



СОЛИҚ ОРГАНЛАРИ ВА СОЛИҚ ТЎЛОВЧИЛАР ЎРТАСИДАГИ МУНОСАБАТЛАРНИНГ ЯНГИ ТИЗИМИ ШАРОИТИДА СОЛИҚ НАЗОРАТИ

¹Джамалов Хасан Нуманжанович

Тошкент молия институти «Солиқлар ва солиққа тортиш»
кафедраси проф.в.б., и.ф.н.,

²Худойкулов Сардор

Тошкент молия институти

«Солиқлар ва солиққа тортиш» мутахассислиги магистранти
<https://www.doi.org/10.5281/zenodo.7932172>

ARTICLE INFO

Received: 04th May 2023

Accepted: 11th May 2023

Online: 12th May 2023

KEY WORDS

ABSTRACT

Мақолада Ўзбекистон Республикасида иқтисодиёт эркинлашуви ва солиқ тизими модернизациясининг ҳозирги босқичида солиқ органлари ва солиқ тўловчилар ўртасидаги муносабатларнинг янги тизими шароитида солиқ назоратининг ўзига хос хусусиятлари илмий асослаб берилган.

Кириш

Иқтисодиётни давлат томонидан тартибга солиш вазифаларини объектив зарурат сифатида амалга ошириш кўп жиҳатдан ижтимоий-иқтисодий лойиҳаларни молиялаштиришнинг бюджет имкониятларига, шунингдек, давлат томонидан хўжалик юритувчи субъектлар манфаатларига таъсир кўрсатиш воситаларидан фаол фойдаланишга боғлиқ. Бунда солиқлар муҳим ўрин тутди. Ахборот оқимларининг мисли кўрилмаган ҳажмлари, катта маълумотларни таҳлилий қайта ишлаш технологияларини ишлаб чиқиш солиқ маъмуриятининг бюджет тизими бюджетларига даромадларни, шу жумладан солиққа оид ҳуқуқбузарликларни аниқлаш ва солиққа тортиш муносабатлари иштирокчиларининг хатти-ҳаракатларига таъсирини таъминлаш имкониятларини кенгайтиради. Шу билан бирга, ички ва халқаро аспектларда иқтисодий фаолият шароитларининг ўзгариши, рақамли технологиялар давлат ва солиқ тўловчилар учун қўшимча солиқ рискларини келтириб чиқармоқда, шунингдек, солиқ соҳасида принципиал янги муносабатларни барпо этиш заруриятини келтириб чиқармоқда.

Буларнинг барчаси фанда анъанавий бўлган тоифалар ва таърифлар мазмунига, хусусан, назорат функцияси, солиқ назорати, ушбу тушунчалар ва уларнинг хусусиятларини талқин қилишда назарий ёндашувларни ишлаб чиқиш муҳимлигини олдиндан белгилаб беради. Солиқ муносабатлари иштирокчилари хулқ-атворининг ўзаро таъсири шароитида солиқ назоратини ташкил этиш ва услубий таъминлашнинг концептуал жиҳатдан янги ёндашувлари фаол шакллантирилмоқда.

Назарий қоидаларни ишлаб чиқиш ва солиқ назоратининг янги воситаларини қўллаш амалиётини таҳлилий умумлаштириш орқали ҳокимият органлари ва солиқ тўловчилар, шунингдек, ваколатли давлат органларининг солиқ назорати ва солиқ тўловчиларнинг солиқ рискларини бошқаришда таваккалчиликка йўналтирилган ёндашувдан фойдаланган ҳолда солиқ муносабатлари субъектларининг ўзаро



муносабатларининг янги тенденцияларини амалга ошириш.солиқ фаолиятига ахборот технологияларини фаол жорий этган ҳолда солиқ назорати самарадорлигини оширишга қаратилган чора-тадбирлар комплексини илмий асослаш учун асос яратади.

Шундай қилиб, мазкур илмий мақола мавзусининг долзарблиги солиқ назоратининг мазмуни ва ташкил этилишини назарий жиҳатдан чуқур ўрганиш, ахборот майдони ва катта маълумотларнинг шаффофлиги шароитида солиқ органлари ва солиқ тўловчилар ўртасидаги муносабатларни қайта ишлаш технологиялари, хўжалик операциялари ва халқаро муносабатларнинг мураккаблашиши, шунингдек, солиқ назоратининг кўп қиррали ривожланишининг янги траекторияларини амалга ошириш механизмини такомиллаштириш муҳимлигидан келиб чиқиб олдиндан белгиланган ўзгартириш зарурати билан боғлиқ.

Янги Ўзбекистоннинг 2022-2026 йилларга мўлжалланган тараққиёт стратегиясида белгиланган иқтисодиётда соғлом рақобатни таъминлаш, тадбиркорлик субъектларига тенг шароитлар яратиш, бозор муносабатларига тўлақонли ўтишни жадаллаштириш, миллий иқтисодиётнинг рақобатбардошлигини ошириш, хусусий инвестициялар ҳажмини кескин ошириш ҳамда бизнес доираларининг ишончини янада мустаҳкамлаш мақсадида солиқ назорати тадбирларини такомиллаштириш чора-тадбирлари белгиланди[1].

Таҳлил ва натижалар.

Солиқлар бозор иқтисодиётининг ажралмас институционал элементиدير. Даромадларни сафарбар қилишнинг солиқ усули хўжалик юритувчи субъектлар ва аҳоли даромадларининг бир қисмини мажбурий олиб қўйишга асосланади, уларнинг шакллари ва усуллари қонунда ўз аксини топган.

Солиқларни мажбурий олиб қўйиш шакллари ва усулларини ретроспектив таҳлил қилиш уларни бегоналаштиришнинг тўғридан-тўғри очик табиатидан, мустақил равишда тўлаш мажбуриятига (деҳқончилик орқали натура шаклида, банклар орқали нақд пул шу жумладан декларация асосида ва ниҳоят, ўз-ўзини ҳисоблаш томон эволюцион ўзгаришини кўрсатди.

Хўжалик субъектининг солиқ тўловларини мустақил ҳисоблаб чиқиши ва тўлаши, шунга қарамай, тўлов солиқ тўловчининг даромадларини бегоналаштириш йўли билан амалга оширилишини бекор қилмайди. Агар солиқ тўлаш факти қайд этилмаган бўлса, унда солиқларнинг мажбурийлиги сабабли, мажбурий ундириш варианты, шу жумладан суд қарорлари орқали амалга оширилади.

Иқтисодий муносабатларнинг мураккаблашиши ва давлат ривожланиши билан солиқ назорати каби мажбурлаш институтининг аҳамияти унинг усулларининг индивидуал ўзбошимчаликдан (шу жумладан, солиқ деҳқонлари иштирокида) институционал тузилган (ихтисослаштирилган ваколатли давлат муассасалари)га ўзгариши билан ортди.

Мажбурлаш чоралари нафақат ҳуқуқий шаклга, балки иқтисодий асосга ҳам эга. Мазкур илмий мақолада солиқларнинг назорат функцияси масаласи уларнинг иқтисодий моҳиятининг акси сифатида солиқ назорати билан биргаликда давлат субъектив фаолиятининг бир тури сифатида тадқиқ этилган.



Иқтисодчи-олимларнинг солиқларда назорат функцияси мавжудлиги ва ушбу функциянинг мазмуни ҳақидаги турли позицияларини таҳлил қилиш муаллифга бир қатор хулосалар чиқаришга имкон берди. Биринчидан, солиқларда назорат функцияси имманентдир. Иккинчидан, назорат функцияси солиқларнинг пайдо бўлишидан кечроқ пайдо бўлди (фискал функциядан фарқли ўлароқ). Учинчидан, ахборот-рақамли технологияларнинг ривожланиши таъсирида солиқларнинг назорат функцияси мазмуни эволюцияси ҳақида илмий фараз илгари сурилди. Тўртинчидан, солиқларнинг назорат функцияси мазмуни икки даражага, микродаража ва макродаражага боғлиқ ҳолда кўриб чиқиш зарурлиги ва мақсадга мувофиқлиги асосланади.

Иқтисодий адабиётларда солиқларнинг назорат функциясини микро даражада кўриб чиқиш, унинг мазмуни давлат томонидан солиқлар ёрдамида ташкилотлар ва фуқароларнинг молиявий-хўжалик фаолиятини кузатиш имконияти сифатида талқин этилганда устунлик қилади. Шунинг таъкидлаш керакки, бозор иқтисодиёти шароитида давлат алоҳида хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий-хўжалик фаолиятига, шу жумладан ушбу субъектларнинг солиқ тўловлари оқимларини шакллантиришда бевосита аралашмайди.

Шу билан бирга, давлат томонидан статистик, таҳлилий ва солиқ ҳисоботларини шакллантириш ва тақдим этишнинг умумий қоидаларини белгилаш кейинги солиқ назорати учун пул оқимларини ахборотда акс эттиришга маълум таъсир кўрсатади. Шу асосда солиқ назорати органлари бюджетга солиқ тўловларини шакллантириш учун асос сифатида хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий фаолиятининг умумий тасвирини яратадилар. Молиявий оқимларнинг ҳаракатини бевосита назорат қилиш солиқ назорати тартиб-қоидалари доирасида амалга оширилади.

Макродаражага нисбатан солиқларнинг назорат функциясининг иқтисодий мазмунини очишга тубдан бошқача ёндашувни кузатиш мумкин. Бунда солиқ тушумлари мамлакатда мавжуд солиқ тизимининг ҳолатининг жамият томонидан унга юклатилган функцияларни амалга оширишда давлат эҳтиёжларига мувофиқлигининг кўрсаткичи, шунингдек иқтисодий ривожланиш векторларини турли жиҳатлар бўйича (фаолият турлари, тармоқлар, ҳудудлар ва бошқалар бўйича) мослаштириш, солиқ қонунчилигининг амалдаги нормаларини такомиллаштириш, айрим ҳолларда эса - солиқ ислохотини тайёрлаш орқали солиққа тортиш заруриятининг кўрсаткичи бўлиб хизмат қилади.

Солиқларни назорат қилиш функциясининг мазмунини ўрганиш, шунингдек, иқтисодчиларнинг солиқ назорати бўйича турли қарашларини ўрганиш солиқ назорати тўғрисидаги хулосани давлат солиқ назоратининг субъектив фаолиятида назорат функциясини амалий амалга ошириш шакли сифатида асослаш имконини берди. Мазкур илмий мақолада биз солиқ назоратининг учта жиҳатини ажратиб кўрсатдик, унинг ижро этувчи ҳокимият органларининг субъектив фаолияти сифатидаги мураккаблиги ва кўп қирралилиги, уларнинг ўзаро боғлиқлиги ва ўзаро боғлиқлиги 1-расмда акс эттирилган.



1-расм. Солиқ назоратининг кўп қирралилиги*

* Муаллиф томонидан маҳаллий олимларнинг солиқ назорати жабҳалари бўйича позицияларини умумлаштириш асосида тузилган.

Ахборот технологияларининг ривожланиши солиқ органларининг хўжалик юритувчи субъектлар томонидан шакллантириладиган молиявий оқимлар тўғрисида ишончли тасаввурга эга бўлиш имкониятларини кенгайтиради, бу эса солиқ органлари ва солиқ тўловчилар ўртасидаги муносабатларни ўзгартириш учун асос яратади. Ушбу трансформация қаттиқ қарама-қаршиликдан (солиқ тўловчилар ва солиқ органларининг манфаатлари тўқнашувига асосланган) “ҳамкорликда ўсишга асосланган” шериклик муносабатларини шакллантиришга ўтишдан иборат.

Солиқ қонунчилигининг давлат томонидан ўрнатилган умумий мажбурий нормаларига қатъий риоя қилишга мажбурлаш нафақат моддий, балки ташкилий, маънавий ва психологик таъсир чоралари билан ҳам амалга оширилиши мумкин, улар солиқ мажбуриятларини бажариш орқали талаб қилинадиган хатти-ҳаракатлар ва ҳаракатлардан четланишларни аниқлашнинг муқаррарлигига эришишга қаратилган.

Солиқларнинг моҳиятидан келиб чиқадиган солиқ тўловчилар ва давлатнинг солиқ органлари томонидан ифодаланадиган иқтисодий манфаатларининг объектив равишда ўзига хос номувофиқлиги уларнинг хатти-ҳаракатлари моделларини олдиндан белгилаб беради. Мазкур илмий мақоладаги тадқиқимизда солиқ тўловчилар хулқ-атвор моделини танлашнинг қуйидаги асосий омиллари таъкидланган:

- солиқ муносабатлари субъектлари фаолияти амалга ошириладиган ўзига хос вазият (белгиланган нормаларни изоҳлашнинг ноаниқлиги ва ноаниқлиги, алоҳида моддаларнинг матн матнида номувофиқликлар мавжудлиги, шунингдек солиқ қонунчилигининг юқори динамикаси);



- солиқ муносабатлари субъектлари томонидан қўйилган мақсад (масалан, солиқ тўловчилар - солиқ тўловларини минималлаштириш/оптималлаштириш ва давлат бюджет тизими бюджетларига тушумларни таъминлаш);
- хатти-ҳаракатларнинг муайян моделидан фойдаланиш имкониятларини танқидий баҳолаш (хусусан, мансабдор шахсларнинг профессионаллиги, ахборот базаси ва маълумотларни қайта ишлаш технологиялари, бошқа иштирокчиларнинг хатти-ҳаракатларини баҳолаш (горизонтал ва вертикал).

Ретроспектив таҳлил солиқ муносабатлари иштирокчилари хатти-ҳаракатларининг асосий моделларини ва уларнинг ўзгариши тенденцияларини аниқлашга имкон берди. Солиқ тўловчилар учун хавф даражаси мезони асосида хулқ-атворнинг иккита асосий модели аниқланди: фаол ва пассив. Фаол хулқ-атвор модели солиқ таваккалчилигининг нисбатан юқори даражасини қабул қилишга йўналтиришни назарда тутди, бу қуйидаги шакллар орқали амалга оширилади: тартибга солинадиган альтернатив вариантлар; тажовузкор; солиқ стратегияси. Шундай қилиб, фаол хулқ-атвор моделининг тажовузкор шакли бўлса, ҳуқуқни суиистеъмол қилиш, шу жумладан солиқ тўловчилар томонидан кичик битимларнинг биринчи босқичида "провокацион" тарзда судга тортилиши истисно қилинмайди.

Пассив хулқ-атвор моделида риск-нейтрал ва дискрет шакллари аниқланган. Хавфсиз шакл солиқ тўловчи томонидан амалдаги қонун ҳужжатларида белгиланган солиқларни ҳисоблаш ва тўлашнинг барча қоидаларига қатъий риоя қилиш, нормалар ноаниқ талқин қилинган тақдирда эса, энг нейтрал қарорлар, солиқ тўловларини ортиқча тўлаш, шу жумладан харажатлар бўйича қабул қилиниши билан тавсифланади. Дискрет шаклда солиқ тўловларини оптималлаштириш бўйича фаол чоралар чекланган даражада қўлланилади.

Солиқ органларининг функционал фаолиятини ўрганиш уларнинг хатти-ҳаракатларининг учта асосий моделини аниқлаш имконини берди: тажовузкор (репрессив ва мажбурлаш); либерал-таҳлил ва хизмат. Либерал-таҳлил модели солиқ қонунчилигини бузиш фактлари ва сабабларини аниқлаш билан олдиндан белгиланган солиқ органларининг фаолияти сифатида тавсифланади. Ниҳоят, хизмат кўрсатиш - солиқ мажбуриятларини виждонан бажариш учун шароит яратишга қаратилган.

Биз амалга оширган илмий ва амалий тадқиқотлар, бизнес сўровларини умумлаштириш асосида солиқ тўловчилар ва солиқ органларининг хатти-ҳаракатларининг амалий моделларининг ўзаро боғлиқлиги матрицаси 1-жадвалга мувофиқ таклиф этдик.

1-жадвал.

Солиқ тўловчилар ва солиқ органларининг хатти-ҳаракатларининг амалий моделларининг ўзаро боғлиқлиги матрицаси*

Солиқ тўловчи хулқ-атвори модели	Солиқ органи хулқ-атвори модели			
	Агрессив		Либерал-аналитик	Сервисга асосланган
	Репрессив	Тазйиқ асосидаги, мажбурловчи		



Актив(фаол)	Тартибга солинувчи альтернативалар	-	+	+++	-
	Агрессив	+++	-	+	-
	Солиқ стратегияси	-	-	+	+++
Пассив(сушт)	Рискли-нейтрал	-	-	+	+
	Дискрет	-	+	+++	++
Изоҳ: – «+++» – мувофиқликнинг максимал даражаси; «-» – мувофиқликнинг минимал даражаси, шу жумладан субъектлар индивидуаллашуви шароитига хос бўлган.					

*Муаллиф ишланмаси.

Мазкур бинар матрица солиқ муносабатлари иштирокчиларининг хулқ-атвор шакллариининг солиқ назорати моделларини қўллаш ва хусусиятларига ўзаро таъсири тўғрисидаги хулосани аргументация қилиш учун асос бўлди: анъанавий, хавфга йўналтирилган; профилактика. Шундай қилиб, солиқ назоратининг хавф-хатарга йўналтирилган, шунингдек, профилактика моделларидан фойдаланиш солиқ тўловчилар учун оқилона ва солиқ органлари учун либерал-таҳлил каби хатти-ҳаракатлар моделларининг устунлигини акс эттиради, бу эса солиқ органлари ва солиқ тўловчилар ўртасидаги ўзаро муносабатлар концепциясида барқарор тенденцияга эга.

Хулоса.

1. Тадқиқот доирасида солиқларнинг назорат функцияси, унинг иқтисодий мазмуни ва солиқ назорати билан боғлиқлиги улардаги ўзгаришлар ва ўзаро боғлиқлик, шунингдек, солиқ муносабатлари субъектларининг хатти-ҳаракатлари моделлари, уларни шакллантириш омиллари нуқтаи-назарида қоидалар аниқланди ва назарий асосланди. Солиқ назоратининг асосий вазифалари ва тенденциялари, шу жумладан иқтисодий жараёнларни рақамлаштиришни кенгайтириш шароитида уни ривожлантиришнинг таклиф этилаётган тамойиллари асосида белгиланди.
2. Камерал ва ташрифли солиқ назоратидаги ўзгаришларнинг ретроспектив таҳлили унинг солиқ тўловчилар ва солиқ органлари ўртасидаги муносабатларни назорат фаолиятида таваккалчиликка асосланган ёндашув, шунингдек, солиқ муносабатлари иштирокчилари ўртасидаги шериклик ўзаро ҳамкорлиги концепциясини амалга ошириш контекстида назорат тадбирларини ўтказишнинг услубий усулларига тузатиш киритишни таклиф қилиш орқали ўзгартириш билан боғлиқлигини, шу жумладан, таҳлилий ахборот технологияларининг чуқур кириб боришининг акси сифатида кўрсатиш имконини берди.
3. Тадқиқ натижалари асосида шакллантирилган амалий тавсиялар мажмуаси тадбиркорлик фаолияти учун қулай шарт-шароитларни таъминлаган ҳолда солиқ органларининг назорат фаолияти сифатини ошириш учун замин яратиш имконини беради.

References:

1. Янги Ўзбекистоннинг 2022–2026 йилларга мўлжалланган Тараққиёт стратегиясини 2022 йилда амалга ошириш бўйича Йўл харитаси – www.lex.uz



2. Адвокатова, А.С. Налоговый инструментарий обеспечения социальной поддержки граждан в условиях экономической нестабильности / А.С. Адвокатова и др. моногр.– М.: РУСАЙНС, 2016. – С. 119-128.
3. Батарин А.А., Сорокин А.А. Новый порядок применения контрольно-кассовой техники: реальность и перспективы / А.С. Адвокатова, // Налоговая политика и практика. – 2016. – № 2 (158) февраль. – С. 30-35.
4. Адвокатова, А.С. Налоговый контроль применения налоговых льгот и освобождений при реализации мер социальной поддержки населения / А.С. Адвокатова // Экономика. Налоги. Право. – 2016. – № 2. – С. 151-158. (1,0 п.л.).
5. Гончаренко Л.И., Адвокатова, А.С. Современные формы налогового контроля как инструмент обеспечения бюджетной устойчивости// Инновационное развитие экономики. – 2016. –№ 6 (36) – 2016, ноябрь-декабрь. Часть 2. – С. 129-135.
6. Черник Д. Взаимосвязь моделей поведения налогоплательщиков и налогового контроля // Экономика. Налоги. Право. – 2021. Том 10.– № 5. –С. 148-157.
7. Djamalov Kh.N., Abdullayev A.B, (2021). Development Of The Methodology Of Accounting Expertise Of Tax Obligations. The American Journal of Management and Economics Innovations, 3(05), 151-163