

2/2025,
mart-
aprel
(№ 00076)



SOLIQ NAZORATI VA UNI O‘TKAZISH SAMARADORLIGINI OSHIRISH YO‘LLARI

Kodirov Aqliddin Hakim o‘g‘li

O‘zbekiston Respublikasi Bank-moliya akademiyasi mustaqil izlanuvchisi.

Email: aqliddin.qodirov@soliq.uz

Orcid: 0009-0007-0518-9972

DOI: https://doi.org/10.55439/EIT/vol13_iss2/664

Annotatsiya

Mazkur maqolada soliq organlari tomonidan tashkil etiladigan soliq nazorati tadbirlari va uni o‘tkazishning samaradorligi ko‘rsatkichlari to‘g‘risida fikr yuritilgan. Xususan, soliq nazorati tushunchasi va uni tashkil etish hamda o‘tkazilishi yuzasidan xorijiy va mahalliy iqtisodchi olimlarning fikr-mulohazalari o‘rganilgan. Shuningdek, bugungi kunda soliq nazorati tadbirlari ustidan soliq to‘lovchilar tomonidan berilgan shikoyatlar ko‘rib chiqilib, tahlil qilingan. Yuqorida qayd etilgan holatlardan kelib chiqib, mamlakatimizda soliq nazorati tadbirlarini samarali tashkil etish va o‘tkazish borasida takliflar shakllantirilgan.

Kalit so‘zlar: Soliq organi, soliq to‘lovchi, soliq nazorati tadbirlari, soliq tekshiruvlari, soliqlar va yig‘imlar, shikoyat, davlat, budjet.

НАЛОГОВЫЙ КОНТРОЛЬ И ЕГО СПОСОБЫ УВЕЛИЧЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ

Кодиров Аклиддин Хаким угли

Независимый исследователь Банковско-финансовой академии Республики Узбекистан.

Аннотация

В статье рассматриваются мероприятия налогового контроля, организуемые налоговыми органами, и показатели их эффективности. В частности, изучены мнения зарубежных и отечественных экономистов относительно понятия налогового контроля, его организации и проведения. Также на сегодняшний день были рассмотрены и проанализированы жалобы налогоплательщиков на меры налогового контроля. На основании вышеизложенных обстоятельств сформулированы предложения по эффективной организации и проведению мероприятий налогового контроля в нашей стране.

Ключевые слова: Налоговый орган, налогоплательщик, мероприятия налогового контроля, налоговые проверки, налоги и сборы, жалоба, государство, бюджет.

TAX CONTROL AND ITS WAYS TO INCREASE EFFICIENCY

Kodirov Kh. Akliddin

Independent researcher of Banking and Finance Academy of the Republic of Uzbekistan.

Abstract

The article examines tax control measures organized by tax authorities and indicators of their effectiveness. In particular, the opinions of foreign and domestic economists regarding the concept of tax control, its organization and implementation were studied. Also, to date, taxpayers' complaints about tax control measures have been reviewed and analyzed. Based on the above circumstances, proposals have been formulated for the effective organization and implementation of tax control measures in our country.

Key words: Tax authority, tax payers, tax control event, tax audits, taxes and fees, complaint, state, budget.

Kirish

Davlatning iqtisodiy xavfsizligini ta'minlash, uning munitsipal darajadagi fiskal manfaatlar himoya qilish vazifasi soliq organi tomonidan tashkil etiladigan soliq nazorati orqali amalga oshiriladi. Soliq nazorati davlat boshqaruvi tizimida moliyaviy nazoratning tarkibiy qismi hisoblanadi. Soliq organlari esa soliq nazoratining ajralmas qismidir, shuning uchun ham soliq nazoratini o'tkazishni samarali baholashning asosiy ko'rsatkichlarini o'rganishga alohida ehtiyoj mavjud.

Barchamizga ma'lumki, davlat budjeti daromadlarining asosiy manbasi soliqlar va yig'imlar hisobidan shakllanadi. Soliqlar va yig'imlar o'z muddatida va to'liq tushishi davlat tomonidan amalga oshiriladigan barcha chora-tadbirlarning ya'ni budjet va maqsadli jamg'armalarning xarajat qismini moliyalashtirishga xizmat qiladi. Shu munosabat bilan soliqlarning o'rnatilgan muddatda va to'liq hajmda kelib tushishini ta'minlash vazifasi muhim ahamiyatga ega hisoblanadi. Soliqlarni muddatida to'lanishini ta'minlash esa soliq organi tomonidan soliq nazorati tadbirlarini o'tkazgan holda ularni samarali undirish bilan amalga oshiriladi. Soliq nazorati tadbirlari bu – soliqlar va yig'imlarni undirishda, soliq qarzdorliklarini qisqartirishda, qolaversa soliq to'lovchi tomonidan soliq qonunchiligiga rioya etilishini ta'minlashda soliq organi tomonidan o'tkaziladigan soliq tekshiruvlari hisoblanadi.

Davlatimiz rahbari “... Biz to'g'ri ishlayotgan, ish o'rni yaratayotgan, ilg'or texnologiyalar joriy qilib, yangi mahsulotlarni o'zlashtirayotgan, eksportini oshirayotgan biznes vakillari uchun barcha sharoitlarni yaratib berishga tayyormiz. Lekin, soliqlardan qochib, o'zining majburiyatlarini bajarmasdan kelayotgan qo'shtirnoq ichidagi tadbirkorlarga, biz albatta murossasiz bo'lamiz” deya ta'kidladi. [1]

Bugungi kunda mamlakatda yuqori darajadagi tavakkalchilik toifasiga mansub soliq to'lovchilarning har xil g'ayriqonuniy yo'llar orqali soliqlarni to'lashdan bo'yin tovlash holatlari yildan yilga ortib bormoqda va bu o'z navbatida soliq nazorati tadbirlarini tashkil etish hamda uni samarali o'tkazishni, shu jumladan uni o'rganish va bu borada ilmiy tadqiqot ishlarini olib borish dolzarbligini taqozo etmoqda.

Mavzuga oid adabiyotlarning tahlili

Soliq to'lovchilarda soliq nazorati tadbirlarini tashkil etish va o'tkazish samaradorligi yuzasidan qator iqtisodchi olimlar tomonidan o'zlarining ilmiy ishlarida tadqiq qilingan. Jumladan, xorijiy iqtisodchi olim A. Miller o'zining maqolasida, “Soliq tekshiruv soliq nazoratining eng samarali shakllaridan biridir. Soliq tekshiruvlari quyidagi tekshiruvlarga bo'linadi:

- soliq idorasida o'tkaziladigan va barcha soliqlar bo'yicha tekshiruvlarni qamrab oladigan tekshirishlar;

- soliq to'lovchining hududiga chiqqan holda o'tkaziladigan va faqat deklaratsiya qilingan soliqni tekshirishni qamrab oladigan tekshirishlarga bo'linadi. Shunga asoslanib, nazariy jihatdan soliq nazoratining turli shakllarini tasniflash mumkin bo'lgan asosiy yo'nalishlarni aniqlash mumkin.

Birlamchi soliq nazorati - soliq to'lovchiga nisbatan birinchi marta ma'lum vaqt oralig'ida zarur chora-tadbirlarni amalga oshirish bilan tavsiflanadi. Takroriy soliq nazorati tekshirish bir soliq to'lovchiga va bir xil turdagi soliq'larga nisbatan bir necha marta o'tkaziladigan tekshirish sifatida belgilanadi. Uzluksiz soliq nazorati bilan har xil turdagi buxgalteriya hisobining tegishli shakllaridagi hujjatlar va yozuvlarning butun hajmi uzoq vaqt davomida tekshirilishi kerak, tanlangan nazorat esa birlamchi hujjatlarning faqat bir qismini, odatda qisqa vaqt ichida tekshirishni o'z ichiga oladi.

Yuqorida qayd etilgan soliq nazoratining asosiy qoidalari va xususiyatlari soliq qonunchiligida mustahkamlangan, ammo ularning samaradorligi to'g'risida turli mutaxassislarining o'z fikrlari bor, shuningdek, ularning afzalliklari va kamchiliklari mavjud, ammo ularning asosiy farqi nazoratning amalga oshirilish tartibidadir. Sayyor tekshirish tekshirilayotgan soliq to'lovchi joylashgan joyda, masofaviy soliq nazorati esa soliq organi joylashgan joyda o'tkaziladi.” [2]

Yana bir xorijiy tadqiqotchi J. Slemrodning fikricha, “Soliq nazorati bu – soliq tizimining muhim qismidir, u fuqarolarning qonuniy soliqlarni to'lashga undovchi choralarni o'z ichiga oladi. Bu jarayon axborot yig'ish, audit, monitoring va psixologik omillarni ham o'z ichiga oladi.” [3]

Xorijiy iqtisodchi M. Keenning ta'kidlashicha, “Soliq nazorati – soliq siyosatining zarur tarkibiy qismi bo'lib, uni takomillashtirish budjet tushumlarini oshirish va soliqdan bo'yin tovlashning oldini olishda asosiy vosita hisoblanadi.” [4]

Tulane universiteti professori, J. Almn “Soliq nazorati faqat jarima yoki auditdan iborat emas – bu kompleks tizim bo'lib, fuqarolarni ixtiyoriy ravishda soliqlarni to'lashga undovchi mexanizmlarni ham qamrab oladi.” – deya ta'kidlagan. [5]

Iqtisodiy hamkorlik va taraqqiyot tashkilotining (OCED) ta'kidlashicha “Soliq nazorati samaradorligi shaffoflik, texnologik yondashuv va soliq to'lovchilar bilan o'zaro ishonchga asoslangan bo'lishi zarur. Nazorat tizimlari yaxshi ishlasa, norasmiy iqtisodiyot qisqaradi.” [6]

Rossiyalik iqtisodchilar I.V. Simenko va O.A. Bredixina o'zlarining tadqiqot ishida, “Soliq nazorati bu — soliq tizimining tarkibiy elementi bo'lib, u davlat moliyaviy nazoratining muhim yo'nalishidir. Ular nazoratga sistemali, jarayonli va funksional yondashuvlar bilan qarashadi:

- sistemali yondashuv: Bu yondashuvda soliq nazorati moliyaviy nazorat tizimining bir qismi sifatida qaraladi. Uning asosiy maqsadi soliq tizimining barqarorligini ta'minlash va soliqlarni to'plash jarayonini samarali boshqarishdir. Sistemali yondashuv soliq nazoratini davlat moliyaviy nazoratining muhim yo'nalishi sifatida ko'radi;

- jarayonli yondashuv: Jarayonli yondashuvga ko'ra, soliq nazorati soliqlarni yig'ishdagi zarur bosqich sifatida qaraladi. Bu yondashuv soliq yig'ish jarayonining har bir bosqichini tahlil qilish va nazorat qilish orqali soliqlarning to'g'ri va o'z vaqtida yig'ilishini ta'minlashga qaratilgan;

- funksional yondashuv: Funksional yondashuv soliq nazoratini qonunlarga rioya etishni ta'minlovchi mexanizm sifatida baholaydi. Bu yondashuvda soliq nazorati soliq to'lovchilarning majburiyatlarini bajarishini nazorat qilish va soliq qonunchiligiga rioya etilishini ta'minlash vositasi sifatida ko'riladi." [7]

Mahalliy tadqiqotchilarimizdan biri B.M. Musayevning ta'kidlashicha, "Soliq nazorati – bu davlatning soliq qonunchiligi asosida soliq to'lovchilar faoliyati ustidan nazoratni amalga oshiruvchi ijtimoiy-iqtisodiy mexanizmdir. Soliq nazoratini soliq siyosatining muhim tarkibiy qismi deb biladi. Unga ko'ra, soliq nazorati orqali:

- soliq tushumlari kafolatlanadi,
- budjet intizomi ta'minlanadi,
- soliq to'lovchilarning javobgarlik darajasi oshiriladi." [8]

Tadqiqot metodologiyasi

Tadqiqotni amalga oshirishda ilmiy mushohada, statistik kuzatish, statistik grafiklardan foydalanilgan holda qiyosiy tahlil, ma'lumotlarni guruhlash, abstrakt-mantiqiy fikrlash, induksiya va deduksiya usullaridan foydalanildi. Ushbu tadqiqot usullari soliq ma'murchiligini, xususan soliq nazorati tadbirlarini tashkil etish va o'tkazish samaradorligini takomillashtirish bo'yicha xulosa va takliflarni shakllantirishga xizmat qiladi.

Tahlil va natijalar

Ma'lumki soliq organi tomonidan o'tkaziladigan soliq tekshiruvlari soliq to'lovchilar va soliq qonunchiligi o'rtasidagi muammoli vaziyatlarni hal qilish uchun tashkil etiladi. Soliq organi tomonidan soliq tekshiruvlari soliq qonunchiligiga asosan uch xil uslubda o'tkazilishi mumkin (1-jadval).

1-jadval

Soliq tekshiruvi usullari va ularning mohiyati. [9]

T/r	Tekshiruv nomi	Tavsifi
1	Kameral soliq tekshiruvi	Kameral soliq tekshiruvi soliq to'lovchi (soliq agenti) tomonidan taqdim etilgan soliq hisobotini, moliyaviy hisobotni, shuningdek soliq to'lovchining faoliyati to'g'risida soliq organida mavjud bo'lgan boshqa hujjatlar hamda ma'lumotlarni tahlil qilish asosida soliq organi tomonidan o'tkaziladigan tekshiruv hisoblanadi.
2	Sayyor soliq tekshiruvi	Soliq to'lovchilarning soliqlar va yig'implarni hisoblab chiqarish hamda to'lash sohasidagi ayrim majburiyatlarini, shuningdek soliq to'g'risidagi qonunchilikda belgilangan boshqa majburiyatlarini bajarilishini tekshirish sayyor soliq tekshiruvidir.
3	Soliq auditi	Muayyan davr uchun soliqlar va yig'implarni hisoblab chiqarish hamda to'lashning to'g'riligini tekshirish soliq auditidir.

Mazkur soliq tekshiruvlari odatda soliq to'lamaslik xavfi yuqori bo'lgan va avtomatlashtirilgan axborot tizimi orqali (inson omilisiz) tanlangan soliq to'lovchilarga nisbatan o'tkaziladi. Ammo, quyidagi hollarda ham soliq nazorati tadbirlari tashkil etilishi mumkin:

- tekshiruvdan oldingi tahlil natijalarida aniqlangan tafovutlar bo'yicha soliq to'lovchiga soliq organi tomonidan yuborilgan xabarnomaga javoban xabarnoma olingan

kundan e'tiboran o'n kun muddatda soliq to'lovchi tomonidan aniqlashtirilgan soliq hisoboti yoxud asoslantirishlar taqdim etilmaganda;

- soliq to'lovchi tomonidan taqdim etilgan soliq hisobotida tafovutlar yoki xatolar aniqlanganda;

- soliq to'g'risidagi qonunchilik talablarining buzilishi holatlari haqida jismoniy va yuridik shaxslarning murojaatlari soliq organiga tushganda;

- soliq to'lovchi tomonidan oldin taqdim etilgan soliq hisobotiga nisbatan to'lanishi lozim bo'lgan soliq summasini kamaytiradigan yoki ko'rilgan zarar summasini ko'paytiradigan aniqlashtirilgan soliq hisoboti taqdim etilganda;

- ommaviy axborot vositalarida soliqqa va valyutaga oid huquqbuzarliklar to'g'risidagi ma'lumotlar e'lon qilinganda;

- o'tkazilayotgan kameral soliq tekshiruvini xolisona amalga oshirish maqsadida qo'shimcha ma'lumotlar olish zarurati yuzaga kelganda;

- qo'shilgan qiymat solig'i to'lovchilarini soliq organlarida qo'shilgan qiymat solig'i bo'yicha maxsus ro'yxatdan o'tkazish jarayonida qo'shimcha soliq nazorati tadbirlarini o'tkazish zarur bo'lganda;

- valuta operatsiyalari amalga oshirilishining asoslanganligi yuzasidan monitoring olib borish jarayonida soliq organi yuborgan so'rovnomaga soliq to'lovchi tomonidan hujjatlar yoki axborot taqdim etilmagan yoxud to'liq taqdim etilmaganda;

- sud, huquqni muhofaza qiluvchi organlar, shuningdek, boshqa davlat organlari va tashkilotlaridan soliq va valyutaga oid huquqbuzarliklar to'g'risida dalolat beruvchi axborot tushganda;

- kameral soliq tekshiruvi natijasi bo'yicha soliq to'lovchi aniqlashtirilgan soliq hisobotini taqdim etmasa (shu jumladan, aniqlashtirilgan talabnomadan keyin), yoxud aniqlangan tafovutlar bo'yicha asosnomalarni taqdim etmasa, yoki u taqdim etgan asosnomalar yetarli emas deb topilgan hollarda;

- ixtiyoriy tugatilayotgan yuridik shaxslarda (soliq maslahatchilari tashkilotlarining soliqlar bo'yicha xulosalari mavjud bo'lgan soliq to'lovchilar bundan mustasno);

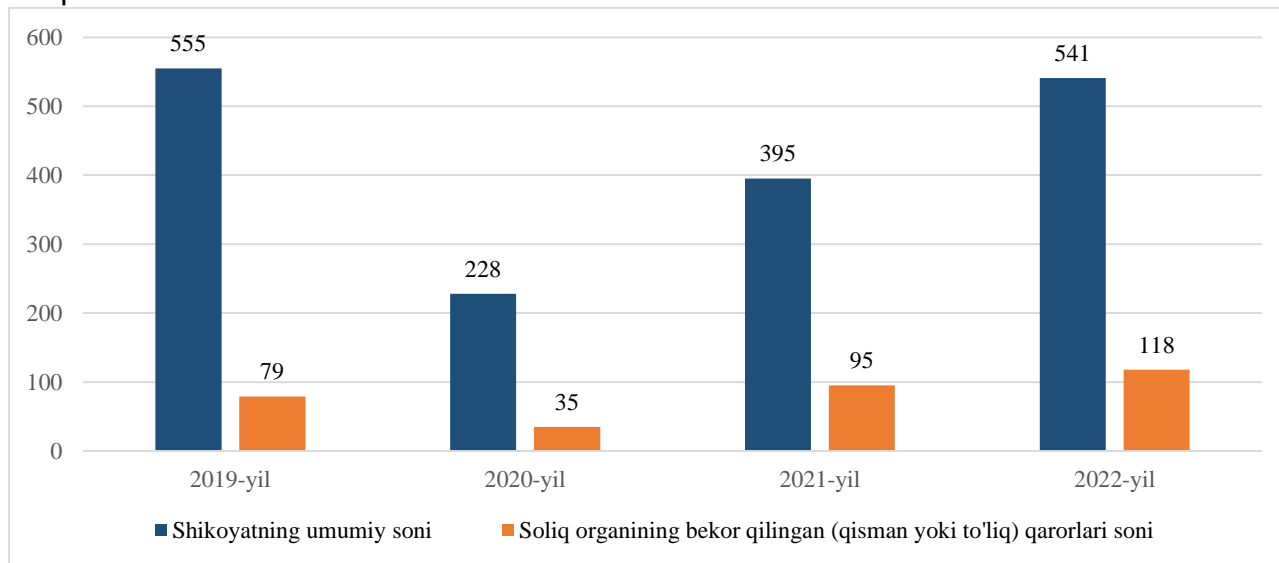
- soliq to'lovchilarning jinoiy ishlar bo'yicha moliya-xo'jalik faoliyati taftish qilinishi doirasida;

- faoliyatini to'xtatgan yakka tartibdagi tadbirkorlar, qat'iy belgilangan miqdorda yoki deklaratsiya asosida jismoniy shaxslardan daromad solig'ini to'laydiganlardan tashqari.

Albatta, soliq organi tomonidan yuqorida qayd etilgan holatlarda soliq to'lovchilarga nisbatan o'tkazilayotgan soliq nazorati tadbirlari soliq qonunchiligiga rioya qilinishi ta'minlashda va budjet tushumlarini oshirishda sezilarli natijasini ko'rsatadi. Ammo, ayrim hollarda o'tkazilayotgan soliq tekshiruvlarining samaradorligiga soliq qonunchiligidagi bo'shliqlar yoki soliq tekshiruvi o'tkazayotgan soliq organi mansabdor shaxslari tomonidan yo'l qo'yilayotgan xato yoki kamchiliklar salbiy ta'sir ko'rsatmoqda.

Ayniqsa, ushbu holatlar soliq to'lovchilarning asosli e'tirozlariga sabab bo'lib, soliq organlarining qarorlari, ular mansabdor shaxslarining harakatlari (harakatsizligi) ustidan yuqori turuvchi soliq organiga yoki sudga shikoyat qilinishiga olib kelinmoqda. Bu esa o'z navbatida soliq nazorati tadbirlari natijasida soliq organi tomonidan qabul qilingan qarorlar yuqori turuvchi soliq organi yoki sudlar tomonidan bekor qilishiga olib keladi. Shunga ko'ra, oxirgi 4 yil davomida soliq to'lovchilar tomonidan soliq nazorati tadbirlari ustidan yuqori

turuvchi soliq organiga berilgan shikoyatlar tahlilini quyidagi 1-rasm ma’lumotlaridan ko’rib chiqishimiz mumkin.



1-rasm. Soliq to’lovchilar tomonidan soliq nazorati tadbirlari ustidan yuqori turuvchi soliq organiga berilgan shikoyatlar tahlili [10]

Yuqoridagi 1-rasm ma’lumotlarini tahlil qiladigan bo’lsak, 2019-yilda soliq organining soliq nazorati tadbirlari ustidan 555 ta shikoyat berilgan bo’lsa, shundan 79 tasida yoxud 14 foizida soliq to’lovchining pozitsiyasi qanoatlantirilib, soliq organlarining qarorlari to’liq yoki qisman bekor qilingan. Ushbu holat 2022-yilda 541 tani tashkil etgan bo’lsa shundan 118 tasida yoxud 22 foizida soliq to’lovchining pozitsiyasi qanoatlantirilib, soliq organlarining qarorlari to’liq yoki qisman bekor qilingan. Mazkur tahlildan ko’rish mumkinki, soliq organlari tomonidan tashkil etilayotgan soliq nazorati tadbirlari har doim ham samarali amalga oshirilmayapti ya’ni amaliyotda tekshirishlarni o’tkazishda va soliqlarni hisoblashda ayrim kamchiliklar kuzatilmoqda. Bu esa, soliq organi tomonidan o’tkazilayotgan soliq nazorati samaradorligi ko’rsatkichlarini pasaytiradi.

Xulosa

Yuqoridagi qayd etilganlardan kelib chiqib quyida beriladigan takliflar kelgusida soliq organi tomonidan o’tkaziladigan soliq nazorati tadbirlarini yanada samarali o’tkazilishini ta’minlaydi deb hisoblaymiz:

- soliq qonunchiligida soliqlar va yig’imlarni hisoblash bilan bog’liq normalarda uchrayotgan ayrim kamchiliklarni bartaraf etish choralarini ko’rish;
- soliq nazorati tadbirlarini o’tkazadigan xodimlarining malakasini muntazam ravishda oshirib borish amaliyotini yo’lga qo’yish;
- soliq to’lovchilarda soliq madaniyatini yanada rivojlantirish ya’ni soliq va soliq qonunchiligi yuzasidan targ’ibot-tashviqot ishlarini ko’paytirish.

Foydalanilgan adabiyotlar ro’yxati

1. O’zbekiston Respublikasi Prezidenti Shavkat Mirziyoyevning 2023-yil 18-avgustdagi mamlakatimiz tadbirkorlari bilan ochiq muloqot shaklida o’tkazilgan uchrashuvdagi nutqi. <https://president.uz/uz/lists/view/6561>

2. Aytkhozhina G., Miller A. State tax control strategies: Theoretical aspects // Contaduría y administración. – 2018. – T. 63. – №2. – P: 25-40.
3. Joel Slemrod (2019). Tax Compliance and Enforcement. <https://www.nber.org/papers/w24799>
4. Keen, M., & Slemrod, J. (2017). Optimal Tax Administration. IMF Working Paper. <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2017/01/20/Optimal-Tax-Administration-44555>
5. Alm, J., & Torgler, B. (2011). Do Ethics Matter? Tax Compliance and Morality. <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0167268111000560>
6. OECD (2020). Tax Administration 3.0. <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0.htm>
7. Simenko I.V., Bredikhina O.A. Comparative analysis of the concept of tax control. // Vestnik of Institute of Economic Research. Vol. 25, (2022) - P: 88–93.
8. Musayev B.M. Soliq tizimi va nazorati. – Toshkent: Iqtisod-Moliya nashriyoti. (2020). 51-b.
9. O‘zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 136-140-moddaslari. <https://lex.uz/docs/4674902>
10. O‘zbekiston Respublikasi Soliq qo‘mitasi ma’lumotlari asosida muallif tomonidan mustaqil tayyorlandi.