

6-1-2020

## KEY INNOVATIONS IN THE MECHANISM OF VALUE ADDED TAX, FEATURES OF APPLICATION AND SOME PROBLEMS

B. Tashmuradova Prof.  
*Tashkent Financial Institute*

Follow this and additional works at: <https://uzjournals.edu.uz/interfinance>

---

### Recommended Citation

Tashmuradova, B. Prof. (2020) "KEY INNOVATIONS IN THE MECHANISM OF VALUE ADDED TAX, FEATURES OF APPLICATION AND SOME PROBLEMS," *International Finance and Accounting*: Vol. 2020 : Iss. 3 , Article 14.

Available at: <https://uzjournals.edu.uz/interfinance/vol2020/iss3/14>

This Article is brought to you for free and open access by 2030 Uzbekistan Research Online. It has been accepted for inclusion in International Finance and Accounting by an authorized editor of 2030 Uzbekistan Research Online. For more information, please contact [sh.erkinov@edu.uz](mailto:sh.erkinov@edu.uz).

**И.ф.д., проф. Б.Э.Ташмурадова**  
*Тошкент молия институти*

## **ҚЎШИЛГАН ҚИЙМАТ СОЛИҒИ МЕХАНИЗМИДАГИ АСОСИЙ ЯНГИЛИКЛАР, ҚЎЛЛАШ ХУСУСИЯТЛАРИ ВА АЙРИМ МУАММОЛАР**

*Мақолада бюджет даромадлари таркибида катта улушни ташкил этувчи қўшилган қиймат солиғи бўйича янги таҳрирдаги солиқ кодекси кучга киритилиши билан киритилган асосий янгиликларга муносабат билдирилган. Уларнинг ижобий жиҳатлари, шу билан бирга айрим муаммолари таҳлил этилган, бу солиқни янада такомиллаштириш борасидаги масалаларга эътибор қаратилган.*

***Таянч сўз ва иборалар:**қўшиган қиймат, қўшилган қиймат солиғи, солиқ ислоҳатлари, солиқни ҳисобга олиш, ҳисобварақ фактуралар,нол даражали ставка, солиқ имтиёзлари*

### **ОСНОВНЫЕ НОВШЕСТВА В МЕХАНИЗМЕ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ, ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ И НЕКОТРЫЕ ПРОБЛЕМЫ**

В статье изложено мнение автора на основные новшества в налоговом кодексе в новой редакции по налогу на добавленную стоимость, которая составляет значительную часть государственного бюджета. Проанализированы положительные аспекты этих новшеств, а также некоторые проблемы, обращено внимание на дальнейшее совершенствование этого налога.

**Ключевые слова:** добавленная стоимость, налог на добавленную стоимость, налоговые реформы, зачет налога, счета-фактуры, нулевая ставка, налоговые льготы

### **KEY INNOVATIONS IN THE MECHANISM OF VALUE ADDED TAX, FEATURES OF APPLICATION AND SOME PROBLEMS**

The article presents the author's opinion on the main innovations in the tax code in the new edition of the value added tax, which makes up a significant part of the state budget. The positive aspects of these innovations, as well as some problems in this, are analyzed, attention is drawn to the further development of this tax.

**Key words:** value added, value added tax, tax reforms, tax credit, invoices, zero rate, tax benefits

### **КИРИШ**

Ўзбекистон республикасида сўнги йиллар олиб борилаётган солиқ ислоҳатлари мамлакат солиқ тизимида кескин ўзгаришларни ўз ичига олади. Бунда Ўзбекистон Республикаси президенти томонидан белгилаб берилган бир қанча қарор ва фармонларга асосланган. Янги солиқ концепциясига асос яратилди. Республикада солиқ тизими ва солиқ сиёсати юритиш

тажрибаларидан келиб чиқиб, турли соҳаларда олиб борилган таҳлиллар асосида, шунингдек, ривожланган мамлакатлар томонидан, ҳамда халқаро молия ташкилотлари томонидан жалб қилинган халқаро экспертларнинг кузатувлари, мутахассислар тадқиқотлари тавсияларини эътиборга олган ҳолда янги таҳрирдаги Солиқ кодекси ишлаб чиқилди ва 2019 йил 9 декабрда “Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш тўғрисида”ги қонун қабул қилинди[1]. Айтиш мумкинки, бу Солиқ кодекси республикамиз солиқ тизимда катта ўзгаришларни амалга оширишга сабаб бўлади. Ушбу қонун билан бюджет даромадлари таркибида муҳим ўринни эгалловчи қўшилган қиймат солиғига нисбатан анча каттагина ўзгартиришлар қабул қилинди. Охириги йиллар мутахассислар, солиқ тўловчи тадбиркорлар орасида энг кўп муҳокамаларга сабаб бўлган ва қўлланилишида кўпгина муаммолар билан боғлиқ бўлган қўшилган қиймат солиғи юзасидан киритилган асосий янгиликлар моҳияти, аҳамияти, унинг бюджет даромадларига, солиқ тўловчиларнинг турли гуруҳлари иқтисодий молиявий фаолиятига, иқтисодиётнинг турли тармоқларига ва албатта охириги истеъмолчиларга таъсирига баҳо бериш зарурдир. Бу солиқнинг қўлланилиши билан боғлиқ мураккабликлар ва ечимлари юзасидан изланишлар ва маслаҳатлар олиб бориш долзарб бўлиб қолмоқда.

### **МАВЗУГА ОИД АДАБИЁТЛАР ШАРҲИ**

Қўшилган қиймат солиғи ишлаб чиқарувчиларга эмас балки истеъмолга солиқ сифатида дастлаб, 1954 йил Францияда иқтисодчи М.Лоре томонидан таклиф этилди ва кўп мамлакатларга тарқалди [9].

ҚҚС Ўзбекистонда 1992 йилдан солиқ тизимининг бюджет даромадларини таъминловчи энг муҳим қисмига айланди. Унинг солиқ тизимида муваффақиятли амал қилишида Ўзбекистонлик амалиётчи мутахассислар Ш.Гатаулин, Э.Гадоев, И.Завалишиналарнинг бу солиқни ундириш механизмини такомиллаштириш билан боғлиқ қатор илмий тадқиқотлари мавжуд [7,8,9].

Қўшилган қиймат солиғи қўлланилишининг ўзига хос хусусиятлари, ҳисоблаш ва ундириш механизмлари Ш.Тошматов, М.Комилов, Қ.Яҳеевлар томонидан ҳам атрофлича ўрганилган [10,11].

Шуни таъкидлаш керакки, республикамиздаги ўзига хос шаклланган иқтисодий ҳолатни, яъни миллий даромад, ишлаб чиқариш, йирик корхоналар сони ва активи давлат корхоналарига тегишли бўлган шароитда, мулкчиликнинг бошқа шакллари яхши ривожланмаган шароитда бу солиқнинг ва йирик давлат корхоналарига нисбатан қўлланилиши унинг фискаллик аҳамияти ижтимоий соҳаларга камроқ таъсир этган ҳолда жорий этиш имконини берди.

Хорижий иқтисодчи олимлардан Jingxian Zou, Guangjun Shen, Yaxian Gongлар Хитойда 2007 йилда ҚҚС бўйича амалга оширилган ислохотларнинг корхоналар инвестиция фаолиятига, замонавий технологиялар жалб қилиш орқали иқтисодий самарадорлик ўсишига, шунингдек “даромад

самарадорлиги”, “бозор самарадорлиги” ва “мажбуриятларни қоплаш самарадорлиги”га таъсирини тадқиқ қилган [5].

Mohammad Alizadeh, Masoume Motallabilar эса қўшилган қиймат солиғи ва давлат харажатлари ўртасидаги боғлиқликни тадқиқ қилиб, ижтимоий фаровонликни таъминлаш учун давлат харажатларини қисқартириш, натижада эса ҚҚС ставкасини ҳам пасайтиришни илгари суради [6].

Сўнгги даврда республикада иқтисодий шарт-шароитлар ўзгариши ва бозор механизмларининг ривожланиши, ташқи савдо операцияларининг кўпайиши, хусусий капиталнинг ривожланишига имкон берилиши, чет эл корхоналари фаолиятининг фаоллашуви, хорижий капиталлар оқими кўпайиши, халқаро молия институтлари билан алоқалар кучайиши, акциядорлик жамиятлари фаолияти, қимматли қоғозлар бозори фаолияти, капитал бозори фаолияти қонунчилигининг такомиллашуви бу солиқни янада мувофиқлаштириш ва такомиллаштиришни акс эттирувчи солиқ тизимини ишлаб чиқишни тақозо қилди. Шу туфайли янги таҳрирдаги Солиқ кодексини ишлаб чиқишда бу солиқни ундириш механизмида янгиликлар яратиш мақсадида кўпгина тадқиқотлар олиб борилди.

## ТАҲЛИЛ ВА НАТИЖАЛАР

2020 йилдан кучга кирган янги таҳрирдаги Солиқ кодексидagi шунингдек сўнгги йиллардаги қўшилган қиймат бўйича асосий янгиликлар борасида тўхталиб ўтамиз.

Аввало солиқни тўловчилар таркибида муҳим ўзгаришлар юз берганлигини таъкидлаб ўтиш жоиз. Солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси асосида маҳсулот сотиш йиллик айланмаси (ялпи тушуми) 1 миллиард сўмдан ошган ёки жорий йил давомида ушбу белгиланган чегаравий миқдорга етган тадбиркорлик субъектлари 2019 йилнинг 1 январидан бошлаб умумбелгиланган солиққа тортиш тартибига ўтказилди ва бугунги кунда ҚҚС тўловчиси ҳисобланади. Уларга микрофирма ва кичик корхоналар, юридик шахс ташкил қилмасдан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар (якка тадбиркорлар) киритилди. Шунингдек, маҳсулот сотиш йиллик айланмаси (ялпи тушуми) миқдоридан қатъий назар ноижорат ташкилотлари умумбелгиланган тартибда солиқ тўловчилар ҳисобланади.

Муҳим ўзгаришларидан яна бири буқишлоқ хўжалиги корхоналари ҳам ҚҚС тўловчилари қаторига киритилганлигидир (1-жадвал).

1-жадвал

### Қўшилган қиймат солиғини тўлашга ўтган пахта хом ашёсини етиштирувчилар солиқ мажбуриятлари бажарилиши<sup>1</sup>

Қишлоқ	Сони	ҚҚС, миллиард сўмда	%
--------	------	---------------------	---

<sup>1</sup>Давлат солиқ Қўмитаси таҳлилий маълумотлари асосида тузилди

хўжалиги Корхоналари		Ҳисобланган	Ундирилган	Фарқи	
<b>Республика бўйича жами</b>	<b>26 984</b>	<b>847,7</b>	<b>707,3</b>	<b>140,4</b>	<b>84,3</b>
<u>Агрокластерга бириктирилган корхоналар</u>	16 310	566,6	434,8	<b>131,8</b>	<b>76,7</b>
<u>“Ўзпахтасаноат” АЖга бириктирилган корхоналар</u>	10 678	281,0	272,4	8,6	96,9

2019 йилда агрокластерлар билан ишлайдиган фермер хўжаликларининг қўшилган қиймат солиғи бўйича 131,8 млрд.сўмлик мажбуриятлари ундирилмасдан қолди. Фермер хўжаликларининг агрокластер корхоналаридан ҳақдорлигини ўрганган ҳолда 131,8 млрд.сўмлик маблағларни қўшилган қиймат солиғи бўйича қарздорликка йўналтирилишини таъминлашвазифаси белгиланган. Қишлоқ хўжалиги корхоналарининг ҚҚС тўлашга ўтиши муносабати билан кўплаб саволлар юзага келмоқда. Чунки бу республикамиздаги биринчи марта жорий этилганлиги учун унинг оқибатларини башоратлаш ва таҳлил этиб, тегишли хулосалар чиқариш лозим бўлади. Бунда энг асосий муаммо шубҳасиз, етиштирилган пахта хомашёси учун тўловнинг фермер хўжаликларига ўтказиб берилиши билан боғлиқ. Қўшилган қиймат солиғи бўйича аниқ тўлов муддатлари белгилаб қўйилган.

Умуман уларга солиқнинг таъсири жиҳатидан ҳолатни баҳолаш учун қишлоқ хўжалиги корхоналарини солиққа тортиш тартибини кўриб чиқиш мақсадга мувофиқ (2-жадвал).

## 2-жадвал

### Қишлоқ хўжалиги корхоналари тўлайдиган солиқлар [2]

2019 йилда йиллик обороти 1 млрд. сўмдан ошмаган бўлса		2019 йилда йиллик обороти 1 млрд.сўмдан ошган бўлса	
<b>Айланмадан солиқ</b>	4%	<b>Фойда солиғи</b>	Нол даражали ставка
<b>Ер солиғи</b>	1 га учун абсолют қийматлардаги ставка (Бюджет тўғрисидаги қонун билан ўрнатилади) ернинг норматив қийматидан 0,95% (Томчилаб суғориш ўртанилган ерлар учун, –5 йил муддатга озод этилган)	<b>Ер солиғи</b>	1 га учун абсолют қийматлардаги ставка (Бюджет тўғрисидаги қонун билан ўрнатилади.) (Томчилаб суғориш ўртанилган ерлар учун, –5 йил муддатга озод этилган)
<b>Мулк солиғи</b>	2% (Қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини етиштирувчи иссиқхоналар мулк солиғидан озод этилган)	<b>Мулк солиғи</b>	2% (Қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини етиштирувчи иссиқхоналар мулк солиғидан озод этилган)
<b>Сув ресурсларидан фойдаланганли</b>	Солиқ даври учун қишлоқ хўжалигига мўлжалланган ерлар учун солиқ базаси	<b>Сув ресурсларидан фойдаланганли</b>	Солиқ даври учун қишлоқ хўжалигига мўлжалланган ерлар учун солиқ базаси

<b>к учун солиқ</b>	умумий хўжалик бўйича ўртача 1 га суғориладиган ерга кетадиган сув харажатларидан келиб чиқиб аниқланади	<b>к учун солиқ</b>	умумий хўжалик бўйича ўртача 1 га суғориладиган ерга кетадиган сув харажатларидан келиб чиқиб аниқланади
-	-	<b>ҚҚС</b>	15%

Шунингдек, солиқ тўловчилар тоифаси Ўзбекистон Республикасида оборотларни амалга оширадиган Ўзбекистон Республикасининг норезидентлари бўлган юридик шахсларнинг доимий муассасалари билан тўлдирилди. Норезидент юридик шахслар доимий муассасаларининг солиқ тўловчилар қаторига киритилиши ҚҚС занжирининг узлуксизлигини таъминлаш, шунингдек улар томонидан Ўзбекистон Республикаси ҳудудида кўрсатиладиган товарлар (хизматлар) қийматини камайтириш имконини бериш мақсадида киритилди.

Хусусан, қурилиш ишларини амалга оширадиган доимий муассасалар Ўзбекистон Республикаси ҳудудида товарлар ва хизматларни қўшилган қиймат солиғи билан харид қиладилар. Натижада, ҚҚСнинг “кириш” суммаси лойиҳанинг қийматини ошишига олиб келади, чунки лойиҳанинг таннархини оширади ва ҳисобга олинмайди.

Умуман охириги икки йилда қўшилган қиймат солиғи борасидаги ислохотлар натижасида солиқ тўловчилар сони ва солиқ тушумлари борасида кескин юқори ўсиш кузатилди.



**1-расм. Қўшилган қиймат солиғи бўйича солиқ тўловчилар сони ва тўланган солиқ миқдори ўзгариши<sup>2</sup>**

<sup>2</sup>Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида тузилди.

Расмга эътибор бериладиган бўлса, солиқ тўловчилар сони бир йилда 12,17 марта ёки 1217 фоизга ошган. Ундирилган солиқлар эса 1,7 марта ёки 70 фоизга ошган. Бу кичик корхоналарнинг солиқ тўловчи сифатида киритилганлигини англатади. Солиқ тўловчиларнинг 8 фоиздан кўпроғи жами солиқ суммасининг қарийб 60 фоизини тўлайди. Улар йирик давлат корхоналаридир. Солиқ тўловчиларнинг кўпайиши ва айрим имтиёзлар бекор қилиниши бюджетга ҚҚС дан тушумларни 70 фоизга оширди.

Рақамли иқтисодиёт ривожланиши талаблари тақозо қилган ҳолда 2020 йил 1 январдан бошлаб товарларни (хизматларни) сотишда хўжалик юритувчи субъектлар ҳисобварақ-фактураларни электрон шаклда топширишга ўтиш белгиланди[4]. Бу ишларни муваффақиятли амалга ошириш мақсадида электрон ҳисобварақ-фактураларнинг алоҳида операторлари 2020 йил бошида ўз хизматларини бепул тақдим этиши, ҳамда 2020 йилнинг 1 июлига қадар солиқ органлари белгиланган тартибни бузганлик учун жавобгарлик чораларини қўлламаслиги белгиланди.

ҚҚС дан имтиёзлар масаласи доим долзарб бўлиб келади. Унинг иқтисодиётга таъсири жиҳатидан ижобий ва салбий томонлари доим муҳокамада бўлди. Охириги йилларда имтиёзларни оптималлаштириш борасида ислохатлар қилинди. Озод этиладиган реализация қилиш оборотлари, операциялар рўйхати сезиларли даражада оптималлаштирилди. Рақобатга таъсир кўрсатувчи имтиёзлар бекор қилинди. Хусусан, босма нашрлар ва китоб маҳсулотлари, туристик хизматлар, қўриқлаш бўлинмаларининг хизматлари, давлат резервининг товар-моддий захираларини янгилаш ва бошқалар. Шу ўринда таъкидлаб ўтиш жоизки, ҚҚСдан имтиёзларга салбий қарашларнинг Солиқ кодекси бўйича берилган имтиёзларга алоқаси йуқ. Чунки агар эътибор берсак бу имтиёзларнинг барчаси деярли ижтимоий характерга эга ёки иқтисодиётнинг ривожланиши билан боғлиқ соҳалардир. Аксарият давлатларда товарлар ва ижтимоий хизматларга ҚҚСдан имтиёзлар мавжуд. Рақобатга таъсир этувчи имтиёзлар асосан йирик давлат корхоналарига ва Солиқ кодексидан бошқа ҳужжатлар билан берилганлигини кузатишимиз мумкин.

ҚҚС бўйича экспертлар томонидан ўтказилган таҳлилда, имтиёзлар бериш ёки уларнинг мавжудлиги, товарлар ёки хизматлар нархлари пасайтирмаслигини кўрсатган. Чунки одатда имтиёзлар, шу жумладан пасайтирилган ставкалар соҳаларда яратилган маҳсулот ва хизматлар нархини истъомолчилар учун пасайтириш мақсадида берилади. Аммо бу имтиёзга эга соҳалар бошқа муқобил товарлар хизматлар билан нархини бирхил қилиш оқибатида бу имтиёзлар ўз мақсадини ва аҳамиятини йўқотишини кўришимиз мумкин.

Қўшилган қиймат солиғи ва халқаро тажрибани такомиллаштириш бўйича ХВФ миссиясининг тавсиясига асосан, алоҳида молиявий хизматларни мутлақ суммаларда солиққа тортиш бўйича таклиф қилинган. Шу туфайли агар хизматлар мутлақ миқдорларда ўрнатилган бўлса, молиявий хизматлар ҳам имтиёзга эга бўлмаслиги белгилаб қўйилди.

Солиқ бўйича умумий ставканинг пасайтирилиши билан бир қаторда имтиёзларни ва турли соҳаларга пасайтирилган ставкалар қўлланилишини ҳам бекор қилиштўлақонли ҳисобга олиш тизимини яратишга ҳамда солиқ маъмурчилиги соддалаштирилишига имкон беради.

Барча хўжалик субъектларига ҚҚС бўйича «манфий» қолдиқни қайтариш ҳуқуқи берилди. Маълумки, илгарифақатгина экспорт қилувчиларга қайтарилар эди. Хўжалик юритувчи субъектларга ҚҚС бўйича “манфий” қолдиқни камерал назорат ўтказилгандан кейин (60 кун ичида), шунингдек, йирик солиқ тўловчиларга, экспорт қилувчиларга тезлаштирилган тартибда (7 кун ичида) қайтариш ҳуқуқи берилди. Халқаро амалиётда ҳам алоҳида солиқ тўловчилар учун ҚҚСни қайтаришнинг соддалаштирилган тартиби қўлланилади. ҚҚС бўйича манфий қолдиқни қайтаришни таъминлаш Жаҳон банкининг ҳар йиллик “Бизнесни юритиш” ҳисоботида Ўзбекистон Республикасининг рейтингини яхшилашга сабаб бўлади.

Шуни таъкидлаш лозимки, солиқ тўловчилар учун муҳим аҳамиятга эга бўлган асосий воситалар, шу жумладан кўчмас мулк сотиб олинганда (қурилган) ҚҚСни биратўла ҳисобга олиш жорий этилди. 2019 йилда ҳисобга олиш тенг улушларда 12-36 ойгача амалга оширилган бўлса, бунга қадар солиқ тизимида ҚҚС жорий этилгандан бери асосий воситаларга тўланган ҚҚС умуман ҳисобган олинмаган ва унинг нархига киритилиб асосий воситалар қийматида акс этган ва ундан мулк солиғи ҳам тўланган. Шунингдек, бу қийматдан ҳам (асосий восита таркибидаги 20% ҚҚСдан ҳам) амортизация ҳисобланиб, амортизация суммаси ҳам ҚҚС базасига яна киритилган.

Асосий воситаларни сотиб олишда ҚҚСни ҳисобга олишнинг бир марталик тартиби киритилиши, ҚҚСнинг тўлақонли занжирини шакллантиришгава унинг шаффофлигини таъминлаш имконини беради. Қуйида буни мисол тариқасида кўраимиз. 2019 йил август ойида хўжалик субъекти томонидан 120,0 миллион сўмлик асосий воситалар сотиб олинган бўлиб, у бўйича сотиб олиш баҳоси ичида 20 миллион сўм ҚҚС тўланган ҳолатда қуйидагича ҳисобга олинади (3-жадвал).

3-жадвал

**2019 йил август ойида асосий восита харид қилинганда  
ҚҚС ҳисобга олиниши**

Операция	Дт	Кт	Сумма
Офис ускуналарисотиболинган	0810	6010	100,0 млн.сўм
Олинган Офис ускулариучун тўланган ҚҚС	4410	6010	20,0 млн.сўм
Август-декабрь учун ҳисобга олинган ҚҚС суммаси	6410	4410	8,34млн.сўм

Тўланган ҚҚС суммаси аввалги тартиб бўйича 12 ой давомида ҳисобга олинади яъни, 2019 йил август-декабр учун 5 ойлик суммаси ҳисобга олинган (20,0 млн/12\*5).



Агар 2020 йил январь ойида ҳам хўжалик субъекти томонидан 120,0 млн. сўмлик асосий воситалар сотиб олинган бўлса, 20 млн ҚҚС тўланган (4-жадвал).

4-жадвал

**2020 йил январь ойида асосий восита харид қилинганда  
ҚҚС ҳисобга олинishi**

Операция	Дт	Кт	Сумма
Офис ускуналарисотиболинган	0810	6010	100,0 млн.сўм
Олинган Офис ускуналари учун тўланган ҚҚС	4410	6010	20,0 млн.сўм
Август-декабрь учун ҳисобга олинган ҚҚС суммаси	6410	4410	20,0 млн.сўм

Бундан сотиб олинган узоқ муддатли активлар бўйича ҚҚС суммаси 2020 йил январь ойида тўлиқ ҳисобга олиндиغانлигини кўришимиз мумкин.

5-жадвал

**01.01.2020 йил ҳолатига ТМЗ қолдиқлари бўйича  
ҚҚСни ҳисобга олиш ҳуқуқи**

Дт	Кт	Сумма
6410	4410	11,66млн.сум

2019 йил учун ҚҚСнинг ҳисобга олинмай қолган қисми 11,66 (20-8,34) 2020 йил январда тўлиқ ҳисобга олинган.

2020 йилга қадар ҚҚСни қоплаб бериш механизмининг мавжуд эмаслиги инвестициявий фаолият ва тадбиркорликни ривожлантиришга салбий таъсир кўрсатиб келаётган эди.

Шуни таъкидлаш керакки, қўшилган қиймат солиғини ҳисобга олишнинг мажбурий шарти ҳисобга олинганлиги тўғрисидаги код олган ҳолда ҚҚС тўловчиси сифатида ҳисобга туриш ҳисобланади.

Таҳлилларга кўра республикада 2019 йилнинг ўтган 9 ойи давомида, асосий воситалар бўйича ҳисобга олинган ҚҚС суммаси 114 млрд. сўмни ташкил қилди. Ҳисобга олинishi мумкин бўлган қолдиқ 30 млрд.сўмни ташкил этди. Демак январ ойида бу сумма тўлиқ ҳисобга олинади. Маълумотлардан кўриш мумкинки, бу ҳолат корхоналар маблағларининг четлашиши олдини олади ва молиявий ресурслардан хўжалик фаолиятида самарали фойдаланиш имконини беради.

“Қўшилган қиймат солиғи базасини аниқлашнинг реализация қилинадиган товарлар (хизматлар) таннархи даражасига боғланган эскирган усулларида воз кечилди. Бунинг натижасида солиқ тўловчилар товарлар (хизматлар) ҳақиқий бозор қийматидан келиб чиққан ҳолда сотилишига манфаатдор бўлади, солиқ органларига эса сотиш нархларини ўрганиш ҳуқуқи берилади ва бу ноҳалол рақобатнинг олдини олади”<sup>3</sup>. Солиқ кодекси 248-

<sup>3</sup>([www.soliq.uz](http://www.soliq.uz)) Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг “Юридик ва жисмоний шахсларга солиқ солиш тартибига 2020 йил 1 январдан киритилаётган ўзгаришлар тўғрисида” Ахборот хати

моддасида товарлар текин берилган, айирбошлаш амалга оширилганда ва юридик шахс мол-мулкидан текин фойдаланганда солиқ базаси таннарх эмас, бозор қиймати асосида белгиланади, дейилган. Бошқача айтганда, солиқ базасига олинмаган фойда ҳам киритилади (шу ўринда солиқ базасига фойдадан ташқари таннарх таркибига кирувчи элементлар: давр харажатларининг катта қисми, иш хақи, амортизация ажратмаси, солиқлар ва тўловлар ҳам киришини таъкидлаб ўтиш жоиз). Бу солиқдан қочишнинг мазкур ҳолат билан боғлиқ механизмларидан фойдаланишнинг олдини олиш мақсадларида амалга киритилди. Аммо текин бериш хайрия мақсадларида амалга оширилсачи, айирбошлаш корхона иқтисодиёти учун муҳим бўлсачи, (ҳақиқатда айирбошлаш тизими республикамизда ман этилган), юридик шахс таъсисчиси хусусий мулкдор бўлсачи, деган саволлар туғилади. Солиқ кодексининг яна шу моддасида “Солиқ тўловчи бундай қарор юзасидан битимнинг нархи бозор нархларига мувофиқлигини ва солиқ тўлашдан бўйин товлашга қаратилмаганлигининг асосларини тақдим этиш йўли билан низолашишга ҳақли”, деб белгиланган. Бу имкониятдан фойдаланиш албатта солиқ тўловчининг ёки унинг агентининг ўз ҳуқуқларини талаб қила олиши ва солиқ органларига керакли ҳужжатларни тақдим эта олиш юзасидан билим ва малакаларига боғлиқ бўлади.

Солиқ тўловчининг ёки шунга ўхшаш солиқ тўловчиларнинг маълумотлари асосида шакллантирилган бозор нархларидан келиб чиққан ҳолда солиқ солишга концептуал ўтилди. Мазкур қоидалар ҚҚС бўйича ЕИ Директивасида кўзда тутилган ҚҚС солишнинг халқаро қоидаларига мувофиқ бўлиб, инсофсиз солиқ тўловчилар томонидан қўлланиладиган фирибгарлик ҳаракатларига қарши йўналтирилган ва фирибгарлик ҳолатларига нисбатан алоҳида жазо чоралари киритилди. Солиқ тўловчиларга тенг рақобат шароитлар яратиш, асосланмаган фойда олиш хавфини қисқартириш ҳамда ҚҚС маъмурчилигининг самарадорлигини ошириш орқали тизимли механизм яратиш мақсадида, давлат мулкни ижарага берувчи агентлар учун ижарага бериш хизматларига ҚҚС тўлаш тартиби жорий этилди. Бунда, ҚҚСни тўлаш мажбурияти мулкни ижарага бериш марказларига юклатилди. Натижада бюджет ташкилотлари биноларини ижарага олган тадбиркорлик субъектлари учун ҚҚС суммасини ҳисобга олиш ҳуқуқи берилади.

Хизматларни реализация қилиш жойи, уларни сотиб олган шахснинг амалга ошириш жойига қараб аниқланади. Ушбу принципга ўтиш хизматларни экспорт қилувчиларга ҚҚС тўлашдан озод этишга ва уларга товарлар (хизматлар) сотиб олишда тўланган ҚҚСни бюджетдан кайтаришга имкон беради. Бугунги кунда кўпгина экспорти хизматлари ҚҚСга тортилади. Бу маҳаллий экспортчиларнинг рақобатбардошмаслигига олиб келади, улар ўз хизматларининг нархини 15% га оширишга мажбур бўлмоқдалар.

Янги таҳрирдаги Солиқ кодексида ҚҚСни ноль ставкасини қўллаш бўйича халқаро ҳуқуқ меъёрларни жорий этиш (имплементация қилиш) кўздатутилган.

Хусусан, дипломатик корпус ва унинг ходимлари расмий фойдаланиш учун товарларни (хизматлар) сотиб олишда тўланган ҚҚСни қайтариб олиш имкониятини оладилар, натижада ҚҚС маъмурчилигини шаффофлиги оширилади.

Чет эллик туристлар учун «Tax free» принципи бўйича ҚҚСни қайтариш киритилмоқда. Мазкур чора-тадбирларни қабул қилиш миллий қонунчиликка илғор халқаро амалиётни жорий этиш имкониятини беради. Бу Ўзбекистонда туризм бизнесини ривожлантиришга ҳам хизмат қилади ва ташқи савдо балансига ижобий таъсир қилади.

Амалиётда ноль ставка товарлар ва хизматларни сотиб олишда қўлланилар эди. Тўловчилар кам бўлган ҳолатларида товарлар ва хизматлар асосан ҚҚСни тўловчилари бўлмаганлардан сотиб олинар эди. Шу билан бирга, тўловчиларни ошиши билан ҳар бир аниқ ҳолатда сотиб олувчига ноль ставка бўйича сотганлик тўғрисида хат керак бўлади ҳамда бу нафақат солиқ маъмурчилигини балки тасдиқлаш жараёнини қийинлаштиради. Чунки ҳар гал хат бериш талаб қилинади. Эндиликда, элчихоналар томонидан тегишли ҳужжатларни тақдим этган кундан бошлаб 7 кун ичида ҚҚСни қайтариш белгиланди.

«Tax free» амалиёти Европа мамлакатларида, шунингдек Япония, Жанубий Корея, Туркия, Малайзияда кенг қўлланилади. Янги таҳрирдаги Солиқ кодексига норезидентлар томонидан электрон хизматларни кўрсатишда уларни солиққа тортиш жорий этилди. Электрон хизматларни кўрсатувчи норезидентларни ҳисобга қўйишнинг соддалаштирилган тартиби кўзда тутилган.

Чет эл компаниялари томонидан жисмоний шахсларга Google tax каби электрон шаклда хизматлар кўрсатилганда уларга ҚҚСни тўлаш қоидалари кўзда тутилмоқда (мазкур амалиётга Россия Федерацияси қўшилган). Бу борада Google компанияси томонидан дастлабки солиқлар ҳам тўлаб берилди.

Тўғридан-тўғри инвестицияларни рағбатлантириш мақсадида ортиқча тўланган ҚҚС суммасини мажбурий қоплаш (қайтариш) тартибини жорий этилди.

Солиқ кодексининг дастлабки таҳририга кўра, ортиқча суммани қайтариш фақат экспортчиларга нисбатан амалга оширилар эди, бошқа ҳолларда эса назарда тутилмаган эди. Эндиликда, нафақат қайтариш балки, қайта молиялаштириш ставкаси миқдорида фоиз тўлаш амалиёти жорий этилганлиги солиқ тўловчи учун аҳамиятлидир.

ҚҚС маъмурчилиги соҳасига халқаро меъёрлар ва илғор амалиётларнинг қоидалари жорий (имплементация) этилмоқда, қайсики хизматлар истеъмол қилган жойида солиққа тортилади.

Ҳисоб-китобларни тақдим этиш ҳамда тўлаш муддатлари қайта кўриб чиқилди. ҚҚС бўйича ҳисоб-китоб олдинги даврда ўсиб боровчи тартибда ҳисобот ойдан кейинги ойднинг 25 санасигача белгиланган бўлса, эндиликда 2020 йил 1 январдан ўсиб боровчи тартиб бекор бўлган ҳолда ҳақиқатдаги ойлик

натижаларга кўра ҳар ой солиқ давридан кейинги ойнинг 20 санасига топширилади.

## **ХУЛОСА ВА ТАКЛИФЛАР**

Сўнгги йилларда кўшилган қиймат солиғини қўлланилиши билан боғлиқ ҳамда бу бордаги тез-тез киритилаётган ўзгаришларни таҳлил қилган ҳолда айрим хулосаларни чиқариш мумкин.

Умумий ҳолда, маълумотлар таҳлили асосида айтиш мумкинки, бу солиқнинг фискал аҳамияти ошди. Бу солиқ тўловчилар сонининг кўпайиши, солиқ имтиёзларининг бекор қилиниши эвазига юз берди[3]. Аммо 2020 йилда солиқ ставкасининг пасайиши, ортиқча тўловларнинг қайтарилиши, қайтарилмаса солиқ тўловчиларга фоиз тўланиши, “манфий” фарқларнинг тез қайтарилиши, асосий воситалар ва кўчмас мулклар сотиб олинганда тўланган ҚҚС нинг бир йўла қайтарилиши, “Tax free” амалиёти жорий этилиши унинг фискалликнинг бироз камайтириши мумкин. Лекин, умумий оборотларнинг ошиши, солиқ тўловчиларнинг янада кўпайиши, солиқ назорати механизмларининг такомиллашуви, электрон хизматларнинг солиққа тортилиши, солиқ ҳуқуқбузарликлари учун молиявий жазо чораларининг кучайтирилганлиги, солиқ тўловчилар молиявий операциялари учун банкларнинг жавобгарлиги кучайтирилганлиги, банкларнинг солиқ назоратини амалга ошириш билан боғлиқ бўлган мажбуриятлари оширилиши кўшилган қиймат солиғи фискаллик аҳамиятини пасайтирмайди, деб башорат қилиш мумкин.

Киритилган янгиликлар бу солиқ туфайли хўжалик субъектлари молиявий маблағларининг иммобилизация қилиниши, яъни умумий айланмадан четлашиши бартараф этилишига имкон берган.

Унинг ставкасининг пасайтирилиши истеъмолчиларга нисбатан ҳам маҳсулот, хизматлар нархларининг пасайишига олиб келади. Аммо қишлоқ хўжалиги соҳаларига бу солиқнинг белгиланиши қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари нархининг кўтарилишига сабаб бўлди.

ҚҚС бўйича соддалаштирилган тартибнинг жорий этилишидан мақсад аслида ижтимоий тусдаги маҳсулотлар ҳамда кичик корхоналарга нисбатан солиқ юқини камайтириш, аниқроғи улар маҳсулотининг истеъмол нархини пасайтириш эди. Аммо бу тартиб 1 йил амал қилди холос ва ҚҚСни ҳисобга олишдаги муаммолар туфайли деярли умуман ишламади ва барча соддалаштирилган тартибда солиқ тўловчилар “ихтиёрий” равишда умумий ставкада тўлашга ўтдилар. ҚҚС муваффақиятли қўлланиладиган барча давлатларда ижтимоий соҳаларга пасайтирилган ставкалар белгиланган. Бунда юзага келадиган манфий фарқнинг қопланиши билан муаммо ҳал бўлиши мумкин эди. Лекин занжирли боғланишни таъминлаш мақсадида барчага бир хил умумий ставка жорий этилди.

Яна бир хулоса шуки, ҚҚСнинг оммавий деярли барча солиқ тўловчиларга жорий этилиши, электрон ҳисобварақ фактуралар билан ишлаш мажбурийлиги, ҳисоблаш механизмининг нисбатан мураккаблиги, ўзгаришлар

кўплиги малакали бухгалтерларга бўлган талабни, солиқ маслаҳатчилигига бўлган талабни оширди. Уларнинг етишмаслиги муаммоларни кўпайтирди. Солиқни тўловчи кичик корхоналар, яқка тартибдаги тадбиркорлар, савдо соҳасидаги ташкилотлар, бозорлар, қишлоқ хўжалиги соҳасидагиларда солиқ объектини аниқлаш ва тўғри тўлаш бўйича муаммоларни келтириб чиқармоқда. Бу эса солиқ маслаҳатчилигининг ривожлантиришни тақозо қилмоқда.

### **Фойдаланилган адабиётлар рўйхати**

1. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси (янги таҳрири). 2020 йил
2. 2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг давлат бюджети тўғрисидаги қонуни. Қонунчилик палатаси томонидан 2019 йил 21 ноябрда қабул қилинган Сенат томонидан 2019 йил 30 ноябрда маъқулланган.
3. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 31 майдаги “Имтиёзлар ва преференциялар бериш тартибини тубдан такомиллаштириш чора тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-3756-сон қарори
4. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги “Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора тадбирлар тўғрисида”ги ПҚ-4389-сон қарори
5. Jingxian Zou, Guangjun Shen, Yaxian Gong. The effect of value-added tax on leverage: Evidence from China’s value-added tax reform. // China Economic Review. Volume 54, April 2019. – Pages 135-146
6. Mohammad Alizadeh, Masoume Motallabi. Studying the Effect of Value Added Tax on the Size of Current Government and Construction Government. // Procedia Economics and Finance. Volume 36, 2016. Pages 336-344.
7. Гатаулин Ш.К. ва бошқалар Солиқлар ва солиққа тортиш. Дарслик. Т.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси», 1996. – 304 б.
8. Гадоев Э.Ф. и др. Косвенные налоги. Учебно-практическое пособие. – Т. “Норма”, 2011. – 220 с.
9. Завалишина И. Солиқлар: назария ва амалиёт. Т: 2005, “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси”, 2005. – 539 б.
10. Тошматов Ш., Комилов М. Қўшилган қиймат солиғи. -Т.: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси”. 2004. – 160 б.
11. Яхёев Қ. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. – Т.: 2003. – 247 б.