

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ АДЛИЯ ВАЗИРЛИГИ
ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ЮРИДИК УНИВЕРСИТЕТИ**

Қўлёзма ҳуқуқида

УДК 336.22(575.1)

МАЛЛАХАДЖАЕВ ЛУТФУЛЛА ИСМАИЛОВИЧ

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ СОЛИҚ КОДЕКСИ – СОЛИҚ
ҚОНУНЧИЛИГИНИ РИВОЖЛАНТИРИШ
АСОСИ СИФАТИДА**

5A240109 –Солиқ ва божхона ҳуқуқи мутахассислиги

Магистр

академик даражасини олиш учун ёзилган

ДИССЕРТАЦИЯ

Илмий раҳбар: Ўзбекистон
Республикаси Давлат солиқ
қўмитаси Солиқ академиясининг
“Юридик фанлар” кафедраси
муdiri, ю.ф.н., **Шакиров
Баходир Мухамадсиддиқович**

Илмий маслаҳатчи: “Молия,
банк ва солиқ ҳуқуқи” кафедраси
ўқитувчиси **Давлятов Валишер
Хақимжанович**

ТОШКЕНТ-2016

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ АДЛИЯ ВАЗИРЛИГИ
ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ЮРИДИК УНИВЕРСИТЕТИ**

Кафедра: Молия, банк ва солиқ ҳуқуқи
Ўқув йили: 2014-2016

Магистратура талабаси: Маллахаджаев
Лутфулла Исмаилович
Мутахассислиги: 5A240109 - Солиқ ва
божхона ҳуқуқи

МАГИСТРЛИК ДИССЕРТАЦИЯСИ АННОТАЦИЯСИ

Тадқиқотнинг долзарблиги. Ислохотларнинг ҳаётга татбиқ этилиши давлатнинг ҳуқуқни муҳофаза қилувчи, назорат ва текширув органлари фаолияти такомиллаштирилиши билан бевосита боғлиқ бўлиб, бу борада солиқ органлари ўзига хос ўринга эга. Зеро, фуқаролар, корхона, муассаса, ташкилотлар, жумладан, тадбиркорлик субъектлари фаолияти солиқ органларининг назорати ва текшируви объекти бўлиб ҳисобланади. Бу борада қонунбузилишларга, асосиз текширувларга, мансаб суистеъмолликларига йўл қўйилмаслиги бевосита иқтисодиётимиз ривожига ҳам ўз таъсирини ўтказди. Бу эса миллий қонунчилигимиз, биринчи навбатда солиқ қонунчилигидаги бўшлиқларни тўлдириб бориш, уни такомиллаштиришни тақозо этади.

Бизнингча, нафақат тадбиркорлик субъектлари, балки умуман олганда солиқ тўловчиларнинг амалдаги Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексида белгиланган ҳуқуқ ва мажбуриятларини комплекс таҳлил қилиш асосида солиқ тўловчиларнинг солиқ соҳасидаги ҳуқуқ ва манфаатларини таъминлаш бўйича асосли таклифларни ишлаб чиқиш ҳозирги кунимизнинг долзарб масалаларидан бири ҳисобланади.

Тадқиқот мақсади. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси ўзига хос жиҳатларини таҳлил қилиш асосида миллий солиқ қонунчилигимизни такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш тадқиқотнинг мақсади ҳисобланади.

Тадқиқот вазифалари:

- Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигининг ривожланиш босқичларини, солиқ қонунчилигини кодификациялашнинг зарурияти ва аҳамиятини таҳлил қилиш;
- Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилиги ҳужжатларининг принципларини амалга ошириш механизмини таҳлил қилиш;
- Ўзбекистон Республикасида Солиқ кодексида солиқ тизимини тартибга солишнинг ўзига хос жиҳатларини таҳлил қилиш;
- Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигини такомиллаштиришда хорижий тажрибадан фойдаланиш масалаларини ўрганиш;
- Ўзбекистон Республикасида Солиқ кодексини такомиллаштиришнинг истиқболли йўналишларини таҳлил қилиш.

Тадқиқот объекти ва предмети. Ўзбекистон Республикаси солиқ қонунчилиги манбаи сифатида Солиқ кодексини такомиллаштириш билан боғлиқ ҳуқуқий муносабатлар комплекси тадқиқотнинг объекти ҳисобланади.

Солиқ қонунчилигини такомиллаштиришга қаратилган назарий ёндашувлар, амалдаги миллий қонунчилигимиз, хорижий мамлакатлар қонунчилиги ва амалиёти тадқиқотнинг предмети ҳисобланади.

Тадқиқотнинг методологик асосини илмий методлар – тарихийлик, тизимлилик, диалектик, мантикийлик ҳамда махсус методлар – қиёсий-ҳуқуқий таҳлил, расмий юридик методлари ва бошқалар ташкил қилади.

Илмий раҳбар: Ўзбекистон Республикаси
Давлат солиқ қўмитаси Солиқ академиясининг
“Юридик фанлар” кафедраси мудири, ю.ф.н.,

Б.М.Шакиров

Магистратура талабаси

Л.И.Маллахаджаев

MINISTRY OF JUSTICE OF THE REPUBLIC OF UZBEKISTAN
TASHKENT STATE UNIVERSITY OF LAW

Department: Financial, banking and
tax law
Academic year: 2014-2016

Graduate student: Mallaxadjaev Lutfulla Ismailovich
Speciality: 5A240109- Tax and customs law

ANNOTATION MASTER'S DISSERTATION

The relevance of the research. The implementation of reforms has direct relation with improvement of the activities of state law enforcement, monitoring and control; in this regard tax authorities have their own role. After all, citizens, enterprises, institutions, organizations, including the business activities are the object of tax authorities' supervision and examination. Preventing the violations, arbitrary inspections, corruption has a direct impact on the development of the economy. This means that national legislation is, firstly, to fill the gaps in the tax law.

In our view, not only businesses, but in general according to the complex analysis of rights and obligations of taxpayers in Tax Code of Republic of Uzbekistan, the urgent issues of the present are to develop convincing proposals to ensure the interests of taxpayers.

The aim of the research. The aim of the study is developing proposals for the tax legislation improvement based on the analysis of the peculiarities of the Tax Code of the Republic of Uzbekistan.

The research tasks:

- to analyze the stages of development of tax legislation of the Republic of Uzbekistan, the necessity and importance codifying tax legislation;
- to analyze the mechanism of implementation of the principles of tax legislation acts of the Republic of Uzbekistan;
- to analyze specific aspects of the regulation of the tax system in Tax Code of the Republic of Uzbekistan;
- to study the issues of using foreign experience in the improvement of the tax legislation of the Republic of Uzbekistan;
- to analyze the perspective areas of improvement of the Tax Code of the Republic of Uzbekistan.

Research object and subject. The object of the research is legal relations complex related to the improvement of the Tax Code as a source of tax law of Republic of Uzbekistan.

The subject of the research is theoretical approaches aimed at improving the tax legislation, the current national legislation, foreign countries' legislation and experience.

Methodological basis of the research consists of scientific research methods—historical, dialectical logical and also special methods – a comparative-legal analysis, official legal methods and others.

**The head of “Jurisprudence” department
Of Tax Academy of Tax committee
of Republic of Uzbekistan c.l.s.**

B.M.Shakirov

Graduate student

L.I.Mallaxadjaev

МУНДАРИЖА

КИРИШ.....	3
I БОБ. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ СОЛИҚ ҚОНУНЧИЛИГИНИ РИВОЖЛАНИШИ ВА ШАКЛЛАНИШИ ТЕНДЕНЦИЯЛАРИ.....	9
1.1. § Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигининг ривожланиш босқичлари.....	9
1.2. § Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигини кодификациялашнинг зарурияти ва аҳамияти.....	21
<i>I боб бўйича хулосалар.....</i>	<i>27</i>
II БОБ. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА СОЛИҚ ТИЗИМИНИ ҲУҚУҚИЙ ТАРТИБГА СОЛИШ.....	30
2.1. §. Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилиги ҳужжатларининг принципларини амалга ошириш механизми.....	30
2.2. § Ўзбекистон Республикасида Солиқ кодексида солиқ муносабатларини тартибга солишнинг ўзига хос жиҳатлари.....	39
<i>II боб бўйича хулосалар.....</i>	<i>52</i>
III БОБ. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ СОЛИҚ ҚОНУНЧИЛИГИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ.....	55
3.1. § Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигини такомиллаштиришда хорижий тажрибадан фойдаланиш масалалари.....	55
3.2. § Ўзбекистон Республикасида Солиқ кодексини такомиллаштиришнинг истиқболли йўналишлари.....	65
<i>III боб бўйича хулосалар.....</i>	<i>69</i>
ХУЛОСА.....	75
ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ.....	79

К И Р И Ш

Магистрлик диссертацияси мавзусининг асосланиши ва унинг долзарблиги. Ҳар бир мамлакат ривожда солиқларнинг ўрни беқиёс ҳисобланади. Боиси давлат бюджети асосан солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлардан шаклланади.

Мустақилликка эришганимиздан сўнг бозор иқтисодиётига босқичма-босқич ўтиш йўли танланди ва бу йўлда ҳозирги кунга қадар кенг қамровли ислохотлар ҳаётга татбиқ этилмоқда. Бу борада хусусий тадбиркорлик ривожига катта эътибор қаратилиб, мазкур соҳа ривожини учун ҳар томонлама имкониятлар яратилмоқда.

Ушбу имкониятлар қаторида Ҳукуматимиз томонидан тадбиркорлик субъектларига солиқ соҳасида яратиб берилаётган имкониятлар ва имтиёзлар алоҳида аҳамият касб этади.

Мазкур масалада Президентимиз И.Каримовнинг қуйидаги фикрлари диққатга сазовор: “Бу борада кўрилаётган чора-тадбирларнинг асосий йўналишлари ва мақсадлари ҳақида гапирганда, аввало, иқтисодиётимизнинг реал секторининг юқини осонлаштириш, солиқларини камайтириш ва давлат томонидан ёрдам бериш, ишлаб чиқариш соҳасини ички бозорнинг талаб ва эҳтиёжларини қондириш учун қаратиш, истеъмол товарларини тайёрлайдиган тармоқларга, кичик бизнес ва тадбиркорлик, фермерлик ҳаракатига кенг йўл очиш ва қўшимча имтиёзлар бериш, айниқса, қишлоқ хўжалиги соҳасини, қишлоқ тараққиётини мамлакатимиз ривожининг етакчи кучи сифатида давлат сиёсатининг устувор йўналиши даражасига кўтаришга алоҳида аҳамият берилмоқда”¹.

Ўз навбатида мамлакатимизда тадбиркорлик субъектларига нисбатан олиб борилаётган солиқ сиёсатининг ҳар томонлама тўғри эканлигини таъкидлаш мумкин. Боиси янги ташкил этилаётган тадбиркорлик

¹ Каримов И.А. Жаҳон инқирозининг оқибатларини енгиш, мамлакатимизни модернизация қилиш ва тараққий топган давлатлар даражасига кўтарилиши сари. Т. 18. Т.: “Ўзбекистон”, 2010. 13-б.

субъектларининг ўз фаолиятини барқарор ривожланиш даражасига етказиши учун бозор муносабатларидаги рақобатда ўз ўрнини топиши ва бошқа ўзига хос қийинчиликлардан ўтишига тўғри келади. Бунда давлат томонидан тадбиркорлик субъектига солиқ соҳасида имкониятлар ва имтиёзлар яратилиши эса уларнинг ўз молиявий аҳволини яхшилаб олиш ва ўз фаолиятини кенгайтиришга имконият яратади.

Ўз навбатида таъкидлаш мумкинки, солиқ муносабатларининг тартибга солиниши ҳозирги давр талабларидан келиб чиққан ҳолда солиқ қонунчилиги ишлаб чиқилишини тақозо этади.

Мамлакатимизда солиқ қонунчилиги шаклланиши хусусида тўхталадиган бўлсак, бозор муносабатларига босқичма-босқич ўтилиши жараёнидаёқ Ўзбекистонда мустақил солиқ тизими ривожлана бошлаганини таъкидлаш мумкин.

Жумладан, 1997 йили Солиқ кодекси қабул қилингунга қадар бир қатор солиқлар, хусусан корхоналар, бирлашмалар ва ташкилотлардан олинадиган солиқлар, Ўзбекистон Республикаси фуқаролари, чет эл фуқаролари ва фуқаролиги бўлмаган шахслардан олинадиган даромад солиғи, транспорт ва ўзиюрар бошқа механизмлар эгаларидан олинадиган солиқ, жисмоний шахсларнинг мол-мулкига олинадиган солиқлар бўйича қонунлар қабул қилинган ҳамда мазкур қонунлар 1997 йилдаги Солиқ кодекси қабул қилингунга қадар амалда бўлган.

Кейинчалик давр тақозоси билан солиқ қонунчилигини кодификациялашга зарурат туғилганлиги сабабли 1997 йил 14 апрелда Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси қабул қилиниб, 1998 йил 1 январдан кучга кирган. Ўз навбатида замон талабларидан келиб чиқиб, мазкур кодекс янада такомиллаштирилиб, 2007 йил 25 декабрда янги таҳрирда қабул қилинди ва 2008 йил 1 январдан кучга кирди.

Шунингдек, давлат солиқ хизмати органлари фаолиятининг ҳуқуқий асосларини белгилаб бериш мақсадида 1997 йил 29 августда Ўзбекистон

Республикасининг “Давлат солиқ хизмати тўғрисида”ги Қонуни¹ қабул қилинганини қайд этиш лозим.

Ислохотларнинг ҳаётга татбиқ этилиши давлатнинг ҳуқуқни муҳофаза қилувчи, назорат ва текширув органлари фаолияти такомиллаштирилиши билан бевосита боғлиқ бўлиб, бу борада солиқ органлари ўзига хос ўринга эга. Зеро, фуқаролар, корхона, муассаса, ташкилотлар, жумладан, тадбиркорлик субъектлари фаолияти солиқ органларининг назорати ва текшируви объекти бўлиб ҳисобланади. Бу борада қонунбузилишларга, асоссиз текширувларга, мансаб суистеъмолликларига йўл қўйилмаслиги бевосита иқтисодиётимиз ривожига ҳам ўз таъсирини ўтказди. Бу эса миллий қонунчилигимиз, биринчи навбатда солиқ қонунчилигидаги бўшлиқларни тўлдириб бориш, уни такомиллаштиришни тақозо этади.

Бу борада Президентимиз таъкидлаганларидек: “Жаҳон тажрибасини ва солиққа тортишнинг амалда синовдан ўтган ёндашув ва тамойилларини ўрганиш асосида тайёрланган Солиқ кодексимизда кўзда тутилган меъёр ва қоидалар, аввало, солиқ тизими ва солиқ муносабатларини унификация қилиш, мамлакатимиз иқтисодиётини барқарор ва мутаносиб ривожлантиришда солиқларнинг рағбатлантирувчи ролини кучайтиришга қаратилгани билан эътиборлидир. Шу сабабли янги Солиқ кодексининг амалий ижросини диққат билан ўрганиш, унинг қандай шароитларда самара бераётгани, қайси ҳолатларда эса уни янада такомиллаштириш ёки тузатиш киритиш зарурлигини аниқлаш жуда муҳим”².

Бизнингча, нафақат тадбиркорлик субъектлари, балки умуман олганда солиқ тўловчиларнинг амалдаги Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексида белгиланган ҳуқуқ ва мажбуриятларини комплекс таҳлил қилиш асосида миллий солиқ қонунчилигимизни такомиллаштириш ҳозирги кунимизнинг долзарб масалаларидан бири ҳисобланади.

¹ Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг Ахборотномаси, 1997 й., 9-сон, 232-модда.

² Каримов И.А., Мамлакатни модернизация қилиш ва иқтисодиётимизни барқарор ривожлантириш йўлида. Т. 16. Т.: Ўзбекистон, 2008. 217-б.

Юқорида қайд этилганлар амалдаги Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексини такомиллаштириш масалаларини чуқур ўрганишнинг долзарблигини, назарий ва амалий аҳамиятга эга эканлигини кўрсатади.

Тадқиқот объекти ва предмети. Ўзбекистон Республикаси солиқ қонунчилиги манбаи сифатида Солиқ кодексини такомиллаштириш билан боғлиқ ҳуқуқий муносабатлар комплекси тадқиқотнинг объекти ҳисобланади.

Солиқ қонунчилигини такомиллаштиришга қаратилган назарий ёндашувлар, амалдаги миллий қонунчилигимиз, хорижий мамлакатлар қонунчилиги ва амалиёти тадқиқотнинг предмети ҳисобланади.

Тадқиқот мақсади ва вазифалари. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси ўзига хос жиҳатларини таҳлил қилиш асосида миллий солиқ қонунчилигимизни такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш тадқиқотнинг мақсади ҳисобланади.

Мазкур мақсадга эришиш учун тадқиқотчи ўз олдига қуйидаги вазифаларни қўйди:

— Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигининг ривожланиш босқичларини таҳлил қилиш;

— Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигини кодификациялашнинг зарурияти ва аҳамиятини таҳлил қилиш;

— Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилиги ҳужжатларининг принципларини амалга ошириш механизмини таҳлил қилиш;

— Ўзбекистон Республикасида Солиқ кодексида солиқ муносабатларини тартибга солишнинг ўзига хос жиҳатларини таҳлил қилиш;

— Ўзбекистон Республикасида солиқ қонунчилигини такомиллаштиришда хорижий тажрибадан фойдаланиш масалаларини ўрганиш;

— Ўзбекистон Республикасида Солиқ кодексини такомиллаштиришнинг истиқболли йўналишларини таҳлил қилиш асосида

таклифлар ишлаб чиқиш.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги миллий солиқ қонунчилигимизни кодификациялашнинг зарурияти ва аҳамияти таҳлил қилинганида, хорижий мамлакатлар солиқ қонунчилигининг ижобий жиҳатлари белгилаб олинганида, Ўзбекистон Республикасида Солиқ кодексини такомиллаштиришнинг истиқболли йўналишлари белгилаб олинганида, бу борада бир қатор таклифлар ишлаб чиқилганида намоён бўлади.

Тадқиқотнинг асосий масалалари ва фаразлари. Тадқиқот давомида солиқ қонунчилигининг ривожланиш босқичлари, солиқ қонунчилигини кодификациялашнинг зарурияти ва аҳамияти, Солиқ кодексида солиқ тизимини тартибга солишнинг ўзига хос жиҳатлари ўрганилган.

Ўз навбатида тадқиқот иши доирасида Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексини такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш кўзда тутилган.

Тадқиқот мавзуси бўйича адабиётлар шарҳи (таҳлили). Тадқиқотнинг назарий асослари хусусида шуни таъкидлаш мумкинки, миллий солиқ қонунчилигимизни такомиллаштириш масалалари ҳозирги кунга қадар юртимизнинг бир қатор ҳуқуқшунос олимлари томонидан ўрганилган. Мавзуни ўрганишда Ўзбекистон Республикаси Президенти И.А.Каримов асарлари, мамлакатимиз ҳуқуқшунос олимларидан Э.Гадоев, Л.П.Югай, К.Яхьяев, Б.Исроиловнинг илмий асарлари алоҳида аҳамият касб этди.

Тадқиқот давомида хорижий ҳуқуқшунос олимлардан эса Н.П.Кучерявенко¹ Г.Н.Омуркожоева², Г.В.Петрова³, М.В.Титова⁴,

¹ Кучерявенко Н.П. Теоретические проблемы правового регулирования налогов и сборов в Украине. Дис. ... доктора юрид. наук. - Киев, 2000. 178 с.

² Омуркожоева Г.Н. Налоговое право Кыргызской Республики. Учебное пособие. – Бишкек: Изд-во КРСУ, 2010. – 245 с.

³ Петрова Г.В. Налоговые отношения: теория и практика правового регулирования: Дис... канд. юрид. наук. –М.: 2003. - 461 с.

⁴ Титова М.В. Налоговые льготы (Электронный ресурс): Дис... канд. юрид. наук: 12.00.14. –М.: РГБ, 2005. – 214 с.

Д.В.Винницкий¹, М.А.Громова², Е.В.Басалаева³, Ю.А.Крохина⁴ каби олимларнинг илмий ишларидан фойдаланилди.

Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси, Солиқ кодекси, республика Ҳукуматининг, тегишли вазирликларнинг қарорлари, буйруқлари, йўриқномалари, турли ҳуқуқий тизимларга кирувчи хорижий мамлакатлар қонунчилиги тадқиқотнинг норматив асосларини, солиқ муносабатларини тартибга солишга оид хорижий мамлакатлар амалиёти тадқиқотнинг эмпирик асосларини ташкил этди.

Тадқиқотда қўлланилган методиканинг тавсифи. Тадқиқот ишининг услубий асосини солиқ ҳуқуқининг асосий тамойиллари тизими, шунингдек, илмий тамойиллар ҳамда қиёслаш, қиёсий-ҳуқуқий, қиёсий-сиёсий таҳлил, мантиқий, тизимли таҳлил, кузатув, таснифлаш, умумлаштириш каби услублар ташкил этди.

Тадқиқот натижаларининг назарий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот давомида олинган илмий натижалардан Ўзбекистон Республикасининг амалдаги солиқ қонунчилигини такомиллаштиришда, шу билан бирга илмий-тадқиқот фаолиятида, ўқув муассасаларида таълим бериш жараёнида фойдаланиш мумкин.

Иш тузилмасининг тавсифи. Диссертация иши кириш, уч боб, 6 параграф, хулоса ва фойдаланилган адабиётлар рўйхатидан иборат.

¹ Винницкий Д.В. Основные проблемы Российского налогового права: Дис... доктора юрид. наук: 12.00.14. – Екатеринбург: 2003. – 436 с.

² Громова М.А. Правовое регулирование налогового планирования в Российской Федерации. Дисс. ...канд. юрид. наук. - М., 2003. 184 с.

³ Басалаева Е.В. Налоговое планирование в организации. Дисс. ... канд. экон. наук. - М. 2002. 183 с.

⁴ Крохина Ю.А. Налоговое право: Учебник. – 3-е изд. М.: ЮНИТИ, 2010. 463 с.

**I БОБ. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ СОЛИҚ
ҚОНУНЧИЛИГИНИ РИВОЖЛАНИШИ ВА
ШАКЛЛАНИШИ ТЕНДЕНЦИЯЛАРИ
§ 1.1. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА СОЛИҚ
ҚОНУНЧИЛИГИНИНГ РИВОЖЛАНИШ БОСҚИЧЛАРИ**

Мамлакатимизда солиқ қонунчилиги шаклланиши хусусида тўхталадиган бўлсак, бозор муносабатларига босқичма-босқич ўтилиши жараёнидаёқ Ўзбекистонда мустақил солиқ тизими ривожлана бошлаганини таъкидлаш мумкин.

Мустақилликка эришилган даврдан бошлаб ҳозирги кунга қадар бўлган даврдаги солиқ қонунчилиги ривожланишини шартли равишда қуйидаги 3 босқичга бўлган ҳолда ўрганиш мумкин:

Биринчи босқич – мустақилликка эришилган даврдан Ўзбекистон Республикасининг ўз кучини йўқотган дастлабки Солиқ кодекси кучга кирган 1998 йил 1 январгача бўлган давр;

Иккинчи босқич – Солиқ кодекси кучга кирган 1998 йил 1 январдан янги таҳрирдаги Солиқ кодекси кучга кирган 2008 йил 1 январгача бўлган давр;

Учинчи босқич – янги таҳрирдаги Солиқ кодекси кучга кирган 2008 йил 1 январдан ҳозирги кунга қадар бўлган давр.

Ушбу даврларнинг ҳар бири миллий солиқ қонунчилигимизнинг ривожланиши нуқтаи-назаридан олиб қараганда ўзига хос жиҳатларга эга.

Жумладан, биринчи даврда 1998 йил 1 январдан Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси кучга киргунга қадар мамлакатимизда корхона ва ташкилотларга солиқ солиш масалалари 1991 йил 15 февралда қабул қилинган Ўзбекистон Республикасининг “Корхоналар, бирлашмалар ва ташкилотлардан олинадиган солиқлар тўғрисида”ги Қонуни асосида амалга оширилган. Мазкур Қонун Солиқ кодексининг кучга кириши муносабати билан 1998 йил 1 январдан ўз кучини йўқотган.

Ўз навбатида мамлакатимизда ҳар қандай фуқаролардан даромад солиғи олиш масалалари 1991 йил 15 февральда қабул қилинган

Ўзбекистон Республикасининг “Ўзбекистон Республикаси фуқароларидан, ажнабий фуқаролардан ва фуқаролиги бўлмаган шахслардан олинадиган даромад солиғи тўғрисида”ги Қонуни билан тартибга солинган.

Қонуннинг 1-моддасида Ўзбекистон Республикасида доимий истиқомат жойига эга бўлган ва эга бўлмаган Ўзбекистон Республикаси фуқаролари ва бошқа иттифокдош республикаларнинг фуқаролари, ажнабий фуқаролар ва фуқаролиги бўлмаган шахслар Ўзбекистон Республикасида даромад солиғи тўловчилар эканлиги белгиланган эди.

Шунингдек, мазкур қонунда солиқ солинадиган даромадга киритилмайдиган даромад турлари, солиқ солиниши керак бўлган даромад турлари, солиқ тўлашдан бутунлай озод қилинадиган, солиқ миқдори камайтириладиган фуқаролар тоифалари, солиқ тўловчилар тоифалари ва солиқ солинадиган объектлар, солиқ ставкалари, фуқароларнинг асосий иш жойидаги иш ҳақи ва бошқа даромадлари суммасидан солиқни ҳисоблаб чиқариш ва тўлаш тартиби, бошқа даромадлардан солиқни ҳисоблаб чиқиш ва уни тўлаш тартиби, фуқароларнинг деҳқон хўжалигини юритишдан олган даромадларидан солиқ ундириш, ажнабий фуқаролар ва фуқаролиги бўлмаган шахсларга солиқ солишнинг хусусиятлари тартибга солинган. Мазкур Қонун ҳам Солиқ кодексининг кучга кириши муносабати билан 1998 йил 1 январдан ўз кучини йўқотган.

Ундан ташқари транспорт ва ўзинюар бошқа механизмлар эгаларидан солиқ олиш масалалари 1992 йил 9 декабрда қабул қилинган Ўзбекистон Республикасининг “Транспорт воситалари ҳамда бошқа ўзинюар машина ва механизмлар эгаларидан олинадиган солиқ тўғрисида”ги Қонуни билан тартибга солинган.

Мазкур қонуннинг 1-моддасида Ўзбекистон Республикаси ҳудудида жойлашган ва ҳаво тўлдирилган резина ғилдирак транспорт воситаларига ҳамда бошқа ўзинюар машиналар ва механизмларга эга бўлган юридик ва жисмоний шахслар (шу жумладан ажнабий шахслар) транспорт воситалари

ҳамда бошқа ўзи юрар машина ва механизмлар эгаларидан олинадиган солиқни тўловчилар ҳисобланиши белгиланган.

Шунингдек, транспорт воситалари ҳамда бошқа ўзи юрар машина ва механизмлар эгаларидан олинадиган солиқ ҳар йили тўланиши, солиқ транспорт воситалари рўйхатдан, қайта рўйхатдан ёки техник кўрикдан ўтказилгунга қадар тўланиши, солиқни тўлаш муддатлари халқ депутатлари туман, шаҳар Кенгашлари ва шаҳарлардаги туман ҳокимлари томонидан, лекин 1 июлдан кечиктирмасдан белгиланиши, ўз навбатида мазкур солиқ тури бўйича имтиёзлар, солиқ тўловчиларнинг жавобгарлиги белгиланган.

Бундай турдаги солиқнинг ставкалари эса Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1993 йил 1 мартдаги “Транспорт воситаларини ҳамда бошқа ўзи юрар машина ва механизмлар эгаларидан олинадиган солиқ ставкалари ҳақида”ги Қарорида белгиланган бўлиб, 1992 йил 9 декабрьдаги Қонун Солиқ кодексининг кучга кириши муносабати билан 1998 йил 1 январдан, эса қарор ва 1998 йил 3 февралда ўз кучини йўқотган.

Шунингдек, 1993 йил 7 майда Ўзбекистон Республикасининг “Маҳаллий солиқлар ва йиғимлар тўғрисида”ги Қонуни қабул қилинган. Мазкур қонунда маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг 19 тури белгиланган. Қиёслаш сифатида 1998 йил 1 январдан кучга кирган Солиқ кодексида солиқлар ва маҳаллий тўловларнинг 6 тури, амалдаги Солиқ кодексида эса 5 тури белгиланган.

Ўз навбатида 1993 йил 7 майдаги қонунда солиқ солиш ва йиғимларни ундириш объектлари, солиқ солиш ва йиғимларни ундириш субъектлари, маҳаллий солиқлар ва йиғимларни жорий этиш тартиби, маҳаллий солиқлар ва йиғимлар тўғрисидаги қонунларни бузганлик учун жавобгарлик белгиланган.

Мазкур Қонун Солиқ кодексининг кучга кириши муносабати билан 1998 йил 1 январдан ўз кучини йўқотган.

Ўз навбатида 1993 йил 28 декабрьда Ўзбекистон Республикасининг

“Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқлар тўғрисида”ги Қонуни қабул қилинган. Мазкур қонунда жисмоний шахсларнинг эгаллигида бўлган турар-жойлар, квартиралар, боғдорчилик ва узумчилик ширкатлари аъзоларининг боғ уйлари, гаражлар ва ўзга иморатлар, бинолар ҳамда иншоотлар, шунингдек моторли қайиқлар, вертолётлар, самолётлар ва бошқа транспорт воситалари (резина ғилдиракли автомобиллар, мотоцикллар ҳамда бошқа ўзиюрар машина ва механизмлардан ташқари) ушбу Қонунга мувофиқ солиқ солинадиган объектлар ҳисоблиши белгиланган. Шунингдек, қонунда солиқ тўловчилар, солиқ солиш объектлари, солиқ ставкалари, солиқ имтиёзлари, солиқларни ҳисоблаб чиқариш ва тўлаш тартиби, солиқ тўловчилар жавобгарлиги белгиланган.

Мазкур қонун Солиқ кодексининг кучга кириши муносабати билан 1998 йил 1 январдан ўз кучини йўқотган.

Мамлакатимизда солиқ қонунчилиги ривожланишининг биринчи босқичида даврда солиқ соҳасини ривожлантиришга оид қуйидаги вазифалар ҳал этилганини қайд этиш мумкин:

- янги солиқлар ва тўловлар тизимини шакллантириш ва уларни амалиётга татбиқ этиш;
- ўтиш даврига хос иқтисодий қийинчиликлар шароитида давлат бюджетини молиявий ресурслар билан таъминлаш;
- солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ва тўлаш соҳасида мустақил тизим сифатида давлат солиқ хизматини шакллантириш.

Шунингдек, ушбу даврда солиқ органларини ташкил этиш ва улар фаолиятини мувофиқлаштириш масалаларига ҳам эътибор қаратилган.

Жумладан, 1992 йил 20 октябрда Ўзбекистон Республикаси Президенти ҳузуридаги Вазирлар Маҳкамасининг “Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ органларини янада мустаҳкамлаш чоратадбирлари тўғрисида”ги Қарори қабул қилинган. Мазкур қарор 2000 йил

13 мартда ўз кучини йўқотган.

Шунингдек, 1994 йил 18 январьда Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон Республикасининг давлат солиқ бош бошқармасини Ўзбекистон Республикасининг давлат солиқ қўмитасига айлантириш тўғрисида”ги Фармони қабул қилинган.

Шу билан бирга 1994 йил 18 мартда Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон Республикасининг солиқ ва божхона тўғрисидаги қонунларига риоя этилиши устидан назоратни кучайтириш борасидаги чора-тадбирлар ҳақида”ги Фармони қабул қилинган.

Шунингдек, давлат солиқ хизмати органлари фаолиятининг ҳуқуқий асосларини белгилаб бериш мақсадида 1997 йил 29 августда Ўзбекистон Республикасининг “Давлат солиқ хизмати тўғрисида”ги Қонуни¹ қабул қилинганини қайд этиш лозим.

Солиқ қонунчилиги ривожланишининг иккинчи босқичи солиққа оид қонунчилик нормаларининг кодификацияланиши билан аҳамиятли ҳисобланади.

1997 йил 14 апрелда Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси қабул қилиниб, 1998 йил 1 январдан кучга кирган.

Ўз навбатида мазкур давр кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик ривожига қаратилган ислохотларга алоҳида эътибор қаратила бошланиши билан аҳамиятлидир.

Жумладан, ўз маблағларини янги технологияларга ва ишлаб чиқаришни кенгайтиришга сарфлайдиган корхоналар учун бир қатор имтиёزلарни кўзда тутувчи фойда солиғи жорий қилинди. Солиқлар миқдори қисқартирилди, ҚҚС ставкалари камайтирилди. Бир неча фаолиятдан иш ҳақиға эға бўлган жисмоний шахсларнинг даромад солиғини ҳисоблаш ва тўлашнинг декларация шакли жорий этилди.

Ўз навбатида тадбиркорлик субъектлари фаолияти солиқ ва бошқа назорат қилувчи органлар томонидан текширилиши жараёнида текширув

¹ Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг Ахборотномаси, 1997 й., 9-сон, 232-модда.

идоралари томонидан турли суистеъмолликлар ва тадбиркорлик субъектлари ҳуқуқ ва манфаатлари бузилишини бартараф этиш мақсадида 1998 йил 24 декабрда Ўзбекистон Республикасининг “Хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини давлат томонидан назорат қилиш тўғрисида”ги Қонун қабул қилинди ва бу билан тадбиркорлик субъектлари фаолиятини текширишнинг барча амал қилиши лозим бўлган тартиб-қоидалари белгиланди.

Шунингдек, тадбиркорлик субъектлари, умуман аҳоли қатламининг солиқ қонунчилиги борасида зарур маслаҳатлар, маълумотлар олишларини қонуний тартибга солиш мақсадида 2006 йил 21 сентябрда Ўзбекистон Республикасининг “Солиқ маслаҳати тўғрисида”ги Қонуни қабул қилинди.

Солиқ қонунчилиги ривожланишидаги учинчи босқич олдинги солиқ кодексининг ўз кучини йўқотиши ва 2007 йил 25 декабрда янги таҳрирда Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси қабул қилиниб, 2008 йил 1 январдан кучга кириши билан бошланади.

Солиқ кодекси янги таҳрирда қабул қилинганидан буён ҳозирга қадар унга бир қатор ўзгартириш ва қўшимчалар киритилди. Бу борада сўнгги йиллардаги ислохотлар тадбиркорлик субъектлари, умуман олганда солиқ тўловчилар ҳуқуқ ва манфаатлари ҳимоя қилиниши ҳамда уларга кўплаб енгилликлар яратилишига қаратилганини таъкидлаш мумкин.

Буни бир қатор омиллар билан боғлаш мумкин. Бир томондан янги ташкил этилаётган тадбиркорлик субъектлари фаолияти барқарор ривожланиши учун бозор муносабатларидаги рақобатда ўз ўрнини топиши ва бозор муносабатларидаги бошқа ўзига хос қийинчиликлардан ўтишига тўғри келади. Бунда давлат томонидан тадбиркорлик субъектларига солиқ соҳасида имкониятлар ва имтиёзлар яратилиши эса уларнинг ўз молиявий аҳволини яхшилаб олиш ва ўз фаолиятини кенгайтиришга имконият яратади.

Президентимиз И.Каримовнинг бу борадаги қуйидаги фикрлари диққатга сазовор: “Бу борада кўрилаётган чора-тадбирларнинг асосий

йўналишлари ва мақсадлари ҳақида гапирганда, аввало, иқтисодиётимизнинг реал секторининг юкини осонлаштириш, солиқларини камайтириш ва давлат томонидан ёрдам бериш, ишлаб чиқариш соҳасини ички бозорнинг талаб ва эҳтиёжларини қондириш учун қаратиш, истеъмол товарларини тайёрлайдиган тармоқларга, кичик бизнес ва тадбиркорлик, фермерлик ҳаракатига кенг йўл очиш ва қўшимча имтиёзлар бериш, айниқса, қишлоқ хўжалиги соҳасини, қишлоқ тараққиётини мамлакатимиз ривожининг етакчи кучи сифатида давлат сиёсатининг устувор йўналиши даражасига кўтаришга алоҳида аҳамият берилмоқда”¹.

Ўз навбатида солиқ тўлаш мажбурияти ҳар бир солиқ тўловчининг мулкӣ аҳволига таъсир кўрсатиши сабабли солиқларни ундириш тизимини такомиллаштириб бориш, бунда солиқ тўловчилар ҳуқуқ ва манфаатларини инобатга олиш ва уларни таъминлаш масалалари муҳим аҳамият касб этади.

Бу борада сўнгги йиллардаги ислоҳотлар хусусида тўхталганда 2015 йил 20 августда қабул қилинган “Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига хусусий мулкни, тадбиркорлик субъектларини ишончли ҳимоя қилишни янада кучайтиришга, уларни жадал ривожлантириш йўлидаги тўсиқларни бартараф этишга қаратилган ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги Қонуни² билан Ўзбекистон Солиқ кодекси ва бошқа бир қатор қонун нормаларига солиқ қонунчилигини такомиллаштиришга қаратилган бир қатор ўзгартириш ва қўшимчалар киритилди.

Жумладан, 2015 йил 20 августдаги Қонун билан Солиқ кодекси 108-моддаси солиқ тўловчи томонидан солиққа оид бир неча ҳуқуқбузарлик содир этилган тақдирда, жарима тарзидаги молиявий санкциялар унча оғир бўлмаган молиявий санкцияни оғирроқ жарима билан қамраб олиш ёхуд

¹ Каримов И.А. Жаҳон инқирозининг оқибатларини енгиш, мамлакатимизни модернизация қилиш ва тараққий топган давлатлар даражасига кўтарилиши сари. Т. 18. Т.: “Ўзбекистон”, 2010. 13-б.

² Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2015 й., 33-сон, 439-модда.

тайинланган жарималарни тўлиқ ёки қисман қўшиш орқали солиққа оид ҳуқуқбузарликлар мажмуи бўйича қўлланилиши, бунда жариманинг узил-кесил миқдори жариманинг юқори миқдори назарда тутилган ҳуқуқбузарлик учун белгиланган энг кўп миқдордан ошиши мумкин эмаслиги ҳақидаги 8-қисм билан тўлдирилди.

Шунингдек, Солиқ кодекси 112-моддаси қўлланиладиган молиявий санкция ҳуқуқбузарликнинг оқибатларига номутаносиб бўлган, жавобгарликни енгиллаштирувчи ҳолатлар аниқланган тақдирда, шунингдек ҳуқуқбузарнинг моддий аҳволини инобатга олиб, суд молиявий санкциянинг энг кам даражасидан ҳам камроқ, бироқ белгиланган санкция энг кам миқдорининг 25 фоизидан кам бўлмаган миқдорда санкция қўллашга ҳақли эканлигини белгиловчи 2-қисм билан тўлдирилди. Мазкур модданинг 3-қисмида солиқ тўловчи жисмоний шахсларга нисбатан молиявий санкциялар фақат суд тартибида қўлланилиши белгиланган бўлсада, Кодексга қайд этилган ўзгартириш киритилишидан олдин молиявий санкцияни камайтириш мумкинлиги ҳақидаги қоидалар умуман белгиланмаган эди.

Ундан ташқари, Солиқ кодекси 114-моддаси кирим қилинмаган товарлар қўзғатилган маъмурий ҳуқуқбузарлик тўғрисидаги иш ёки жиноят иши доирасида давлат даромадига ўтказилган тақдирда, ушбу модданинг биринчи қисмида назарда тутилган санкция қўлланилмаслигини белгиловчи 2-қисм билан тўлдирилди ва бу билан тадбиркорлик субъектларининг молиявий аҳволини оғирлаштирмаслик кўзда тутилди.

Ўз навбатида 2015 йил 20 августдаги Қонун билан Солиқ кодекси 329-моддаси мулкдорларнинг хусусий мулк ҳуқуқини амалга ошириш билан боғлиқ бўлган ҳуқуқлари ва қонуний манфаатлари бузилганлиги тўғрисида давлат органлари ва бошқа органларнинг, фуқаролар ўзини ўзи бошқариш органларининг қарорлари, улар мансабдор шахсларининг ҳаракатлари (ҳаракатсизлиги) устидан судга шикоят қилиш ҳақидаги ишлар юзасидан

давлат божи тўлашдан озод этилишларини белгиловчи 37-банд билан тўлдирилди ва бу билан хусусий мулк эгаларига мулк ҳуқуқини амалга ошириш билан боғлиқ ҳуқуқ ва манфаатлари бузилганида уларнинг тикланиши учун қулай имконият яратилди.

Шунингдек, Ўзбекистон Республикасининг 2015 йил 29 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги Қонуни¹ билан солиқ қонунчилигимизга бир қатор ўзгартириш ва қўшимчалар киритилди.

Жумладан, мазкур Қонун билан Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси 337-моддаси 27-қисм билан тўлдирилган бўлиб, унда солиқ тўловчи сифатида акциядорларнинг акциядорлик жамияти фаолиятидан келиб чиқадиган низолар бўйича ўз ҳуқуқлари ва қонуний манфаатлари бузилганлиги тўғрисидаги даъво билан хўжалик судига мурожаат қилганда акциядорларга давлат божини тўлаш муддати кечиктирилиб, бу бож кейинчалик айбдор тарафдан ундириб олиниши белгиланди.

Ундан ташқари, Ўзбекистон Республикасининг 2015 йил 31 декабрдаги “Солиқ ва бюджет сиёсатининг 2016 йилга мўлжалланган асосий йўналишлари қабул қилинганлиги муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги Қонуни² билан Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва манфаатлари ҳимоя қилиш, уларга енгилликлар бериш билан боғлиқ ўзгартириш ва қўшимчалар киритилди.

Жумладан, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси 114-моддаси 1-қисмида қирим қилинмаган товарларни сақлаганлик қирим қилинмаган товар қиймати миқдорида жарима солишга сабаб бўлиши белгиланган эди. 2015 йил 31 декабрдаги Қонун билан эса мазкур қилмиш учун санкция юмшатилиб, қирим қилинмаган товарларни сақлаганлик қирим

¹ Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2015 й., 52-сон, 645-модда.

² Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2016 й., 1-сон, 2-модда.

килинмаган товар қийматининг 20 фоизи миқдорида жарима солишга сабаб бўлиши белгиланди.

Шунингдек, Солиқ кодекси 179-моддаси 1-қисмида жисмоний шахсларнинг солиқ солинмайдиган даромад турлари санаб ўтилган бўлиб, мазкур модданинг 1-қисм 3-хатбошиси “ушбу Кодекснинг 178-моддасида кўрсатилган бошқа ҳолларда” деган жумлалар билан тўлдирилди ва натижада мазкур модданинг олдинги таҳриридаги мавҳум тарзда белгиланган “бошқа ҳолларда” деган қоидага аниқлик киритилди.

Ундан ташқари, Солиқ кодекси 179-моддаси 30-банди 3-хатбошисида қишлоқ жойларда намунавий лойиҳалар бўйича яқка тартибда уй-жой қуришни ушбу мақсадлар учун кредитлар бериш қонун ҳужжатларига мувофиқ зиммасига юклатилган банкларнинг кредитлари ҳисобидан амалга ошираётган қурувчи шахслар томонидан олинган ипотека кредитларини ҳамда улар бўйича ҳисобланган фоизларни қоплаш учун йўналтирилганда мазкур маблағлар солиқ солинмаслиги белгиланган эди. 2015 йил 31 декабрдаги Қонун билан эса қурувчи шахслар билан биргаликда уларнинг мазкур кредитлар бўйича биргаликдаги қарз олувчи бўлган оила аъзоларининг кредитни қоплаш бўйича маблағлари ҳам даромад солиғидан озод қилиниши белгиланди ва бу билан ипотека кредити тўловчилари учун солиқ юки камайтирилди.

Шунингдек, мазкур Қонун билан солиқ тўловчиларнинг манфаатларини таъминлаш мақсадида солиқ органлари томонидан ўз мажбуриятларини бажаришнинг процессуал тартиби қатъий белгилаб қўйилди.

Жумладан, Солиқ кодекси 277-моддаси 10-қисмида жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни тўлаш тўғрисидаги тўлов хабарномаси солиқ тўловчиларга давлат солиқ хизмати органи томонидан ҳар йили 1 майдан кечиктирмай топширилиши белгиланган эди. 2015 йил 31 декабрдаги Қонун билан эса жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни тўлаш тўғрисидаги тўлов хабарномаси давлат солиқ

хизмати органи томонидан солиқ тўловчиларга имзо қўйдирилган ҳолда ёки тўлов хабарномаси олинганлигини ва олинган санани тасдиқловчи бошқа усулда ҳар йили 1 майдан кечиктирмай топширилиши белгиланди, яъни бу билан солиқ органининг солиқ тўловчиларга хабарномани етказишнинг тартиби аниқлаштирилди. Бу эса солиқ органига бундай хабарноманинг солиқ тўловчиларга ҳақиқатда топширилганини исботлаш мажбуриятини юклади. Ўз навбатида мазкур қоида солиқ органларининг солиқ тўловчиларга уларнинг мол-мулк солиғини тўлашлари лозимлиги ҳақидаги хабарномаларнинг етказилмаслигининг ва бу билан ўз солиқ мажбуриятидан беҳабар бўлган ёки уни бажаришни унутган солиқ тўловчиларнинг асоссиз равишда солиқ қонунчилигини бузганлик учун жавобгарликка тортилишининг олдини олишга хизмат қилади.

Шунингдек, мазкур ўзгартиришнинг Солиқ кодекси 293-моддаси 4-қисмига ҳам, яъни солиқ органи томонидан ер солиғини тўлаш ҳақидаги хабарноманинг солиқ тўловчиларга етказилиши тартибига нисбатан белгиланганини ҳам таъкидлаш лозим.

Ўз навбатида Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 22 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг 2016 йилги асосий макроиктисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари тўғрисида”ги Қарори¹ билан жисмоний шахсларнинг энг кам ойлик иш ҳақининг бир бараваридан беш бараваригача бўлган даромадидан олинадиган даромад солиғи қиймати 8,5%дан 7,5%га туширилди ва бу илгари солиқ тўловчилар томонидан даромад солиғи сифатида тўланган маълум пул маблағларининг солиқ тўловчилар ихтиёрида қолишини таъминлайди.

Мамлакатимизда солиқ қонунчилигини такомиллаштириш борасида Президентимиз И.Каримов таъкидлаганларидек: “Жаҳон тажрибасини ва солиққа тортишнинг амалда синовдан ўтган ёндашув ва тамойилларини ўрганиш асосида тайёрланган Солиқ кодексимизда кўзда тутилган меъёр

¹ Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2015 й., 52-сон, 646-модда.

ва қоидалар, аввало, солиқ тизими ва солиқ муносабатларини унификация қилиш, мамлакатимиз иқтисодиётини барқарор ва мутаносиб ривожлантиришда солиқларнинг рағбатлантирувчи ролини кучайтиришга қаратилгани билан эътиборлидир. Шу сабабли янги Солиқ кодексининг амалий ижросини диққат билан ўрганиш, унинг қандай шароитларда самара бераётгани, қайси ҳолатларда эса уни янада такомиллаштириш ёки тузатиш киритиш зарурлигини аниқлаш жуда муҳим”¹.

¹ Каримов И.А, Мамлакатни модернизация қилиш ва иқтисодиётимизни барқарор ривожлантириш йўлида. Т. 16. Т.: Ўзбекистон, 2008. 217-б.

§ 1.2. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА СОЛИҚ ҚОНУНЧИЛИГИНИ КОДИФИКАЦИЯЛАШНИНГ ЗАРУРИЯТИ ВА АҲАМИЯТИ

Шахс, жамият, давлат ўртасидаги ҳуқуқий муносабатлар ҳуқуқ манбалари асосида тартибга солинади. Солиқ ҳуқуқий муносабатлар ҳам солиқ ҳуқуқи манбалари билан тартибга солинади.

Бу борада Ю.А.Крохинанинг фикрича, “солиқ ҳуқуқи манбалари – бу солиқ ҳуқуқининг ифодаланиши ташқи аниқ шакллари, яъни солиқ ҳуқуқи нормаларини ўзида акс эттирган давлат ҳокимиятининг вакиллик ва ижро органларининг ҳуқуқий ҳужжатлари ҳисобланади”¹.

Солиқ ҳуқуқи манбалари орасида Солиқ кодекси етакчи ўринга эга бўлиб, солиқлар ва мажбурий тўловлар тўғрисидаги қонунчилик иерархиясида катта юридик кучга эга эканлигини таъкидлаш мумкин.

Умуман олганда норматив ҳуқуқий ҳужжатларнинг кодификацияланиши масаласи ҳуқуқ назарияси ва амалиётида ўзига хос ўринга эга. Норматив ҳужжатлар турли вақтларда турли органлари томонидан қабул қилинади. Бундай вазиятда амалдаги қонунчилик нормалари бир-бири билан зид ҳолатда бўлиши, шунингдек, бир-бирини такрорлаши мумкин бўлади. Бу борада О.В.Казакованинг фикрича, “мавжуд ижтимоий муносабатларни тартибга солишдан олдин амалдаги норматив базани бирлаштириш, уни тегишли тизим ҳолатига келтириш зарур. Тизимлаштириш шундай тарзда амалга оширилиши лозимки, унда норматив ҳужжатлар тўлиқ равишда, қулай тарзда жойлашиши лозим. Ўз навбатида қонун ҳужжатларини тизимлаштиришдан мақсад ҳуқуқнинг эскирган, самарадорлиги паст ва долзарблигини йўқотган нормаларини, бўшлиқларни бартараф этиш, қонунчиликни мониторинг қилиш ва янгилаб бориш ҳисобланади”².

Қонун ҳужжатларини тизимлаштиришнинг энг кенг тарқалган усули сифатида эса кодификацияни келтириш мумкин.

¹ Крохина Ю.А. Налоговое право. Учебник 3-е изд. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. С.58.

² Казакова О.В. Систематизация как способ эффективного применения действующего законодательства (понятие, виды) // Новый университет. 2011, №4. С.40.

“Кодификация” атамаси лотинча *codex* – китоб ва *facere* – бажармоқ сўзларидан олинган бўлиб, айрим адабиётларда “эскирган қонунчиликни қайта кўриб чиқиш орқали давлатнинг қонунларини тизимлаштириш”¹ сифатида таъриф берилган.

Шунингдек, мазкур атамага “янги кодификацияланган ҳужжатни тайёрлаш ва қабул қилиш орқали амалдаги қонунчиликни тубдан (ички ва ташқи жиҳатдан) қайта ишлашга қаратилган фаолият сифатида намоён бўлувчи тизимлаштиришнинг энг мураккаб ва мукаммал шакли”² сифатида таъриф берилган.

Жаҳон амалиётида бир неча асрлардан буён амал қилиб келаётган кодексларни учратиш мумкин. Масалан, 1683 йили Данияда қабул қилинган қирол Христиан V Кодекси, шунингдек, 1804 йилги француз Фуқаролик кодекси ҳозиргача амалда³.

Ҳозирги кунда кодификация қонунчиликни тизимлаштиришнинг энг самарали усули эканлигини таъкидлаш мумкин. Бу бир қатор олимлар томонидан ҳам қайд этилган. Жумладан, Н.Ю. Ерпылева ва И.В. Гетьман-Павлованинг фикрича, “кодификация амалдаги қонунчиликни тубдан қайта ишлашга қаратилган тизимлаштиришнинг энг мураккаб ва мукаммал шакли ҳисобланади”⁴.

Шунингдек, Е.Н.Трубецкой ҳам кодификацияни “норматив ҳуқуқий ҳужжатларни тизимлаштиришнинг энг мураккаб ва мукаммал тури” сифатида эътироф этган⁵. В.К.Бабаев эса “кодификация тизимлаштириш доирасига сиғмайди ва қонунчиликни такомиллаштиришнинг мустақил, асосий шакли ҳисобланади”, деб таъкидлаган⁶. Бироқ, олимларнинг

¹ Словарь иностранных слов. М.: Рус. яз., 1986. С.233.

² Иванников И.А. Толковый словарь по теории права. Ростов на Дону: Феникс, 2006. – С.37.

³ Рыбаков В.А. Преемственность в праве и кодификация права // Журнал российского права. 2007, №7. С.47.

⁴ Ерпылева Н.Ю., Гетьман-Павлова И.В. Проблемы кодификации российского законодательства по международному частному праву // Адвокат. – 2008. – № 1. – С. 72.

⁵ Трубецкой Е.Н. Труды по философии права. СПб.: Изд-во РХГИ, 2001. С.360; Алексеев С.С. Общая теория права: курс лекций: в 2 т. Т. II. М.: Юрид. лит., 1982. С.124; Бабаев В.К., Баранов В.М., Толстик В.А. Теория государства и права в схемах и определениях: учеб. пособие. М.: Юристъ, 2002. С.55.

⁶ Общая теория права: курс лекций / под общ. ред. В.К. Бабаева. Н. Новгород, 1993. С.331-332.

аксарият қисми кодификацияни тизимлаштириш шакли сифатида эътироф этишади.

Бу борада А.И.Числов ва Е.В.Карнаухованинг фикрича, “кодификация тизимлаштириш ва ҳуқуқ ижодкорлигининг олий кўриниши ҳисобланади, сабаби кодификация фаолиятида икки ўзаро боғлиқ элементларни ажратиб кўрсатиш мумкин: амалдаги ҳуқуқий нормаларни бирлаштириш ва янги ҳуқуқий нормаларни яратиш”¹.

Ўз навбатида А.А.Максуров кодификациянинг аҳамиятини қайд этган: “кодификация ҳужжатида ижтимоий ҳаётнинг энг муҳим, аҳамияти юқори масалаларини тартибга солувчи нормалар шакллантирилади, бундай ҳужжат муносабатларнинг кенг доирасини тартибга солади. Қонунчиликни такомиллаштириш натижаси сифатида кодификация ҳужжати жамланма ҳужжат, ўзаро боғлиқ қоидалар йиғиндиси ҳисобланади. Ўз навбатида у амалиёт текширувидан ўтган амалдаги нормалар, шунингдек, ижтимоий ҳаётдаги ўзгаришлар асосида шаклланган янги нормаларни ўз ичига олган ҳолда ички жиҳатдан ўзаро боғланган бўлади”².

Шунингдек, Д.В.Чухвичев кодификациянинг вазифалари хусусида фикр билдириб, “кодификация қонунчиликнинг ортиқча ҳажмига, кенгайишига, чалкашлигига, нормаларнинг бир-бирини такрорлашига қарши курашишдан иборат”³лигини таъкидлаган.

Ўз навбатида А.Н.Жеребцовнинг фикрича, “ижтимоий муносабатларнинг маълум тизимини ифодаловчи яхлит ҳуқуқий ҳужжатни шакллантиришда кодификациялаш қонунчиликни тизимлаштиришнинг бошқа шакллариغا нисбатан афзалликларга эга”⁴.

Мамлакатимиз мустақилликка эришганидан сўнг барча соҳаларда бўлгани каби солиқ соҳасида ҳам тубдан ўзгаришлар бошланди. Бу

¹ Числов А.И., Карнаухова Е.В. К вопросу о кодификации локальных нормативных правовых актов // Юридическая наука и правоохранительная практика. 2010, №2. С.5.

² Максуров А.А. Координационная юридическая практика и систематизация правовых актов // Общественные науки. Политика и право. 2007, №4. С.91.

³ Чухвичев Д.В. Особенности законодательной техники при проведении кодификации // Право и политика, 2005. № 10.

⁴ Жеребцов А.Н. Кодификация миграционного законодательства как правовая основа формирования миграционной политики Российской Федерации // Рос. юстиция. 2008. № 2. С. 13-18.

биринчи навбатда мамлакатимизда бозор иқтисодиётини ривожлантиришга қаратилган ислохотлар билан боғлиқ.

XX асрнинг 90-йилларида юртимизда солиқ соҳасини тартибга солишга қаратилган кўплаб норматив ҳуқуқий ҳужжатлар қабул қилинди. Ўз навбатида ўша даврдаги хусусий мулкчилик, тадбиркорликни ривожлантиришга қаратилган жадал ўзгаришлар асосида солиқ қонунчилигига ҳам тез-тез ўзгартиришлар киритилди. Солиқ солиш соҳасини тартибга солувчи қонунчилик ҳужжатлари сонининг ошиб бориши, замон тақозоси билан уларга ўзгартиришлар киритилиб бориши мазкур соҳа қонун нормаларини кодификациялашга заруратни вужудга келтирди.

Бу борада В.М.Баранова қайд этганидек, “ўтиш даврида кўплаб хусусий мазмундаги қонунларни эмас, балки йирик, кенг доирадаги ижтимоий муносабатларни тартибга солувчи кодификация ҳужжатларини қабул қилиш мақсадга мувофиқ. Улар узоқ муддат амалда бўлмаса ҳам, лекин бундай қонунчилик сиёсати натижасида эволюция тезроқ якунига етади”¹.

Ўз навбатида А.В.Демин “солиқ ҳуқуқининг умумий принциплари ва ички бирлиги, барча солиқ қонунлари ягона норматив ҳужжат доирасида бирлаштирилиши мақсадга мувофиқ ҳисобланади. Бу авваламбор, бевосита солиқ муносабатлари иштирокчилари учун қулайдир, сабаби солиқ ҳуқуқий нормаларни қидириш ва қўллашни осонлаштиради, ҳуқуқни қўлловчини бошқа норматив ҳужжатларга ҳавола қилувчи ҳаддан ортиқ бланкет нормалардан қутулиш имконини беради”², деб таъкидлаган.

Шу билан бирга О.А.Борзунова таъкидлаганидек, “Солиқ кодекси солиқлар ва мажбурий тўловларни белгилаш, амалга киритиш, ундириш бўйича мамлакатдаги барча ижтимоий муносабатларни қамраб олади”³.

¹ Баранов В.М. Концепция законопроекта. Н.Новгород, 2003. С.175.

² Демин А.В. Налоговый кодекс в системе источников налогового права России (к итогам кодификации налогового законодательства) // СПС Консультант Плюс.

³ Борзунова О.А. Принципы кодификации налогового законодательства России: теоретические и практические аспекты // Вестник ФА. 2010, №3. С.55.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 1998 йил 1 январдан кучга кириши билан салкам 39 та асосий қонун ҳужжатлари ўз кучини қисман ёки тўлиқ йўқотган¹. Бу эса мазкур кодекс томонидан солиқ соҳасидаги қонунчилик нормаларининг катта қисми қамраб олганлигидан далолат беради.

Ўз навбатида кейинги йилларда солиқ қонунчилигидаги ўзгаришлар, жумладан, айрим солиқларнинг бекор қилиниб, янгилари жорий этилиши; хўжалик юритишнинг ҳар бир соҳасига солиқ солишнинг ўзига хос жиҳатлари асосида тартибга солишга зарурат туғилганлиги; солиқларни тўлаш, солиқ текширувлари жараёнида солиқ органлари ва солиқ тўловчилар ўртасидаги муносабатларни тартибга солишдаги ўзгаришлар Солиқ кодексини янги таҳрирда қабул қилинишига эҳтиёжни вужудга келтирди. Натижада 2007 йил 25 декабрда Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси янги таҳрирда қабул қилиниб, 2008 йил 1 январдан кучга кирди.

Мазкур Солиқ кодекси ҳақида тўхталадиган бўлсак, унинг солиқ ҳуқуқи манбалари тизимида ўзига хос ўринга эгаллигини қайд этиш мумкин. Боиси қабул қилинадиган барча норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар Ўзбекистон Республикаси Конституцияси ва Солиқ кодексига мувофиқ бўлиши лозим. Ўз навбатида солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларга оид миллий қонунчилигимиз нормалари Солиқ кодексида жамлангани ҳам унинг солиқ қонунчилигидаги ўзига хос ўрнини белгилаб беради.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси умумий ва махсус қисмлардан иборат бўлиб, умумий қисмда солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг принциплари, бир қатор тушунчаларга таърифлар, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар тизими, солиқ мажбуриятини бажаришни тартибга солиш, солиқ назорати ва уни амалга ошириш тартиби, солиққа оид ҳуқуқбузарлик учун жавобгарлик масалалари белгиланган.

¹ Солиқлар: (Ўқув қўлланма) // Таҳрир ҳайъати М.Х.Рихсиева, М.Мухторов, З.Шмоль ва бошқ.; Масъул муҳаррир М.Х.Рихсиева / 2-нашри, қайта ишланган. – Т.: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси”, 2000. – 88-б.

Махсус қисмда эса юридик ва жисмоний шахслар томонидан тўланадиган солиқлар ва уларни тўлаш тартиби, ижтимоий жамғармаларга мажбурий тўловлар, республика йўл жамғармасига мажбурий тўловлар, давлат божи, божхона тўловлари, товарларнинг айрим турлари билан чакана савдо қилиш ва айрим турдаги хизматлар кўрсатиш ҳуқуқи учун йиғим, солиқ солишнинг соддалаштирилган тартиби, солиқ тўловчиларнинг айрим тоифаларига солиқ солишнинг ўзига хос хусусиятлари тартибга солинган.

I боб бўйича хулосалар

Ўзбекистон Республикаси мустақилликка эришганидан сўнг солиқ қонунчилиги шаклланиши хусусида таъкидлаш мумкинки, бозор муносабатларига босқичма-босқич ўтилиши жараёнидаёқ Ўзбекистонда мустақил солиқ тизими ривожлана бошлаган.

Мустақилликка эришилган даврдан бошлаб ҳозирги кунга қадар бўлган даврдаги солиқ қонунчилиги ривожланишини шартли равишда қуйидаги 3 босқичга бўлган ҳолда ўрганиш мумкин:

Биринчи босқич – мустақилликка эришилган даврдан Ўзбекистон Республикасининг ўз кучини йўқотган дастлабки Солиқ кодекси кучга кирган 1998 йил 1 январгача бўлган давр;

Иккинчи босқич – Солиқ кодекси кучга кирган 1998 йил 1 январдан янги таҳрирдаги Солиқ кодекси кучга кирган 2008 йил 1 январгача бўлган давр;

Учинчи босқич – янги таҳрирдаги Солиқ кодекси кучга кирган 2008 йил 1 январдан ҳозирги кунга қадар бўлган давр.

Мазкур даврларнинг ҳар бири миллий солиқ қонунчилигимизнинг ривожланиши нуқтаи-назаридан олиб қараганда ўзига хос жиҳатларга эга. Жумладан, биринчи даврда солиқ соҳасини ривожлантиришга оид қуйидаги вазифалар ҳал этилганини қайд этиш мумкин:

- янги солиқлар ва тўловлар тизимини шакллантириш ва уларни амалиётга татбиқ этиш;
- ўтиш даврига хос иқтисодий қийинчиликлар шароитида давлат бюджетини молиявий ресурслар билан таъминлаш;
- солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ва тўлаш соҳасида мустақил тизим сифатида давлат солиқ хизматини шакллантириш.

Солиқ қонунчилиги ривожланишининг иккинчи босқичи солиққа оид қонунчилик нормаларининг кодификацияланиши билан аҳамиятли ҳисобланади.

Солиқ қонунчилиги ривожланишидаги учинчи босқич олдинги солиқ кодексининг ўз кучини йўқотиши ва 2007 йил 25 декабрда янги таҳрирда Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси қабул қилиниб, 2008 йил 1 январдан кучга кириши билан бошланади ҳамда ҳозирги кунга қадар солиқ қонунчилигини такомиллаштириш борасидаги барча ислохотларни қамраб олади.

Умуман олганда норматив ҳуқуқий ҳужжатларнинг кодификацияланиши масаласи ҳуқуқ назарияси ва амалиётида ўзига хос ўринга эга. Норматив ҳужжатлар турли вақтларда турли органлари томонидан қабул қилинади. Бундай вазиятда амалдаги қонунчилик нормалари бир-бири билан зид ҳолатда бўлиши, шунингдек, бир-бирини такрорлаши мумкин бўлади.

Қонун ҳужжатларини тизимлаштиришнинг энг кенг тарқалган усули сифатида эса кодификацияни келтириш мумкин.

XX асрнинг 90-йилларида юртимизда солиқ соҳасини тартибга солишга қаратилган кўплаб норматив ҳуқуқий ҳужжатлар қабул қилинди. Ўз навбатида ўша даврдаги хусусий мулкчилик, тадбиркорликни ривожлантиришга қаратилган жадал ўзгаришлар асосида солиқ қонунчилигига ҳам тез-тез ўзгартиришлар киритилди. Солиқ солиш соҳасини тартибга солувчи қонунчилик ҳужжатлари сонининг ошиб бориши, замон тақозоси билан уларга ўзгартиришлар киритилиб бориши мазкур соҳа қонун нормаларини кодификациялашга заруратни вужудга келтирди.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 1998 йил 1 январдан кучга кириши билан салкам 39 та асосий қонун ҳужжатлари ўз кучини қисман ёки тўлиқ йўқотгани мазкур кодекс томонидан солиқ соҳасидаги қонунчилик нормаларининг катта қисми қамраб олганлигидан далолат беради.

Ўз навбатида кейинги йилларда солиқ қонунчилигидаги ўзгаришлар, жумладан, айрим солиқларнинг бекор қилиниб, янгилари жорий этилиши;

хўжалик юрителининг ҳар бир соҳасига солиқ солишнинг ўзига хос жиҳатлари асосида тартибга солишга зарурат туғилганлиги; солиқларни тўлаш, солиқ текширувлари жараёнида солиқ органлари ва солиқ тўловчилар ўртасидаги муносабатларни тартибга солишдаги ўзгаришлар Солиқ кодексини янги таҳрирда қабул қилинишига эҳтиёжни вужудга келтирди ва натижада 2007 йил 25 декабрда Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси янги таҳрирда қабул қилиниб, 2008 йил 1 январдан кучга кирди.

Мазкур Солиқ кодексининг солиқ ҳуқуқи манбалари тизимида ўзига хос ўринга эгаллигини қайд этиш мумкин. Боиси қабул қилинадиган барча норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар Ўзбекистон Республикаси Конституцияси ва Солиқ кодексига мувофиқ бўлиши лозим. Ўз навбатида солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларга оид миллий қонунчилигимиз нормалари Солиқ кодексида жамлангани ҳам унинг солиқ қонунчилигидаги ўзига хос ўрнини белгилаб беради.

**II БОБ. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА СОЛИҚ
ТИЗИМИНИ ҲУҚУҚИЙ ТАРТИБГА СОЛИШ
§ 2.1. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА СОЛИҚ
ҚОНУНЧИЛИГИ ҲУЖЖАТЛАРИНИНГ ПРИНЦИПЛАРИНИ
АМАЛГА ОШИРИШ МЕХАНИЗМИ**

Ҳар бир давлатнинг солиқ сиёсати ўз моҳиятига кўра давлат бюджети мақсадларига фуқаролар мулкнинг бир қисми олиниши билан боғлиқ ҳисобланади. Бундай сиёсат солиқ тизимини ишлаб чиқиш, ўрнатиш ва унинг амал қилишини таъминлаш орқали амалга оширилади.

Бундай тизим яхлитлик хусусиятини касб этиши учун ягона принципларга амал қилиш талаб этилади.

Айрим адабиётларда “ҳуқуқ принципи” тушунчасига “ҳуқуқнинг моҳиятини махсус ижтимоий тартибга солувчи сифатида ифодаловчи асосий, бошланғич қоидалар, ғоялар”¹ деб таъриф берилган.

Шунингдек, Л.П.Рассказов мазкур тушунчага “ҳуқуқ асосида ётувчи, унинг моҳиятини ифодаловчи ва унинг амал қилишини белгиловчи асосий ғоялар, раҳбарий қоидалар”², деб таъриф берган.

Мазкур таърифларни умумлаштирган ҳолда ҳуқуқ принципларининг ҳуқуқнинг моҳиятини олиб берувчи асосий ғоялар ва қоидалар эканлигини таъкидлаш мумкин. Ўз навбатида ҳуқуқ принциплари асосида нафақат нормалар, балки ҳуқуқ институтлари, ҳуқуқ соҳалари ҳамда бутун ҳуқуқ тизими ҳам яратилади. Улар ҳуқуқ ижодкорлиги, ҳуқуқни қўллаш ва уни муҳофаза қилиш фаолиятида ўзига хос йўналтирувчи вазифасини бажаради. Ҳуқуқ тизимининг барқарорлиги ва самарадорлиги бевосита ҳуқуқ принципларига риоя этилиши даражасига боғлиқ.

Шунингдек, олимлар томонидан солиқ қонунчилиги принципларининг солиқ соҳасида қўлланиладиган базавий ғоялар ва қоидалар эканлиги қайд этилган³.

¹ Матузов Н.И., Малько А.В. Теория государства и права: Учебник. М.: Юрист, 2004. С.82-83.

² Рассказов Л.П. Теория государства и права: углубленный курс: Учебник. — М.: РИОР: ИНФРА-М, 2015. С.231.

³ Игнатущенко Н.А., Новикова Н.М. Налоги и налогообложение. М.: Изд-во МГОУ, 2011. С. 11; Изотова Т.Г. Налоги и налогообложение. Теория налогообложения и характеристика налоговой системы России.

Б.К.Рамазанованинг қайд этишича, “принциплар – бу бошланғич ва раҳбарий ғоялар, йўналтирувчи қоидалар ҳисобланади. Ўз навбатида солиқ қонунчилиги принциплари бу солиқ соҳасида қўлланиладиган базавий ғоялар ва қоидалардир. Бундан келиб чиқиб, солиқ қонунчилиги принциплари солиқ тизими тузилишига пойдевор сифатида хизмат қилади”¹.

Турли давлатлар солиқ тизимининг амалий жиҳати турлича эканлигига қарамай, уларнинг тузилишининг назарий асоси кўп жиҳатдан бир-бирига ўхшайди. Сабаби уларнинг асосида Адам Смит ва Адольф Вагнер томонидан илгари сурилган принциплар асосида шаклланган солиқ принциплари ётади.

Солиқ қонунчилигининг дастлабки принциплари 1776 йили шотланд иқтисодчиси Адам Смит томонидан илгари сурилган. У ўзининг “халқларнинг бойлиги табиати ва сабабларини тадқиқ қилиш” номли асарида қуйидаги солиқ принципларини санаб ўтган:

- адолатлилик принципи солиқларнинг умумийлиги ва уларнинг фуқаролар орасида уларнинг даромадларига мувофиқ тарзда тақсимланишини назарда тутати;

- аниқлик принципи солиқ тури, уни тўлаш муддатлари, усуллари ва миқдори солиқ тўловчига олдиндан маълум бўлиши лозимлигини назарда тутати;

- қулайлик принципи солиқ тизимини яратишда биринчи навбатда солиқ тўловчининг манфаатлари инобатга олиниши лозимлигини назарда тутати;

- тежамлилик принципи солиқларни ундириш бўйича чиқимларнинг паст қийматда бўлиши лозимлигини назарда тутати².

Мазкур принципларни шакллантириб, илмий асослаб берган ҳолда

М.: Изд-во МИИГАиК, 2010. С.30; Никулкина И.В. Общая теория налогообложения. М.: Эксмо, 2011. С.59.

¹ Рамазанова Б.К. Истоки принципов налогообложения и их значение в современных условиях // Теория и практика общественного развития. 2014, №2. С.399.

² Смит А. Исследования о природе и причинах богатства народов. М., 1935. Т. 2. С.341-342.

Адам Смит солиқ солишнинг назарий асослари пойдеворини қурган. Олим томонидан илгари сурилган принциплар вақт синовидан ўтиб, ҳозирда ҳам долзарблигини сақлаб қолган. Мазкур принциплар бир асрдан сўнг немис иқтисодчи олими Адольф Вагнер томонидан кенгайтирилган ва тизимлаштирилган. Олим тўрт гуруҳга бўлган ҳолда солиқ солишнинг қуйидаги тўққизта принципларини асослаб берган:

1. Молиявий принциплар:

1.1. Солиқ солишнинг етарлилиги – солиқ тушумлари давлат харажатларини қоплаш учун етарли бўлиши лозим;

1.2. Солиқ солишнинг эгилувчанлиги – давлат янги солиқларни жорий этиш ва эскиларини бекор қилиш, шунингдек, солиқ ставкаларини ўзгартириш имкониятига эга бўлиши лозим;

2. Халқ хўжалиги принциплари:

2.1. Солиқ солишнинг лозим даражадаги объектини танлаш – давлат солиқ солиш объектини ўрнатиш имкониятига эга бўлиши лозим;

2.2. Солиқ солиш тизимининг пухта ўйланганлиги – ягона тизимни ташкил этувчи турли солиқларнинг оқибатлари инобатга олинган ҳолда татбиқ этилиши;

3. Этник принциплар (адолатлилик принциплари):

3.1. Солиқларнинг умумийлиги;

3.2. Солиқ солишнинг даромадга мувофиқ бўлиши;

4. Солиқ солиш механизми принциплари:

4.1. Солиқ солишнинг аниқлилиги;

4.2. Солиқ тўлашнинг қулайлилиги;

4.3. Солиқ ундириш чиқимларининг максимал даражада паст бўлиши¹.

Мазкур принципларнинг ишлаб чиқилиши билан ҳам давлат, ҳам солиқ тўловчиларнинг манфаатларини ифодаловчи солиқ солиш принципларининг асослари шаклланган. Ўз навбатида мазкур принциплар хусусида Б.К.Рамазанова давлат томонидан ундириладиган солиқларнинг

¹ Тарасова В.Ф., Владыка М.В., Сапрыкина Т.В., Семькина Л.Н. Налоги и налогообложение: учеб. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2012. С. 27–28.

турлилиги ва кўплигига қарамай, солиқларнинг ижтимоий-иқтисодий табиатидан келиб чиқувчи солиқ тизими тузилишининг принциплари ўзгармас қолаётганини, шунингдек, уларнинг давлат тузилиши шаклидан қатъий назар барча давлатларда татбиқ этилиши мумкинлигини таъкидлаган¹.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси 5-моддасида солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг қуйидаги принциплари санаб ўтилган:

- солиқ солишнинг мажбурийлиги;
- солиқ солишнинг аниқлиги;
- солиқ солишнинг адолатлилиги;
- солиқ тизимининг ягоналиги;
- солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг ошкоралиги;
- солиқ тўловчининг ҳақлиги презумпцияси.

Ўз навбатида мазкур модданинг 2-қисмида солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг қоидалари ушбу Кодексида белгиланган принципларга зид бўлиши мумкин эмаслиги белгиланган. Мазкур принципларнинг моҳиятини таҳлил қилиш катта аҳамият касб этади.

Солиқ солишнинг мажбурийлиги принципи ҳар бир шахснинг солиқ кодексида белгиланган солиқлар ва мажбурий тўловларни тўлаши шартлиги, ўз навбатида ҳеч кимнинг зиммасига солиқ кодексида назарда тутилмаган ёки унинг нормалари бузилган ҳолда белгиланган солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлаш мажбурияти юклатилиши мумкин эмаслигини назарда тутди.

Солиқ солишнинг аниқлиги принципи солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг аниқ бўлиши кераклигини, солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатлари ҳар бир солиқ тўловчи қайси солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни, қачон, қанча миқдорда ҳамда қай тартибда тўлаши кераклигини аниқ биладиган тарзда ифодаланган бўлиши кераклигини, шунингдек, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни белгилашда солиқ

¹ Рамазанова Б.К. Истоки принципов налогообложения и их значение в современных условиях // Теория и практика общественного развития. 2014, №2. С.400-401.

тўловчилар, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг элементлари аниқланган бўлиши кераклигини назарда тутди.

Мазкур принцип миллий солиқ қонунчилигимизга А.Смит ва А.Вагнер томонидан илгари сурилган солиқ солишнинг аниқлиги принцип асосида киритилганини таъкидлаш мумкин.

Шунингдек, мазкур принцип асосида қуйидагилар ҳам ётишини қайд этиш мумкин: солиқ қонунчилигида қўлланиладиган ҳар бир жумла ўзининг ягона, турлича талқин этилмайдиган мазмунга эга бўлиши лозимлиги, солиқ қонунчилигидаги нормалар бир-бирига зид келмаслиги лозимлиги, солиқ қонунчилиги ҳужжатлари мазмуни ҳар қандай билим савиясига эга солиқ тўловчи учун тушунарли тарзда ифодаланиши лозимлиги.

Миллий солиқ қонунчилигимиздаги кейинги принцип – **солиқ солишнинг адолатлилиги** ҳам А.Смит ва А.Вагнер томонидан илгари сурилган ғоялар асосида шаклланган бўлиб, унга кўра солиқ солиш умумий ҳисобланади, яъни бу солиқларнинг барчага нисбатан татбиқ этилишини англатади. Шунингдек, мазкур принцип солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича имтиёзларни белгилаш ижтимоий адолат принципларига мос бўлиши кераклигини, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича яқка тартибдаги хусусиятга эга бўлган имтиёзлар берилишига йўл қўйилмаслигини, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар камситиш хусусиятига эга бўлиши мумкин эмаслиги ҳамда ижтимоий, ирқий, миллий, диний ва бошқа шу каби мезонлардан келиб чиққан ҳолда қўлланилиши мумкин эмаслигини қамраб олади.

Бу борада Е.П.Богданова “солиқ солишнинг умумийлиги дегада ҳар бир ташкилот ва жисмоний шахс ҳеч бир чекловларсиз солиқлар ва мажбурий йиғимларни тўлаш орқали умумдавлат харажатларини қоплашда иштирок этишлари лозимлиги тушунилади”¹, деб таъкидлаган.

Ўз навбатида Я.Ю.Глуховский “солиқ тўловчилар турли вазиятларда

¹ Богданова Е.П. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. М.: Московская финансово-промышленная академия, 2010. С.17.

одатда солиқ солиш адолатлилига таянадилар. Бирок, улар буни солиқ юкининг камайиши ёки солиқлардан тўлиқ озод этилиши билан боғлайдилар. Бу субъектив адолат бўлиб, у солиқ тўловчининг солиқ солиш орқали ўз мулкининг бир қисмидан ажралишига нисбатан ҳимоя реакциясида намоён бўлади. Бундай адолат асосида солиқ тўловчи ўзи томонидан солиқларнинг қийматини камайтиришга интилади. Бирок, бошқача, объектив тарзда тушуниладиган солиқ солиш адолатлилиги принципи ҳам мавжуд бўлиб, у амалий аҳамиятга эга. Сабаби у солиқ соладиган ҳокимият органлари томонидан тушунилади ва оммавий харажатларнинг қопланиши даромад манбаларини танлаш зарурати ва солиқ юкининг иқтисодий субъектлар ўртасида адолатли тақсимланиши билан боғлиқ”¹.

Миллий солиқ қонунчилигимиздаги **солиқ тизимининг ягоналиги принципи** солиқ тизими Ўзбекистон Республикасининг бутун ҳудудида барча солиқ тўловчиларга нисбатан ягоналигини, Ўзбекистон Республикасининг божхона ҳудуди доирасида товарларнинг (ишларнинг, хизматларнинг) ёки молиявий маблағларнинг эркин муомалада бўлишини бевосита ёки билвосита чеклаб қўядиган солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар белгиланишига йўл қўйилмаслигини англатади.

Мазкур принцип хусусида олимлар томонидан бир қатор қарашлар илгари сурилган. Жумладан, мазкур принцип асосида “ягона иқтисодий маконни бузадиган, хусусан тўғридан-тўғри ёки бевосита давлат ҳудудида товарлар ёки молиявий воситаларнинг эркин ҳаракатлариниши чекловчи ёхуд бошқача тарзда жисмоний шахслар ва ташкилотларнинг қонун билан тақиқланмаган иқтисодий фаолиятини чекловчи ёки унга тўсқинлик қилувчи солиқлар ва йиғимларнинг белгиланишига йўл қўйилмаслиги”² тушунилиши қайд этилган.

Солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг ошкоралиги

¹ Кучеров, И.И. Справедливость налогообложения и ее составляющие (правовой аспект) / И.И. Кучеров // Финансовое право. – 2009. – № 4. – С.25.

² Теоретические основы налогообложения / Н.С. Волостнов, О.В. Киселева. 2-е изд., доп. и испр. Н. Новгород: НФ ИБП, 2011. С.23.

принципи солиқ солиш масалаларини тартибга солувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар расмий нашрларда эълон қилиниши шартлигини, барчанинг эътибори учун расмий эълон қилинмаган норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар кучга киритилмаган ҳужжат сифатида ҳуқуқий оқибатларни келтириб чиқармаслигини ва солиқ соҳасидаги муносабатларни тартибга солишга, улардаги кўрсатмалар бажарилмаганлиги учун бирон бир санкцияни қўллашга асос бўлиб хизмат қилиши мумкин эмаслигини англатади.

Мазкур принцип Ўзбекистон Республикасининг 2012 йил 24 декабрьдаги янги таҳрирдаги “Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар тўғрисида”ги Қонуни¹ 28-моддаси 1-қисмига мувофиқ бўлиб, унда “Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар расмий нашрларда эълон қилиниши керак. Расмий эълон қилинмаган қонун асосида ҳеч ким ҳукм қилиниши, жазога тортилиши, мол-мулкидан ёки бирон-бир ҳуқуқидан маҳрум қилиниши мумкин эмас”лиги белгиланган.

Мазкур қонуннинг 30-моддасида норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар, агар ҳужжатларнинг ўзида кечроқ муддат кўрсатилган бўлмаса, улар расмий эълон қилинган кундан эътиборан кучга кириши белгиланган.

Солиқ тўловчининг ҳақлиги презумпцияси принципи солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларидаги бартараф этиб бўлмайдиган барча қарама-қаршиликлар ва ноаниқликлар солиқ тўловчининг фойдасига талқин қилинишини англатади.

Мазкур принцип солиқ солишнинг аниқлиги принципи билан бевосита боғлиқ бўлиб, авваламбор солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатлари турлича талқин қилинмайдиган тарзда қабул қилиниши лозим. Бироқ мазкур принципдан четланиш ҳолатлар вужудга келганда, яъни солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларида бартараф этиб бўлмайдиган қарама-қаршиликлар ва ноаниқликлар вужудга келганида улар солиқ тўловчининг ҳақлиги презумпцияси принципи солиқ тўловчининг фойдасига талқин қилиниши лозим.

¹ Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2012 й., 52-сон, 583-модда.

Шу билан бирга олимлар томонидан солиқ солишнинг бир қатор ўзига хос принциплари илгари сурилган.

Жумладан, Э.О.Абаевнинг фикрича, “солиқ сиёсатидаги мақсадга йўналтирилганлик принципи солиқ сиёсатининг асосий мақсади бўлган бюджетни тўлдиришга эришиш жараёнида барча солиқ чоратadbирларининг бирлигини англатади”¹.

Шунингдек, Е.П.Богданованинг фикрича, “Тежамкор солиқ солиш – бу солиқларни белгилашда давлат бюджети, иқтисодиёт ва солиқ тўловчининг ривожига учун унинг иқтисодий оқибатлари инобатга олиниши лозимлигини англатади”².

Ўз навбатида Э.О.Абаевнинг фикрича, “солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг барқарорлиги принципининг бузилиши солиқ ҳуқуқий муносабатларини тартибга солувчи нормалар ва қоидаларнинг тез-тез ўзгаришига олиб келади. Шу сабабли солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларига оид ўзгартиришлар молия йили давомида киритилмаслиги лозим. Жаҳондаги барча йирик инвесторлар томонидан солиқ қонунчилигидаги беқарорлик давлатни (ҳудудни) инвестиция киритиш ва тадбиркорликни амалга ошириш учун ноқулай бўлган ҳудудлар қаторига киритиш учун асос бўлади”³.

Бу борада В.А.Кашин “демократик жамият шароитларида солиқ қонунлари тез-тез ва асоссиз ўзгариб турмаслиги лозим, сабаби бундай ўзгаришлар иқтисодий тизимнинг барқарорлиги бузилишига олиб келиб, нормал иқтисодий ривожланишга тўсқинлик қилади”⁴, деб таъкидлаган.

Мазкур қарашларни миллий солиқ қонунчилигимиз асосида таҳлил қиладиган бўлсак, Ўзбекистон Республикасининг амалдаги солиқ кодекси қабул қилинганидан буён унга киритилган ўзгартириш ва қўшимчалар

¹ Абаев Э.О. Методологический анализ принципов налоговой политики // Новое слово в науке и практике. 2012, №3. С.170.

² Богданова Е.П. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. М.: Московская финансово-промышленная академия, 2010. С.17.

³ Абаев Э.О. Методологический анализ принципов налоговой политики // Новое слово в науке и практике. 2012, №3. С.170.

⁴ Кашин В.А. Налоговая доктрина и налоговое право // Финансы, 2001. № 7. С.22.

солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва манфаатларини ҳимоя қилиш, уларга солиқларни тўлашда турли имтиёзлар ва эркинликлар яратишга қаратилганини таъкидлаш мумкин. Шу нуқтаи-назардан олиб қараганда миллий солиқ қонунчилигимизга тез-тез киритилаётган ўзгартиришларни фақат ижобий ҳолат сифатида баҳолаш мумкин.

§ 2.2. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА СОЛИҚ КОДЕКСИДА СОЛИҚ МУНОСАБАТЛАРИНИ ТАРТИБГА СОЛИШНИНГ ЎЗИГА ХОС ЖИХАТЛАРИ

Солиқ ҳуқуқий муносабатларнинг асосини солиқ тўловчиларнинг солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ўз вақтида тўлашлари мажбурияти ҳамда ваколатли солиқ органларининг ушбу мажбуриятнинг лозим даражада бажарилишини таъминлашга қаратилган ваколатлари ташкил этади.

Ўз навбатида солиқ тўловчи мулк ҳуқуқига эга бўлган ҳолда ҳар доим ўз мулкидан ўз манфаатлари йўлида эгалик фойдаланиш ва тасарруф этишни хоҳлайди. Солиқ тўловчининг солиқ тўловлари миқдорини камайтириш истаги солиқ ҳуқуқий муносабатлар бошқа тарафи – давлатнинг манфаатларига дахл қилади. Бундай ҳолатда давлат солиқ ҳуқуқий муносабатларда оммавий ҳуқуқларни муҳофаза қилган ҳолда солиқ тўловчилар билан ўзаро муносабатга киришиш механизмини ишлаб чиқади бу механизмни ҳаётга татбиқ этишдан ҳар бир солиқ тўловчининг ўз мажбуриятларини лозим даражада бажаришига эришиш мақсад қилинади.

Мазкур мақсад йўлида ўзининг солиқ соҳасидаги мулкӣ ҳуқуқларини муҳофаза қилиш учун давлат махсус давлат органларини таъсис этиши ва уларни солиқ ва мажбурий тўловларни тўловчиларга нисбатан тегишли ваколатлар билан таъминлаши, шунингдек, таъсис этилган ваколатли органларнинг фаолиятини ташкил этишнинг ҳуқуқий асосларини шакллантириши лозим. Ўз навбатида ушбу органларнинг солиқ тўловчиларга таъсир кўрсатиш усулларини ишлаб чиқиш талаб этилади. Бунда давлат ваколатли органлар ва солиқ тўловчиларнинг ўзаро муносабатларини тартибга солишда солиқ тўловчиларнинг хусусий мулкка бўлган ҳуқуқларига дахл қилмасликни инобатга олган ҳолда оммавий ва хусусий манфаатлар мувозанатини таъминлаши лозим.

Солиқ тўловчи ҳуқуқий мақомининг асосий элементлари бу уларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари ҳисобланади. Солиқ тўловчиларнинг мажбуриятлари бу солиқ қонунчилигида белгиланган уларнинг муносиб ҳулқ-атворда бўлиши мажбурияти ҳисобланади. Солиқ тўловчи томонидан ўз мажбуриятларининг бажарилмаслиги унга нисбатан давлатнинг мажбурлов чоралари қўлланилишига олиб келади. Бу бир томондан давлатнинг солиқ тўловчидан олинishi лозим бўлган солиқларнинг олинishiда, иккинчи томондан солиқ тўловчи томонидан ўз мажбуриятларини бажармаганлиги учун унга жазо чораларини қўллашда ифодаланади.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексида солиқ тўловчилар ва ваколатли давлат органларининг солиқ ҳуқуқий муносабатларга оид ҳуқуқ ва мажбуриятлари белгилаб берилган бўлиб, бу борада шуни таъкидлаш мумкинки, солиқ ҳуқуқий муносабатларнинг солиқ тўловчиларнинг давлатга солиқларни тўлаш мажбурияти асосида вужудга келиши боис солиқ тўловчиларнинг бу борадаги ҳуқуқларини кенгайтириш, ошириш мақсадга мувофиқ эмас ёки нотўғри, деб талқин этилиши мумкин. Бироқ, солиқларнинг солиқ тўловчилар ҳуқуқлари бузилган ҳолда ундирилиши солиқ тўловчиларнинг мулкий ҳолатига салбий таъсир кўрсатиши ҳамда бундан келиб чиқиб Ўзбекистон Республикаси Конституциясининг икки қонунлари – бир тарафдан фуқаролар қонун билан белгиланган солиқлар ва маҳаллий йиғимларни тўлашга мажбурдир эканликларини белгиланган 51-моддасидаги қонунларнинг суистеъмолликлар ёки бошқа қонунбузилишлар асосида амалга оширилиши натижасида хусусий мулк бошқа мулк шакллари каби дахлсиз ва давлат ҳимоясида эканлигини белгиланган Конституциянинг 53-моддасидаги қонунларга дахл қилиниши сабабли солиқ тўловчиларнинг солиқ ҳуқуқий муносабатларга оид ҳуқуқларининг ҳар томонлама тўлиқ белгиланиши шахснинг мулкий ҳуқуқларини кафолатлайди.

Миллий солиқ кодексимизга назар соладиган бўлсак, шуни таъкидлаш

лозимки, амалдаги Солиқ кодексида унинг қабул қилингунича амалда бўлган Солиқ кодексига нисбатан солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари кенгайтирилган. Буни олдинги Солиқ кодексида “солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари” деб номланган 11-моддада солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари сони еттитани ташкил этгани, амалдаги Солиқ кодексидаги “солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари” деб номланган 31-моддада эса солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари сони ўн иккитани ташкил этиши билан изоҳлаш мумкин. Мазкур ҳуқуқларни қиёслайдиган бўлсак, амалдаги Солиқ кодексида олдинги Солиқ кодексида белгиланмаган қуйидаги ҳуқуқлар, жумладан, солиқ муносабатлари масалалари юзасидан ўз манфаатларини шахсан ёки ўз вакили орқали ифода этиш; ушбу Кодекста ҳамда бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган шартларда ва тартибда солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлашни кечиктириш ва (ёки) бўлиб-бўлиб тўлаш; солиқ текширувларини амалга ошираётган давлат солиқ хизмати органларига солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларини бажаришга доир масалалар юзасидан тушунтиришлар бериш; давлат солиқ хизмати органларининг, бошқа ваколатли органлар ва улар мансабдор шахсларининг ушбу Кодекста ва бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларга мувофиқ бўлмаган ҳужжатлари ҳамда талабларини бажармаслик; давлат солиқ хизмати органларининг ва бошқа ваколатли органларнинг қонунга ҳилоф қарорлари ёки улар мансабдор шахсларининг қонунга ҳилоф ҳаракатлари туфайли етказилган зарарнинг ўрни қопланишини белгиланган тартибда талаб қилиш ҳуқуқи белгиланган.

Мазкур ҳуқуқларнинг солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари таъминланишида ўрни беқиёс эканлигини, ушбу ҳуқуқларнинг янги таҳрирдаги Солиқ кодексида белгиланиши билан солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлашга оид муносабатларда солиқ тўловчиларнинг манфаатлари янада кўпроқ таъминланганини қайд этиш мумкин. Сабаби солиқ муносабатлари масалалари юзасидан ўз манфаатларини шахсан ёки ўз вакили орқали ифода этиш ҳуқуқининг белгиланиши билан солиқ

тўловчиларга уларнинг ўз манфаатларини ҳимоя қилиш юзасидан солиқ муносабатлари бўйича билимга эга бўлган шахслар вакиллигидан фойдаланиш имкониятини тақдим этди.

Ўз навбатида мазкур масала Солиқ кодексида тўлиқ тартибга солинмаганини таъкидлаш мумкин. Сабаби бу борада Солиқ кодекси 13-моддаси 3-қисмида фақатгина солиқ тўловчининг вакиллари қонунга ёки таъсис ҳужжатида мувофиқ солиқ тўловчининг вакили бўлишга ваколатли шахслар эканлиги белгиланган бўлиб, кимлар бундай вакил бўла олиши ва уларнинг ваколатларини расмийлаштириш масалалари тартибга солинмаган.

Мазкур масалага қонун аналогиясидан келиб чиқиб ёндашадиган бўлсак, Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик-процессуал кодексида қонуний вакилликдан ташқари шартнома бўйича вакиллик белгиланган бўлиб, бундай вакилликда кимлар вакил бўла олишлари ҳам белгиланган. Жумладан, мазкур нормада белгиланган қоидалардан келиб чиқиб, жисмоний ва юридик шахсларга адвокатлар вакил бўла олишлари мумкинлигини, ўз навбатида юридик шахсларнинг ходимлари уларнинг ишлари бўйича вакил бўла олишлари мумкинлигини таъкидлаш мумкин. Бундай вакиллик ишончнома асосида расмийлаштирилиши талаб этилади.

Бироқ, бизнингча, вакиллик масалаларининг Солиқ кодексида тўлиқ тартибга солинмагани амалиётда солиқ тўловчиларга вакиллик қилиш масалаларида турли қийинчиликларга олиб келишининг олдини олиш учун Солиқ кодексидаги бу борадаги камчиликларни тўлдириш мақсадга мувофиқ.

Ўз навбатида амалдаги Солиқ кодексида белгиланган янгилик сифатида солиқ тўловчиларнинг солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлашни кечиктириш ва (ёки) бўлиб-бўлиб тўлаш ҳуқуқи белгиланганини қайд этиш мумкин. Шунингдек, Кодекснинг 48-моддаси 7-қисмида солиқ тўловчиларнинг пеняни тўлашни кечиктириш ва (ёки) бўлиб-бўлиб тўлаш имконияти берилиши мумкинлиги ҳам белгиланган.

Мазкур янгиликнинг моҳиятига назар соладиган бўлсак, Кодекснинг 54-моддасида солиқ қарзини тўлашни кечиктириш ва (ёки) бўлиб-бўлиб тўлаш вақтинчалик молиявий қийинчиликка эга бўлган корхоналарга давлат томонидан ёрдам кўрсатиш мақсадида тўлаш муддатини солиқ тўловчи қарз суммасини бир йўла ёки босқичма-босқич тўлаган ҳолда кейинроқ муддатга кўчиришдан иборат эканлиги, солиқ қарзини тўлашни кечиктириш ва (ёки) бўлиб-бўлиб тўлаш қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ёки у ваколат берган орган томонидан бир ойдан йигирма тўрт ойгача муддатга берилиши белгиланган. Мазкур моддада солиқ тўловчиларга бундай ҳуқуқнинг тақдим этилишидан мақсад, яъни вақтинчалик молиявий қийинчиликка эга бўлган корхоналарга давлат томонидан ёрдам кўрсатиш мақсади белгилаб қўйилган.

Ўз навбатида янги таҳрирдаги Солиқ кодексида солиқ текширувларини амалга ошираётган давлат солиқ хизмати органларига солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларини бажаришга доир масалалар юзасидан тушунтиришлар бериш ҳуқуқининг белгилангани ҳам солиқ тўловчилар манфаатига хизмат қилади. Сабаби солиқ тўловчи томонидан содир этилган ҳуқуқбузарликда енгиллаштирувчи ҳолатлар мавжудлигини, жумладан, ҳуқуқбузарликнинг оғир шахсий ёки оилавий шароитлар кечиши оқибатида содир этилганлиги, таҳдид ёки мажбурлаш таъсирида ёхуд моддий, хизмат ёки бошқа жиҳатдан қарамлик сабабли содир этилганлигини солиқ тўловчи фақатгина ёзма тарзда расмий равишда солиқ органига тушунтириш бериш орқали етказа олади ва бу ўз навбатида унга нисбатан таъсир чорасини қўллашда енгиллаштирвчи ҳолат сифатида инобатга олинади.

Шунингдек, солиқ тўловчиларнинг солиқ текширувлари материаллари билан танишиш ва текширув далолатномаларини олиш ҳуқуқининг белгилангани солиқ тўловчиларга уларнинг қандай ҳуқуқбузарлик содир этилганлигида айбланаётганини билиш ва мазкур айбловга

тушунтиришлар тақдим этиш имкониятини яратиб беради.

Солиқ тўловчиларнинг мажбуриятлари хусусида сўз борганда таъкидлаш мумкинки, солиқ тўловчиларнинг барча мажбуриятлари ўз моҳиятига кўра уларнинг давлат томонидан формал тарзда белгиланганлигида намоён бўлади. Бу шунда намоён бўладигани, солиқ мажбурияти юзасидан талаб қилинадиган ҳаракатлар давлат томонидан қатъий белгиланган, яъни улар мажбурият олган субъектнинг ўз хоҳишидан келиб чиққан ҳолдаги усулларда эмас, балки солиқ қонунчилигида қатъий белгиланган усулларда бажарилиши шарт. Солиқ мажбурияти бажарилиши усулидан четга оғиш солиқ мажбуриятининг лозим даражада бажарилмаслиги ҳисобланади ва бу давлатнинг солиқ тўловчидан солиқ мажбуриятини лозим даражада бажаришни талаб қилиши учун асос бўлади.

Ўз навбатида солиқ органларининг ҳуқуқларини таҳлил қилишда шуни таъкидлаш мумкинки, солиқ органларига тақдим этилган ҳуқуқлар аксарият ҳолларда бир пайтнинг ўзида уларнинг мажбуриятлари ҳисобланади. Мазкур масалани чуқурроқ таҳлил қиладиган бўлсак, давлат органининг вазифа ва функцияларидан келиб чиқадиган унинг ҳуқуқлари бу мазкур давлат органи ўз хоҳишига кўра фойдалана оладиган ёки фойдалана олмайдиган ҳуқуқлар ҳисобланмай, балки давлат олдидаги хизматни амалга оширишнинг, давлат олдидаги мажбуриятларини бажаришнинг воситаси ҳисобланади.

Мазкур масалада Солиқ кодекси 33-моддасида “Ваколатли органларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари ушбу Кодекс ҳамда бошқа қонун ҳужжатлари билан тартибга солинади”, деб белгиланган бўлиб, бизнингча, солиқ органларининг ҳуқуқ ва мажбуриятларининг битта модда доирасида белгиланмасдан солиқ кодексининг бошқа моддаларига ва бошқа қонун ҳужжатларига ҳавола қилинганлиги, яъни уларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари доирасининг белгиланмаганлиги амалиётда солиқ органлари томонидан ўз ваколатларини суистеъмол қилишларига йўл очиб

бериши мумкин.

Солиқ органлари фаолияти моҳияти хусусида уларнинг ўз тузилишига кўра давлатдан ажралмаган ва давлат томонидан аниқ белгиланган мақсад йўлида, яъни солиқ қонунчилигига риоя қилинишини назорат қилиш мақсадида тузилганлигини ва шу сабабли бундай органлар ҳар доим давлат билан доимий давом этувчи муносабатда бўлишини таъкидлаш мумкин.

Солиқ органларининг давлат олдидаги мажбуриятлари хусусида Г.В.Петрова “давлат солиқ органлари улар олдида қўйилган вазифаларнинг бажарилиши, яъни барча солиқ тўловчиларни тўлиқ ва ўз вақтида ҳисобга олиш, солиқларнинг ўз вақтида ва тўлиқ йиғилишининг таъминланиши, солиқ назоратининг самарадорлиги юзасидан жавобгар ҳисобланади”¹, деб таъкидлаган.

Мазкур мажбуриятларнинг бажарилиши давомида айрим ҳолларда солиқ органларининг ўзлари томонидан қонун бузилиши ҳоллари учраб туради.

Бу борада О.В.Иванованинг фикрича, “давлат солиқ органлари фаолияти давлатнинг мавжудлигини таъминловчи давлат бошқарув тизимининг муҳим элементи ҳисобланади. Аммо мазкур фаолиятнинг амалга оширилиши жараёнида солиқ органлари томонидан йўл қўйиладиган хатоликлар бўлиб туриши мумкин бўлиб, аксарият ҳолларда бундай хатоликлар солиқ тўловчиларнинг қонуний ҳуқуқ ва манфаатлари бузилишига, уларга зарар етказилишига олиб келади”².

Бу борадаги амалиётни таҳлил қиладиган бўлсак, 2015 йилнинг биринчи ярим йиллигида адлия ва прокуратура органлари томонидан жойларда тадбиркорлик фаолияти текширилишига оид ҳолатлар ўрганилганда назорат қилувчи органлар томонидан тадбиркорлар фаолиятида 129 ҳолатда ноқонуний текширишлар ўтказилгани, мингдан ортиқ ҳолатда текширишларни ўтказиш тартиби бузилгани, 39 ҳолатда эса

¹ Петрова Г.В. Налоговые отношения: теория и практика правового регулирования: Дис... канд. юрид. наук. – М.: 2003. – С.145.

² Иванова О.В. Деликтная ответственность налоговых органов: дисс. ... канд. юр. наук. – Краснодар, 2002. – С.168.

тадбиркорларнинг маблағлари ноқонуний жалб этилгани маълум бўлган¹. Мазкур кўрсаткичлар ичида солиқ органлари фаолиятидаги қонунбузилишлар ҳам салмоқли ўринни эгаллашини таъкидлаш мумкин.

Табиийки, бундай ҳуқуқбузарликлар тегишли тартибда солиқ органлари ва уларнинг мансабдор шахсларининг жавобгарлигини тақозо этади.

Бу борада Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси 2-моддаси 4-банди 2-хатбошисида солиқ муносабатлари субъектларининг ҳуқуқларини бекор қилса ёки чекласа, солиқ муносабатлари субъектларининг ушбу Кодекста белгиланган мажбуриятларининг мазмунини, улар ҳаракатларининг асослари, шартлари, кетма-кетлиги ёки тартибини ўзгартирса солиқ солиш масалаларига дахлдор норматив-ҳуқуқий ҳужжат ушбу Кодексга мувофиқ эмас деб топилиши белгиланган. Мазкур қоида тегишли вазирлик ва идоралар билан бирга солиқ органлари мансабдор шахслари зиммасига солиқ муносабатлари субъектларининг ҳуқуқларини бекор қиладиган ёки чеклайдиган норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар қабул қилмаслик мажбуриятини юклайди.

Ўз навбатида ҳар бир давлат органи томонидан жисмоний ва юридик шахсларга нисбатан қилинган ғайриқонуний ҳатти-ҳаракатлар (ҳаракатсизликлар) ёки уларга нисбатан қабул қилинган ғайриқонуний қарорлар ушбу жисмоний ва юридик шахсларга маълум ҳажмда зарар етказилишига олиб келади.

Бунда “зарар” тушунчасини борасида Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодекси 14-моддаси 2-қисмида “Зарар деганда, ҳуқуқи бузилган шахснинг бузилган ҳуқуқини тиклаш учун қилган ёки қилиши лозим бўлган харажатлари, унинг мол-мулки йўқолиши ёки шикастланиши (ҳақиқий зарар), шунингдек бу шахс ўз ҳуқуқлари бузилмаганида одатдаги фуқаролик муомаласи шароитида олиши мумкин бўлган, лекин ололмай қолган даромадлари (бой берилган фойда) тушунилади”, деб белгиланган.

¹ <http://xs.uz/index.php/siyosat/item/5556>-Тадбиркорлар ҳуқуқий ҳимоясининг такомиллашуви хусусий секторнинг жадал суръатда ривожланишини таъминлайди.

Айнан давлат органлари ёки уларнинг мансабдор шахслари томонидан етказилган зарар учун жавобгарлик масаласи мазкур Кодекснинг 15-моддасида белгиланган бўлиб, унга кўра “Давлат органлари, фуқароларнинг ўзини ўзи бошқариш органлари ёки ушбу органлар мансабдор шахсларининг ғайриқонуний ҳаракатлари (ҳаракатсизлиги), шу жумладан давлат органи ёки фуқароларнинг ўзини ўзи бошқариш органлари томонидан қонун ҳужжатларига мувофиқ бўлмаган ҳужжат чиқарилиши натижасида фуқарога ёки юридик шахсга етказилган зарар давлат томонидан ёки фуқароларнинг ўзини ўзи бошқариш органи томонидан тўланиши керак”.

Бевосита солиқ органлари ва уларнинг мансабдор шахслари жавобгарлиги хусусида сўз борганда Ўзбекистон Республикасининг 1997 йил 29 августдаги “Давлат солиқ хизмати тўғрисида”ги Қонуни¹ни таҳлил қилиш мақсадга мувофиқ. Боиси мазкур Қонуннинг 13-моддаси 1-қисми 3-бандида давлат солиқ хизматининг мансабдор шахслари ғайриқонуний ҳаракатлари (ҳаракатсизлиги) натижасида фуқароларга, корхоналар, муассасалар ва ташкилотларга моддий ва маънавий зарар етказганлиги учун Ўзбекистон Республикасининг қонун ҳужжатларида назарда тутилган тартибда жавобгар бўлишлари, мазкур модданинг 2-қисмида эса “Солиқ органлари мансабдор шахсларининг солиқ текширувини амалга ошириш чоғидаги ғайриқонуний ҳаракатлари билан етказилган зарарлар қонунда белгиланган тартибда қопланиши керак”лиги белгиланган.

Шунингдек, Солиқ кодекси 105-моддасида солиқ текширувини ўтказишда солиқ тўловчига ёхуд унинг эгалигида, фойдаланишида ёки тасарруфида бўлган мол-мулкка ғайриқонуний ҳаракатлар орқали зарар етказилишига йўл қўйилмаслиги, солиқ текширувини ўтказишда давлат солиқ хизмати органлари ёки улар мансабдор шахсларининг ғайриқонуний ҳаракатлари орқали етказилган зарарларнинг, шу жумладан бой берилган фойданинг ўрни давлат солиқ хизмати органлари томонидан тўлиқ ҳажмда

¹ Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг Ахборотномаси, 1997 й., 9-сон, 232-модда.

қопланиши кераклиги, суд қарорига биноан зарарларнинг ўрнини қоплаш давлат солиқ хизмати органлари қайси мансабдор шахсларининг айби билан зарар етказилган бўлса, ўша мансабдор шахслар зиммасига юкланиши мумкинлиги белгиланган бўлиб, солиқ органлари мансабдор шахслари томонидан етказилган моддий ва маънавий зарарнинг, бой берилган фойданинг ундирилишини белгилаш билан мазкур нормалар солиқ органлари мансабдор шахсларининг фуқаролик-ҳуқуқий жавобгарлигини белгилаганини таъкидлаш мумкин.

Солиқ органлари ва мансабдор шахсларининг жавобгарлиги турлари орасида уларнинг фуқаролик-ҳуқуқий жавобгарлиги алоҳида аҳамият касб этади. Сабаби жавобгарликнинг мазкур тури ҳуқуқи бузилган шахсларнинг ҳуқуқи тикланишини, уларга етказилган зарарнинг ўрни қопланишини назарда тутати.

Шу билан бирга солиқ органларининг фуқаролик-ҳуқуқий жавобгарлиги солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва эркинликлари муҳофаза қилиниши билан бевосита боғлиқ. Сабаби солиқ органлари томонидан солиқ тўловчига зарар етказилганида солиқ тўловчи ушбу зарар ўрнини қоплаш учун пул маблағлари қидиришига, солиқ органлари билан низолашишга мажбур бўлади.

Ундан ташқари давлатда унинг органлари томонидан етказилган зарар бўйича низоларни кўриб чиқиш ва суд қарорини ижро этиш билан боғлиқ харажатлар вужудга келади. Шу сабабли солиқ органларининг ноқонуний ҳаракатлари оқибатида солиқ тўловчиларга зарар етказилиши ва бу зарарнинг давлат томонидан қопланиши бир қатор ташкилий, фуқаролик ва молиявий ҳуқуқий муносабатлар комплексини қамраб олади. Бу борада Г.С.Федоровнинг фикрича, солиқ органларининг ноқонуний ҳаракатлари билан зарар етказилиши ҳамда уларни ундиришнинг амалий жиҳатдан қийинлиги иқтисодий фаол субъектларнинг мулкӣ аҳволига ва давлат иқтисодиётининг умумий ҳолатига жиддий салий таъсир кўрсатади¹.

¹ Федоров Г.С. Вопросы теории и практики деликтной ответственности налоговых органов в Российской

Солиқ органлари ёки уларнинг мансабдор шахслари ғайриқонуний ҳаракатлари ёки қарорлари натижасида етказилган зарарни ундириш механизмини хусусида сўз борганда солиқ органларининг ноқонуний ҳаракатлари ёки қарорлари натижасида ўзига нисбатан зарар етказилган солиқ тўловчи зарарни тасдиқловчи тегишли ҳужжатларни фуқаролик ишлари бўйича судга тақдим этиш орқали ўзига етказилган зарарни талаб қилиши мумкин бўлиб, мансабдор шахснинг хатти-ҳаракати (ҳаракатсизлиги) ёки қарорлари устидан шикоят қилиш ва ушбу шикоятларни кўриб чиқиш Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик-процессуал кодексининг “Давлат органлари ва бошқа органлар, шунингдек мансабдор шахсларнинг хатти-ҳаракатлари (қарорлари) устидан берилган шикоят ва аризалар бўйича иш юритиш” деб номланувчи 3-кичик бўлим қоидалари асосида тартибга солинади.

Бунда аризачига етказилган зарар кўзда тутилмаган харажатлар, мулкнинг йўқотилиши, унинг бузилиши ёки унга шикаст етказилиши, пул маблағларининг сарфланиши, бой берилган фойда шаклида бўлиши мумкин.

Ўз навбатида солиқ органлари ва мансабдор шахслари нафақат ўзларининг ҳаракатлари ва мазмуни қонун нормаларига зид бўлган қарорлари билан, балки ҳаракатсизлиги билан ҳам (масалан, тадбиркорлик субъектлари фаолияти юзасидан солинадиган солиқларни ҳисоблашда қонунчиликда белгиланган имтиёз ва преференцияларнинг қўлланилмаслиги) фуқаролар, корхона, муассаса, ташкилотларга зарар етказилиши мумкинлигидан келиб чиқиб, Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик-процессуал кодексининг 3-кичик бўлими номини “Давлат органлари ва бошқа органлар, шунингдек мансабдор шахсларнинг хатти-ҳаракатлари, ҳаракатсизлиги ва қарорлари устидан берилган шикоят ва аризалар бўйича иш юритиш” тарзида ўзгартириш ҳамда мазкур кичик бўлимнинг тегишли моддаларига тегишлича ўзгартиришлар киритиш

мақсадга мувофиқ.

Бу солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва манфаатлари кафолати сифатида хизмат қилади. Сабаби қонунчиликда солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқларига зид тарзда бўшлиқларнинг мавжудлиги мазкур ҳуқуқларнинг пой-мол қилинишига олиб келади.

Ўз навбатида “Давлат солиқ хизмати тўғрисида”ги Қонуннинг 13-моддаси 3-қисмида “Давлат солиқ органлари ходимларининг ўз хизмат ваколатлари доирасидан четга чиққанлиги, шунингдек зиммасига юкланган хизмат вазифаларини бажармаганлиги Ўзбекистон Республикасининг қонун ҳужжатларида белгилаб қўйилган тартибда интизомий, маъмурий ёки жиноий жавобгарликка сабаб бўлади”, деб белгиланган бўлиб, мазкур нормада солиқ органлари мансабдор шахсларининг фуқаролик-ҳуқуқий жавобгарлиги белгиланмаганлигини мазкур қонундаги жиддий камчилик сифатида эътироф этиш мумкин. Сабаби солиқ органлари мансабдор шахслари жавобгарлиги турларини белгиллаган мазкур нормада фуқаролик-ҳуқуқий жавобгарликнинг ҳам белгиланиши солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва эркинликлари кафолати бўлиб хизмат қилади.

Шу билан бирга Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 5 майдаги 180-сон қарорига 5-илова бўлган “Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ органларида хизматни ўташ тўғрисида”ги Низомнинг 26-бандида “Хизмат вазифаларини ёки хизмат бурчини бажариш муносабати билан солиқ органларининг мансабдор шахси мол-мулкига етказилган зарар республика бюджети маблағларидан тўланади, ушбу сумма кейинчалик айбдор шахслардан ундирилади”, деб белгиланган бўлиб, мазкур норма солиқ органлари мансабдор шахслари ҳуқуқлари пой-мол бўлган ҳолларда уларга етказилган зарарнинг давлат томонидан компенсация қилинишини белгиллаган. Бироқ, солиқ органлари мансабдор шахсларининг ҳуқуқлари, мажбуриятлари ва жавобгарлигини белгиловчи мазкур Низомнинг 4-бобида солиқ органлари мансабдор шахсларининг

қарорлари, ҳатти-ҳаракати ёки ҳаракатсизлиги натижасида солиқ тўловчиларга, жумладан, жисмоний ва юридик шахсларга зарар етказилганда солиқ органлари мансабдор шахсларининг жавобгарлиги масаласи умуман белгиланмаган. Бу эса, бизнингча, миллий қонунчилигимиздаги жиддий камчилик ҳисобланади. Сабаби мазкур Низом бевосита солиқ органларида хизматни ўташ тартибини белгилаб берган бўлиб, солиқ хизмати мансабдор шахсларининг хизмат фаолиятини тартибга солувчи асосий норматив ҳужжатлардан бири ҳисобланади.

Умуман олганда Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси 31-моддаси 1-қисм 12-хатбошисида белгиланган солиқ тўловчиларнинг давлат солиқ хизмати органларининг ва бошқа ваколатли органларнинг қонунга ҳилоф қарорлари ёки улар мансабдор шахсларининг қонунга ҳилоф ҳаракатлари туфайли етказилган зарарнинг ўрни қопланишини белгиланган тартибда талаб қилиш ҳуқуқи солиқ органларининг ўз фаолияти давомида фақатгина қонун нормаларига асосланишга ва турли суиистеъмолликларга йўл қўймасликка ундайди.

II боб бўйича хулосалар

Турли давлатлар солиқ тизимининг амалий жиҳати турлича эканлигига қарамай, уларнинг тузилишининг назарий асоси кўп жиҳатдан бир-бирига ўхшайди. Сабаби уларнинг асосида Адам Смит ва Адольф Вагнер томонидан илгари сурилган принциплар асосида шаклланган солиқ принциплари ётади.

Ўз навбатида миллий Солиқ кодексимиз 5-моддасида солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг қуйидаги принциплари, яъни солиқ солишнинг мажбурийлиги; солиқ солишнинг аниқлиги; солиқ солишнинг адолатлилиги; солиқ тизимининг ягоналиги; солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг ошкоралиги; солиқ тўловчининг ҳақлиги презумпцияси принциплари белгиланган.

Шу билан бирга олимлар томонидан солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг бир қатор принциплари, жумладан, “солиқ сиёсатидаги мақсадга йўналтирилганлик принципи”, “солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг барқарорлиги принципи” илгари сурилган.

Ўз навбатида маълум олимлар томонидан солиқ қонунчилиги барқарор бўлиши лозимлиги, унинг тез-тез ўзгариб туришини салбий ҳолат эканлиги таъкидланган бўлсада, мазкур қарашларни миллий солиқ қонунчилигимиз асосида таҳлил қиладиган бўлсак, Ўзбекистон Республикасининг амалдаги солиқ кодекси қабул қилинганидан буён унга киритилган ўзгартириш ва қўшимчалар солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва манфаатларини ҳимоя қилиш, уларга солиқларни тўлашда турли имтиёзлар ва эркинликлар яратишга қаратилганини таъкидлаш мумкин. Шу нуқтаи-назардан олиб қараганда миллий солиқ қонунчилигимизга киритилган ўзгартиришларни фақат ижобий жиҳатдан баҳолаш мумкин.

Солиқ тўловчи ҳуқуқий мақомининг асосий элементлари бу уларнинг ҳуқуқ ва мажбуриятлари ҳисобланади. Солиқ тўловчиларнинг мажбуриятлари бу солиқ қонунчилигида белгиланган уларнинг муносиб хулқ-атворда бўлиши мажбурияти ҳисобланади. Солиқ тўловчи томонидан

Ўз мажбуриятларининг бажарилмаслиги унга нисбатан давлатнинг мажбурлов чоралари қўлланилишига олиб келади. Бу бир томондан давлатнинг солиқ тўловчидан олинishi лозим бўлган солиқларнинг олинishiда, иккинчи томондан солиқ тўловчи томонидан ўз мажбуриятларини бажармаганлиги учун унга жазо чораларини қўллашда ифодаланади.

Ўз навбатида амалдаги Солиқ кодексида унинг қабул қилингунича амалда бўлган Солиқ кодексига нисбатан солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари кенгайтирилганини, янги таҳрирдаги солиқ кодексида белгиланган солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлашга оид муносабатларда солиқ тўловчиларнинг манфаатлари янада кўпроқ таъминланганини қайд этиш мумкин.

Солиқ тўловчиларнинг мажбуриятлари хусусида сўз борганда таъкидлаш мумкинки, солиқ тўловчиларнинг барча мажбуриятлари ўз моҳиятига кўра уларнинг давлат томонидан формал тарзда белгиланганлигида намоён бўлади. Бу шунда намоён бўладики, солиқ мажбурияти юзасидан талаб қилинадиган ҳаракатлар давлат томонидан қатъий белгиланган, яъни улар мажбурият олган субъектнинг ўз хоҳишидан келиб чиққан ҳолдаги усулларда эмас, балки солиқ қонунчилигида қатъий белгиланган усулларда бажарилиши шарт. Солиқ мажбурияти бажарилиши усулидан четга оғиш солиқ мажбуриятининг лозим даражада бажарилмаслиги ҳисобланади ва бу давлатнинг солиқ тўловчидан солиқ мажбуриятини лозим даражада бажаришни талаб қилиши учун асос бўлади.

Ўз навбатида солиқ органлари мансабдор шахсларининг жавобгарлиги масаласининг миллий қонунчилигимизда аниқ тарзда ифодаланиши солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари кафолати сифатида хизмат қилади.

Солиқ органлари ва мансабдор шахсларининг жавобгарлиги турлари орасида уларнинг фуқаролик-ҳуқуқий жавобгарлиги алоҳида аҳамият касб этади. Сабаби жавобгарликнинг мазкур тури ҳуқуқи бузилган шахсларнинг

хуқуқи тикланишини, уларга етказилган зарарнинг ўрни қопланишини назарда тутати.

Мазкур жавобгарлик бир қатор қонун ҳужжатларида, жумладан, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси, Фуқаролик кодекси, “Давлат солиқ хизмати тўғрисида”ги Қонунда, “Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ органларида хизматни ўташ тўғрисида”ги Низомда белгиланган. Ўз навбатида солиқ органлари ва мансабдор шахсларининг хизмат фаолияти натижасида етказилган зарарни ундириш механизми миллий қонунчилигимизда янада аниқроқ белгиланиши мақсадга мувофиқ. Бу солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва манфаатлари кафолати сифатида хизмат қилади. Сабаби қонунчиликда солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқларига зид тарзда бўшлиқларнинг мавжудлиги мазкур ҳуқуқларнинг пой-мол қилинишига олиб келади.

**III БОБ. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ СОЛИҚ
ҚОНУНЧИЛИГИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ**
**§ 3.1. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА СОЛИҚ ҚОНУНЧИЛИГИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШДА ХОРИЖИЙ ТАЖРИБАДАН
ФОЙДАЛАНИШ МАСАЛАЛАРИ**

Солиқларни ундириш тизимининг қай даражада самарали ташкил этилганлиги мамлакат иқтисодиётига катта таъсир кўрсатади. Шу нуқтаи-назардан олиб қараганда хорижий мамлакатлар солиқ қонунчилиги ва тизими бир-биридан фарқли ва ўхшаш жиҳатларга эга. Уларни таҳлил қилиш эса тадқиқот хулосаларини шакллантириш назарий ва амалий аҳамиятга эга.

Икки юз йилдан ортиқ тарихга эга давлат **АҚШ** федератив давлат бўлиб, унинг конституцияси федерал ҳукумат ва штатлар ҳукумати ўртасидаги давлат ҳокимияти ваколатларини тақсимлаб берган. АҚШ солиқ тизими федерал солиқлар, штатлар солиқлари ва маҳаллий солиқларни ўз ичига олади. Айнан улар солиқларни жорий этиш ваколатига эга¹.

АҚШда солиқларни тартибга солувчи асосий норматив ҳужжатлар қуйидагилар ҳисобланади:

- 1) 1986 йилги Ички даромадлар кодекси;
- 2) келаси йил учун давлат бюджети тўғрисидаги қонунчилик (масалан, Deficit Reduction Omnibus Reconciliation Act of 2005);
- 3) 2001 йилгидан Иқтисодий ривожланишни рағбатлантириш ва солқ имтиёзларини белгилаш тўғрисидаги Қонун (Economic Growth and Tax Relief Reconciliation Act of 2001).

Амалдаги АҚШ солиқ қонунчилигида қуйидаги солиқлар белгиланган: индивидуал даромад солиқлари, ижтимоий таъминот фондларига солиқ ажратмалари, корпорациялар фойдасига солиқ,

¹ Березин М.Ю. Система налогообложения имущества в Соединенных Штатах Америки // Финансы и кредит. 2010. № 17.

истеъмол товарлари чакана савдосига солиқ, акциз йиғимлари, божхона тўловлари, кўчар ва кўчмас мулкка солиқ, мерос ва ҳадяга солиқ¹.

Сотувларга солинадиган солиқларни тўловчилар товар сотувчилари, ишлар ва хизматлар кўрсатувчилар ҳисобланишади. Колорадо, Джорджия ва Канзас штатларида мазкур солиқ ставкаси энг минимал бўлиб, 3%ни ташкил этади. Ушбу солиқнинг энг юқори ставкаси 7,5%дан ошмайди.

Шунингдек, АҚШда акциз йиғимлари тамаки ва алкоголь товарлари, косметика, қимматбаҳо тақинчоқлар, ёнилғи, ов жиҳозлари, тиббий вакциналар ва бошқа товарларга нисбатан жорий этилган. Акциз йиғимларининг қатъий ва фоизли ставкалари белгиланган².

Ўз навбатида АҚШда қуйидагилар солиққа тортилмайди:

- 1) қиймати топшириш вақтида ҳар йиллик чегириб ташланадиган қийматдан паст бўлган мол-мулк;
- 2) таълим, бошқа шахснинг тиббий харажатлари тўлови;
- 3) эр (хотин)га, сиёсий партияларга, хайрия муассасаларига топшириладиган мол-мулк³.

Қайд этилганлар асосида таъкидлаш мумкинки, АҚШ солиқ тизими мамлакатнинг федератив тузилиш шаклидан келиб чиқиб, федерал, штатлар ва маҳаллий солиқларга бўлинади. Солиқларнинг жорий этилиши, уларнинг ставкаларини белгилаш ҳам мазкур солиқни жорий этиш ёки ставкасини белгилаш қайси орган ваколатига киришидан келиб чиқиб АҚШ конгресси, штатлар раҳбарияти ва маҳаллий ўзини-ўзи бошқариш органлари томонидан амалга оширилади.

Буюк Британияда эса солиқларни тартибга солувчи асосий қонун ҳужжатларидан бири 1970 йилги аҳолидан олинадиган даромад солиғи ва корпорациялардан олинадиган фойда солиғига оид қонунчилик Акти ҳисобланади.

¹ Севостьянов С. Н. Условия и порядок уплаты налога с продаж в США // Финансы. 2006. №11.

² Налоговое право зарубежных стран : учеб. пособие / Н. П. Лазарева. - Хабаровск : И з д - во Тихоокеан. гос. ун-та, 2014. С.72.

³ Налоговые системы зарубежных стран: учебно-практическое пособие / Е.Б. Шувалова, В.В. Климовицкий, А.М. Пузин. – М.: Изд. центр ЕАОИ, 2010. – С.98.

Мазкур давлатда жисмоний шахсларнинг қуйидаги даромадлари солиққа тортилмайди: натура шаклидаги нафақалар; миллий жамғарма сертификатлари бўйича фоизлар; ногиронлик нафақалари; талабаларнинг стипендиялари, нафақалари; ишсизлик нафақаси; касаллик нафақаси; оналик нафақалари.

Ўз навбатида Буюк Британияда даромад солиғи тўлов манбаидан ҳар ҳафта ушлаб қолиш орқали, шунингдек, декларация асосида ундирилади. Декларация асосида даромад солиғи тўланганда солиқ қиймати солиқ инспектори томонидан солиқ тўловчи тақдим этилган ҳужжатлар асосида ҳисоблаб чиқилади. Ойлик иш ҳақидан ташқари даромад манбаига эга бўлмаган жисмоний шахслар беш йилда бир марта солиқ декларацияси тақдим этишади.

Корхоналарнинг фойда солиғи умумий ставкаси 33%ни, кичик бизнес субъектлари учун эса 24%ни ташкил этади. Мазкур солиқ ҳисобот даври тугаганидан сўнг икки ой ўтиб тўланади.

Ўз навбатида мамлакат шимолидаги Шимолий денгизда нефть қазиб олиш билан шуғулланувчи компаниялар учун нефть корпорация солиғи жорий этилган бўлиб, унинг ставкаси 75%ни ташкил этади.

Ундан ташқари Буюк Британияда компанияларга капитал ўсиши бўйича солиғи жорий этилган бўлиб, ушбу солиқ компаниялар томонидан даромад келтирувчи асосий воситалар (автомашиналар, турар-жйолар, миллий жамғарма сертификатлари ва б.)ни сотилиши жараёнида ундирилади¹.

Умумий ҳуқуқ тизимига кирувчи давлатлардан **Канадада** солиқ соҳасини тартибга солувчи асосий қонун ҳужжатлари Даромад солиғи тўғрисидаги Қонун (даромад солиғи ва корпорациялардан фойда солиғини ундиришни тартибга солади) ва Ишсизлик бўйича суғурталаш тўғрисидаги Қонун (ижтимоий таъминот тизимини тартибга солади) ҳисобланади

Канадада солиқ сиёсати Молия вазирлигининг бюджет сиёсати ва

¹ Налоговые системы зарубежных стран: учебно-практическое пособие / Е.Б. Шувалова, В.В. Климовицкий, А.М. Пузин. – М.: Изд. центр ЕАОИ, 2010. – С.104.

иқтисодий таҳлил бўлими томонидан ишлаб чиқилади. Барча қонун лойиҳалари муҳокама учун авваламбор жамоалар Палатасига тақдим этилади. Солиқларни ундириш эса Миллий даромад вазирлиги ваколатига киради. Ўз навбатида солиққа тортиш борасида вужудга келувчи ҳар қандай низолар Солиқ суди томонидан кўриб чиқилади.

Канадада 1987 йили солиқ тизимини ислоҳ қилишнинг биринчи босқичи бошланган бўлиб, ушбу ислоҳот давомида даромад солиғи ва фойда солиғи ислоҳ қилинган. Унинг натижасида мамлакатда даромад солиғининг ислоҳотдан олдинги ўнта ставкаси ўрнида учта ставкаси жорий этилган.

1991 йили эса товарлар ва хизматларга солиқ жорий этилган. Европадаги қўшилган қиймат солиғидан фарқли тарзда ушбу солиқ ставкаси қатъий тарзда 7% қилиб белгиланган. Ўз навбатида асосий истеъмол товарлари, дорилар, тиббий воситалар ва жиҳозлар солиққа тортилмайди. Шунингдек, Канадада тиббий хизмат ва таълим хизмати ҳам солиқлардан озод этилган¹.

Умумий ҳуқуқ давлатлари солиқ тизимининг ўзига хос жиҳатлари сифатида мазкур давлатларда солиқ тизими қонунлар ва бошқа норматив ҳужжатлар билан тартибга солинишини, бу борадаги нормалар кодификация қилинмаганини қайд этиш мумкин. Ўз навбатида аҳолининг ижтимоий муҳофазаси доирасида фаолиятнинг маълум турлари, масалан, тиббий хизмат ва таълим хизмати солиқлардан озод этилганини таъкидлаш мумкин. Солиқ тизимининг бошқа масалалари борасида эса умумий ҳуқуқ давлатлари солиқ тизими бир-биридан кўплаб жиҳатлари билан фарқланади.

Европа давлатларидан **Францияда** солиқларни жорий этиш парламент, яъни Миллий Ассамблеянинг ваколати доирасига киради. Парламент ҳар йили солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларини, декретлар ва кўрсатмаларни тасдиқлайди.

¹ Налоговые системы зарубежных стран: Учебник для вузов/ Под ред. проф. В.Г.Князева, проф. Д.Г.Черника. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997. — С.14.

Францияда солиқ соҳасини тартибга солувчи асосий қонун ҳужжатлари қуйидагилар ҳисобланади:

- 1) 1948 йилги Солиқ кодекси (Code Général des Impôts);
- 2) 1982 йилги Солиқ таомиллари Кодекси (Livres des procédures fiscales).

Мамлакатда солиқларни ундириш иқтисодиёт, молия ва бюджет вазирлиги таркибида фаолият юритувчи солиқ хизмати томонидан амалга оширилади¹.

Ўз навбатида даромад солиғи фуқароларнинг йил давомида олган барча даромад манбаидан, жумладан, иш ҳақи, пенсия, мулкни ижарага беришдан олинган даромад, ҳар қандай турдаги тижорат ва нотижорат фаолиятдан олинган даромад, пул мукофотларидан ундирилади. Шу билан бирга даромад солиғи фуқароларнинг Франция ҳудудида ва ундан ташқарида топган даромадларидан ундирилади. Шунингдек, кўчар ва кўчмас мулкка нисбатан мулк ҳуқуқининг ўзидан соқит қилиниши билан боғлиқ бир марталик даромадларга ҳам солиқ солинади. Бунда ўзига хос жиҳат шундаки, даромад солиғи жисмоний шахснинг якка ўзининг даромадидан эмас, балки оиланинг даромадидан ундирилади. Даромад солиғи 18 ёшдан тўланиб, унинг ставкаси 0 дан 56,8% гача қилиб белгиланган.

Шунингдек, худди АҚШ солиқ қонунчилиги каби Францияда ҳам акциз солиғи кўплаб маҳсулотларга, жумладан, нефть маҳсулотлари, электр энергияси, спиртли ичимликлар, пиво, минерал сувлар, тамаки маҳсулотлари, ёғ-мой ва дон маҳсулотлари, шакар, гугурт, кондитер маҳсулотлари, қимматбаҳо металллар ва заргарлик буюмлари, санъат асарлари, суғурта ва биржа операциялари, томошалар, телевидение рекламасига нисбатан акциз солиғи солинади².

Франция солиқ тизимининг ўзига хос жиҳати сифатида солиқларни

¹ Налоговые системы зарубежных стран: учебно-практическое пособие / Е.Б. Шувалова, В.В. Климовицкий, А.М. Пузин. – М.: Изд. центр ЕАОИ, 2010. – С.99.

² Лыкова Л.Н., Букина И.С. Налоговые системы зарубежных стран : учебник для магистров. М.: Юрайт, 2013. С.188.

ундириш 1982 йилги Солиқ таомиллари кодекси асосида амалга оширилишини қайд этиш мумкин. 1948 йилги Солиқ кодексидан фарқли тарзда мазкур кодекс солиқларни ундириш борасида солиқ органлари ва солиқ тўловчилар ўртасида вужудга келувчи муносабатларни тартибга солади.

Осиё давлатларидан **Япония** солиқ тизими XIX асрда шаклланган бўлиб, ҳозирги даврдаги солиқ тизими 1989 йилги солиқ тизими ислохотларидан буён амал қилиб келмоқда¹. Мамлакатда солиқ тизими давлат, префектуралар ва маҳаллий солиқлардан иборат. Давлат солиқлари сони 25 та бўлиб, уларнинг қиймати солиқлар умумий қийматининг 64%ини ташкил этади.

Давлат солиқларига қуйидагилар киради: жисмоний ва юридик шахслардан олинадиган даромад солиғи, мол-мулк солиғи, лицензияларни рўйхатга олиш солиғи, герб солиғи, мерос солиғи, ирригация солиғи, сотувларга солиқ, автомашиналар эгаларига солинадиган солиқ, акциз солиғи. Префектуралар томонидан эса 30 турдаги солиқлар йиғилади².

Ўз навбатида **Қозоғистонда** миллий қонунчилигимиз каби солиқ қонунчилиги кодификацияланган. Қозоғистон Солиқ кодекси 2001 йил 12 июнда қабул қилиниб, 2002 йил 1 январдан кучга кирган. Кейинчалик солиқ ҳуқуқий муносабатлар соҳасидаги ўзгаришлар туфайли 2008 йил 10 декабрда Солиқ кодекси янги таҳрида қабул қилинган ва 2009 йил 1 январдан кучга кирган.

Қозоғистон Республикаси Президентининг 2009 йил 24 августдаги Фармони билан тасдиқланган 2010 йилдан 2020 йилгача бўлган давр бўйича Қозоғистон Республикасининг ҳуқуқий сиёсати Концепцияси бир қатор солиқ ислохотлари амалга оширилиши, жумладан, солиқ ҳисоботларини соддалаштириш, алоҳида турдаги солиқларни ислоҳ қилиш, солиқ тўловчиларнинг алоҳида тоифаларини рағбатлантириш кўзда

¹ Родина Л.А. Особенности налоговой системы Японии в современном российском преломлении // Вестник Омского университета. Серия: Экономика. 2008. № 4 . С.118.

² Лыкова Л.Н., Букина И.С. Налоговые системы зарубежных стран: учебник для магистров М . : Юрайт, 2013. С. 230.

тутилган¹.

Ўзбекистон Республикасига навбатдаги чегарадош давлат **Қирғизистонда** мустақиллик йилларидан бошлаб солиқ тизимини такомиллаштиришга алоҳида эътибор қаратилганини таъкидлаш мумкин.

Қирғизистон Республикаси Президентининг 1993 йил 19 февралдаги Фармони билан Давлат солиқ инспекцияси фаолияти самарадорлигини ошириш мақсадида “Солиқ текширувлари махсус бўлинмаси” ташкил этилган. Мазкур бўлинма зиммасига солиқ қонунбузарликларини аниқлаш, бартараф этиш ва олдини олиш, шунингдек, солиқ инспекциялари фаолияти ва улар ходимларининг хавфсизлигини таъминлаш вазифалари юкланган.

Кейинчалик Қирғизистон Республикаси Президентининг 1994 йил 10 февралдаги “Давлат ва молия интизомини мустаҳкамлашнинг фавқулодда чоралари тўғрисида”ги Фармони асосида солиқ соҳасидаги махсус бўлинмалар ўрнида Молия вазирлиги ҳузурида солиқ полицияси Департаменти таъсис этилган.

Ўз навбатида Ҳукуматнинг 1995 йил 3 июлдаги Қарори билан солиқ полицияси Департаменти Молия вазирлиги ҳузуридаги Давлат солиқ инспекцияси таркибида солиқ полицияси Бошқармаси таъсис этилган.

2007 йил 27 декабрдаги “Қирғизистон Республикаси Ҳукумати тузилиши тўғрисида”ги Қонунига мувофиқ эса солиқ полицияси хизмати молия полицияси хизмати сифатида таъсис этилиб, мазкур орган Ҳукумат қошида фаолият юритиши белгиланган. Қирғизистон Республикаси Президентининг 2009 йил 27 декабрдаги Фармони билан эса молия полицияси хизмати Ҳукумат бўйсунувидан чиқарилиб, Давлат молия полицияси хизмати тарзида қайта таъсис этилган ва Давлат божхона қўмитасининг оператив-қидирув ваколатлари унинг ваколат доирасига ўтказилган.

¹ Шаукенов А. Налоговая система Республики Казахстан: становление и особенности правового регулирования // Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 2: Бюджетные и налоговые реформы в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М.В.Карасёвой (Сенцовой). – Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2011. С. 161.

Мазкур орган ҳуқуқни муҳофаза қилувчи орган мақомига эга бўлиб, асосий фаолияти Қирғизистон Республикаси ҳудудида содир этиладиган солиқ ва иқтисодий жиноятларни аниқлаш, уларни бартараф этиш, олдини олишга қаратилган бўлиб, ўз навбатида оператив-қидирув, текшириш, суриштирув ва тергов ўтказиш ваколатларига эга.

Молия полицияси фаолиятига қонунда белгиланган тартибда лавозимига тайинланадиган ва лавозимидан озод этиладиган Раис раҳбарлик қилади.

Молия полициясига давлат томонидан иқтисодий ҳуқуқбузарликларга қарши курашиш бўйича кенг ваколатлар берилгани билан бирга Қирғизистон қонунчилигида молия полицияси ходимларининг ҳуқуққа хилоф ҳатти-ҳаракатлари натижасида фуқаролар, корхона, муассаса, ташкилотларга етказилган зарар белгиланган тартибда ундирилиши белгиланган. Бунда жисмоний ва юридик шахслар молия полицияси ходимининг ҳатти-ҳаракатлари устидан молия полициясининг юқори турувчи органларига, прокуратура ва судга шикоят қилишлари мумкин¹.

Ўз навбатида шуни таъкидлаш лозимки, аксарият давлатларда халқ давлат ҳокимиятининг бирдан-бир манбаи сифатида эътироф этилган бўлсада, халқнинг солиқларни жорий этиш билан боғлиқ ваколатлари тўғридан-тўғри чекланган. Жумладан, Италия Конституциясининг 75-моддасида солиқ ва бюджетга оид қонунлар борасида референдум ўтказилишига йўл қўйилмаслиги², шунингдек, Португалия Конституциясининг 118-моддаси 3-қисмида бюджет, солиқ ва молияга оид масалалар ва ҳужжатлар референдумга олиб чиқилмаслиги белгиланган³.

Шунингдек, Қозғистон Республикасининг 1995 йил 2 ноябрдаги “Республика референдуми тўғрисида”ги Конституциявий Қонуни 3-моддаси 5-хатбошисида бюджет ва солиқ сиёсати масалалари

¹ Омуркожоева Г.Н. Налоговое право Кыргызской Республики. Учебное пособие. – Бишкек: Изд-во КРСУ, 2010. – С.183-191.

² Конституция Итальянской Республики / Конституции государств Европейского союза. М.,1997. С.435.

³ Конституция Португальской Республики / Конституции государств Европейского союза. М.,1997. С.552.

референдум предмет бўлиши мумкин эмаслиги белгиланган¹.

Шу билан бирга кам сонли бўлсада, солиққа оид масалаларнинг референдумга олиб чиқилиши мумкинлигини белгилаган давлатлар ҳам мавжуд. Жумладан, 1993 йили Швейцарияда референдум натижалари асосида қўшилган қиймат солиғи жорий этилган. 1997 йилги эса компанияларни солиққа тортишни ислоҳ қилиш масаласини муҳокама қилиш референдумга қўйилган².

Ўз навбатида хорижий давлатларда солиқ тўловчиларнинг шикоят қилиш ҳуқуқи таъминланганини таъкидлаш мумкин. Жумладан, **Голландияда** агар солиқ тўловчи солиқ қийматидан норози бўлса, икки ой мобайнида ўз солиқ инспекторига ариза билан мурожаат қилиш ҳуқуқига эга. Бунда инспектор солиқ қийматини қайта кўриб чиқиб, унинг қийматини туширади ёки унинг қийматини тасдиқлайди. Агар солиқ тўловчи инспекторнинг бундай қароридан норози бўлса, у мазкур қарор унга маълум қилинган кундан бошлаб икки ой мобайнида апелляция судига апелляция бериш ҳуқуқига эга. Ўз навбатида солиқ тўловчи ва давлат органлари апелляция суди қарорлари устидан икки ой мобайнида Олий судга шикоят қилишлари мумкин³.

Шу билан бирга хорижий давлатларда солиқ ҳуқуқий муносабатлардан келиб чиқувчи низоларни ҳал этиш усуллари ўзига хослигини таъкидлаш мумкин.

Жумладан, Германия, АҚШда солиқ низоларини ҳал этишнинг махсус таомиллари амал қилади⁴. Францияда эса Солиқ процессуал кодекси қабул қилинган⁵.

¹ Порохов Е. Динамика налоговых реформ в Казахстане: от налоговой политики до налогового правотворчества и правоприменения // Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 2: Бюджетные и налоговые реформы в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М.В.Карасёвой (Сенцовой). – Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2011. С. 121.

² Шепенко Р.А. Налоговое право: конституционные нормы. М., 2006. С.99-100.

³ Налоговые системы зарубежных стран: Учебник для вузов/ Под ред. проф. В.Г.Князева, проф. Д.Г.Черника. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997. — С.124.

⁴ Озерова Т.А. Понятие налогового процесса: современная концепция // Финанс. право. 2010. № 8. С.33-36.

⁵ Шаповалов М.А. Система источников банковского права Франции: возможности использования положительного зарубежного опыта // Вестн. Саратовск. гос. акад. права. Саратов: Саратовск. гос. акад.

Голландияда эса 2005 йил 1 апрелдан солиқ низоларини медиация доирасида алтернатив тарзда ҳал этиш йўлга қўйилган. Бу борада мамлакат молия вазирлиги DGB 2005-01109 сонли хатни эълон қилган бўлиб, унда тўртта округда солиқ низоларини медиация таомиллари асосида ҳал этишга қаратилган тажриба ўтказилгани, бир йил ичида 75 та низо медиация таомиллари асосида ҳал этилгани ҳамда уларнинг 80%ида низолар ижобий ҳал этилгани, бунда низолар муваффақиятсиз ҳал этилганида томонлар судга мурожаат қилиш ҳуқуқидан маҳрум бўлмасликлари қайд этилган¹.

Шунингдек, АҚШда турли штатларда воситачилик фаолиятини тартибга солувчи 2500 дан зиёд қонунларни бирлаштирган Медиация тўғрисида ягона қонун (Uniform Mediation Act) қабул қилинган².

Мазкур масалада Е.В.Шередеко солиқ органлари солиқ медиациясини ҳуқуқ институти сифатида шакллантирмасдан, солиққа тортиш соҳасидаги аниқ турдаги низоларни ҳал этиш учун медиациянинг айрим таомиллари ва методларидан фойдаланишлари мақсадга мувофиқлигини таъкидлаган³.

Ўз навбатида М.В.Карасева “солиқ процесси солиқ таомилларини белгиловчи, солиқ мажбуриятларини тартибга солувчи ва уларнинг ижро этилишини таъминловчи нормаларнинг мунтазам ривожланиб боровчи йиғиндисидан иборат бўлиб, солиқ процесси тармоғининг вужудга келиши фақатгина солиқ-процессуал кодекси қабул қилиниши ва махсус солиқ судлари ташкил этилиши билан боғлиқ”⁴лигини таъкидлаган.

Хулоса ўрнида таъкидлаш мумкинки, солиқ ҳуқуқий муносабатларни тартибга солувчи нормаларнинг алоҳида ҳуқуқ тармоғини ташкил этиши, мазкур нормаларнинг ўзига хос мураккабликка эгалиги, шу билан бирга

права, 2009. № 2. С.121.

¹ Вахитов Р.Р. Процедура разрешения налоговых споров в Нидерландах [Электронный ресурс] // Электронный журнал «Налоговед». – Режим доступа: http://nalogoved.ru/art/257#_ftn3 (дата обращения: 1.04.2015).

² Егорычев А.А. Медиация [Электронный ресурс] // Официальный сайт Адвокатского бюро «Егорычев и партнеры». – Режим доступа: <http://zakon.prm.ru/pub/mediaciya> (дата обращения: 1.04.2015).

³ Шередеко Е.В. Медиация в налоговом споре: опыт зарубежных стран // Финансовое право. – 2012. – № 8. – С. 39-40.

⁴ Карасева М.В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект). М.: Юрист, 2005. С. 74.

миллий солиқ қонунчилигимизга сўнгги йилларда кўплаб ўзгартириш ва қўшимчалар киритилаётгани боис мазкур ҳуқуқ соҳасини ҳар томонлама тўлиқ ўзлаштириш ҳар бир ҳуқуқшуноздан юқори даражадаги интеллектуал салоҳият талаб этади. Шунинг учун ҳам, хорижий давлатларнинг самарали қонунчилиги ва амалиётини чуқур ўрганиш асосида миллий қонунчилигимизда солиқ ҳуқуқий муносабатлардан келиб чиқувчи низоларнинг алоҳида солиқ судлари томонидан ҳал этилишини белгилаш ва шу асосда солиқ судларини ташкил этиб, хўжалик судларининг солиқ низоларини ҳал этиш билан боғлиқ ваколатларини мазкур судларга ўтказиш мақсадга мувофиқ.

§ 3.2. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДА СОЛИҚ КОДЕКСИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШНИНГ ИСТИҚБОЛЛИ ЙЎНАЛИШЛАРИ

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексини солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва манфаатларини таъминлаш йўналишида такомиллаштириш истиқболли йўналишлардан бири ҳисобланади. Сабаби солиқ ҳуқуқий муносабатларга киришаётганда етарли ҳажмда ҳуқуқларга эга бўлган солиқ тўловчида унинг ҳуқуқларини таъминлаб берган давлатга ҳурмат сифатида солиқларни ўз вақтида тўлаш ҳисси ортади.

Миллий солиқ қонунчилигимизни ўрганиш асосида таъкидлаш мумкинки, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига қуйидаги бир қатор ўзгартириш ва қўшимчалар киритилиши мақсадга мувофиқ. Жумладан, Солиқ кодекси 31-моддасида солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари қаторида солиқ тўловчиларнинг солиқ текширувлари материаллари билан танишиш ва текширув далолатномаларини олиш ҳуқуқига эга эканликлари белгиланган. Бироқ, ўз навбатида мазкур ҳуқуқ “солиқ тўловчиларнинг солиқ текшируви далолатномалари ва қарорларидан нусха олиш, шунингдек, солиқ органларидан солиқ тўловини амалга ошириш ҳақидаги хабарномалар ва талабномалар олиш ҳуқуқига эга”лиги тарзида ўзгартирилиши мақсадга мувофиқ. Сабаби солиқ текшируви даврида адвокат ёллашга зарурат йўқ, деган ҳаёлда адвокат хизматидан фойдаланмаган тадбиркорлик субъектлари фаолиятлари давомида аниқланган солиқ қонунбузилишларини кейинчалик солиқ соҳасидаги мутахассислар, жумладан, адвокатлар билан муҳокама қилишлари учун улар солиқ текшируви қарорларидан нусха олиш имкониятига эга бўлишлари лозим. Шундагина текширилаётган тараф ҳуқуқлари таъминланишига эришилади.

Шунингдек, Солиқ кодекси 64-моддаси 2-қисмида Давлат солиқ хизмати органлари дебиторлар билан ўзаро ҳисоб-китобларнинг солиштирма далолатномаларини олган кундан эътиборан уч иш кунидан

кечиктирмай ундирувни солиқ тўловчига унинг дебиторларидан ўтказилиши лозим бўлган суммага қаратиши белгиланган. Жумладан, мазкур модданинг 4, 5, 6-қисмларида солиқ тўловчи бир томонлама имзоланган ўзаро ҳисоб-китобларнинг солиштирма далолатномасини тақдим этган тақдирда, давлат солиқ хизмати органи солиқ тўловчининг дебиторига унинг кредиторлик қарзи борлиги ҳақида имзолаш учун солиқ тўловчи томонидан тақдим этилган солиштирма далолатномани ва кредиторлик қарзи мавжудлигини тасдиқловчи ҳужжатларнинг кўчирма нусхаларини илова қилган ҳолда ёзма билдириш юбориши, солиқ тўловчининг дебитори ёзма билдириш олинган кундан эътиборан уч иш куни ичида ўзаро ҳисоб-китобларнинг солиштирма далолатномасини имзолаш ёки солиштирма далолатномада кўрсатилган қарзнинг мавжуд эмаслигини асослаган ҳолда рад жавобини тақдим этиши шартлиги, агар солиқ тўловчининг дебитори томонидан тан олинган қарз суммаси солиштирма далолатномада кўрсатилганидан фарқ қилса, дебитор худди шу муддатда давлат солиқ хизмати органига ўзи тан олган суммани кўрсатган ҳолда солиштирма далолатномани тақдим этиши шартлиги, мазкур мажбурият солиқ тўловчининг дебитори томонидан бажарилмаган тақдирда, ундирув солиқ тўловчи тақдим этган солиштирма далолатнома асосида амалга оширилиши белгиланган.

Бизнингча, мазкур қонданинг солиқ органлари томонидан қўлланилиши солиқ тўловчи олдида дебитор қарздорликка эга ҳўжалик юритувчи субъектлар ҳуқуқлари пой-мол этилишига олиб келади. Сабаби бунда биринчи навбатда ҳақиқатда дебитор қарздорлик мавжудлиги масаласига ойдинлик киритиш талаб этилади. Иккинчидан, унинг суммаси бўйича низо келиб чиқиши мумкин. Бундай низоларни ҳал этиш эса миллий қонунчилигимизга кўра ҳўжалик судлари зиммасига юкланган. Солиқ кодекси 64-моддаси қоидалари эса ҳўжалик юритувчи субъектлар ўртасида муносабатларда ҳўжалик судлари кўриб ҳал этиши мумкин бўлган низолар келиб чиқиши мумкинлигини инобатга олмаган.

Ўз навбатида қонун чиқарувчи томонидан солиқ тўловчининг дебиторига билдириш юборилганидан сўнг дебитор бу билдиришга уч иш кунида жавоб бериши лозимлиги ҳақидаги қондани ишлаб чиқишда дебитор юридик шахснинг раҳбари, ҳисобчиси хизмат сафарида бўлиши мумкинлиги, касал бўлиши мумкинлиги инобатга олинмаган.

Шу сабабли Солиқ кодекси 64-моддаси 2, 3, 4, 5, 6, 8, 9-қисмларини олиб ташлаш, 2-қисмини қуйидаги мазмунда қабул қилиш мақсадга мувофиқ:

“Солиқ тўловчи олдидаги дебитор қарздорлик тан олингани ҳақидаги солиқ тўловчи ва дебитор юридик шахс раҳбари ўртасида имзоланган ўзаро ҳисоб-китобларнинг солиштирма далолатномаси мавжуд бўлсагина давлат солиқ хизмати органлари солиқ тўловчининг солиқ қарздорлиги бўйича ундирувни солиқ тўловчига унинг дебиторидан дебитор қарздорлик сифатида ўтказилиши лозим бўлган суммага қаратишга ҳақли”.

Ўз навбатида Солиқ кодекси 108-моддаси 7-қисмида “Шахснинг айби қонунда белгиланган тартибда исботланмагунига қадар у солиққа оид ҳуқуқбузарликни содир этишда айбдор ҳисобланмайди. Жавобгарликка тортилаётган шахс ўзининг солиққа оид ҳуқуқбузарлик содир этганликда айбсиз эканлигини исботлаши шарт эмас”лиги белгиланган. Ўз навбатида мазкур қондани янада тўлдириш мақсадида мазкур моддани солиққа оид ҳуқуқбузарликнинг содир этилганлиги ва бунда шахснинг айбдорлигини исботлаш мажбурияти солиқ органлари зиммасига юклатилишини белгиловчи қоида билан тўлдириш мақсадга мувофиқ.

Шунингдек, солиқ органлари ёки уларнинг мансабдор шахслари ғайриқонуний ҳаракатлари ёки қарорлари натижасида етказилган зарарни ундириш механизмини хусусида сўз борганда солиқ органларининг ноқонуний ҳаракатлари ёки қарорлари натижасида ўзига нисбатан зарар етказилган солиқ тўловчи зарарни тасдиқловчи тегишли ҳужжатларни фуқаролик ишлари бўйича судга тақдим этиш орқали ўзига етказилган зарарни талаб қилиши мумкин бўлиб, мансабдор шахснинг ҳатти-ҳаракати

(ҳаракатсизлиги) ёки қарорлари устидан шикоят қилиш ва ушбу шикоятларни кўриб чиқиш Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик-процессуал кодексининг “Давлат органлари ва бошқа органлар, шунингдек мансабдор шахсларнинг хатти-ҳаракатлари (қарорлари) устидан берилган шикоят ва аризалар бўйича иш юритиш” деб номланувчи 3-кичик бўлим қоидалари асосида тартибга солинади.

Бироқ, мазкур қоида, яъни солиқ органлари ёки уларнинг мансабдор шахслари ғайриқонуний ҳаракатлари ёки қарорлари натижасида етказилган зарарни ундириш механизми Солиқ кодексида белгиланмаган. Мазкур ҳолатни бартараф этиш мақсадида Солиқ кодексига “Давлат солиқ хизмати органларининг қарорлари, улар мансабдор шахсларининг ҳаракатлари ва ҳаракатсизлиги устидан судга шикоят бериш тартиби” деб номланувчи 124¹-модда билан тўлдириш ҳамда мазкур моддада “Давлат солиқ хизмати органларининг қарорлари, улар мансабдор шахсларининг ҳаракатлари ва ҳаракатсизлиги устидан судга берилган шикоятлар Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик процессуал Кодексининг 26-29-бобларида кўрсатилган истисно ва қўшимчалар билан биргаликда фуқаролик суд ишлари юритишнинг умумий қоидаларига биноан кўрилади”, деб белгилаш мақсадга мувофиқ.

Шунингдек, солиқ ҳуқуқий муносабатларни тартибга солувчи нормаларнинг алоҳида ҳуқуқ тармоғини ташкил этиши, мазкур нормаларнинг ўзига хос мураккабликка эгалиги, шу билан бирга миллий солиқ қонунчилигимизга сўнгги йилларда кўплаб ўзгартириш ва қўшимчалар киритилаётгани боис мазкур ҳуқуқ соҳасини ҳар томонлама тўлиқ ўзлаштириш ҳар бир ҳуқуқшуноздан юқори даражадаги интеллектуал салоҳият талаб этади. Шунинг учун ҳам, хорижий давлатларнинг самарали қонунчилиги ва амалиётидан келиб чиқиб, миллий қонунчилигимизда солиқ ҳуқуқий муносабатлардан келиб чиқувчи низоларнинг алоҳида солиқ судлари томонидан ҳал этилишини белгилаш ва шу асосда солиқ судларини ташкил этиб, хўжалик судларининг солиқ

низоларини ҳал этиш билан боғлиқ ваколатларини мазкур судларга ўтказиш мақсадга мувофиқ.

Шунингдек, Ўзбекистон Республикаси Жиноят-процессуал кодекси 38-моддаси 10-бандига кўра “Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг Бозорлар ва савдо комплекслари фаолиятини назорат қилиш бош бошқармаси ва унинг ҳудудий бўлимлари — бозорлар, савдо комплекслари ҳудудларида ва уларга туташ бўлган автотранспорт воситаларини вақтинча сақлаш жойларида аниқланган молиявий-иқтисодий ва солиқ соҳаларидаги ҳуқуқбузарликларга доир ишлар бўйича суриштирув органи ҳисобланади”, яъни бундан келиб чиқиб, миллий қонунчилигимизда солиқ органларининг тор доирадаги солиқ қонунбузилишлари бўйича суриштирув олиб бориш ваколатига эгалиги белгиланганини таъкидлаш мумкин.

Хорижий давлатларда, жумладан, республикамиз билан чегарадош Қирғизистон Республикасида эса ўтган асрнинг 90-йилларидан бошлаб солиқ полицияси хизмати ташкил этилиб, мазкур органга солиққа оид ҳуқуқбузарликлар, жумладан, жиноятларни тергов қилиш билан боғлиқ кенг ваколатлар тақдим этилган. Мазкур хизмат кейинчалик молия полицияси сифатида қайта таъсис этилган бўлиб, унинг ваколат доираси янада кенгайтирилган, жумладан, нафақат солиқ қонунбузарликлари, балки ҳар қандай турдаги иқтисодий ҳуқуқбузарликлар ва жиноятлар бўйича суриштирув, текшириш, оператив-қидирув ишлари, тергов олиб бориш ваколатлари, ўз навбатида миллий қонунчиликни такомиллаштириш борасида Парламентга таклифлар киритиш ваколатлари тақдим этилган. Бу, бизнингча, етук ҳуқуқшунос ва иқтисодчи кадрларни битта орган атрофида жипслаштириш орқали давлатнинг иқтисодий жиноятчиликка қарши курашиш сиёсати самарадорлигини оширишга хизмат қилади.

Шу сабабли ҳам мазкур амалиётнинг ижобий жиҳатларини миллий қонунчилигимизга татбиқ этиш, жумладан, солиқ органларининг иқтисодий ва солиқ ҳуқуқбузарликлари бўйича суриштирув олиб бориш

ваколатларини янада кенгайтириш мақсадга мувофиқ.

Хулоса қилиб таъкидлаш мумкинки, Ўзбекистон Республикаси Конституцияси 51-моддасида белгиланган фуқароларнинг қонун билан белгиланган солиқларни тўлаш мажбуриятининг амалга оширилиши миллий солиқ қонунчилигимизда солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва манфаатлари таъминланиши, уларга солиқларни тўлаш билан боғлиқ маълум енгилликлар белгиланиши, ўз навбатида солиқ органлари мансабдор шахслари ва ходимларининг ўз хизмат вазифаларини бажаришлари юзасидан қонунбузилишларга йўл қўйганликлари учун уларнинг жавобгарлиги ва бунинг оқибатида солиқ тўловчиларга етказилган моддий ва маънавий зарарнинг улардан ундирилиши механизмини такомиллаштириш билан боғлиқ бир қатор ислохотларнинг киритилиши билан бевосита боғлиқ. Боиси солиқ тўловчилар бўлган жисмоний ва юридик шахслар, хусусан, тадбиркорлик субъектларининг солиқ соҳасидаги ҳуқуқ ва манфаатлари ҳар томонлама таъминланиши, шунингдек, солиқ мажбуриятлари ва уларнинг бажарилмаслиги оқибатида қўлланиладиган таъсир чораларининг уларнинг мулкӣ аҳволига жиддий салбий таъсир кўрсатишининг олди олиниши солиқ тўловчилар томонидан солиқ мажбуриятларининг барқарор тарзда бажариб келинишига, ўз навбатида тадбиркорлик субъектлари фаолияти юксалиши асосида миллий иқтисодиётимизнинг янада ривожланишига хизмат қилади.

III боб бўйича хулосалар

Хорижий давлатлар солиқ тизимини таҳлил қилиш асосида таъкидлаш мумкинки, хорижий давлатлар солиқ тизими тузилиши жиҳатидан, солиқлар турлари, уларнинг ставкалари, солиқ органлари фаолиятининг ташкилий-ҳуқуқий жиҳатлари, солиқ ҳуқуқий муносабатларда солиқ тўловчилар ҳуқуқ ва эркинликларининг таъминланганлик даражаси бўйича бир-биридан фарқ қилади.

Ўз навбатида аксарият давлатларда (масалан, Италия, Португалия, Қозоғистонда) халқ давлат ҳокимиятининг бирдан-бир манбаи сифатида эътироф этилган бўлсада, халқнинг солиқларни жорий этиш билан боғлиқ ваколатлари тўғридан-тўғри чекланган, яъни солиқларни жорий этиш ва солиқлар билан боғлиқ масалаларнинг референдумга қўйилмаслиги белгиланган. Шу билан бирга кам сонли бўлсада, солиққа оид масалаларнинг референдумга олиб чиқилиши мумкинлигини белгилаган давлатлар (масалан, Швейцария) ҳам мавжуд.

Шунингдек, айрим мамлакатларда (масалан, Канадада) солиқ низоларини кўриб ҳал этувчи алоҳида солиқ судлари ташкил этилгани ҳавм диққатга сазовор.

Ўз навбатида айрим мамлакатларда (масалан, Голландияда) солиққа оид низоларнинг судгача бўлган жараёнда ҳал этиш борасида медиация усуллари кенг қўлланилиши ижобий натижалар олиб келаётгани диққатга сазовор.

Шу билан бирга айрим мамлакатларда (масалан Қирғизистонда) солиқ ва бошқа иқтисодий ҳуқуқбузарликларга қарши курашувчи махсус органлар (масалан, молия полицияси) ташкил этилган бўлиб, ушбу органларга солиқ ва бошқа иқтисодий жиноятлар бўйича суриштирув, текширув олиб бориш, оператив-қидирув фаолияти ва тергов олиб бориш ваколатлари тақдим этилган.

Мамлакатимизда сўнгги йилларда амалга оширилаётган солиқ ислохотларининг бардавомлигини таъминлаш, солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва эркинликлари таъминланганлик даражасини ошириш мақсадида миллий солиқ қонунчилигимизга бир қатор ўзгартиш ва қўшимчалар киритилиши мақсадга мувофиқ.

Жумладан, Солиқ кодекси 31-моддасида “солиқ тўловчиларнинг солиқ текшируви далолатномалари ва қарорларидан нусха олиш, шунингдек, солиқ органларидан солиқ тўловини амалга ошириш ҳақидаги хабарномалар ва талабномалар олиш ҳуқуқига эга”лигини белгилаш мақсадга мувофиқ.

Ўз навбатида Солиқ кодекси 64-моддаси 2, 3, 4, 5, 6, 8, 9-қисмларини олиб ташлаб, 2-қисмида солиқ тўловчи олдидаги дебитор қарздорлик тан олингани ҳақидаги солиқ тўловчи ва дебитор юридик шахс раҳбари ўртасида имзоланган ўзаро ҳисоб-китобларнинг солиштирма далолатномаси мавжуд бўлсагина давлат солиқ хизмати органлари солиқ тўловчининг солиқ қарздорлиги бўйича ундирувни солиқ тўловчига унинг дебиторларидан дебитор қарздорлик сифатида ўтказилиши лозим бўлган суммага қаратишга ҳақли эканлигини белгилаш мақсадга мувофиқ.

Шунингдек, Солиқ кодекси 108-моддасида солиққа оид ҳуқуқбузарликнинг содир этилганлиги ва бунда шахснинг айбдорлигини исботлаш мажбурияти солиқ органлари зиммасига юклатилишини белгиловчи қоида билан тўлдириш мақсадга мувофиқ.

Ўз навбатида Солиқ кодексига “Давлат солиқ хизмати органларининг қарорлари, улар мансабдор шахсларининг ҳаракатлари ва ҳаракатсизлиги устидан судга шикоят бериш тартиби” деб номланувчи 124¹-модда билан тўлдириш ҳамда мазкур моддада “Давлат солиқ хизмати органларининг қарорлари, улар мансабдор шахсларининг ҳаракатлари ва ҳаракатсизлиги устидан судга берилган шикоятлар Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик процессуал Кодексининг 26-29-бобларида кўрсатилган истисно ва қўшимчалар билан биргаликда фуқаролик суд ишлари юритишнинг

умумий қоидаларига биноан кўрилади”, деб белгилаш мақсадга мувофиқ.

Шунингдек, мамлакатимизда алоҳида солиқ судларини ташкил этиб, миллий қонунчилигимизда солиқ ҳуқуқий муносабатлардан келиб чиқувчи низоларнинг ушбу судлар томонидан кўриб чиқилишини белгилаш ҳамда хўжалик судларининг солиқ низоларини ҳал этиш билан боғлиқ ваколатларини мазкур судларга ўтказиш мақсадга мувофиқ.

Шунингдек, солиқ органларининг иқтисодий ва солиқ ҳуқуқбузарликлари бўйича суриштирув олиб бориш ваколатларини янада кенгайтириш мақсадга мувофиқ.

Ўз навбатида таъкидлаш мумкинки, солиқ ислохотлари солиқ тўловчилар бўлган жисмоний ва юридик шахслар, хусусан, тадбиркорлик субъектларининг солиқ соҳасидаги ҳуқуқ ва манфаатлари ҳар томонлама таъминланиши, шунингдек, солиқ мажбуриятлари ва уларнинг бажарилмаслиги оқибатида қўлланиладиган таъсир чораларининг уларнинг мулкӣ аҳволига жиддий салбий таъсир кўрсатишининг олди олиниши солиқ тўловчилар томонидан солиқ мажбуриятларининг барқарор тарзда бажариб келинишига, ўз навбатида тадбиркорлик субъектлари фаолияти юксалиши асосида миллий иқтисодиётимизнинг янада ривожланишига хизмат қилади.

ХУЛОСА

Ўзбекистон Республикаси мустақилликка эришганидан сўнг солиқ қонунчилиги шаклланиши хусусида таъкидлаш мумкинки, бозор муносабатларига босқичма-босқич ўтилиши жараёнидаёқ Ўзбекистонда мустақил солиқ тизими ривожлана бошлаган.

Мустақилликка эришилган даврдан бошлаб ҳозирги кунга қадар бўлган даврдаги солиқ қонунчилиги ривожланишини шартли равишда уч босқичга бўлган ҳолда ўрганиш мумкин. Мазкур даврларда мустақил солиқ тизими шаклланигани, умуман олганда турли солиқлар жорий этилиб, уларни ундириш механизми, солиқ органлари фаолияти ташкилий-ҳуқуқий жиҳатдан шаклланигани, ўз навбатида мамлакатмиз солиқ қонунчилиги икки марта кодификацияланганини таъкидлаш мумкин.

Ўз навбатида 1998 йили Солиқ кодекси кучга кирганидан сўнг ўтган давр мобайнида солиқ қонунчилигидаги ўзгаришлар, жумладан, айрим солиқларнинг бекор қилиниб, янгилари жорий этилиши; хўжалик юритишнинг ҳар бир соҳасига солиқ солишнинг ўзига хос жиҳатлари асосида тартибга солишга зарурат туғилганлиги; солиқларни тўлаш, солиқ текширувлари жараёнида солиқ органлари ва солиқ тўловчилар ўртасидаги муносабатларни тартибга солишдаги ўзгаришлар Солиқ кодексини янги тахрирда қабул қилинишига эҳтиёжни вужудга келтирди ва натижада 2007 йил 25 декабрда Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси янги тахрирда қабул қилиниб, 2008 йил 1 январдан кучга кирди.

Мазкур Солиқ кодексининг солиқ ҳуқуқи манбалари тизимида ўзига хос ўринга эгаллигини қайд этиш мумкин. Боиси қабул қилинадиган барча норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар Ўзбекистон Республикаси Конституцияси ва Солиқ кодексига мувофиқ бўлиши лозим. Ўз навбатида солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларга оид миллий қонунчилигимиз нормалари Солиқ кодексига жамлангани ҳам унинг солиқ қонунчилигидаги ўзига хос ўрнини белгилаб беради.

Ўз навбатида, амалдаги Солиқ кодексига унинг қабул қилингунича

амалда бўлган Солиқ кодексига нисбатан солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари кенгайтирилганини, янги таҳрирдаги солиқ кодексида белгиланган солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўлашга оид муносабатларда солиқ тўловчиларнинг манфаатлари янада кўпроқ таъминланганини қайд этиш мумкин.

Солиқ кодексида белгиланган солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг принциплари, яъни солиқ солишнинг мажбурийлиги; солиқ солишнинг аниқлиги; солиқ солишнинг адолатлилиги; солиқ тизимининг ягоналиги; солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг ошкоралиги; солиқ тўловчининг ҳақлиги презумпцияси принциплари солиқ кодексидаги барча нормаларнинг мазмун-моҳиятини ўзида мужассам этади.

Хорижий давлатлар солиқ тизimini таҳлил қилиш асосида таъкидлаш мумкинки, хорижий давлатлар солиқ тизими тузилиши жиҳатидан, солиқлар турлари, уларнинг ставкалари, солиқ органлари фаолиятининг ташкилий-ҳуқуқий жиҳатлари, солиқ ҳуқуқий муносабатларда солиқ тўловчилар ҳуқуқ ва эркинликларининг таъминланганлик даражаси бўйича бир-биридан фарқ қилади.

Ўз навбатида айрим мамлакатларда (масалан, Канадада) солиқ низоларини кўриб ҳал этувчи алоҳида солиқ судлари ташкил этилгани диққатга сазовор.

Шунингдек, айрим мамлакатларда (масалан, Голландияда) солиққа оид низоларнинг судгача бўлган жараёнда ҳал этиш борасида медиация усуллари кенг қўлланилиши ижобий натижалар олиб келаётгани диққатга сазовор.

Шу билан бирга айрим мамлакатларда (масалан Қирғизистонда) солиқ ва бошқа иқтисодий ҳуқуқбузарликларга қарши курашувчи махсус органлар (масалан, молия полицияси) ташкил этилган бўлиб, ушбу органларга солиқ ва бошқа иқтисодий жиноятлар бўйича суриштирув,

текширув олиб бориш, оператив-қидирув фаолияти ва тергов олиб бориш ваколатлари тақдим этилган.

Мамлакатимизда сўнгги йилларда амалга оширилаётган солиқ ислохотларининг бардавомлигини таъминлаш, солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқ ва эркинликлари таъминланганлик даражасини ошириш мақсадида миллий солиқ қонунчилигимизга бир қатор ўзгартириш ва қўшимчалар киритилиши мақсадга мувофиқ. Жумладан:

– Солиқ кодекси 31-моддасида **“солиқ тўловчиларнинг солиқ текшируви далолатномалари ва қарорларидан нусха олиш, шунингдек, солиқ органларидан солиқ тўловини амалга ошириш ҳақидаги хабарномалар ва талабномалар олиш ҳуқуқига эга”**лигини белгилаш;

– Солиқ кодекси 64-моддаси 2, 3, 4, 5, 6, 8, 9-қисмларини олиб ташлаш, 2-қисмини қуйидаги мазмунда қабул қилиш мақсадга мувофиқ:

“Солиқ тўловчи олдидаги дебитор қарздорлик тан олингани ҳақидаги солиқ тўловчи ва дебитор юридик шахс раҳбари ўртасида имзоланган ўзаро ҳисоб-китобларнинг солиштирма далолатномаси мавжуд бўлсагина давлат солиқ хизмати органлари солиқ тўловчининг солиқ қарздорлиги бўйича ундирувни солиқ тўловчига унинг дебиторидан дебитор қарздорлик сифатида ўтказилиши лозим бўлган суммага қаратишга ҳақли”.

– Солиқ кодекси 108-моддасини қуйидаги мазмундаги 8-қисм билан тўлдириш:

“Солиққа оид ҳуқуқбузарликнинг содир этилганлиги ва бунда шахснинг айбдорлигини исботлаш мажбурияти солиқ органлари зиммасига юкланади”;

– Солиқ кодексини қуйидаги модда билан тўлдириш:

“124¹-модда. Давлат солиқ хизмати органларининг қарорлари, улар мансабдор шахсларининг ҳаракатлари ва ҳаракатсизлиги устидан судга шикоят бериш тартиби

Давлат солиқ хизмати органларининг қарорлари, улар мансабдор шахсларининг ҳаракатлари ва ҳаракатсизлиги устидан судга берилган шикоятлар Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик процессуал Кодексининг 26-29-бобларида кўрсатилган истисно ва қўшимчалар билан биргаликда фуқаролик суд ишлари юритишнинг умумий қоидаларига биноан кўрилади”;

– мамлакатимизда алоҳида солиқ судларини ташкил этиб, миллий қонунчилигимизда солиқ ҳуқуқий муносабатлардан келиб чиқувчи низоларнинг ушбу судлар томонидан кўриб чиқилишини белгилаш ҳамда хўжалик судларининг солиқ низоларини ҳал этиш билан боғлиқ ваколатларини мазкур судларга ўтказиш;

– солиқ органларининг иқтисодий ва солиқ ҳуқуқбузарликлари бўйича суриштирув олиб бориш ваколатларини янада кенгайтириш мақсадга мувофиқ.

Ўз навбатида таъкидлаш мумкинки, солиқ ислохотлари солиқ тўловчилар бўлган жисмоний ва юридик шахслар, хусусан, тадбиркорлик субъектларининг солиқ соҳасидаги ҳуқуқ ва манфаатлари ҳар томонлама таъминланиши, шунингдек, солиқ мажбуриятлари ва уларнинг бажарилмаслиги оқибатида қўлланиладиган таъсир чораларининг уларнинг мулкӣ аҳволига жиддий салбий таъсир кўрсатишининг олди олиниши солиқ тўловчилар томонидан солиқ мажбуриятларининг барқарор тарзда бажариб келинишига, ўз навбатида тадбиркорлик субъектлари фаолияти юксалиши асосида миллий иқтисодиётимизнинг янада ривожланишига хизмат қилади.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

I. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ҚОНУН ҲУЖЖАТЛАРИ

1.1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. – Т.: «Ўзбекистон», 2015.

1.2. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. - Т.: Адолат. 2015.

1.3. Ўзбекистон Республикасининг “Давлат солиқ хизмати тўғрисида”ги Қонуни. Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг Ахборотномаси, 1997 й., 9-сон, 232-модда.

1.4. Ўзбекистон Республикасининг 2015 йил 20 августда қабул қилинган “Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига хусусий мулкни, тадбиркорлик субъектларини ишончли ҳимоя қилишни янада кучайтиришга, уларни жадал ривожлантириш йўлидаги тўсиқларни бартараф этишга қаратилган ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги Қонуни. Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари тўплами, 2015 й., 33-сон, 439-модда.

II. ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ПРЕЗИДЕНТИ И.А.КАРИМОВНИНГ АСАРЛАРИ

2.1. Каримов И.А. Биз танлаган йўл - демократик тараққиёт ва маърифий дунё, ҳамкорлик йўли. Асарлар тўплами. 11-жилд. - Т.: “Ўзбекистон”, 2003. 158-б.

2.2. Каримов И.А, Мамлакатни модернизация қилиш ва иқтисодиётимизни барқарор ривожлантириш йўлида. Т. 16. Т.: Ўзбекистон, 2008. 217-б.

2.3. Каримов И.А. Жаҳон инқирозининг оқибатларини енгиш, мамлакатимизни модернизация қилиш ва тараққий топган давлатлар даражасига кўтарилиши сари. Т. 18. Т.: “Ўзбекистон”, 2010. 13-б.

2.4. Каримов И.А. Демократик ислохотларни янада чуқурлаштириш ва фуқаролик жамиятини шакллантириш – мамлакатимиз тараққиётининг асосий мезонидир. Т.19. - Т.: “Ўзбекистон”, 2011. 199 б.

III. АСОСИЙ АДАБИЁТЛАР

3.1. Солиқлар: (Ўқув қўлланма) // Таҳрир хайъати М.Х.Рихсиева, М.Мухторов, З.Шмоль ва бошқ.; Масъул муҳаррир М.Х.Рихсиева / 2-нашри, қайта ишланган. – Т.: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси”, 2000. – 88-б.

3.2. Матузов Н.И., Малько А.В. Теория государства и права: Учебник. М.: Юристъ, 2004. С.82-83.

3.3. Рассказов Л.П. Теория государства и права: углубленный курс: Учебник. — М.: РИОР: ИНФРА-М, 2015. С.231.

3.4. Игнатушенко Н.А., Новикова Н.М. Налоги и налогообложение. М.: Изд-во МГОУ, 2011. С. 11.

- 3.5. Изотова Т.Г. Налоги и налогообложение. Теория налогообложения и характеристика налоговой системы России. М.: Изд-во МИИГАиК, 2010. С.30.
- 3.6. Никулкина И.В. Общая теория налогообложения. М.: Эксмо, 2011. С.59.
- 3.7. Кучерявенко Н.П. Теоретические проблемы правового регулирования налогов и сборов в Украине. Дис. ... доктора юрид. наук. - Киев, 2000. 178 с.
- 3.8. Омуркожоева Г.Н. Налоговое право Кыргызской Республики. Учебное пособие. – Бишкек: Изд-во КРСУ, 2010. – 245 с.
- 3.9. Петрова Г.В. Налоговые отношения: теория и практика правового регулирования: Дис... канд. юрид. наук. –М.: 2003. - 461 с.
- 3.10. Титова М.В. Налоговые льготы (Электронный ресурс): Дис... канд. юрид. наук: 12.00.14. –М.: РГБ, 2005. – 214 с.
- 3.11. Винницкий Д.В. Основные проблемы Российского налогового права: Дис... доктора юрид. наук: 12.00.14. –Екатеринбург: 2003. – 436 с.
- 3.12. Громов М.А. Правовое регулирование налогового планирования в Российской Федерации. Дисс. ...канд. юрид. наук. - М., 2003. 184 с.
- 3.13. Басалаева Е.В. Налоговое планирование в организации. Дисс. ... канд. экон. наук. - М. 2002. 183 с.
- 3.14. Крохина Ю.А. Налоговое право: Учебник. – 3-е изд. М.: ЮНИТИ, 2010. 463 с.
- 3.15. Трубецкой Е.Н. Труды по философии права. СПб.: Изд-во РХГИ, 2001. С.360;
- 3.16. Алексеев С.С. Общая теория права: курс лекций: в 2 т. Т. II. М.: Юрид. лит., 1982. С.124;
- 3.17. Бабаев В.К., Баранов В.М., Толстик В.А. Теория государства и права в схемах и определениях: учеб. пособие. М.: Юристъ, 2002. С.55.
- 3.18. Общая теория права: курс лекций / под общ. ред. В.К. Бабаева. Н. Новгород, 1993. С.331-332.
- 3.19. Баранов В.М. Концепция законопроекта. Н.Новгород, 2003. С.175.
- 3.20. Смит А. Исследования о природе и причинах богатства народов. М., 1935. Т. 2. С.341-342.
- 3.21. Тарасова В.Ф., Владыка М.В., Сапрыкина Т.В., Семькина Л.Н. Налоги и налогообложение: учеб. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2012. С. 27–28.
- 3.22. Федоров Г.С. Вопросы теории и практики деликтной ответственности налоговых органов в Российской Федерации: автореф. дисс. ... канд. юр. наук. – М., 2005. – С.20.
- 3.23. Омуркожоева Г.Н. Налоговое право Кыргызской Республики. Учебное пособие. – Бишкек: Изд-во КРСУ, 2010. – С.183-191.
- 3.24. Налоговое право зарубежных стран : учеб. пособие / Н. П. Лазарева. - Хабаровск : И з д - во Тихоокеан. гос. ун-та, 2014. С.72.
- 3.25. Налоговые системы зарубежных стран: Учебник для вузов/ Под

ред. проф. В.Г.Князева, проф, Д.Г.Черника. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997. — С.14.

3.26. Налоговые системы зарубежных стран: учебно-практическое пособие / Е.Б. Шувалова, В.В. Климовицкий, А.М. Пузин. — М.: Изд. центр ЕАОИ, 2010. — С.99.

3.27. Лыкова Л. Н., Букина И. С. Налоговые системы зарубежных стран : учебник для магистров. М.: Юрайт, 2013. С.188.

3.28. Шепенко Р.А. Налоговое право: конституционные нормы. М., 2006. С.99-100.

3.29. Налоговые системы зарубежных стран: Учебник для вузов/ Под ред. проф. В.Г.Князева, проф, Д.Г.Черника. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997. — С.124.

3.30. Карасева М.В. Бюджетное и налоговое право России (политический аспект). М.: Юрист, 2005. С. 74.

IV. ҚЎШИМЧА АДАБИЁТЛАР

4.1. Казакова О.В. Систематизация как способ эффективного применения действующего законодательства (понятие, виды) // Новый университет. 2011, №4. С.40.

4.2. Рыбаков В.А. Преемственность в праве и кодификация права // Журнал российского права. 2007, №7. С.47.

4.3. Ерпылева Н.Ю., Гетьман-Павлова И.В. Проблемы кодификации российского законодательства по международному частному праву // Адвокат. — 2008. — № 1. — С. 72.

4.4. Числов А.И., Карнаухова Е.В. К вопросу о кодификации локальных нормативных правовых актов // Юридическая наука и правоохранительная практика. 2010, №2. С.5.

4.5. Максуров А.А. Координационная юридическая практика и систематизация правовых актов // Общественные науки. Политика и право. 2007, №4. С.91.

4.6. Чухвичев Д.В. Особенности законодательной техники при проведении кодификации // Право и политика, 2005. № 10.

4.7. Жеребцов А.Н. Кодификация миграционного законодательства как правовая основа формирования миграционной политики Российской Федерации // Рос. юстиция. 2008. № 2. С. 13-18.

4.8. Демин А.В. Налоговый кодекс в системе источников налогового права России (к итогам кодификации налогового законодательства) // СПС Консультант Плюс.

4.9. Борзунова О.А. Принципы кодификации налогового законодательства России: теоретические и практические аспекты // Вестник ФА. 2010, №3. С.55.

4.10. Рамазанова Б.К. Истоки принципов налогообложения и их значение в современных условиях // Теория и практика общественного развития. 2014, №2. С.399.

- 4.11. Богданова Е.П. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. М.: Московская финансово-промышленная академия, 2010. С.17.
- 4.12. Кучеров, И.И. Справедливость налогообложения и ее составляющие (правовой аспект) / И.И. Кучеров // Финансовое право. – 2009. – № 4. – С.25.
- 4.13. Теоретические основы налогообложения / Н.С. Волостнов, О.В. Киселева. 2-е изд., доп. и испр. Н. Новгород: НФ ИБП, 2011. С.23.
- 4.14. Абаев Э.О. Методологический анализ принципов налоговой политики // Новое слово в науке и практике. 2012, №3. С.170.
- 4.15. Богданова Е.П. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. М.: Московская финансово-промышленная академия, 2010. С.17.
- 4.16. Кашин В.А. Налоговая доктрина и налоговое право // Финансы, 2001. № 7. С.22.
- 4.17. Иванова О.В. Деликтная ответственность налоговых органов: дисс. ... канд. юр. наук. – Краснодар, 2002. – С.168.
- 4.18. Березин М. Ю. Система налогообложения имущества в Соединенных Штатах Америки // Финансы и кредит. 2010. № 17.
- 4.19. Севостьянов С. Н. Условия и порядок уплаты налога с продаж в США // Финансы. 2006. №11.
- 4.20. Родина Л. А. Особенности налоговой системы Японии в современном российском преломлении // Вестник Омского университета. Серия: Экономика. 2008. № 4 . С.118.
- 4.21. Шаукенов А. Налоговая система Республики Казахстан: становление и особенности правового регулирования // Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 2: Бюджетные и налоговые реформы в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М.В.Карасёвой (Сенцовой). – Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2011. С. 161.
- 4.22. Конституция Итальянской Республики / Конституции государств Европейского союза. М.,1997. С.435.
- 4.23. Конституция Португальской Республики / Конституции государств Европейского союза. М.,1997. С.552.
- 4.24. Порохов Е. Динамика налоговых реформ в Казахстане: от налоговой политики до налогового правотворчества и правоприменения // Публичные финансы и налоговое право: ежегодник. Вып. 2: Бюджетные и налоговые реформы в странах Центральной и Восточной Европы / под ред. М.В.Карасёвой (Сенцовой). – Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2011. С. 121.
- 4.25. Озерова Т.А. Понятие налогового процесса: современная концепция // Финанс. право. 2010. № 8. С.33-36.
- 4.26. Шаповалов М.А. Система источников банковского права Франции: возможности использования положительного зарубежного опыта // Вестн. Саратовск. гос. акад. права. Саратов: Саратовск. гос. акад.

права, 2009. № 2. С.121.

4.27. Шередеко Е.В. Медиация в налоговом споре: опыт зарубежных стран // Финансовое право. – 2012. – № 8. – С. 39-40.

V. ИНТЕРНЕТ МАТЕРИАЛЛАРИ

5.1. lex.uz сайти материаллари.

5.2. <http://xs.uz/index.php/siyosat/item/5556>-Тадбиркорлар ҳуқуқий ҳимоясининг такомиллашуви хусусий секторнинг жадал суръатда ривожланишини таъминлайди.

5.3. Вахитов Р.Р. Процедура разрешения налоговых споров в Нидерландах [Электронный ресурс] // Электронный журнал «Налоговед». – Режим доступа: http://nalogoved.ru/art/257#_ftn3 (дата обращения: 1.04.2015).

5.4. Егорычев А.А. Медиация [Электронный ресурс] // Официальный сайт Адвокатского бюро «Егорычев и партнеры». – Режим доступа: <http://zakon.perm.ru/pub/mediaciya> (дата обращения: 1.04.2015).