқали солиқларни камайтириш жараёнини тушунтириб беринг.*
- 6. Шартномавий муносабатлар орқали солиқларнинг тўлов муддатини кечиктириш жараёнини тушунтириб беринг.*

## Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси. Т.: “Ўзбекистон”, 2008. – 40 б.
2. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. Т.: “Адолат”, 2008
3. Ўзбекистон Республикаси “Солиқ маслаҳати тўғрисида”ги Қонуни. 2006 йил 21 сентябрь
4. Ўзбекистон Республикаси “Аудиторлик фаолияти тўғрисида”ги Қонуни. 2000 йил 26 апрель.
5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2009 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари ва давлат бюджети параметрлари тўғрисидаги қарори. 2008 йил 29 декабрь ( ПҚ-1024.)
6. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Тадбиркорлик фаолиятини янада кўллаб-қувватлаш ва ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги қарори 18.05.2009 йил.
7. Каримов И.А. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози, Ўзбекистон шароитида уни бартараф этишнинг йўллари ва чоралари. Т.: “Ўзбекистон”, 2009. – 56 б.
8. Каримов И.А. Мамлакатимизни модернизация қилиш ва янгилашни изчил давом эттириш-давр талаби. 2008 йилда республикани ижтимоий-иқтисодий ривожлантириш яқунлари ва 2009 йилда иқтисодиётни барқарор ривожлантиришнинг энг устувор вазифаларига бағишланган Вазирлар Маҳкамаси мажлисидаги маърузаси. Халқ сўзи газетаси. 2009 йил 13 февраль.
9. Каримов И.А. Бизнинг бош мақсадимиз – жамиятни демократлаштириш ва янгилаш, мамлакатни модернизация ва ислоҳ этишдир. - Т.: “Ўзбекистон”, 2005. - 89 б.
10. Каримов И.А. Банк тизими, пул муомаласи, кредит, инвестиция ва молиявий барқарорлик.–Т.: “Ўзбекистон”, 2005 й.

11. Friedman J.P. Dictionary of Business Terms. "Barron's Educational Series, Inc.", 2000. – 736 p.
12. Автореферат диссертации А.В.Подкапаева на тему «Совершенствование корпоративного налогового менеджмента как способ достижения баланса интересов бизнеса и государства» на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Москва – 2007, 24 ст.
13. Автореферат диссертации М.Б.Хамидулина на тему «Развитие финансового механизма корпоративного управления» на соискание ученой степени доктора экономических наук. Ташкент – 2008. 40 ст.
14. Автореферат диссертации Романова В.С. «Механизм управления рисками предприятия в современных условиях хозяйствования» на соискании ученой степени кандидата экономических наук. Ульяновск – 2002. - 18 с.;
15. Б.Э.Тошмуродованинг «Иқтисодий тараққиётга эришишда солиқлардан самарали фойдаланиш» мавзусида иқтисод фанлари доктори илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент – 2007, 44 бет.
16. Балабанов И.Т. Риск-менеджмент. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 160 ст.
17. Бауаева З.М. Теоретические аспекты управления инвестиционным риском. // Предпринимательство, региональная экономика и стратегия развития России: Межвузовский сборник научных трудов. Вып. N 7. СПб.: Издательство Политехн. ун-та, 2005. ст. 198-201;
18. Глущенко В.В. Управление рисками. Страхование. – М.: НПЦ `Крылья`, 1999 - 336 с.;
19. Евстигнеев Е.Н. Основы налогового планирования. – СПб.: Питер, 2004. – 288 ст.
20. Иванова Н.Г. и др. Налоги и налогообложение. Схемы и таблицы. 2-е изд. – СПб.: «Питер», 2004. – 340 ст.
21. Козенкова Т.А. Налоговое планирование на предприятии. М: АиН, 1999. – 64 ст.

22. Куницына Н. Исследование сущности хозяйственных рисков. // Финансовый бизнес. 2002. №2. ст. 55-59;
23. Лапуста М.Г., Шаршукова Л.Г. Риски в предпринимательской деятельности. - М.: ИНФРА-М, 1998. 224 ст.;
24. Малашихина Н.Н., Белокрылов О.С. Риск-менеджмент: учебное пособие. Ростов н/Д: Феникс, 2004. 320 ст.;
25. Петров А.В. Налоговая экономия: реальные решения. – М.: Издательство «Бератор-паблишинг», 2007. – 680 ст.
26. Под. ред. Поршнева А.Г. Налоговый менеджмент. – М.: «ИНФРА-М», 2003, - 442 ст.
27. Романов В. Понятие рисков и их классификация. // Финансовый бизнес. 2001. №2. ст. 40-44;
28. Семенов А.Т. О некоторых мерах риска и их свойствах. // Экономика, психология, бизнес. 2004. №5. ст. 155-165;
29. Сердюков А.Э., Вылкова Е.С, Тарасевич А.Л. Налоги и налогообложение: Учебник для вузов. 2-е изд. – СПб.: “Питер”, 2008, - 704 ст.
30. Сидорова Е.Ю. Налоговое планирование: Курс лекций. – М.: “Экзамен”, 2006. – 221 ст.
31. Солиқ маслаҳати: ривожланиш истиқболлари. Солиқлар ва божхона хабарлари газетаси 2009 йил 1 январь 1-сон.
32. Тихонов Д.Н., Липник Л.Г. Налоговое планирование и оптимизация налоговых рисков. М.: Альпина Бизнес Букс, 2004. – ст. 253.
33. Тошматов Шухрат Амоновичнинг “Корхоналар иқтисодий фаоллигини оширишда солиқлар ролини кучайтириш муаммолари” мавзусида иқтисод фанлари доктори илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент – 2008, 38-бет.
34. Тошмуродова Б. Солиқлар воситасида иқтисодиётни бошқариш механизми. /Монография. –Т.: “Янги аср авлоди”, 2002. – 127 б.
35. Тошмуродова Б.Э. Солиқ муносабатларини оптималлаштириш. Тошкент – 2005. – 160 бет.

36. Тошмуродова Б.Э. Корхоналарда солиқларни режалаштириш хусусиятлари. //Ж. Иқтисодиёт ва таълим, 2005, 2-сон, 52-53 б.
37. Тошмуродова Б.Э. Корхоналарда солиқ менежментининг иқтисодий ривожланишга таъсири. // Бозор, пул ва кредит, 2005 йил 6-сон.
38. Федоров Б.Г. Англо-русский банковский энциклопедический словарь. СПб.: “Лимбус Пресс”, 1995. – ст. 263.
39. Филин С.А. Финансовый риск и его составляющие для обеспечения процесса оценки и эффективного управления финансовыми рисками при принятии финансовых управленческих решений. // Финансы и кредит. 2002. №3. ст. 21-31; №4. ст. 9-23.
40. Хозяйственный риск и методы его измерения: Пер. с англ. / Т. Бачкаи, Д. Менсена, Д. Мико и др. М.: Экономика, 1979. 184 ст.;
41. Чернов В.А. Анализ коммерческого риска /Под ред. М.И. Баканова. М.: Финансы и статистика, 1998. 128 с.
42. Элмирзаев С.Э. Корпоратив солиқ менежменти. “Худудларни ижтимоий-иқтисодий ривожланишида молиянинг роли” мавзусидаги республика олий ўқув юртлиариаро ўтказилган конференция иштирокчилари илмий мақолалари тўплами. Т.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2009. – 248-250 бетлар.
43. Элмирзаев С.Э. Корхоналарда солиқларни режалаштириш. “Худудларни ижтимоий-иқтисодий ривожланишида молиянинг роли” мавзусидаги республика олий ўқув юртлиариаро ўтказилган конференция иштирокчилари илмий мақолалари тўплами. Т.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2009. – 244-246 бетлар.
44. Элмирзаев С.Э. Проблемы создания системы налогового менеджмента на предприятии и разработка рекомендаций по их решению. Сборник научных трудов на тему «Проблемы и пути повышения эффективности взаимодействия регионов в условиях глобализации экономики». МГУ – 2009, ст. 235-236.
45. Элмирзаев С.Э. Солиқ тизимини такомиллаштириш йўлида. “Молия, банк, солиқ, суғурта, қимматли қоғозлар бозори, инвестиция, бухгалтерия

- ҳисоби ва аудит тизимини такомиллаштириш” мавзусидаги VIII Республика анъанавий илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. – Тошкент – 2008, 278-279 бетлар.
46. Элмирзаев С.Э. Солиқларни бюджетлаштириш ва корхонанинг солиқ бюджети. “Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози шароитида молия, банк, солиқ, суғурта, қимматли қоғозлар бозори, инвестиция, бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини такомиллаштириш” мавзусидаги IX Республика анъанавий илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. – Тошкент – 2009, 37-39 бетлар.
47. Элмирзаев С.Э. Солиқларни режалаштириш босқичлари. // “Жамият ва бошқарув” журнали 2009 йил №2. 121-122-бетлар
48. Элмирзаев С.Э., Рашидходжаева С. Солиқ рискларининг моҳияти ва уларнинг юзага келиши. “Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози шароитида молия, банк, солиқ, суғурта, қимматли қоғозлар бозори, инвестиция, бухгалтерия ҳисоби ва аудит тизимини такомиллаштириш” мавзусидаги IX Республика анъанавий илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. – Тошкент – 2009, 457-458 бетлар.
49. Элмирзаев С.Э. Значимость корпоративного налогового менеджмента в условиях финансово-экономического кризиса. Материалы республиканской научно-практической конференции на тему «Совершенствование бухгалтерского учёта, аудита и анализа в условиях мирового финансово-экономического кризиса». Т.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2009. - ст. 160-165.
50. Элмирзаев С.Э. Олий таълим солиқ рискларини камайтириш йўлида. “Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози шароитида бухгалтерия ҳисоби, аудит ва таҳлилни такомиллаштириш масалалари” мавзусидаги республика илмий-амалий конференция материаллари. Т.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2009. – 266-268 бетлар.
51. Яхёев Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. –Т.: Фан ва технологиялар маркази, 2003 й.

## **МУНДАРИЖА**

### **КИРИШ**

#### **1-БОБ. Бозор иқтисодиёти шароитида корпоратив солиқ менежменти ва уни ташкил этишнинг аҳамияти**

1.1. Солиқ менежменти мураккаб тизим сифатида. Солиқ менежменти кўринишлари

1.2. Корпоратив солиқ менежменти тушунчасининг мазмун-моҳияти ва бозор иқтисодиёти шароитидаги аҳамияти

1.3. Бозор иқтисодиётига ўтиш шароитида корпоратив солиқ менежментини ташкил этишнинг ўзига хос хусусиятлари

#### **2-БОБ. Корпоратив солиқларни режалаштириш**

2.1. Солиқларни режалаштиришнинг моҳияти, иқтисодий аҳамияти ва элементлари

2.2. Солиқларни режалаштиришни ташкиллаштириш шартлари, режалаштириш босқичлари ва иштирокчилари

#### **3-БОБ. Корхоналарда солиқ рисклари ва уларни бошқариш**

3.1. Солиқ рисклари ҳақида тушунча ва уларнинг бошқа молиявий рисклар билан ўзаро боғлиқлиги

3.2. Солиқ рискларининг турлари ва уларни бошқариш масалалари

#### **4-БОБ. Солиқ тўловларини оптималлаштириш**

4.1. Бозор иқтисодиёти шароитида солиқ тўловларини оптималлаштиришнинг аҳамияти

4.2. Солиқларни оптималлаштириш усуллари

#### **5-БОБ. Корхоналарда ички солиқ назоратини ташкил этиш**



5.1. Ички солиқ назорати корпоратив солиқ менежментининг таркибий қисми сифатида

5.2. Солиқ хатолари ички солиқ назоратида эътибор қаратиладиган асосий жиҳат сифатида

5.3. Ички солиқ назоратида солиқ таҳлили ва унда эътибор қаратиладиган жиҳатлар

## **6-БОБ. Корпоратив солиқ менежментини ташкил этишда солиқ маслаҳати ва солиқ аудити**

6.1. Солиқ маслаҳати хизматининг ташкил этилиши ва хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятидаги ўрни

6.2. Солиқ аудитининг ташкил этилиши ва корхоналар фаолиятидаги ўрни

6.3. Солиқ маслаҳати ва солиқ аудитини самарали ташкил этиш йўллари

## **7-БОБ. Солиқларнинг амал қилишидан манфаатдор томонлар ва жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози шароитида манфаатлар мувозанатини таъминлашда солиқ менежментининг ўрни**

7.1. Солиқларнинг амал қилишидан манфаатдор томонларнинг ўзаро боғлиқ хусусиятлари.2

7.2. Жаҳон молиявий-иқтисодий инқирози шароитида солиқ менежментининг аҳамияти

## **8-БОБ. Корхоналарда солиқларни камайтиришнинг қонуний йўллари**

8.1. Дивиденд тарзида олинadиган даромадлардан тўлов манбаида солиқ ушлаб қолинишини камайтириш йўллари

8.2. Корхоналарда солиқларни оптималлаштиришнинг бошқа йўллари

## **Фойдаланилган адабиётлар рўйхати**

**Тошмуродова Бувсара Эгамовна  
Элмирзаев Самариддин Эшқуватович**

## **КОРПОРАТИВ СОЛИҚ МЕНЕЖМЕНТИ**

**(ўқув қўлланма)**

Мухаррир:

Босишга рухсат этилди \_\_\_\_\_.\_\_\_\_.2012