

СОЛИҚ ТАВАККАЛЧИЛИГИ ВА УНИ БОШҚАРИШНИНГ НАЗАРИЙ МАСАЛАЛАРИ

Абдуллаев Аброр Бозарбоевич
ТДИУ доценти, PhD

Аннотация. Мақолада Ўзбекистон Республикасида иқтисодиёт эркинлашуви ва модернизациясининг ҳозирги босқичида амалдаги молия-солиқ қонунчилиги асосида солиқ таваккалчиликларини бошқариш ҳамда мазкур жараёнда солиқ аудитининг ролини оширишнинг айрим жиҳатлари очиқ берилган. Солиқ таваккалчилигининг мазмун-моҳияти, таснифи ва тавсифи назарий жиҳатдан ёритилган.

Калит сўзлар: солиқ, солиқ тўловчилар, солиққа тортиш, солиқ таваккалчиликлари, солиқ таваккалчиликларини бошқариш, солиқ назорати, солиқ текширувлари, солиқ маъмуриятчилиги, солиқ аудити.

Аннотация. В статье рассматриваются некоторые аспекты управления налоговыми рисками на основе действующего финансового и налогового законодательства, а также повышение роли налоговых проверок в этом процессе на современном этапе либерализации и модернизации экономики в Республике Узбекистан. Теоретически раскрыты сущность, классификация и характеристики налоговых рисков.

Ключевые слова: налог, налогоплательщики, налогообложение, налоговые риски, управление налоговыми рисками, налоговый контроль, налоговые проверки, налоговое администрирование, налоговый аудит

Abstract: In the article, management of tax risks based on the current financial and tax legislation and some aspects of increasing the role of tax audit in this process are revealed at the current stage of economic liberalization and modernization in the Republic of Uzbekistan. The essence, classification and description of tax risk are explained theoretically.

Key words: tax, taxpayers, taxation, tax risks, tax risk management, tax control, tax inspections, tax administration, tax audit

Кириш. Ўзбекистонда солиқ маъмуриятчилигининг самарали восита ва усулларида фойдаланиш асосида “солиқ юкини камайтириш ва солиққа тортиш тизимини соддалаштириш сиёсатини давом эттириш, солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш ва тегишли рағбатлантирувчи чораларни кенгайтириш”, “Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш стратегияси вазифалари ижроси якунида солиқ мажбуриятини ихтиёрий бажариш даражасини 90 фоизгача етказиш лозимлиги” таъкидланди. Булар давлат томонидан самарали солиқ сиёсатини юритиш бўйича стратегик режалаштириш ва прогнозлаштириш вазифаларини белгилаб берди. Хусусан, «...солиқ юкини камайтириш ва солиққа тортиш тизимини соддалаштириш сиёсатини давом эттириш, солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш ва

тегишли рағбатлантирувчи чораларни кенгайтириш» муҳим йўналиш сифатида белгилаб берилган [1].

Мавзуга оид адабиётлар шарҳи. Иқтисодий адабиётларда солиқ rischi тушунчасининг терминологик асослари йўқлиги солиқ riskларини баҳолашнинг назарий асосларини турли хил нуқтаи-назарлардан кўриб чиқишни мақсадга мувофиқ қилиб қўяди. Баъзан солиқ riskларини ташкил этувчи ташқи жиҳатлар алоҳида олиниб, солиқ riskи сифатида янги солиқ тўловларининг амалга киритилиши, тўлов шартлари ва ставкаларининг ўзгариши, солиқ имтиёзларининг бекор қилиниши ва бошқа шу кабилар билан боғлиқ равишда пайдо бўладиган riskлар тушунилади. [2] Лекин, таъкидлаш жоизки, солиқ riskларининг пайдо бўлиши нафақат ташқи, балки қатор ички омилларга ҳам боғлиқ равишда намоён бўлиши мумкин.

Солиқ riskига Д.Н.Тихонов ва Л.Г.Липниклар алоҳида тўхталиб, бунда «солиқ riskи пул эквивалентида акс этадиган солиқларни тўлаш ва оптималлаштириш жараёни билан боғлиқ йўқотиш» сифатида тушунтирилади [3]. Шунга ўхшаш нуқтаи назардан Н.В.Бондарчук мулоҳаза юритиб, солиқ riskини амалдаги ҳуқуқ меъёрлари тўғрисида ноаниқ ахборотлар асосида жорий қарорлар қабул қилиниши билан боғлайди.

Таҳлил ва натижалар. Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда солиқ таваккалчиликлари тушунчасига солиқ муносабатларида қатнашувчи субъектларнинг ўз мажбуриятларини бажариш борасидаги фаолияти давомида юзага келиши мумкин бўлган ва солиқ тўловчилар молиявий йўқотишларига сабаб бўлувчи хавф-хатар дея таъриф бериш мақсадга мувофиқ, деб ўйлаймиз.

Таваккалчиликлар, шу жумладан, уларнинг солиқни режалаштиришда эътиборга олиниши керак бўлганлари уларни бошқаришнинг тегишли усуллари ва уларни самарали қўллаш учун бир қатор мезонлар бўйича таснифланиши керак. Солиқ таваккалчилигини таснифлаш хусусиятлари тизими ҳар томонлама тавсиф бериш ва маълум бир таваккалчилик турининг хусусиятларини аниқлаш имконини беради. Солиқ таваккалчиликларининг таснифлаш хусусиятлари 1-жадвалда келтирилган.

Солиқ таваккалчилигига эга бўлган *субъектларга кўра* давлат, солиқ тўловчилар, солиқ агентлари, ўзаро боғлиқ шахсларнинг солиқ таваккалчиликлари ажратилади. Шу билан бирга, солиқ тўловчиларнинг таваккалчилиги юридик ва жисмоний шахсларнинг таваккалчилиги учун, давлат riskлари эса солиққа тортиш жараёнида иштирок этувчи турли қонун чиқарувчи ва ижро этувчи ҳокимият органлари учун батафсил тавсифланиши мумкин.

Молиявий riskларни белгиловчи омиллар (пайдо бўлиш манбалари)га кўра таваккалчиликлар ташқи ва ички турларга бўлинади.

Давлат учун ташқи таваккалчиликлар солиққа тортиш соҳасидаги халқаро шартномаларнинг амал қилиши билан боғлиқ; ички таваккалчиликлар - солиққа тортиш жараёнида давлат функцияларини бажарадиган қонун чиқарувчи ва ижро этувчи ҳокимият органларининг, шунингдек солиқ

тўловчиларнинг фаолияти билан боғлиқ.

1-жадвал

Солиқ таваккалчиликларининг тизимлаштирилган таснифи¹²

Таснифий белги	Тасниф гуруҳи
Солиқ таваккалчиликларига йўлиқувчи субъектлар бўйича	солиқ тўловчи таваккалчилиги
	давлат таваккалчилиги
Юзага келиш омиллари бўйича	ички таваккалчиликлар
	ташқи таваккалчиликлар
Бошқа таваккалчиликлар турлари билан алоқадорлик объектлари бўйича	бой берилган имконият таваккалчилиги
	тўловга лаёқатсизлик таваккалчилиги
	солиқ назорати таваккалчилиги
Юзага келувчи оқибатлар тури бўйича	солиқ юкининг ўсиши таваккалчилиги
	жиноят билан якунланувчи таваккалчилик
Мумкин бўлган йўқотиш микдори бўйича	йўл қўйилиши мумкин бўлган таваккалчиликлар
	критик таваккалчиликлар
	фожеали таваккалчиликлар

Солиқ таваккалчилигининг *ички омиллари* орасида қуйидагиларни ажратиб кўрсатиш мумкин:

- солиқни режалаштиришда йўл қўйилган хатолар;
- ташкилотнинг хўжалик ва молиявий фаолиятидаги салбий ўзгаришлар;
- солиқ қонунчилигини икки марта ўқиш;
- инсон омили (солиқ хатолари).

Йўқотилган фойда таваккалчилиги солиқ тўловлари бўйича жарималар ва пеняларни тўлашдан келиб чиқадиган молиявий йўқотишларда ётади. Тўловга лаёқатсизлик хавфи солиқ мажбуриятларини ўз вақтида бажармасликдир.

Солиқ назорати таваккалчиликларини оддий ва божхона солиқ назорати таваккалчилирига бўлиш мумкин. Иккинчиси ҳуқуқни муҳофаза қилиш органлари томонидан бошланган назорат билан боғлиқ бўлиб, форс-мажор ҳолатлари бўлиб, уларни етарлича аниқ баҳолаш мумкин эмас. Солиқ юкининг ортиши рисклари солиқларни ҳисоблаш методологиясининг ўзгариши муносабати билан солиқ солинадиган базалар ва ставкаларнинг ўсиши рискларига, шунингдек тадбиркорлик субъектлари ҳажмининг кенгайиши ҳисобига солиқ солинадиган базаларнинг кўпайиши рискларига бўлинади. *Жиноий таъқиб қилиш хавфи* фақат жиноий жавобгарликка тортиладиган шахслар томонидан солиқ тўловчи ташкилотни бошқариш фаолиятини давом эттира олмаслик билан боғлиқ оқибатлар нуқтаи-назаридан билвосита баҳоланиши мумкин.

Мумкин бўлган йўқотишлар ҳажмига кўра, рухсат этилган, критик ва ҳалокатли хавфлар ажратилади. Қабул қилинадиган солиқ таваккалчиликлари - солиқ тўловчи ташкилот минимал деб ҳисоблайдиган ва уларни қабул қилишга тайёр бўлган хавфлар. Критик йўқотишлар ташкилотнинг тўлов қобилятига таҳдид солади, ҳалокатли йўқотишлар солиқ тўловчи

¹²Тадқиқотлар асосида муаллиф ишланмаси

ташкilotнинг мавжудлигига таҳдид солади.

Кўриб чиқилган таснифлаш хусусиятларига кўшимча равишда, келажакдаги ва мавжуд таваккалчиликларни ажратиб кўрсатган ҳолда, солиқ таваккалчиликларини юзага келиш вақти бўйича таснифлаш мумкин. Ўтган даврлар учун солиқ санкциялари хавфи мавжуд бўлиб, улар бўйича ҳисобот солиқ органларига тақдим этилади. Келажакдаги таваккалчиликлар ташкilotнинг жорий ва келгуси солиқ даврларидаги фаолияти билан боғлиқ бўлиб, улар бўйича ҳисобот келажакда солиқ органларига тақдим этилади.

Солиқ тўловчиларнинг солиқ таваккалчилигини кўриб чиқишда ноаниқлик манбаларини аниқлашда ахборот таваккалчиликлари, технологик таваккалчиликлар, экологик хавфлар ва обрўга оид таваккалчиликларни ажратиб кўрсатиш керак. *Ахборот таваккалчиликлари* деганда солиқ ҳисоб-китобларини амалга ошириш заруратидан келиб чиқадиган ноаниқлик тушунилади (масалан, солиқ тўловчи ва солиқ органи томонидан қонунларни ноаниқ талқин қилиш хавфи). *Жараён таваккалчиликлари* солиқ мажбуриятларини нотўғри бажариш, солиқ ҳисоби ёки солиқни режалаштиришдаги хатолар билан боғлиқ хавфлар гуруҳидир.

Атрофдаги таваккалчиликлар солиқ органлари ва судлар томонидан солиқ қонунчилигининг бажарилиши натижасида юзага келади. Обрў-эътиборга оид таваккалчиликлар ташкilotнинг обрўсига путур етказиши ва натижада жамиятда ташкilotнинг молиявий барқарорлиги, унинг хизматлари сифати ёки табиати тўғрисида салбий тушунча шаклланиши туфайли миждозлар сонининг, умуман унинг фаолияти камайиши билан боғлиқ. Бундай таснифлаш таваккалчиликларни уларнинг пайдо бўлиш жойларига кўра, лекин фаолият соҳалари билан ўзаро боғлиқликсиз тақдим этишга имкон беради.

Оқибатларнинг табиати бўйича кўшимча солиққа тортиш таваккалчилиги ва самарасиз солиққа тортиш таваккалчиликлари фарқланади. Таваккалчиликларнинг биринчи гуруҳини амалга оширишнинг салбий оқибатлари тадбиркорлик ва солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликлар учун кўшимча солиқ тўловлари, пеня ва жарималар, шунингдек, маъмурий ва бошқа турдаги жазоларни қўллаш имкониятидир.

Шу билан бирга, таваккалчиликларнинг яна бир гуруҳи мавжуд - солиқларни ортиқча тўлаш, солиқ имтиёзларидан фойдаланмаслик, солиқ захиралари, атайлаб қўллаб-қувватланадиган ортиқча тўловлар орқали бюджет кредитлари ва бошқаларни ўз ичига олган самарасиз солиққа тортиш таваккалчиликлари.

Таваккалчиликларнинг иккала турини амалга ошириш иқтисодий фаолият самарадорлигини пасайтиради: биринчи гуруҳга нисбатан - солиқ тўловчи ташкilot фойдасининг камайиши, иккинчисига нисбатан - бюджетга маблағларнинг муддатидан олдин ўтказилиши туфайли, бу пулнинг вақт қийматидаги ўзгаришларни ва инфляцияни тан олиш нуқтаи-назаридан мантиқсиздир.

Ички манбалар орқали таваккалчиликларни бошқариш ташқи

маслаҳатчиларни жалб қилмасдан ташкилот ходимларининг фақат интеллектуал салоҳиятидан фойдаланишни ўз ичига олади. Солиқ таваккалчилигини бошқаришга бундай ёндашувнинг самарадорлиги бир қатор омилларга, жумладан, солиқ тўловчининг рискларга нисбатан позициясига боғлиқ; солиқ таваккалчилигини бошқаришга жалб қилинган ходимларнинг сони ва малака даражаси; қарор қабул қилиш жараёнида ходимларнинг иштироки даражаси.

Ташқи манбалардан солиқ таваккалчилигини бошқариш ташқи ташкилотлардан солиқ маслаҳатчиларини жалб қилиш орқали амалга оширилади, бу эса қиммат бўлса-да, энг малакали мутахассисларни жалб қилиш имконини беради.

Комбинацияланган усул ички ва ташқи интеллектуал ресурсларни бирлаштиришни ўз ичига олади. Солиқ таваккалчиликларини бошқариш учун фойдаланиладиган манбани танлаш бир қатор омилларга боғлиқ: бизнес кўлами, солиқ хавфсизлигини таъминлаш позицияси, солиқ тўловчи ташкилотнинг молиявий имкониятлари ва бошқалар.

Хулоса. Юқоридагилардан келиб чиқиб, солиқ таваккалчиликларини самарали бошқариш юзасидан қуйидаги хулосалар шакллантирилди.

1. Солиқ таваккалчилигини самарали бошқариш тизимини яратиш учун қуйидагилар зарур:

-солиқ тўловчилар томонидан солиқ таваккалчилигини аниқлаш усулларида фойдаланиш орқали солиқ мажбуриятлари аниқлиги бузилишининг тизимли мониторингини амалга ошириш;

- таваккалчиликларни таҳлил қилиш ва баҳолаш учун солиқ мажбуриятининг ноаниқлигини баҳолаш усуллари қўллаш;

- солиқ тўловчи учун солиқ таваккалчилигининг мақбул даражасига риоя этилишини етарли даражада ташкил этишни таъминлаш.

2. Солиқ тўловчи солиқ таваккалчилигини камайтириш усулларида бирини танлашда солиқ тўловчининг солиқ мажбурияти бажарилган солиққа тортиш шартларини ҳам баҳолаши шарт.

3. Солиқ аудитини ташкил этиш ва уни ўтказишда таҳлилий амаллардан фойдаланиш натижасида текширилаётган бухгалтерия ҳисоби объектининг ишончлилигини баҳолаш орқали солиқ таваккалчилигини камайтиришга эришилади.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги “2022-2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг Тараққиёт стратегияси ни тасдиқлаш тўғрисида”ги №ПФ-60-сонли Фармони.

2. Козенкова Т.А. Налоговое планирование на предприятии. 4-изд.— М: «АиН», 2016. — С. 15.

3. Тихонов Д.Н., Липник Л.Г. Налоговое планирование и оптимизация налоговых рисков.5-изд. — М.: «Алпина Бизнес Букс», 2021. — С. 105.