

М.И. Алимарданов, и.ф.д., проф., ТДИУ,
Б.Н. Абдуллаев, Солиқ академияси

ҚЎШИЛГАН ҚИЙМАТ СОЛИҒИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ

В данной статье приведена история зарождения и определения налога на добавленную стоимость. А так же тенденция измененит ставок налога на добавленную стоимость. Проведен анализ по по льготом предоставленным плательщикам НДС и даны рекомендации.

In this article it is given history appearance of VAT. Determination of VAT is given reverserate over of VAT of our side is brought. Recommendations are given, analyses are done on privilege to the given taxpayers of VAT.

Калитли сўзлар: қўшилган қиймат солиғи, солиқ юки, солиқ харажатлари, солиқ таҳлили, солиқ имтиёзи, солиқ ҳисоботи, молиявий натижа.

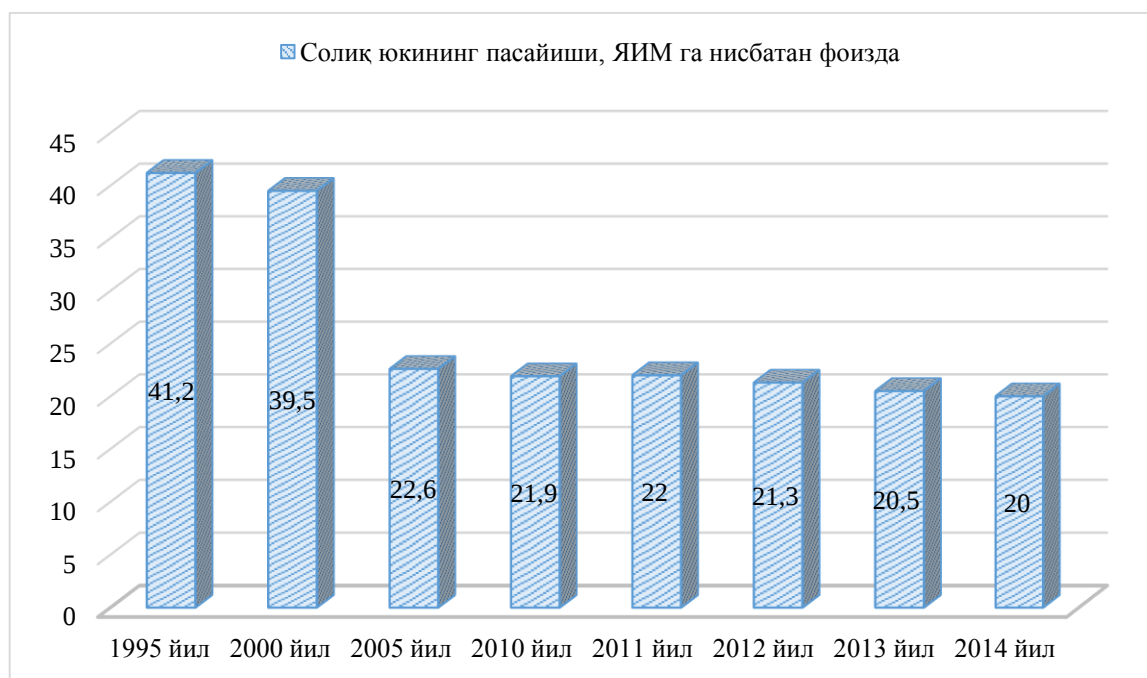
Мамлакатимизда юксалтириш стратегияси ва иқтисодий ислохотларни чуқурлаштириш борасида чуқур устувор йўналишлар белгиланганда миллий валютаимизни мунтазам равишда мустаҳкамлаб бориш, ислохотларни чуқурлаштириш, хўжалик юритувчи субъектларни солиқ юкини камайтириш, четдан олиб келинадиган сармояларга кенг йўл очиб бериш, кичик бизнес ва тадбиркорликни ривожлантириш учун рағбатлантирувчи омиллар яратилиб келинмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президенти И. А. Каримов “Мамлакатимиз ялпи ички маҳсулоти 8,1 фоиз, саноат ишлаб чиқариш ҳажми 8,3 фоизга, қишлоқ хўжалиги ишлаб чиқариши 6,9 фоиз, капитал қурилиш 10,9 фоиз, чакана савдо айланмаси ҳажми 14,3 фоизга ошди. Ишлаб чиқарилган маҳсулотларнинг қарийб 70 фоизини юқори қўшимча қийматга эга бўлган тайёр товарлар ташкил этди. Истеъмол товарлари ишлаб чиқариш ҳажми 9,4 фоиз, шу жумладан, озиқ-овқат маҳсулотлари ишлаб чиқариш 8,7 фоиз, нооziқ-овқат маҳсулотлари ишлаб чиқариш 10 фоизга ўсди. Инфляция даражаси йил якунлари бўйича 6,1 фоизни ташкил этди. Бу прогноз кўрсаткичларига нисбатан сезиларли даражада пастдир. Ўтган йили солиқ юки 20,5 фоиздан 20 фоизга, даромад солиғи ставкаси эса 8 фоиздан 7.5 фоизга камайтирилган бўлса-да, давлат бюджети ялпи ички маҳсулотга нисбатан 0,2 фоиз профицит билан бажарилди”[1] деб таъкидлаб ўтди.

Солиқ юкини ялпи ички маҳсулотга нисбатан ўзгариш тенденциясини 1-диаграмма орқали кўришимиз мумкин.

ҚҚС хориж амалиётида биринча марта 1954 йилда француз иқтисодчиси Моррис Лоре[2] томонидан таклиф қилинган бўлиб, бозор иқтисодиёти амал қиладиган кўпгина давлатларда муваффақиятли қўлланиб келинмоқда. Масалан, Шарқий Европа мамлакатлари (Германия, Дания, Нидерландия, Франция, Швейцария)да 60 йилларнинг охирида, (Бельгия, Буюк британия, Италия, Люксембург, Норвегияда) 70-йилларнинг бошларида ҚҚС жорий

этилган ва ҳозирги кунгача амал қилиб келмоқда. Қўшилган қиймат солиғи Осиё, Африка ва Лотин Америкасидаги 35дан ортиқ давлатларда жорий этилган ва ундирилиб келинмоқда. Мустақил Давлатлар ҳамдўстлигига (МДХ) кирган барча давлатларда 1992 йилдан бошлаб ҚҚС жорий этилган.



1-диаграмма. Солиқ юкининг ЯИМ га нисбатан пасайиши (фоизда)
Манба: Бюджет параметрлари асосида муаллифлар томонидан тайёрланди.

Кўпгина мамлакатларда ҚҚС давлат солиқ даромадларининг 12 фоиздан 30 фоизгача бўлган даромад қисмини қоплайди, яъни ялпи миллий маҳсулотнинг ўртача 5-10 фоизини ташкил қилади. Ўзбекистонда 1992 йилдан бери қўлланилиб келинаётган ҚҚС (акциз солиғи билан биргаликда) олдин амал қилиб келган билвосита солиқлар – савдо ва мудан олинadиган солиқларнинг ўрнини тўлиқ алмаштирди. Аммо, ҚҚС ўзининг ўрни бўйича бюджетнинг даромад қисмини шакллантиришда, республика ва корхоналар иқтисодига таъсири, нархлар пропорциясини аниқлашда улардан ўтиб кетди. ҚҚС қўлланила бошланган вақтдан ҳозирги кунгача бўлган даврда Ўзбекистон давлати бюджетининг асосий манбаларидан бирига айланди.

Ўтган даврлар ичида ҚҚС ставкаси 1992 йилда амал қилган 30 фоиздан 1997 йилга келиб 18 фоизгача туширилди ва 1998 йилдан бошлаб 20 фоиз қилиб белгиланиб, ушбу ставка бугунги кунгача сақланиб қолинганлигини қуйидаги расмдан кўришимиз мумкин:



Расм. Қўшилган қиймат солиғи ставкасининг ўзгариш тенденцияси
Манба: ДСҚ маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланди.

Ҳозирги вақтда Ўзбекистон ва халқаро солиқ амалиётида билвосита солиқларнинг асосий турларидан бири – қўшилган қиймат солиғи бўлиб ҳисобланади.

Билвосита турдаги бу солиқ бюджет тушумлари орасида жуда катта қиёсий салмоққа ҳам эга. ҚҚС кўпгина мамлакатлар, шу жумладан мамлакатимиз иқтисодиётини ривожлантиришда ҳам катта роль ўйнамоқда. Уни савдода солиққа тортишнинг муваффақиятли чораси деб тан олиниб ҳам келинмоқда. Бундан ташқари, бизнес юритишнинг шакл ва усуллари ҚҚСга таъсир ўтказмайди. ҚҚСни шу тариқа ижобий баҳолаш мумкин, зеро ресурсларни тақсимлаш чоғида бозор воситалари учун танлаш эркинлигини берувчи иқтисодиёт шароитида юқорида айтилган шартлар ҚҚСнинг муҳим жиҳатлари ҳисобланади.

Юқорида айтилган ижобий томонлардан ташқари ҚҚС ниҳоятда барқарордир, чунки ставка ўзгариши даромадлар кўпайиши ёки камайишига таъсир этмайди. Корхоналар операция ўтказиш чоғида ундириладиган оддий солиқ бўлган ҚҚС солиққа тортишнинг ишончли ва нисбатан осон тушуниладиган воситаси сифатида солиқ муносабатлари таркибида алоҳида аҳамиятга эга бўлиб келмоқда.

ҚҚС - ишлаб чиқариш ва тақсимлашдан тортиб истеъмолчига, сотишгача бўлган жараёнда ҳар бир циклдан олинadиган билвосита кўп поғонали солиқдир. Унинг объекти қўшилган қиймат, яъни маҳсулотлар ишлаб чиқарувчи ёки хизматлар бажарувчи томонидан янги буюм ёки хизматни бажариш учун сотиб олинган хомашё, материаллар ёки маҳсулотлар қийматига қўшилган қиймат ҳисобланади. Ушбу солиқ маҳсулот нархининг барча унсурларини чеклайди ва ишлаб чиқарувчини ишлаб чиқариш чиқимларини камайтиришга ундайди[3].

Бу бўйича ҳисоб-китоблар жараёнида давлат саноат ва савдо сармояси айланиши суръатлари ҳақида маълумот олади, бу эса макроиқтисодий тартибга солинишини енгилаштиради. Бундан ташқари, давлат товарнинг аҳоли - солиқнинг мазкур турининг ягона ва охириги тўловчисига сотилишига қадар даромад олиш имконига эга бўлади.

Қўшилган қиймат ўзининг иқтисодий моҳиятига кўра, сотилган маҳсулотлар, бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматларнинг қиймати билан ишлаб чиқариш жараёнида истеъмол қилинган товарлар, хомашёлар ва хизматларнинг қиймати ўртасидаги фарқдан иборатдир. Табиийки, ишлаб-чиқариш жараёнида ва кейинчалик меҳнат тақсимооти натижасида маълум бир товар бозорга олиб чиқилгунга қадар ишлаб чиқариш ва муомала жараёнидаги бир нечта босқичлардан ўтади, бу босқичларнинг ҳар бирида қўшилган қиймат яратилади.

Қўшилган қиймат солиғининг бир неча ижобий томонлари мавжуд, аввало унинг корхоналар молиявий ҳолатига боғлиқ эмаслиги, яъни нейтраллиги уни юқори даражада ундириш имконини беради. Ишлаб чиқариш (иш бажариш, хизмат кўрсатиш)нинг ҳар бир босқичида ундирилганлиги учун бюджетга узлуксиз даромадлар келишини таъминлайди. Шунга қарамай, ҳозирги пайтда қўшилган қиймат солиғи корхоналар молиявий аҳволига анча оғир таъсир кўрсатмоқда. Чунки хўжалик субъектлари ва истеъмолчиларда молиявий имкониятларнинг пастлиги сабабли қўшилган қиймат солиғи ставкаси улар учун жуда юқорилиги уларда фойдага эга бўлиш имкониятини чегаралайди.

Буни айниқса, ҚҚС бўйича имтиёзга эга корхоналар фаолиятида кўришимиз мумкин. Яъни, улар томонидан мол етказиб берувчиларга тўланган ҚҚС суммасини улар ишлаб чиқарган маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархига киритадилар ва таннарх “имтиёз” туфайли ҚҚС суммасига ошишига, демакки, якуний фойданинг шу суммага камайишига олиб келади.

Солиқ имтиёзларининг моҳиятига кўра, имтиёзга эга маҳсулотни ишлаб чиқарадиган юридик шахслар фаолиятига тўсиқ бўлмаслиги ва қўшимча солиқ юки ҳосил қилмаслиги лозим. Фикримизча, ҚҚС бўйича имтиёз берилган маҳсулотни ишлаб чиқариш учун сарфланган материаллар учун тўланган ҚҚС суммасининг (ҳисобварақлар асосида) ҳисобдан чиқарилиши юқоридаги муаммони ҳал этади. Қонунчиликда аҳолига кўрсатиладиган хизматлар ва сотилган товарлар бўйича ҚҚСдан имтиёз берилган бўлса-да, амалда уларни қўллаш тартиблари мукамал эмас. Шу жумладан, аҳолини шаҳар ичида ташиш хизмати кўрсатувчи корхоналар ҳамда ўзи ишлаб чиқарган қурилиш-бинокорлик материаллари аҳолига сотилган корхоналар ҚҚСдан озод қилинган бўлса-да, лекин имтиёзли маҳсулотларни ишлаб чиқариш учун сарфланган материаллар бўйича тўланган қўшилган қиймат солиғини солиқ ҳисоботининг 1-қатори бўйича ҳисобдан чиқариш белгиланмаган. Натижада қўшилган қиймат солиғидан имтиёзга эга маҳсулотларни ишлаб чиқариш учун сарфланган материаллар бўйича тўланган ҚҚС суммасини ҳисобдан чиқаришда чалкашликлар рўй бериб, корхонага солиқ оғирлиги ҳосил бўлмоқда. Амалдаги Солиқ кодексига биноан, ҚҚСдан имтиёз берилган маҳсулотни ишлаб чиқариш

учун сарфланган моддий харажатлар бўйича тўланган ҚҚС суммаси таннарх ва муомала харажатларига киритилиши белгиланган. Бу тартиб хўжалик юритувчи субъектлар фойдасининг камайишига (таннархга ва муомала харажатларига ўтказилган ҚҚС миқдорида) сабаб бўлмоқда. Энди қўшилган қиймат солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг иқтисодий фаолиятига ва товар қийматига таъсирини қуйидаги жадвал асосида кўриб чиқамиз.

жадвал

Қўшилган қиймат солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг корхоналар иқтисодий фаолиятига ва товар қийматига таъсирини таҳлили.

(Шартли бирликларда.)

Кўрсаткичлар	А Корхона (ишлаб чиқарувчи)	Ишлаб чиқарувчидан моддий ресурсни сотиб олувчи корхона		Моддий ресурсни сотиб олувчи пудратчи	
		Б корхона (озод этилган ёки алоҳида тартибда солиқ жорий қилинган)	В корхона (умумий тартибда ҚҚС тўлайди)	Б корхонадан сотиб олса	В корхонадан сотиб олса
1	2	3	4	5	6
Сотилган товар қиймати	4400	12980	12100	34155	33275
Сотилган товар учун ҚҚС	880	0	2420	6831	6655
Сотиб олинган ресурс қиймати	1600	4400	4400	12980	12100
Сотиб олинган ресурс учун ҚҚС	320	880	880	0	2420
Товар ишлаб чиқариш учун кетган бошқа харажатлар	2400	6600	6600	18150	18150
Фойда меъёри (жами ҚҚС сиз харажатдан 25%)	400	1100	1100	3025	3025
Бюджетга тўланадиган ҚҚС	560	0	1540	6831	4235
Товарнинг ҚҚС билан бирга умумий қиймати	5280	12980	14520	40986	39930

Манба: Ш.Тошматов. Корхоналарни ривожлантиришда солиқлар роли.-Т “Фан ва технология” 2008 й 129 бет.

Бир хил шароитда ишловчи иккита қурилиш корхонасининг биринчиси учун қурилиш материаллари таъминотчиси – ҚҚС тўловчи корхона ва иккинчиси учун алоҳида солиққа тортиш тартиби жорий этилган корхона бўлган шароитларда бажарилган ишлар ҳажмининг қиймати турлича бўлишига олиб келади. Бизнинг мисолимизда биринчи моддий ресурсларни алоҳида солиққа тортиш тартибида ишловчи корхонадан сотиб олувчи пудратчи учун фойда миқдори бир хил бўлган шароитда бажарилган ишлар ҳажми қиймати

40986 шартли бирликни ташкил этган ҳамда тўлиқ товар айланиши 34155 шартли бирликдан ҚҚС тўлашга мажбур. Чунки ҚҚСдан чегирма йўқ, иккинчи моддий ресурсларни ҚҚС тўловчи корхонадан сотиб олувчи пудратчи фойда микдори камаймаган шароитда бажарилган ишлар хажми қиймати 399360 шартли бирликка тенг бўлган, шу билан бирга сотиб олинган моддий ресурслар учун тўланган ҚҚСни ҳисобга олиш имкониятига эга бўлади. Шундай экан, ҚҚС бўйича қўлланилаётган солиқ имтиёзлари хилма-хил бўлса-да, ушбу имтиёзларни амалиётда қўллаш механизмини самарали деб бўлмайди. Бизнинг фикримизча, имтиёзлар солиқ ҳисобининг тўғри юритилишига ва ҳисоботларнинг тўғри тузилишига зид бўлмаслиги ҳамда қийинчиликлар туғдирмаслиги лозим. Натижаларга кўра, солиқ имтиёзларидан фойдаланиш тартибларининг мукаммал эмаслиги сабабли ушбу солиқ имтиёзларидан фойдаланувчи юридик шахслар учун кўп ноқулайликлар ва чалкашликлар туғдирмоқдаки, тақдим қилинган баъзи солиқ имтиёзлари аслида корхонада солиқ юкининг ошишини вужудга келтирмоқда.

“Имтиёз” сўзининг луғавий маъносидан келиб чиқадиган бўлсак, ундан фойдаланган субъект қандайдир енгиллик, қулайликларга эга бўлиши, солиқ соҳасидаги имтиёздан эса, моддий манфаат кўриши лозим.

Амалдаги қонунчиликка асосан солиқлардан белгиланган имтиёзлар давлатнинг ижтимоий ҳимоя функцияларини ва иқтисодиётнинг маълум соҳаларини ривожланишини қўллаб-қувватлаш ва рағбатлантиришни назарда тутиши лозим. ҚҚС бўйича белгиланган “имтиёз”лар ҳам айнан давлатнинг ижтимоий ҳимоясига муҳтож соҳалар ва мамлакат иқтисодиётини ривожланишида муҳим аҳамиятга эга бўлган солиқ тўловчилар гуруҳларига берилган. Лекин, афсуски, бу солиқ тўловчилар ўз фойдаларининг бир қисmini “имтиёз”дан “фойдаланиш” учун сарфламоқдалар.

Масалага бошқа томондан қарайдиган бўлсак, имтиёзга эга бўлган ишлаб чиқарувчидан хомашё сотиб олган ҚҚС тўловчи корхона ўзи ишлаб чиқарган маҳсулотини сотаётган пайтда давлат бюджетига аввал тушган ҚҚС суммасига (имтиёзга эга бўлган корхона мол етказиб берувчига тўлаган ҚҚС суммасига) ҳам яна ҚҚС ҳисоблайди ва бюджетга ўтказиб беради.

Фикримизча, ҚҚС бўйича имтиёз қўлланилганда нолли ставка қўлланилгандаги каби тартиб қўлланилса, яъни мол етказиб берувчиларга тўланган ҚҚС суммаси ҳисобга олинса, адолатлилиқ тамойили ҳам бузилмасди, “имтиёз” сўзи ҳам ўзининг туб моҳиятини тўлиқ ифодалаган бўлар эди.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. И.А. Каримов “2014 йил мамлакатни ижтимоий иқтисодий ривожлантириш яқунлари , 2015 йил иқтисодий ислохотларни чуқурлаштиришнинг энг муҳим устувор йўналишлари”га бағишланган 2015 йил 16 январда Вазирлар Маҳкамасидаги нутқи. // Халқ сўзи 17 январь 2015 йил.

2. Миляков. Н. Налоги налогообложение. -М.: Инфра-М. 2005. стр. 69.

3. Ваҳобов А., Жўраев А. Солиқлар ва солиққа тортиш. //Дарслик. –Т.: “Шарқ”. 2009. 91-бет.
4. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси. -Т.: Ўзбекистон, 2014 й.
5. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ Кодекси.-Т.:Адолат, 2014 й.
6. Тошматов Ш., Комилов М. Қўшилган қиймат солиғи. -Т.: “Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси”. 2004. 22-бет.
7. Александров И. Налоговые системы России и зарубежных стран. -М.: “Бератов-Пресс”. 2002. Стр. 125.
8. ДСҚ маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланди.
9. Ш.Тошматов.Корхоналарни ривожлантиришда солиқлар роли.-Т “Фан ва технология” 2008 й 129 бет