

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ОЛИЙ ВА ЎРТА
МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ**

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

ХУДОЙБЕРГАНОВ АЛИШЕР НАЗИРБОВЕВИЧ

**ДАВЛАТ БЮДЖЕТИНИ ШАКЛЛАНТИРИШДА
СОЛИҚ ДАРОМАДЛАРИНИНГ АҲАМИЯТИ**

Магистр даражасини олиш учун ёзилган

ДИ С С Е Р Т А Ц И Я

ТОШКЕНТ -2015

М У Н Д А Р А Ж А

Кириш	3-7
I. БОБ: Давлат бюджети ва солиқ даромадларининг назарий услубий асослари.	
1.1. Давлат бюджетининг моҳияти ва манбалари	8-18
1.2. Солиқ даромадлари ва уларнинг турлари	19-35
1.3. Хорижий давлатларнинг солиқ даромадлари	36-46
II. БОБ: Солиқларнинг бюджетлар ўртасидаги тақсимоти ва уларнинг динамик таҳлили.	
2.1. Умумдават солиқлари ва уларнинг таҳлили	47-52
2.2. Маҳаллий бюджетларни шакллантиришда солиқлар ва уларнинг таҳлили	53-58
III. БОБ: Давлат бюджетини самарали шакллантиришда солиқлар бўйича имтиёзлар ва сифатли солиқ маъмурчилигини ташкил этиш асослари.	
3.1. Солиқлар бўйича имтиёзлар ва ўтказилган солиқ ислохотлари..	59-67
3.2. Солиқ даромадларини самарали шакллантиришда сифатли солиқ маъмурчилигини ташкил этиш асослари	68-73
Хулоса ва таклифлар	74-77
Фойдаланилган адабиётлар рўйхати	78-83

КИРИШ

Илмий тадқиқот иши мавзусининг долзарблиги. Ўзбекистон жаҳон ҳамжамиятида ўз мавқеига эга бўлиш мақсадида асосий эътиборлардан бири бўлган бюджет ва солиқ сиёсати, ушбу соҳада жаҳон амалиётидан фойдаланган ҳолда мамлакатимиз иқтисодиётига хос тизимларни жорий қилишга ва уларни ривожлантиришга қаратди. Мамлакатимизда ижтимоий ва иқтисодий ислоҳатлар янада чуқурлашаётган даврда, ижтимоий ҳаётимизнинг барча соҳаларида бўлгани каби молия соҳасида ҳам чуқур ўзгаришларни амалга ошириш ҳозирги куннинг асосий талабидир. Молия соҳасида олиб борилаётган ислохотларнинг марказий бўғинида Давлат бюджетини шаклланиши, Давлат молиясини бошқаришда даромад ва харажатларидан янада самарали фойдаланиш, бюджет тақчиллигини камайтириш муаммолари, ҳудудларнинг ижтимоий-иқтисодий ривожланишидаги тугган ўрнини ошириш масалалари туради. Ушбу масалаларни амалга оширишда давлатнинг моддий манбаи бўлган давлат бюджети ва унинг асосий қисмини ташкил қилувчи солиқ даромадларининг аҳамияти каттадир.

Охирги йилларда жамиятимизда давлат томонидан олиб борилаётган ижтимоий, сиёсий, иқтисодий ҳаётдаги эркинлаштириш сиёсати солиқлар тизимини ҳам ҳар томонлама эркинлаштиришга шароит яратмоқда.

Ўзбекистон Республикасида истиқлол йиллари ижтимоий ҳимояланган бозор иқтисодиётига ўтиш жараёнида босқичма – босқич мустақил солиқлар барпо этилди. Бу жараёнда эски бозор иқтисодиёти тамойилларига мос келмайдиган солиқлар (оборот солиғи, фойдадан ажратма, ўрмон солиғи, амортизациядан ажратма ва ҳоказо) тугатилди ва бозор иқтисодиёти талабларига мос келадиган солиқ тизими жорий этилди.

Президентимиз И.А.Каримов таъкидлаганларидек, «Солиқлар корхоналарнинг тадбиркорлиги ва ташаббускорлигини ҳар томонлама рағбатлантириши лозим»¹. Яъни солиқ сиёсатида давлат бюджетини солиқ

¹ «Ишонч» газетаси, 2002 йил 15 феврал сони

ставкасини ошириш эвазига эмас, солиқ ставкаларини имкон даражада пасатириб, корхоналарнинг оборотини кенгайтиришни рағбатлантириб солиқ базасини ошиши эвазига тўлдириш керак.

Мамлакатимиз демократик ҳуқуқий давлат куришни ўз олдига мақсад қилиб қўйган экан, бунда маҳаллий ўз-ўзини бошқариш муҳим ўрин тутди. Маҳаллий бошқарув органларининг ўрнини ошириш бевосита уларни молия-бюджет ҳуқуқларининг оширилишини, уларга юкланган вазифаларни амалга оширишда етарли маблағлар билан таъминланишини талаб қилади. Бу соҳанинг таъминоти бўлиб маҳаллий бюджет ва унинг асосий қисми бўлган маҳаллий солиқлар ҳисобланади. Шу сабабли, танланган мавзу биринчидан, сиёсий, иқтисодий ва ҳуқуқий жиҳатдан мураккаблиги бўлса, иккинчидан, республикада амалга оширилаётган кўпдан-кўп янги муаммолар билан чамбарчас боғлиқлиги, учинчидан хилма-хил статистик маълумотларни таҳлил қилиб илмий хулосалар чиқаришни талаб қилишидир.

Собиқ Иттифоқ даврида бюджет ва солиқ муносабатларининг саёзлиги ёки тўлиқ асосланмаганлиги, ҳамда инсон манфаатлари учун эмас, балки марказий ҳукумат манфаатларига хизмат қиладиган шаклда амал қилиб келганлиги туфайли бугун бюджет ва солиқ тизимини бозор муносабатлари шароитида иқтисодиётни иқтисодий усуллар билан бошқаришда Давлат бюджети солиқ даромадларининг назарий ва амалий муаммоларини ривожланган хорижий мамлакатлар, ҳамда ўз тажрибамиз асосида ўрганиш ва уларни такомиллаштириш йўллари ишлаб чиқиш ҳозирги кунда иқтисодий-молиявий ислоҳотларни янада чуқурлаштириш жараёнидаги энг долзарб муаммолардан бири бўлиб турибди.

Илмий тадқиқот ишининг мақсади ва вазифалари. Ўзбекистон Республикаси давлат бюджети даромадлари ва улар бўйича кўрсаткичларни шакллантириш хусусиятлари, халқаро андозаларга мос келадиган усуллар ҳамда уларнинг таҳлили юзасидан янги асосдаги услубийликни, шу билан бирга мазкур соҳа ва унга тегишли масалалар

таҳлилини такомиллаштириш бўйича назарий ва амалий таклифлар беришдан иборат.

Юқоридаги мақсаддан келиб чиққан ҳолда, илмий изланишда қўйидаги вазифалар қўйилади:

1. Давлат бюджети солиқ даромадлари тушунчасига илмий-амалий жихатдан тўғри ва аниқ таъриф бериш;
2. Давлат бюджетини шакллантиришда солиқ даромадлари бўйича юзага келаётган камчиликларни бартараф этиш мақсадида янгиликлар ишлаб чиқиш;
3. Давлат бюджетини шакллантиришда солиқ даромадларига таъсир этувчи кўрсаткичларини аниқлаш ва бу маълумотларни умумлаштириш;

Илмий тадқиқот ишининг ўрганилганлик даражаси. Давлат бюджетини шакллантиришда солиқ даромадларини такомиллаштириш масалалари иқтисодчи олимлар томонидан қисман ўрганилган бўлиб, хорижий мамлакатларининг ва Ўзбекистонлик иқтисодчи – олимларидан А.Смит, Д.Рикардо, А.Тюрго, Ф.Кенэ, И.Фишер, Г.Фишер, Ж.Кейнс, Қ.Яҳёев, Т.Маликов, О.Олимжонов, Н.Ҳайдаров, А. Жўраев ва бошқа таниқли иқтисодчи олимларнинг илмий изланишларида ўз аксини топган.

Давлат бюджетини шакллантиришда солиқ даромадлари бозор иқтисодиёти талабларидан келиб чиққан ҳолда тўлиқ ва батафсил ўрганилмаган. Негаки турли хил олимлари ўртасида ҳар хил фикрларнинг мавжудлиги унинг илмий томондан тўлиқ ўрганилмаганлигини билдиради.

Тадқиқот ишининг предмети. Давлат бюджетини шакллантиришда солиқ даромадларини самарали бошқариш тадбирларига оид ўзимизнинг ва хорижий давлатлар тажрибасини ўрганиш илмий ишнинг предмети ҳисобланади.

Илмий тадқиқот ишининг назарий-услубий асослари. Илмий

ишнинг назарий-услубий асоси сифатида аввалом бор, Ўзбекистон Республикаси Конституцияси, Ўзбекистон Республикасининг “Бюджет тизими тўғрисида”ги Қонуни, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси, Республикамизда амал қилиб келаётган бошқа қонунлар, Президент асарлари, Молия Вазирлиги, Солиқ Қўмитаси, тегишли бошқа вазирлик ва юқори бошқарув ташкилотлари томонидан чиқарилаётган йўриқномалар, меъёрий ҳужжатлар ва намунавий низомлар, Давлат бюджети параметрлари, шунингдек, қатор муаллифлар томонидан чоп этилган адабиётлар, илмий изланишлардан, журналлардан ва тезис маълумотларидан фойдаланилган ҳолда ёритилди.

Илмий иш якунида, иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида Давлат бюджетининг солиқ даромадларини такомиллаштириш юзасидан мулоҳаза, таклифлар берилган ҳолда қуйидаги илмий ишнинг асосий янгиликлари қилиб олинди:

- Давлат бюджетини шакллантиришда солиқ даромадлари тушунчасига илмий ва амалий жиҳатдан таъриф берилди;
- Давлат бюджетини шакллантиришда солиқ даромадлари бўйича таклифлар келтирилди;
- Хорижий давлатлардаги солиқ ставкаларини ҳисоблаш тартиби билан Ўзбекистон Республикасидаги солиқларни ҳисоблаш тартиби солиштирилди ва улар юзасидан таклифлар берилди;
- Давлат бюджетининг солиқ даромадлари ва унга таъсир этувчи кўрсаткичлар аниқланди ва таҳлил қилишга доир бир қанча жадвал ҳамда схемалар келтирилди.

Тадқиқот ишининг амалий аҳамияти. Илмий ишнинг амалий аҳамияти шундан иборатки, унда келтирилган таклифларнинг амалиётга қўлланилиши, давлат бюджетини шакллантиришда солиқ даромадларини самарали бошқаришга бир қадар ижобий кўмак бериши мумкин.

Тадқиқот ишининг таркиби ва ҳажми. Илмий иш кириш, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхатидан иборат.

**I.БОБ: Давлат бюджети ва солиқ даромадларининг
назарий услубий асослари.**

1.1. Давлат бюджетининг моҳияти ва манбалари.

Давлат бюджети давлатнинг йирик марказлашган пул фонди бўлиб, у давлатнинг функцияларини бажаришга асосланган иқтисодий категория ҳисобланади.

Бюджет — «Ғазна» деган маънони билдириб, бу давлат ва маҳаллий ўз — ўзини бошқариш органлари вазифалари ва функцияларини молиявий таъминлаш учун мўлжалланган пул маблағлари жамғармаларини тўплаш ва сарфлаш шаклидир.

Давлат бюджети — бу давлатнинг ўз функция ва вазифаларини бажариш мақсадида марказлаштирилган пул фондларини шакллантириш ва ишлатиш билан боғлиқ бўлган иқтисодий муносабатлар бўйича тузилган бир йиллик молиявий режадир.

Иқтисодий категория сифатида бюджет турли бюджет фондларини шакллантириш, тақсимлаш, фойдаланиш пайтида юзага келувчи ва рўёбга чиқувчи иқтисодий муносабатлардир.

Моддий маънода бюджет — тегишли даражадаги давлат ва маҳаллий ҳокимият идоралари фаолиятини таъминловчи, улар олдида қўйилган сиёсий, иқтисодий, ижтимоий вазифаларни бажариш имконини берувчи марказлаштирилган пул маблағлари фондидан иборатдир. Давлат томонидан режалаштирилган тадбирларни бюджет ҳисобидан молиявий таъминлаш деганда бюджетнинг айнан ана шу моддий маъноси кўзда тутилади.

Ҳуқуқий категория сифатида бюджет тегишли ҳудуд доирасида марказлаштирилган пул маблағларини шакллантириш, тақсимлаш, фойдаланишга қаратилган ва тегишли давлат ёки маҳаллий ҳокимият идораси томонидан тасдиқланган асосий молиявий режа, юридик меъёрлардан иборатдир.

Бюджет асосий молиявий режа сифатида қуйидаги белгилар билан тавсифланади.

— бюджет универсал молиявий режа сифатида тегишли ҳудуднинг

иқтисодий ва ижтимоий тараққиётининг барча соҳалари ва йўналишларини тўла қамраб олади;

— бюджет бошқа турдаги молиявий режаларга нисбатан мувофиқлаштирувчи вазифани бажаради.

Юқорида қайд этилган давлат бюджетининг моҳиятига хос бўлган асосий жиҳатлардан ташқари унинг миллий даромадни қайта тақсимлаш қуроли эканлиги борасида ҳам иқтисодий адабиётларда мунозарали фикр ва мулохазалар мавжуд.

XX асрнинг иккинчи ярмида ривожланган индустриал давлатларда миллий даромаднинг йирик қисмини давлат томонидан ўзлаштириш юз берди. Мазкур давлатларда молия тизимининг барча бўғинлари орқали миллий даромаднинг 60 фоизгача бўлган қисми қайта тақсимлана бошлади. Миллий даромаднинг 40 фоизгача бўлган қисми давлат бюджети орқали тақсимланар эди.

Давлат бюджети даромадларининг бош моддий манбаи миллий даромад ҳисобланади. Миллий даромадни давлат томонидан ўзлаштириш турли усуллар ёрдамида амалга оширилади. Жаҳон иқтисодиёти ривожланишининг ҳозирги босқичида миллий даромадни давлат томонидан ўзлаштириш қуйидаги тўртта асосий гуруҳга бўлган ҳолда амалга оширилмоқда:

- 1) Солиқлар ва йиғимлар;
- 2) Давлат кредити;
- 3) Банк тизимининг кредитлари;
- 4) Бошқа даромадлар.

Шуниси характерлики, давлат бюджетининг даромадларини шакллантиришда ва миллий даромадни давлат фойдасига қайта тақсимлашда биринчи усул устувор аҳамиятга эга. Бунинг боиси шундаки, солиқлар моддий ва ижтимоий мазмунга эга. Улар такрор ишлаб чиқариш жараёнининг муҳим таркибий қисми ва

ишлаб — чиқариш муносабатларининг махсус шакли сифатида миллий даромадни қайта тақсимлашда иштирок этади. Бунинг устига, давлат солиқлардан ўз даромадларини шакллантиришнинг асосий усули сифатида ташкил топган вақтидан бошлаб фойдаланиб келмоқда.

Ҳозирги вақтда дунёнинг деярли барча мамлакатларида солиқлар давлат бюджети даромадларининг бирламчи манбаи ҳисобланади. «Ривожланган давлатларда, хусусан, Япония, Германия, Буюк Британия, Франция, Италия ва Канадада солиқлар давлат бюджети даромадларининг 90 фоизгача бўлган қисмини, АҚШда эса 70 фоиздан ортиқ қисмини ташкил этади»¹.

Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети даромадларининг асосий 85-90 % и солиқ тушумларидан иборат.

Солиқлар давлат бюджети даромадларининг асосий бирламчи манбаи эканлиги уларнинг моҳиятини очиш мақсадида қатор илмий тадқиқотлар олиб боришган. Солиқларни бюджет даромадларининг манбаи сифатидаги моҳиятини назарий жиҳатдан асослаб берган биринчи олим В. Петти ҳисобланади. У ўзининг 1662 йилда ёзган «Солиқлар ва йиғимлар тўғрисида трактат» номли илмий асарида давлат учун зарур бўлган. Солиқлар миқдорини асослаб бериш учун давлат харажатларининг мажмуини аниқлашга ҳаракат қилди. В.Петтиниш фикрига кўра давлат фойдасига солиқларни ундириш мутаносиб бўлиши лозим, чунки бу механиш турли миқдордаги даромадлар учун «бетараф» ҳисобланади «Солиқ қанчалик улкан бўлмасин, агар у барчага муносиб равишда белгиланган бўлса, у туфайли ҳеч ким бойлигининг қандайдир қисмини йўқотмайди. Бундан ташқари йиғилган солиқлар мамлакатдан чиқиб кетмас экан мамлакат бошқа мамлакатларга нисбатан бир хилда бой бўлиб

¹ А.Жўраев. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг самарали йўллари. -Тошкент: «Фан» нашриёти 2004 йил. 14 бет.

қолаверади»¹. Демак Петти солиқларни бюджет даромадларининг асосий манбаи сифатидаги ролини эътироф этган ҳолда, солиққа тортишни барча солиқ тўловчилар учун кенг бўлишини таъкидлаб ўтган.

XVIII асрда Францияда А.Тюрго ва Ф.Кэнэ раҳбарлигида физиократлар оқими пайдо бўлди. Физиократик назария қишлоқда хўжалик юритишнинг ўрта асрларга хос қоқоқ шаклларга барҳам бериш кичик ер участка эгаларини қўшиш, фискал тизимни тартибга туширишга қаратилганлиги сабабли улар ягона солиққа, яъни ер рентасидан олинадиган ягона солиққа ўтишни таклиф қилдилар. Уларнинг таъкидлашича, рента қайта ишлаб чиқарилмайдиган табиат омилини ишлатишдан олинадиган даромад ҳисобланади, рентадан олинадиган солиқнинг таъсир доираси ҳар доим лендлордларни қамраб олади. Ўз навбатида жамиятдаги бошқа синфларнинг даромадлари ишлаб чиқаришнинг зарурий харажатларидан иборатдир. Шундай қилиб физиократларнинг ягона солиқни жорий этиш хусусидаги таклифи солиқ йиғимлари билан боғлиқ харажатларни минималлаштиришга қаратилган. Ф.Кэнэ ер рентасидан олинадиган солиқ ставкасини «тахминан соф маҳсулотнинг учдан бир қисми»га тенг бўлишини таклиф қилган.

Классик иқтисодчилардан Адам Смит солиқларни фақат давлат бюджети даромадларининг манбаи сифатида тадқиқ қилди. Унинг фикрига кўра, солиқлар ҳукуматнинг социал харажатларини қоплашга етишиши зарур. Демак, А.Смит ўзининг бутун диққат — эътиборини солиқларни фискаллик функциясига қаратди.

А.Смит ўзининг «Табиат ва халқларнинг бойликларини сабаблари тўғрисида тадқиқотлар» номли илмий асарида биринчи марта солиққа тортишнинг умумий тамойилларини шакллантирди. Булар:

- 1) Хўжалик мустақиллиги тамойили;
- 2) Адолат тамойили;

¹ Петти В. Экономические и статистические работы. – Москва: Соцингиз, 1940. -с.98

3) Аниқлик тамойили;

4) Тежамкорлик тамойили;

Шунингдек, А.Смит солиқ юкини тақсимлаш назариясини қуйидагича шакллантирди: барча солиқлар пировард натижада, ер эгаларидан олинади, чунки улар даромаднинг қўзғалмас манбаини доимий эгалари ҳисобланишади. А.Смит физиократлардан фарқли равишда ягона солиқ назариясини қўллаб — қувватламади. Унинг фикрига кўра, «рентани солиққа тортиш билан бирга иш ҳақиға солинадиган солиқ ҳам мавжуд бўлиши лозим. Ушбу солиқ иш ҳақини тўланган солиқларнинг тўлиқ суммасига кўпайтиради, агар фақат меҳнатга бўлган талабни камайиши юз бермаса, албатта. Бундан ташқари, А.Смит истеъмол буюмларига ҳам солиқлар солишни таклиф қилган, бу солиқлар товарлар баҳосини оширади ва товарларнинг алоҳида турларига бўлган талабнинг ўзгарувчанлигига таъсир қилади»¹.

Классик иқтисодчи Д.Рикардо, А.Смитнинг солиқлар тўғрисидаги назариясини сезиларли даражада тўлдирди. Ўзидан олдин ўтган таниқли иқтисодчилардан фарқли ўлароқ, Д.Рикардо солиққа тортишнинг янги тамойилини яратди. Ушбу тамойилга кўра, «барча солиқлар, агар у ишлаб чиқариш хажмини ошириш ёки ноишлаб чиқариш характеридаги истеъмолни камайитиришга асосланган ҳолда ўрнатилмаган бўлса, капитални жамғаришга тўсқинлик қилади»¹.

Д.Рикардониинг фикрига кўра, ер рентасини солиққа тортиш жуда осон ва қулай, аммо рентадан олинадиган солиқнинг юки тўғридан — тўғри харидор зиммасига юклатилмаслиги лозим, чунки бу солиқ таклифи қатъий белгиланган омилга солинган солиқдир. Д.Рикардо фойдага солинадиган солиқни товарларнинг баҳоси ва таклифига таъсирини таҳлил қилган. У таҳлил натижаларига асосланган ҳолда қуйидаги хулосани шакллантиради: товарларни оборотининг тезлигини турли товар позициялари бўйича бир хил эмаслиги солиқ юкини уларнинг баҳосига бир хилда таъсир

¹ Смит А. Исследования о природе причинах богатства народов. –М.:Соцэкгиз. -1962. стр.408.

этмаслигига олиб келади. Солиқларнинг тўғри хилдаги самараси туфайли пулларнинг миқдорининг кўпайиши баҳоларнинг таркибига ҳам, даражасига ҳам таъсир қилади.

XIX асрда С.Сисмонди солиқларнинг бюджет даромади сифатидаги моҳиятини тадқиқ қилиш асосида шундай хулосага келди: Солиқ тўловчи давлат хизматларини келгусида истеъмол қилиш мақсадида жорий неъматининг маълум қисмини ҳукумат фойдасига қурбон қилади. XIX асрнинг бошқа иқтисодчилари — А.Тьер ва Ж.Мак — Куллоҳ солиқни давлатга берилган «суғурта тўлови» сифатида қарадилар.

Солиқларни давлат бюджети даромадларининг асосий манбаи сифатидаги моҳиятини очиқ беришда Ж.М.Кейнснинг хизматлари жуда каттадир. Унинг фикрига кўра, бозор механизми такомиллашмаган механизмдир, тунинг учун иқтисодиёт ўз — ўзини бошқаришнинг самарали инструментларига эга эмасдир. Бундай шароитда фақат давлат фискал ва пул кредит сиёсати орқали иқтисодиётни тартибга солиш қобилиятига эгадир. Кейнс мазкур усуллар ичида солиқларни бозор иқтисодиётини тартибга солишдаги ролига алоҳида эътибор қаратди. Унинг фикрига кўра, юқори прогрессив солиқлар давлат бюджетини мувозанатлашга бевосита ижобий таъсир кўрсатади. Бунда давлатнинг адолатли ижтимоий сиёсати муҳим аҳамият касб этади, чунки аҳолининг кам таъминланган қатламлари солиқдан озод қилинади ва солиқ юки тўлиқ бадавлат солиқ тўловчилар зиммасига юкланади. Кейнснинг қатъий тарзда эътироф этишига кўра, «катта жамғармалар иқтисодий ўсишга халақит беради. Чунки улар ишлаб чиқаришга йўналтирилмайди ва даромадларнинг пассив манбаи ҳисобланади. Шунинг учун ортиқча жамғармаларни солиқлар ёрдамида ундириб олиш зарур»¹.

Кейнснинг солиқ назариясига оид қарашлари унинг издошларини назарий қарашларига ўз таъсирини кўрсатди. Америкалик иқтисодчи олимлар — Г.Тибольд, Ж.Печлер; англиялик иқтисодчи олимлар — Т.Коу,

¹ Риккардо Д. Начала политической экономики и податного обложения. —М.:1908; М.-Л.:1929; М., 1935.с.

К.Кросланд; француз иқтисодчи олимлари — М.Клюзо, Ж.Фурастьелар Ж.М.Кейнснинг издошлари бўлиб, юқори солиқ ставкаларини қўллаш, давлат бюджетида йирик маблағларни тўплаш, давлат томонидан йирик ижтимоий дастурларни амалга ошириш тарафдорлари бўлиб чиқдилар.

XX асрнинг 50 —йилларида Ж.М.Кейнс таълимотига нисбатан муқобил таълимот сифатида монитаризм таълимоти юзага келди. Бу таълимотнинг асосчиси АҚШнинг Чикаго Университетининг профессори М.Фридман ҳисобланади. Монитаристлар иқтисодиётга давлатнинг аралашувини максимал даражада чеклашни қатъий талаб қилдилар. Шу боисдан улар солиқларнинг даражасини минималлаштиришни, иқтисодиётни пул массасини ва фоиз ставкаларини ўзгартириш орқали тартибга солишни таклиф қилдилар.

Солиқ назариясини ривожланишига сезиларли ҳисса қўшган олимлардан бири италиялик Ф.Нитти ҳисобланади. У давлат бюджети даромадлари ва харажатларини таққослаш усулидан фойдаланган ҳолда солиқларнинг бюджет даромади сифатидаги ролига қуйидагича баҳо беради: «Солиқлар — давлатнинг иқтисодий сиёсатининг ажралмас қисмидир. Агар йиғиладиган солиқларнинг сезиларли қисми ишлаб чиқариш мақсадларига, самарали ишлаб чиқариш инфратузилмасини шакллантиришга ва илмий тадқиқотларга ишлатилса, агар армия ва давлат аппаратини сақлаш харажатлари нисбатан катта бўлмаса, у ҳолда солиқлар ишлаб чиқаришни ривожлантиришга тўсқинлик қилмайди. Ва аксинча, агар йиғиладиган солиқлар бюджет соҳаси орқали истеъмолга йўналтирилса, яъни еб юборилса у ҳолда улар мамлакат иқтисодиётини вайрон қиладиган тарзда таъсир кўрсатади»¹.

Таниқли рус иқтисодчи — олимларидан М.Сперанский, С.Виттилар солиқларнинг бюджет даромадлари сифатидаги ролига баҳо берганлар. Уларнинг назарий қарашларига хос бўлган ўзига хос жиҳат — бу солиққа тортишнинг маънавийлик (нравственность) тамойилини ишлаб

¹ Кейнс Дж.М. Общая теория занятости, процента и денег. —М.: Прогресс-1978. стр. 365.

чиқилганлиги ҳисобланади. Ушбу тамойилга кўра ўзига тўқ, бадавлат мулк эгаларига нисбатан қўшимча солиқларнинг ва юқори солиқ ставкаларининг қўлланилиши мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Ўзбек олимларидан Қ.Яҳёев солиқларни бюджет даромадларининг манбаи сифатида тадқиқ қилар экан, «Солиқларнинг объектив зарурлиги — давлатнинг бажарадиган катор функцияларини маблағ билан таъминлашнинг зарурлигидан келиб чиқади»² деган хулосани шакллантирган.

Профессор Т.Маликовнинг фикрига кўра «Солиқлар иқтисодий категория сифатида миллий даромадни тақсимлаш ва қайта тақсимлаш жараёнида вужудга келганлиги ва фаолият кўрсатганлиги учун ишлаб чиқариш муносабатлариининг бир қисмидир»¹.

Лекин, бирон — бир мамлакат амалиётида юқорида қайд этилган назарияларнинг биронтаси соф ҳолида қўлланилмайди. Одатда, мазкур назарий оқимларнинг айрим қоидаларидан миллий солиқ тизими маълум бир даврий оралиқларда фойдаланилади.

Ушбу режада солиқларнинг бюджет даромадларининг манбаи сифатидаги моҳиятини очиб беришга бағишланган назарий қарашларни таҳлил қилиш шуни кўрсатадики:

Биринчидан, солиқлар давлатнинг функцияларини бажаришнинг асосий ва бирламчи молиявий манбаи ҳисобланади;

Иккинчидан, солиқларнинг миллий даромадни қайта тақсимлашдаги роли бевосита давлатнинг иқтисодиётга аралашуви даражаси билан белгиланади;

Учинчидан, солиқлардан бюджетнинг иқтисодий мазмундаги харажатини молиялаштиришда фойдаланиш масаласига алоҳида эътибор бериш амалий аҳамият касб этади, чунки ривожланаётган давлатларда иқтисодиётни таркибий жиҳатдан қайта қуриш давлатнинг иқтисодиётга

¹ Нитти Ф. Основные начала финансовой науки. стр.241.

² Яҳёев Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. –Тошкент: Ғ.Ғуломов номидаги адабиёт ва санъат нашриёти. 2000й. 11-бет.

фаол молиявий аралашувини зарур қилиб қўяди;

Тўртинчидан, солиққа тортиш тамойилларини бузилишига йўл қўймаслик солиқ тушумларининг барқарорлигига ҳал қилувчи таъсир кўрсатади;

Бешинчидан, республикамиз иқтисодиётининг инвестицион ресурсларга бўлган юқори даражадаги талабини қондириш мақсадида солиқларнинг жамғармаларга таъсирини илмий жиҳатдан ўрганиш назарий ва амалий аҳамиятга эгадир.

Давлат бюджети даромадларининг иккинчи асосий манбаи давлат кредити ҳисобланади. Ҳозирги вақтда халқаро бюджет амалиётида давлат кредити асосан уч хил шаклда мавжуддир. **Биринчиси** — ҳукуматнинг қимматли қоғозларини сотиш натижасида юзага келадиган давлат кредити, бунда давлат қарздор сифатида кредит муносабатларида иштирок этади. **Иккинчиси** — ҳукумат томонидан юридик ва жисмоний шахсларга қайтариб бериш ва ҳақ тўлаш шартлари асосида пул маблағлари бериш йўли билан юзага келадиган давлат кредити, бунда давлат кредитор сифатида иштирок этади. **Учинчиси** - ҳукумат томонидан юридик ва жисмоний шахсларнинг мажбуриятлари юзасидан кафолағлар бериш билан боғлиқ давлат кредитлари.

Шуниси характерлики, давлат кредитлари банк тизимининг кредитларидан тубдан фарқ қилади. Бунда уларнинг асосий фарқлантирувчи жиҳатлари сифатида қуйидагиларни ажратиб кўрсатиш мумкин:

а) банк кредитлари аниқ мақсад учун берилади. Давлат кредитлари эса аниқ белгиланган объектни молиялаштиришда ишлатилмайди. Улар давлат бюджетининг даромадлари сифатида жалб қилинади ва бюджет харажатларининг таркибида умумий асосда ишлатилади;

б) банк кредитлари учун гаров таъминоти сифатида аниқ

¹ Маликов Т. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. –Тошкент: Академия. 2002й. 18-бет.

қимматликлар, масалан, қимматли қоғозлар, омборхонадаги товарлар ва бошқалар олинади. Давлат кредитида эса, таъминот вазифасини давлатга тегишли барча мулклар бажаради;

в) банк кредитлари ўндан ортиқ шаклларда берилади. Давлат кредити эса учта асосий шаклда берилади.

Республикамиз амалиётида ҳукуматнинг кафолатларидан фойдаланиш даражаси жуда юқори ҳисобланади. 2003 йилнинг 1 январ ҳолатига Ўзбекистон Республикаси ҳукуматнинг кафолати остида жалб қилинган халқаро кредитлар суммаси 1524,0 млн АҚШ долларини ташкил қилди. Халқаро кредитларнинг Марказий банкнинг биржа курси бўйича сўмдаги қиймати 2004 йил 1 январ ҳолатига 1620,3 млрд сўмни ташкил қилади.

Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг учинчи асосий манбаи банк тизимининг кредитлари ҳисобланади.

Ривожланган индустриал мамлакатлар банк амалиётида бюджет даромадларининг ҳажмида салмоғига кўра банк кредитлари учинчи ўринни эгаллайди. Масалан, АҚШда бу кўрсаткич уч фоизни ташкил қилади.

Шуниси хусусиятлики, банк тизимининг кредитлари ҳукуматга бозор ставкаларида берилади. Бунда имтиёзли фоиз ставкалари қўлланилмайди. Шунинг учун банк тизими кредитларидан фойдаланиш ҳукуматнинг харажатларини ошишига олиб келади.

Ўзбекистон Республикасида банк тизимининг кредитларидан, асосан, давлат бюджети ижроси жараёнида юзага келадиган кассали фарқни ёпиш мақсадида фойдаланилади. Одатда, «кассали фарқ деганда, бюджет даромадларининг келиб тушиш фарқи билан бюджет харажатларини молиялаштириш ўртасида юзага келадиган номувофиқлик тушунилади»¹.

Давлат бюджетининг бошқа даромадларига давлат молиявий ва бошқа активларни жойлаштирилиши, фойдаланишга берилиши ва

¹ А.Жўраев. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг самарали йўллари. -Тошкент: «Фан» нашриёти 2004 йил. 23 бет.

сотилишидан олинган даромадлар қонун ҳужжатларига мувофиқ мерос олиш, ҳада этиш ҳуқуқи бўйича давлат мулкига ўтган пул маблағлари ҳуқуқий ва жисмоний шахсларнинг, шунингдек, чет эл давлатларидан келган ва қайтарилмайдиган пул тушумлари, резидент, ҳуқуқий шахсларга ва чет эл давлатларига берилган бюджет ссудаларини қайтариш ҳисобига тушадиган тўловлар ва қонун ҳужжатларида тақиқланмаган бошқа даромад ва тушумлар киради.

Хулоса қилиб айтганда, давлат бюджети даромадлари шаклланишининг илмий — назарий асосларини чуқур тадқиқ қилиш асосида тегишли назарий, хулосаларни шакллантириш ва ривожланган индустриал мамлакатлар бюджет амалиётини ўрганиш асосида давлат бюджети даромадларини шакллантириш хусусида илмий жиҳатдан асосланган амалий хулосаларни чиқариш республикамізда давлат бюджетининг даромад базасини шакллантиришнинг сифат жиҳатдан янги илмий — услубий асосларини яратиш имконини беради.

1.2. Солиқ даромадлари ва уларнинг турлари.

Солиқларни маълум белгиларга кўра туркумлаш иқтисодий

адабиётларда илмий ва амалий аҳамиятга эга бўлган масала ҳисобланади. Солиқларни таснифлаш Давлат бюджетининг барча даромадларини таснифлаш каби, уларни истисно қилиш ва солиқ тўловчининг маҳсулоти қийматига, солиқ солиш объектига, соҳага, муассасага, уларни қанчалик фойдалилигига ва бинобарин солиқлар бориб тушаётган бюджет даражасига қараб амалга оширилади. Давлат бюджетининг солиқли даромадлари моҳияти ва шаклига қараб қуйидаги учта йирик гуруҳга бўлинади:

1. Тўғри (бевосита) солиқлар;
2. Эгри (билвосита) солиқлар;
3. Ресурс тўловлари ва мол-мулк солиғи.

Бу асосий учта гуруҳдан ташқари яна иккитаси, яъни ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи ҳамда бошқа даромадлар гуруҳи мавжуд.

1) Тўғри (бевосита) солиқлар.

Классик иқтисодчи — олимлардан тортиб, замонамизнинг таниқли иқтисодчи — олимларининг илмий изланишларида солиқларни туркумлаш масаласига алоҳида эътибор берилган. Хусусан, классик иқтисодчи олим Д.Рикардонинг илмий изланишларида тўғри ва эгри солиқларга хос бўлган бир қатор хусусиятлар ҳамда улар ўртасидаги ўзаро алоқадорликнинг моҳияти очиқ берилган. Жумладан, Д.Рикардонинг таъкидлашича, солиқ даромаддан олинadими ёки капиталдан олинadими, барибир пировард натижада улар давлат томонидан солиққа тортиладиган товарлар миқдорини камайишига олиб келади. Д.Рикардо турли товар гуруҳларига нисбатан солиқларни белгилашда табақалашган ёндашувни ёқлаб чиқди. Унинг фикрига кўра, шоҳона предметларга нисбатан белгиланadиган солиқлар биринчи эҳтиёж предметларига нисбатан белгиланган солиқларга қараганда бир қатор афзалликларга эгадир. Улар даромаддан тўланади ва шунинг учун мамлакатнинг ишлаб чиқариш капиталини камайтиришга олиб келмайди.

Замонамизнинг таниқли иқтисодчи — олимлари В.Князев, Л.Дробозина, Ж.Матук, П.Самуэльсон, Д.Черник ва бошқалар солиқларни тўғри ва эгри солиқларга ажратган ҳолда тадқиқ қилганлар.

Мамлакатимизнинг таниқли иқтисодчи — олимларидан Т.Маликов, О.Олимжонов, Н.Ҳайдаров, Х.Собиров, Қ.Яҳёевлар солиқларни тадқиқ қилиш жараёнида уларни тўғри ва эгри солиқларга ажратиш зарурлигини ҳамда улар ўртасида оқилона нисбатни шакллантириш масаласининг долзарблигини эътироф этганлар. Тўғри солиқлар бевосита даромаддан ёки солиқ тўловчиларга тегишли бўлган мол — мулклардан олинади. Эгри солиқлар эса, товарларни сотиш айланмасидан, хизматлар кўрсатиш ҳажмидан уларнинг баҳосига қўшимча шаклда ундириладиган солиқлардир.

Тўғри солиқларнинг турларига қуйидагилар киради:

- 1.Юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи;
- 2.Савдо ва умумий овқатланиш корхоналари ялпи даромад солиғи;
- 3.Солиқ солишнинг соддалаштирилган тизимини қўллаётган микрофирмалар ва кичик корхоналар учун ягона солиқ;
- 4.Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи;
- 5.Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи юридик ва жисмоний шахслар даромадларига қатъий белгиланадиган солиқ;

Тўғри солиқлар товарлар баҳосини ўсишига бевосита таъсир кўрсатмайди, лекин улар корхоналарнинг молиявий — хўжалик фаолиятига бевосита таъсир кўрсатади.

Биз қуйидаги 1-жадвалда Ўзбекистон Республикаси бюджет амалиётида тўғри солиқларнинг таркибини ва ундаги ўзгаришларни таҳлил қиламиз:

1-жадвал

2005-2007 йиллардаги тўғри солиқлар таҳлили (млн сўмда)

Кўрсаткичлар	2005 йил		2006 йил		2007 йил	
	сумма	%	сумма	%	сумма	%
Даромадлар, мақсадли жамғармаларсиз - жами	3310854,0	100	4042460,4	100	5100867,9	100
1. Бевосита солиқлар	865 830,2	26,2	1045920,6	25,9	1 219 647,9	23,9
1.1. Юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи	209331,4	6,3	21955,1	5,4	261 720,9	5,1
1.2. Савдо ва умумий овқатланиш корхоналари ялпи даромад солиғи	66992,0	2,0	72961,1	1,8	110 800,0	2,2
1.3. Солиқ солишнинг соддалаштирилган тизимини қўллаётган микрофирмалар ва кичик корхоналар учун ягона солиқ	80722,0	2,4	95542,7	2,4	103 888,9	2,0
1.4. Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи	465641,1	14,1	603416,7	14,9	689 038,1	13,5
1.5. Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи юридик ва жисмоний шахслар даромадларига қатъий белгиланадиган солиқ	43143,7	1,3	55045,0	1,4	54 200,0	1,1
Жами даромадлар	4730862,1	142,9	5938222,3	146,9	7631333,40	149,6

Тўғри (бевосита) солиқлар бўйича тушумлар ҳар йили ошиб борган, яъни 2005 йилда 865830,2 млн. сўм, 2006 йилда 1045920,6 млн. сўм ва 2007 йилда 1219674,9 млн. сўм бўлган. Тўғри солиқлар ставкаларини йиллар бўйича кўриб чиқсак, айримларининг ставкалари камайган. Масалан, юридик шахсларнинг даромад (фойда) солиғи 2006 йилда 14 % га, жисмоний шахсларнинг даромад солиғи 29 % га тушган. Лекин бу солиқлар бўйича тушумлар кўпайган. Тўғри солиқлар бўйича ҳеч бирининг ставкаси кўтарилмаган. Бундан билсак бўладики, тўғри солиқлар бўйича тушумларнинг ошиб бориши солиқ базасининг кенгайиб бориши ҳисобига бўлган.

Ривожланган давлатлардан АҚШ, Буюк Британия ва Японияда давлат бюджети даромадлари таркибида тўғри солиқлар юқори салмоқни эгаллайди. Масалан, АҚШда тўғри солиқларнинг федерал бюджет даромадларининг умумий ҳажмидаги салмоғи 90 фоиздан ошади, эгри солиқларнинг салмоғи эса, атиги 5 фоизни ташкил

этади.

Ҳозирги вақтда тўғри солиқлар ичида салмоғига кўра биринчи ўринни аҳолидан олинадиган даромад солиғи эгаллайди. Бунинг асосий сабаби шундаки, биринчидан, мазкур солиқ кўпроқ узининг фискаллик функциясини бажармоқда. Бу ҳолат солиқ ставкаларини нисбатан юқори эканлигида ва энг паст ставкаларини даромадларнинг катта бўлмаган қисмига нисбатан ўрнатилганлигида намоён бўлади. 2002 йилда жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг энг паст ставкаси 13 фоиз бўлиб, у энг кам иш ҳақининг 4 баробари миқдоридаги даромад солиғига нисбатан қўлланилди. 1998—1999 йилларда мазкур солиқ бўйича 5 поғонали ставка қўлланилди ва энг юқори солиқ ставкасининг даражаси 45 фоизни ташкил этар эди. 2000 йилда ҳам юқори солиқ ставкаси сақланиб қолинди, яъни 4 поғонали ставкалар мавжуд бўлиб, энг юқори солиқ ставкасининг даражаси 40 фоизни ташкил этар эди. 2001 йилга келиб, даромад солиғини ҳисоблашнинг 3 поғонали тизими жорий қилинди. Аммо, иш ҳақининг 10 баробаридан юқори бўлган даромадлардан энг юқори ставкада (25 фоиз) солиқ олинадиган бўлди.

Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг чегара ставкасининг 1999 йилги 45 фоиздан 2007 йилга келиб 24 фоизга тушди.

Таҳлил натижаларидан кўринадикки, Республикамиз бюджет амалиётида тўғри солиқларнинг умумий ҳажмида салмоғига кўра иккинчи ўринни юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи эгаллайди. Мазкур солиқларнинг салмоғини пасайиш тенденциясининг юзага келганлиги асосан, солиқ ставкаларини 1999 — 2007 йиллар мобайнида сезиларли даражада пасайтирилганлиги билан изоҳланади. Масалан, 1999 йилда юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғининг ставкаси 33 фоизни ташкил этган бўлса, 2007 йилга келиб бу кўрсаткич 10 фоизни ташкил этди.

Республикамизда тўғри солиқларнинг умумий ҳажмида сезиларли салмоқни эгаллайдиган солиқ турларидан бири кичик

корхоналардан олинадиган ягона солиқ ҳисобланади. 2003 йилда мазкур солиқнинг тўғри солиқлар таркибидаги салмоғи 5,6 фоизни ташкил қилди. Шуниси хусусиятлики, ушбу ҳолат республикамизда кичик ва ўрта бизнес корхоналари томонидан яратилган маҳсулотларнинг ЯИМдаги улушини таҳлил қилинган давр мобайнида сезиларли даражада ўсганлиги билан изоҳланади.

Мамлакатимизда кичик ва ўрта бизнес корхоналари фаолиятини ривожланиши ҳукуматнинг кичик ва ўрта бизнес корхоналарига яратаётган иқтисодий ва ҳуқуқий шарт — шароитлар билан изоҳланади. Хусусан, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2001 йил 10 июлдаги 294 —сон қарорига мувофиқ кичик ва ўрта бизнес корхоналари экспорт тушумининг 50 фоизини мажбурий сотишдан озод қилинди. Бундан ташқари, уларга нақд валютада товарлар ва хизматларни экспорт қилишга рухсат этилди.

Кичик ва ўрта бизнес корхоналарига яратилган муҳим шароитлардан яна бири, уларга имтиёзли кредитлар бериш тартибини йўлга қўйилганлиги ҳисобланади. Ўзбекистон Республикаси тижорат банклари томонидан кичик ва ўрта бизнес корхоналарига берилган имтиёзли кредитлардан олинган фоизли даромадлар солиққа тортилмайди.

2) Эгри (билвосита) солиқлар.

Эгри солиқлар маҳсулот баҳосига ёки хизмат таърифига устама сифатида белгиланадиган товарлар ва хизматлардан олинадиган солиқлардир. Эгри солиқлар объектини белгилашда давлат товар ёки хизматларнинг сотилиши пайтида ушбу қийматнинг бир қисмига ўз ҳуқуқларини даъво қилиши билан ҳақиқатда янги қийматнинг тақсимланишида ишгирок этади. Эгри солиқлар тўғри солиқлардан фарқли ўлароқ солиқ тўловчининг даромади ёки мол — мулкига бевосита боғлиқ эмас. Шу сабабли, эгри солиқга тортиш жараёнида юзага келадиган солиқ юки солиқ тўловчиларнинг молиявий фаолиятига тўғридан —тўғри таъсир

қилмайди.

Эгри солиқлар товарнинг ёки хизматнинг баҳосида ҳисобга олинганлиги учун уларни пировард тўловчиси бўлиб истёъмолчи ҳисобланади. Лекин тармоқ ичидаги рақобат юксак бўлганида ва талаб барқарор бўлмаган ҳолда солиқнинг муайян қисми товарни ишлаб чиқарувчи ва сотувчи томонидан тўланади.

Эгри солиқлар асосан хазинага молик аҳамиятга эга, чунки бу солиқлар товарларни сотиш, иш ва хизмат кўрсатишдан тушган умумий маблағлардан бир қисмини мунтазам равишда бюджетга олиш имконини беради. Бу солиқлар давлат бюджетининг барқарор даромадлари бўлиб, улар сотилган маҳсулот ва кўрсатилган хизматдан узлуксиз тушиб турадиган пулга яқин бўлган товар ишлаб чиқарувчилар фаолиятининг миқдорий кўрсаткичларига ва уларнинг тўлов муддатларига боғлиқ эмас.

И.Жалолов ўзининг «Совершенствование косвенного налогообложения (на примере налога на добавленную стоимость и акцизного налога)» мавзусидаги номзодлик диссертациясида солиқларнинг жумладан эгри солиқларнинг таснифланиши борасида илмий тадқиқот олиб борган ва натижада фойда, даромад ва мулк солиқларини—тўғри солиқларга, акциз ва қўшилган қиймат солиғи, божхона божларини — эгри солиқлар таркибига киритган. Муаллиф ўзининг илмий ишини фақат қўшилган қиймат солиғи ва акциз солиғи мисолида бажарганлиги учун, шу солиқларни кенг ёритган ва чуқур таҳлил қилган. Бинобарин, бизнинг фикримизча, ресурс солиқлари таркибига кирувчи ва бошқа солиқлар (сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ, экология солиғи, ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқ, ер солиғи, инфратузилмани ривожлантириш солиғи) ҳам иқтисодий моҳиятига кўра эгри солиқлар қаторига киритилиши мумкин. Чунки улар ҳам акциз ва қўшилган қиймат солиқлари сингари ишлаб чиқарилган маҳсулот, кўрсатилган хизматлар ва бажарилган ишларнинг таннархига қўшилиши туфайли уларнинг бевосита нархига киритилади ва уларни ҳам охир — оқибатда маҳсулот

ва хизматларнинг охирги истеъмолчилари тўлайдилар.

А.Жўраев фикрига кўра, «барча фукаролар ўзларининг даромадларининг миқдоридан қатъий назар эгри солиқларни тўлайдилар, чунки эгри солиқларга тортиладиган тирикчилик воситаси бўлган товарлар фукаролар томонидан истеъмол қилинади»¹.

Хўш, қўшилган қийматни ўзи қандай тартибда юзага келади?

Қўшилган қиймат ўзининг иқтисодий моҳиятига кўра, сотилган маҳсулотлар, кўрсатилган хизматларнинг қиймати билан ишлаб чиқариш жараёнида истеъмол қилинган оралиқ товарлар, хом — ашёлар ва хизматларнинг қиймати ўртасидаги фарқдан иборатдир. Бунда ишчи кучи билан боғлиқ харажатлар ҳисобга олинмайди. Ушбу билдирилган фикрдан келиб чиқадики, қўшилган қийматни ишчи кучига қилинган харажатлар (ишлаб — чиқариш жараёнида иштирок этувчи ходимларга берилган иш ҳақи, мукофотлар ва уларга тенглаштирилган тўловлар) ва товарни ишлаб чиқариш натижасида олинган фойда суммасига тенг бўлган миқдор сифатида ҳам кўриш мумкин.

Шундай қилиб, қўшилган қиймат эгри солиқларни ундириш учун бирламчи объектив асос бўлиб ҳисобланади. Ҳозирги вақтда халқаро солиқ амалиётида эгри солиқларнинг асосий турлари бўлиб, ҚҚС, акциз солиғи ва бож солиғи ҳисобланади.

ҚҚСни давлат бюджетининг даромад қисмига жалб қилиш ғояси дастлаб XX асрнинг бошларида юзага келди. Бу таклифни биринчи марта Германия бюджет амалиётида жорий этишни 1919 йилда Вильгельм фон Сименс илгари сурди.

ҚҚСни амалиётга жорий этиш ва ундириш механизми биринчи марта француз молиячиси М.Лоре томонидан ишлаб чиқилди. Аммо ҚҚС М.Лоренинг таклифидан сўнг ўтган 10 йилдан ортиқ вақт мобайнида тажриба учун таклиф этилган шаклда қўлланилди. Францияда ҚҚС

¹ А.Жўраев. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг самарали йўллари. -Тошкент: «Фан» нашриёти 2004 йил. 114 бет.

ҳақиқатда 1968 йилдан бошлаб жорий этилди.

XX асрнинг 70 — йилларида ҚҚС Ғарбий Европанинг катор мамлакатларининг солиқ амалиётида жорий қилинди. Бунинг асосий сабаби ва ҳуқуқий асоси бўлиб, Европа иқтисодий ҳамжамияти томонидан ҳамжамиятга аъзо мамлакатларда ҚҚСни ундиришни тартибга солишнинг ҳуқуқий меъёрларини умумлаштириш тўғрисидаги махсус Директиванинг қабул қилиниш ҳисобланади. Мазкур Директива 1977 йилда қабул қилинди ва унда эгри солиқларнинг асосий тури сифатида ҚҚС эътироф этилди.

ҚҚСга хос бўлган муҳим хусусиятлардан бири шундаки, солиққа тортишнинг объекти бўлиб, нафақат ички бозордаги товар оборот, балки мамлакат корхоналарининг ташқи бозорларидаги товар обороти ҳам ҳисобланади.

Иқтисодий адабиётларда, кўпчилик ҳолларда, ҚҚСни «Европача» солиқ деб ҳам аташади. Бунинг асосий сабаблари шундаки, биринчидан, ҚҚС дунёда биринчи марта Европа давлати бўлган Францияда жорий этилди; иккинчидан, 1977 йилда мазкур Директивага асосан ҚҚС бир вақтнинг ўзида Европанинг бир неча давлатларида жорий этилди; учинчидан, ҚҚС Ғарбий Европадаги интеграцион жараёнларни шакллантириш ва ривожлантиришда муҳим рол ўйнади.

Европа Иттафоқига аъзо бўлган мамлакатларда солиқ тушумларининг таркибида эгри солиқларни юқори салмоққа эга эканлигининг асосий сабабларидан бири, бу мамлакатларда солиқ ставкаларини умумлаштирилганлиги ва солиққа тортиш базасини ўзаро уйғунлаштирилганлиги ҳисобланади. Бу масаланинг Ўзбекистон Республикаси учун амалий аҳамиятга эга эканлиги шундаки, мамлакатимиз товар оборотининг сезиларли қисми Россия Федерацияси, Украина ва Қозоғистон Республикаларига тўғри келади. Ҳозирга қадар мазкур мамлакатлар ўртасида ҚҚС ставкаларини умумлаштириш ва солиққа тортиш базасини уйғунлаштириш масаласи ҳал қилинмаган. Бу эса,

ушбу мамлакатлар ўртасидаги ўзаро ташқи савдо муносабатларини ривожлантиришга тўсқинлик қилади.

Европа Иттифоқи (ЕИ)нинг махсус Директивасига мувофиқ 1992 йилнинг 19 октябридан бошлаб ҚҚСнинг минимал ставкалари белгилаб берилди. Хусусан, 1993 йилга қадар минимал ставкаларда ҚҚСни олиш битта мамлакатда амалга ошириладиган бўлди. Яъни, ноллик ставка экспортёр мамлакатада қўлланилади, минимал ставкалар бўйича товарлар ва хизматлар импортёрларнинг мамлакатада солиққа тортилади.

Жисмоний шахслар томонидан сотиб олинган товарлар мазкур товарлар ишлаб чиқарилган мамлакатда ҚҚСга тортилади. Чунки, Европа Иттифоқиға аъзо давлатлар ўртасида фуқароларнинг ҳаракатланиши эркин бўлиб, улар турли мамлакатларда ўзларининг шахсий истеъмоллари учун товарлар харид қиладилар. Шунинг учун ҚҚСни ундиришни осонлаштириш мақсадида товарлар сотиб олинган мамлакатларда ҚҚСга тортилади. Фуқаролар яшаш жойларига қайтиб келганларида ҚҚСни тўламайдилар.

XX асрнинг 80 — йилларидан бошлаб, ҚҚС Америка, Африка ва Жанубий — шарқий Осиё ҳудудидаги мамлакатларнинг солиқ амалиётига жорий қилинди. Япония, Туркия Ҳиндистон, Индонезия, Бразилия, Колумбия, Миср каби давлатларда ҚҚС мана шу даврда жорий қилинган.

Россия Федерациясида 1992 йилда ҚҚС оборот солиғининг ўрнига жорий этилди. Бу солиқ оборот солиғидан фарқли равишда фақат қўшилган қийматдан ундирилади. Оборот солиғи эса бир маротаба умумий оборотдан олинар эди. ҚҚС эса ишлаб чиқариш ва муомала жараенининг ҳар бир босқичидан олинади.

Хорижий мамлакатларда ҚҚСни даромад манбаи сифатида қўллаш тажрибасини ўрганиш натижалари шуни кўрсатдики, биринчидая, ҚҚС иқтисодий конъюнктуранинг тебранишларига бевосита боғлиқ бўлмаган барқарор даромад манбаи ҳисобланади; иккинчидан, ҚҚС аҳолини нисбатан кам таъминланган қатламларини ижтимоий ҳимоя қилиш

имконини беради; учинчидан, ҚҚС мамлакатнинг экспорт салоҳиятини оширишга ижобий таъсир кўрсатади; тўртинчидан, ҚҚС фаолиятини яқинда бошлаган ва катта миқдордаги товар оборотига эга бўлмаган тадбиркорларни рағбатлантиришни молиявий воситаси ҳисобланади.

Эгри солиқларнинг 2 — тури акциз солиғи ҳисобланади. Акциз солиғи эгри солиқ сифатида товарлар ва хизматлар баҳосининг таркибида ҳисобга олинади ҳамда маҳсулотларнинг (хизматларнинг) жами сотиш обороти суммасидан ҳисобланади. Акциз солиғи тўлиқ республика бюджетининг даромадлар қисмига келиб тушади ва унинг солиқ юки истеъмолчилар зиммасида бўлади.

Акциз ставкаларининг даражаси товарларни сотилиш баҳосига нисбатан фоизларда белгиланган бўлиб, улар мамлакатдаги барча товар ишлаб чиқарувчилар учун ягона ҳисобланади. Айрим давлатларда, масалан, Францияда акцизлар товарларнинг натурал бирлигига нисбаган қатъий ставкаларда белгилаб қўйилган. Жумладан, 1 литр вино учун акциз солиғининг ставкаси 22 сантимни, 1 литр Шампан виноси учун 55 сантимни 1 литр пиво учун эса 19,5 сантимни таткил қилади.

АҚШда акциз солиқлари Федерал аҳамиятга эга бўлган солиқ ҳисобланади. Лекин уларнинг давлат бюджети даромадларининг ҳажмидаги салмоғи нисбатан кичик.

Акциз солиғи тамаки ва алкогольли маҳсулотларга, транспорт хизматларига нисбатан жорий қилинган. Акциз солиғининг ставкаси 10 фоизни ташкил этади.

Буюк Британияда акциз солиқлари эгри солиқларнинг таркибида салмоғига кўра ҚҚСдан кейинги ўринни эгаллайди. Акциз солиғи ёқилғи, алкоголь ва тамаки маҳсулотларга транспорт восилалари ва хизматларига нисбатан жорий қилинган. Унинг ставкалари 10 фоиздан 30 фоизгача ораликда тебранади.

Россия Федерациясида 2001 йилнинг 1 январидан бошлаб, солиқ кодексининг 2-қисмини кучга киритилиши муносабати билан,

акцизларни қўллаш доираси сезиларли даражада кенгайтирилди, яъни анъанавий акциз солиғи тўловчилар каторига улгуржи савдо ташкилотлари ҳам киритилди.

Россия Федерациясида акциз солиғининг давлат бюджети даромадларининг манбаи сифатидаги роли жуда муҳим бўлиб, у акциз солиқлари бўйича тушум суммаларини Федерал бюджет даромадлари таркибидаги салмоғини юқори эканлигида намоён бўлади. Масалан, 2003 йилда акциз солиғи бўйича тушумларнинг Россия Федерал бюджети даромадлари таркибидаги салмоғи 9,6 фоизни ташкил қилди. 2001 йилда бу кўрсаткич 15,8 фоизни ташкил қилган эди.

Ўзбекистон Республикасида акциз солиғи эгри солиқларнинг асосий турларидан бири ҳисобланади ва давлат бюджети даромадларининг 30 фоизигача бўлган қисмини таъминлайди.

Республикамизда акциз солиғининг ставкалари 5 фоиздан 77 фоизгача бўлган ораликда тебранади. Бундан ташқари, айрим товар турлари бўйича акциз солиғининг ставкалари маҳсулот бирлигига нисбатан юқори бўлган спиртли ичимликлар учун акциз солиғининг ставкаси 1 литр учун 2600 сўм қилиб белгиланган.

Айрим аҳоли учун ижтимоий аҳамиятга эга бўлган истеъмол товарлари учун акциз солиғининг ставкаларини юқори даражада белгиланганлиги акцизларнинг фискаллик аҳамиятини мамлакатимизда юқори эканлигидан далолат беради. Масалан, ўсимлик пахта ёғи бўйича акциз солиғи ставкаси 77 фоизни, шоли — гуручга нисбатан 33 фоизни ташкил қилади.

Эгри солиқларнинг учинчи асосий тури бож тўловлари ҳисобланади. Бож тўловлари экспорт — импорт ва транзит товарлардан олинади. Улар белгиланган ставкалар бўйича ундирилади. Амалиётда бож тўловларини ундиришда махсус, адвалер ва аралаш ставкалар қўлланилади.

Махсус ставка деганда, товар ўлчамининг бирлигига нисбатан қатъий

суммада белгиланган ставкалар тушунилади. Агар ставкалар товар кийматининг бир қисми сифатида белгиланган бўлса бу адвалер ставкалар дейилади. Хом ашё, озиқ-овқатлар адвалер ставкалари бўйича, тайер маҳсулотлар эса махсус ставкалар бўйича солиққа тортилади.

Бельгия, Дания, Канада ва Швециянинг давлат бюджети даромадларининг таркибида бож тўловларининг салмоғи 5 фоизгача бўлган миқдорни, АҚШ, Франция ва Германияда эса 2 фоизгача бўлган миқдорни ташкил этади.

Россия Федерациясида 2000 йилдан бошлаб бож тўловлари тўлиқ Федерал бюджетнинг даромадларига келиб тушади. Ҳозирги вақтда бож тўловларининг Россия Федерацияси бюджетининг даромадлари таркибидаги салмоғи 30 фоизни ташкил қилади. Чунончи, 2002 йилда Россия божхона хизмати томонидан федерал бюджетга 588,22 млрд. рубл миқдоридаги сумма ўтказилди.

Энди биз эгри солиқларнинг таркиби ва динамикасини таҳлил қиламиз.

2-жадвал

Ўзбекистон Республикаси бюджет амалиётида эгри солиқларнинг таркиби ва динамикаси (млн. сўмда)

Кўрсаткичлар	2005 йил		2006 йил		2007 йил	
	сумма	%	сумма	%	сумма	%
Даромадлар, мақсадли жамғармаларсиз - жами	3310854,0	100	4042460,4	100	5100867,9	100
Билвосита (эгри) солиқлар	1627909,5	49,2	1986656,3	49,1	2478178,1	48,6
1 Қўшилган қиймат солиғи	748938,2	22,6	1017352,0	25,2	1261691,5	24,7
2 Акциз солиғи	692628,9	20,9	760548,6	18,8	915682,1	18,0
3 Божхона божи	66139,8	2,0	86754,5	2,1	116136,6	2,3
4 Жисмоний шахслардан ягона солиқ тўлови	56869,3	1,7	45883,9	1,1	73417,4	1,4
5 Жисмоний шахслар томонидан транспорт воситалари учун истеъмол қилинадиган бензин, дизель ёкилғиси ва газ учун солиқ	63333,3	1,9	76117,3	1,9	111250,5	2,0
Жами даромадлар	4730862,1	142,8	5938222,3	146,9	7631333,4	149,6

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики эгри солиқлар сумма жиҳатдан йиллар бўйича ўсиб борса ҳам бюджет даромадларида

тутган улуши жиҳатдан камайиб борган, яъни жами эгри солиқлар бўйича тушум 2005 йилда 1627909,5 млн. сўм бўлган бўлса, 2007 йилга келиб 2478178,1 млн. сўм бўлган. Лекин жами бюджет даромадларида тутган улуши 2005 йилда 49,2 % бўлган бўлса, 2007 йилга келиб 48,6 % га тушган. Эгри солиқлар бўйича бундай ҳолатнинг бўлиши ижобий ҳолат ҳисобланади.

3)Ресурс тўловлари ва мол-мулк солиғи.

Ресурс тўловлари ва мол-мулк солиғи олдинлари алоҳида гуруҳ килинмасдан тўғри ва эгри солиқларга кўшиб юборилар эди. Ҳозирда бу солиқлар алоҳида гуруҳ килинган. Бу гуруҳга куйидаги солиқлар киради:

1. Мол-мулк солиғи;
2. Ер солиғи;
3. Ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқ;
4. Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ;
5. Экология солиғи (2006 йилдан бекор килинди).

1) Мол-мулк солиғи.

Солиқ солинадиган мол-мулкка эга бўлган юридик шахслар мол-мулк солиғи тўловчилардир. Юридик шахслар учун солиқ солиш объекти бўлиб асосий воситалар (қонун ҳужжатларига мувофиқ мулк қилиб олинган ернинг қиймати бундан мустасно) ва номоддий активларнинг ўртача йиллик қолдиқ қиймати, шунингдек белгиланган муддатларда тугалланмаган қурилиш объектининг қиймати ҳисобланади. Солиқ солиш объекти бўлиб, шунингдек, меъёردаги муддатларида ўрнатилмаган ускуналарнинг қиймати ҳисобланади.

Юридик шахслар мол-мулкининг ўртача йиллик қолдиқ қиймати ҳисобот йилининг 1 январидаги ва ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 январидаги мол-мулк қолдиқ қийматининг ярмини кўшишдан олинган суммани ҳамда ҳисобот даври қолган барча ойлари ҳар бир дастлабки кунидаги мол-мулк қолдиқ қиймати суммасини 12 га бўлишдан олинган сон сифатида аниқланади.

Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ - бу бевосита солиқ бўлиб, у ўзининг ушбу сифати билан моддий бойликларни олиш ва жамғариш жараёнида ундирилади.

Республика фуқароси, бошқа давлат фуқароси ёки фуқаролиги бўлмаган шахс, Ўзбекистон резиденти ёки норезиденти бўлишидан қатъий назар солиқ солинадиган мол-мулкка эга бўлган жисмоний шахслар мол-мулк солиғи тўловчилари бўлиб ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 90-моддасига мувофиқ солиққа тортиладиган объектга: уй-жойлар; квартиралар; боғдорчилик ва узумчилик ширкатлари аъзоларининг чорбоғ ва боғ уйлари; гаражлар ва бошқа иморатлар, бино ва иншоотлар киради ҳамда юқоридагилар бўйича жисмоний шахслар мол-мулк солиғи тўловчилардир. Бундан ташқари, 2002 йил 1 январгача жисмоний шахсларнинг мулки бўлган автомобиллар, моторли қайиқлар, вертолётлар, самолётлар ва бошқа транспорт воситалари двигателларининг қуввати солиқ солиш объекти бўлиб ҳисобланган. Лекин, 2002 йил 1 январидан Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2001 йил 31 декабрдаги «Асосий макроиктисодий кўрсаткичлар прогнози ва 2002 йилги Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджетининг параметрлари тўғрисида»ги 490-сон қарорига мувофиқ дизель ёқилғиси ва суюлтирилган газ истеъмолига солиғи жорий этилди.

2) Ер солиғи.

Қишлоқ хўжалигида ердан ишлаб чиқаришнинг асосий воситаси сифатида фойдаланилади, шунинг учун қишлоқ хўжалик аҳамиятидаги ерлар учун солиқ ставкалари ер сифатидан, яъни тупроқ ҳосилдорлиги ва ер унумдорлигидан келиб чиқиб белгиланган.

Ер солиғи ставкалари, жаҳон амалиётида қабул қилинганидек ер қийматидан келиб чиқиб белгиланган. Республикада ернинг бозор қиймати шаклланмагани сабабли, 1 гектар суғориладиган ердан олинадиган деҳқончилик ялпи маҳсулотининг ўртача қийматидан келиб чиқиб уни

шартли баҳолаш амалга оширилди. Жаҳон амалиётида ер солиғи ставкалари турли мамлакатларда турлича белгиланади, лекин ўртача ер қийматининг салкам 5 фоизини ташкил этади. Республика шароити учун кишлоқ хўжалигида шаклланган иқтисодий ҳолатни ҳисобга олиб ва уни ривожлантиришни рағбатлантириш мақсадида солиқ ставкалари 3 фоиз миқдорида қабул қилинган.

Ўз мулкида, эгалигида ёки фойдаланишида ер участкаларига эга бўлган жисмоний шахслар ер солиғи тўловчилари ҳисобланади. Ер солиғи тўловчиларини солиқ идоралари ҳар йили йил бошига ҳисобини олиб боради.

Жисмоний шахслар учун ер солиғи объекти ер участкаларидир. Қуйидаги ер участкалари солиқ солинадиган объект ҳисобланади:

1. Турар жойлар этагида ва жамоат ерларида шахсий ёрдамчи хўжалик юритиш учун мерос қилиб қолдириладиган умрбод эгалик қилишга берилган ерлар;

2. Якка тартибда уй - жой қурилиш учун мерос қилиб қолдириладиган умрбод эгалик қилишга берилган ер участкалари;

3. Жамоа боғдорчилиги, узумчилиги ва полизчилигини юритиш учун берилган ер участкалари;

4. Хизмат юзасидан қонун ҳужжатларига мувофиқ берилган чек ерлар;

5. Мерос бўйича, ҳадя қилиниши ёки сотиб олиниш натижасида уй - жой, дала ҳовли билан биргаликда эгалик қилиш учун ҳуқуқи ҳам ўтган ер участкалари;

6. Қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда мулк қилиб олинган ер участкалари;

7. Тадбиркорлик фаолиятини юритиш учун доимий фойдаланишга ёки ижарага берилган ер участкалар;

Берилган ерлардан икки йил мабайнида фойдаланмаган жисмоний

шахслардан ер солиғи уч баравар миқдорда ундирилади.

3-жадвал

**Ресурс тўловлари ва мол-мулк солиғининг 2005-2007
йиллардаги таҳлили (млн. сўмда)**

Кўрсаткичлар	2005 йил		2006 йил		2007 йил	
	сумма	%	сумма	%	сумма	%
Даромадлар, мақсадли жамғармаларсиз - жами	3310854,0	100	4042460,4	100	5100867,9	100
3. Ресурс тўловлари ва мол-мулк солиғи	629770,4	19,0	768184,1	19,0	931800,0	18,3
1. Мол-мулк солиғи	109064,8	3,3	142580,0	3,5	191400,0	3,8
2. Ер солиғи	87411,9	2,6	138541,7	3,4	180300,0	3,5
3. Ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқ	333867,7	10,1	465749,1	11,5	531000,0	10,4
4. Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ	13298,0	0,4	21313,3	0,5	291000,0	5,7
5. Налог на сверх прибыль	-	-	-	-	161090,4	3,2
6. Экология солиғи	86128,0	2,6	-	-	-	-
Жами даромадлар	4730862,1	142,9	5938222,3	146,9	7631333,4	149,6

Жадвал маълумотларининг таҳлилига кўра ресурс тўловлари ва мол-мулк солиғи бўйича давлат бюджетига тушумлар йилдан-йилга сумма ва жами солиқ даромадлари таркибидаги улуши ортиб борган. 2005 йилда 629770,4 млн. сўм ва тутган улуши 19,0 % бўлган бўлса, бу кўрсаткич 2007 йилга келиб 931800,0 млн.сўм ва тутган улуши 18,3 % га етган. Бу солиқ тури бўйича жами даромад бундан ҳам кўп бўлиши мумкин эди, яъни 2006 йилда экология солиғи бекор қилингани ҳам умумий кўрсаткичга таъсир қилган. 2007 йилда республикадаги йирик икки корхона учун янги солиқ жорий қилинди.

3) Ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқ

Ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқни Ўзбекистон Республикаси ҳудудида фойдали қазилмалар қазиб олишни амалга оширувчи юридик ва жисмоний шахслар тўлайдилар (105 м). Бу солиқни ягона солиқ тўловчи кичик бизнес корхоналари, ягона ер солиғи тўловчи қишлоқ хўжалиги товар ишлаб чиқарувчилари ҳамда савдо ва умумий овқатланиш ва грампластинкалар, кассеталар ва дискеталар сотувчи корхоналар ва қатъий ставкада солиқ тўловчи юридик шахслар ҳам

тўламайдилар.

Ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқ объектига қўйидагилар киради:

фойдали қазилмалар (шу жумладан қўшилиб чиқадиган фойдали қазилмалар ва қимматли компонентлар) қазиб олиш ҳажми;

техноген ҳосилаларнинг (минерал хом ашё қазиб олиш ва уларни қайта ишлаш чиқиндиларнинг) ҳажми;

тўпланган рангли тошлар, полеонтология қолдиқлари ва бошқа геологик коллекция материалларини ҳисобга олинган қийматидир. Булар ичида асосийси фойдали қазилмалар бўлиб энергия берувчилар (газ, нефть, кўмир ва б.) рангли ва ноёб металллар, нодир металллар (олтин, кумуш), темир, тоғ-кимё маҳсулотлари ва бошқалар киради.

4) Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ

Ўз фаолиятида сувдан фойдаланувчи юридик шахслар, деҳқон хўжаликлари (юридик шахс ташкил этадиган ва юридик шахс ташкил этмайдиган) ҳамда тадбиркорлик фаолиятини амалга оширувчи жисмоний шахслар сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ тўловчилардир.

Сувдан фойдаланиш жойида юридик шахслар, давлат солиқ хизмати органларида рўйхатга олиниш жойидан қатъи назар, сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ тўлайдилар.

Ер усти манбаларига киради: дарёлар, қўллар, сув омборлари, ер юзасидаги бошқа ҳавзалар ва сув манбалари, турли хил канал ва ҳовузлар.

Ер ости манбаларига киради: артезиан қудуқлар ва скважиналар, вертикал ва горизонтал зовур тармоғи.

Солиқлар бўйича бу асосий учта гуруҳдан ташқари яна иккитаси, яъни ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи ҳамда бошқа даромадлар гуруҳи мавжуд.

1.3. Хорижий давлатларнинг солиқ даромадлари.

Жаҳон солиқ амалиётининг тажрибаларини ўрганиш натижалари

шуни кўрсатадики, ривожланган хорижий давлатларда, биринчи навбатда, «кучли еттилик» деб аталмиш ривожланган индустриал мамлакатларда давлат бюджети даромадларининг 70 фоиздан ортиқ қисми солиқ тушумларидан иборатдир.

Ривожланган индустриал мамлакатлар ичида иқтисодий салоҳияти жихатидан биринчи ўринни АҚШ эгаллайди. АҚШ ялпи ички маҳсулотининг миқдори 10 трлн. АҚШ долларини ташкил қилади. Иқтисодий салоҳияти жихатидан иккинчи ўринни Европа Иттифоқига аъзо бўлган мамлакатлар гуруҳи эгаллайди. Уларининг ялпи ички маҳсулоти 8,5 трлн. АҚШ долларини ташкил қилади.

АҚШда давлат бюджети даромадларининг 70 фоиздаа ортиқ, қисмини солиқлар ташкил қилади. Шуниси характерлики, солиқ тушумлари ичида аҳолидан олинadиган даромад солиғи асосий ўринни эгаллайди. Унинг АҚШ Федерал буdжеги даромадларининг умумий ҳажмидаги салмоғи 44 фоизга яқинни ташкил қилади. Мазкур солиқ жисмоний шахслардан ва юридик шахс мақомига эга бўлмаган индивидуал корхоналардан олинади¹. Солиққа тортишнинг субъекти бўлиб, алоҳида шахс ёки оила ҳисобланади.

Шуниси характерлики, АҚШда даромад солиғини аниқлаш муҳим ўзига хос хусусиятга эга бўлиб, бу хусусият алоҳида солиқ тўловчилар бўйича табақалашган стандарт чегирмалар мавжудлиги ҳисобланади. Мазкур чегирма бошқа ривожланган индустриал мамлакатларнинг буdжет амалиётида мавжуд эмас. Табақаланган стандарт чегирмани қўллаш тартиби қуйидагича:

- ёлғиз фуқаролар учун — 4150 доллар;
- боқимандаси бўлган оила бошлиқлари учун — 6050 доллар;
- эр — хотиндан иборат оила учун — 6150 доллар.

Кекса ва кўзи ожиз фуқаролар 800 доллардан 2000 долларгача бўлган миқдорда қўшимча чегирмалар олиш ҳуқуқига эгадирлар.

Шуни алоҳида таъкидлаш лозимки, стандарт чегирмалар фақат

даромад даражаси паст бўлган фуқаролар учун қулай ҳисобланади. Бу эса, фуқароларнинг мазкур тоифасини ижтимоий жиҳатдан ҳимоя қилишда муҳим рол ўйнайди. Ўзбекистон Республикасида шакллантирилган ижтимоий характердаги бозор иқтисодиётининг ўзига хос хусусиятларидан бири аҳолининг кам таъминланган қатламларини ҳимоя қилиш ҳисобланади. Шу жиҳатдан олганда, АҚШ амалиётида қўлланилаётган стандарт чегирмаларни республикаимиз шароитида қўллаш масаласига илмий жиҳатдан ўрганиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

АҚШ солиқ амалиётида аҳолининг ўртаҳол ва бадавлат қатламларига нисбатан даромад солиғининг алоҳида чегирмалари қўлланилади. Бу чегирмалар даромаддан маҳаллий солиқларни, кўчмас ва шахсий мулкларни, автомашина ёки кўчмас мулкни сотиб олиш мақсадида берилган ссудалар бўйича фоизларни, таълим харажатларини, нафақат бадалларини, медицина харажатларининг айрим турларини ва бошқа шу каби харажатларни чегириб ташлашни кўзда тутди. Амалга оширилган ҳисоб — китоблар шуни кўрсатадики, 2000 йилнинг охирига келиб йилига 15000 долларгача даромад оладиган АҚШ фуқароси ҳақиқатда олинган даромадларнинг 11 фоизидан ортиқ қисмидан солиқ тўлайдилар. Йилига 15000 доллардан 30000 долларгача даромад оладиган фуқаролар олинган даромадларнинг 50 фоизидан ортиқ қисмидан, йилига 30000 доллардан ортиқ даромад оладиган фуқаролар олинган даромадларнинг 75 фоиздан ортиқ қисмидан солиқ тўлайдилар².

Биз қуйидаги жадвал маълумотлари орқали АҚШда даромад солиғи ставкаларининг даражасини кўриб чиқамиз.

4-жадвал

АҚШда фуқаролардан олинадиган даромад солиғининг ставкалари

¹ Тютюрюков А.Н. Налоговый системы зарубежных стран. Европа и США. –М.: Дашков и К., 2002. стр.97.

² Пансков В.Г. Налоги и налогообложение –М.: МЦФР. 2003. стр.159.

Солиққа тортиладиган йиллик даромад суммаси, АҚШ доларида	Даромад солиғи, %
1) 22 000 гача	15
2) 22 000 – 54 000	3300 + 22 000 дан ортиқ сумманинг 28 фоизи
3) 54 000 - 115 000	12 000 + 54 000 дан ортиқ сумманинг 31 фоизи
4) 115 000 – 250 000	31000 + 115000 дан ортиқ сумманинг 36 фоизи
5) 250 000 дан ортиқ	80000 + 250000 дан ортиқ сумманинг 40 фоизи

Жадвал маълумотларидан кўринадикки, АҚШда фуқаролардан олинадиган даромад солиғига нисбатан прогрессив ставкалар қўлланилмоқда. Прогрессив солиқ ставкалари фуқароларнинг даромадини ўсишига боғлиқ равишда ошиб боради.

Шуниси характерлики, **биринчидан**, АҚШда фуқаролардан олинадиган даромад солиғининг ставкалари штатлар ва муниципалитетлар миқёсида табақалаштирилган ва ставкалар 0 фоиздан 26 фоизгача бўлган даражани ташкил этади, **иккинчидан**, айрим АҚШ штатларида (Пенсильвания, Индиана штатлари) мутаносиб солиқ ставкалари ҳам қўлланилади, **учинчидан**, АҚШда фуқаролардан олинадиган даромад солиғи ставкаларининг сони ва даражасини пасайтириш тенденцияси кузатилмоқда. Масалан, 1986 йилга қадар АҚШда фуқаролардан олинадиган даромад солиғининг 14 та ставкаси мавжуд эди ва уларнинг максимал даражаси 50 фоизни ташкил қилар эди.

Айни вақтда, шуни алоҳида таъкидлаш лозимки, АҚШ Федерал бюджетида фуқаролардан олинадиган даромад солиғини энг юқори салмоқни эгаллашнинг бирламчи сабаби аҳолининг турмуш даражасини ва, бинобарин, даромад даражасининг юқори эканлиги ҳисобланади. Ҳозирги вақтда АҚШда ҳар бир фуқаро тўғри келадиган ялпи ички маҳсулот миқдори 36200 АҚШ долларини ташкил қилади.

АҚШда фуқаролардан олинадиган даромад солиғини ўзига хос хусусиятларидан бири шундаки, АҚШ резидентлари даромадларининг умумий суммасидан солиқ тўласалар, норезидентлар фақат АҚШ

худудида олган даромадларидан солиқ тўлайдилар. АҚШда мамлакатда 6 ой ва ундан ортиқ, муддат яшаётган фуқаролар резидентлар ҳисобланади. АҚШ Федерал бюджети даромадининг умумий ҳажмида салмоғига кўра иккинчи ўринни ижтимоий суғуртага қилинган ажратмалар эгаллайди. Ижтимоий суғуртага қилинган ажратмалар иш берувчилар ва ёлланма ишчилар ўртасида тенг тақсимланади. Бадалларнинг ставкалари ҳар йили бюджетни шакллантириш жараёнида тасдиқланади. XX асрнинг 90 – йилларида умумий ставка иш ҳақи фондининг 15,2 фоизини ташкил қилар эди. Бунда иш берувчи ва ишчи (ходим) 7,51 фоиздан бадал тўлар эдилар. Шуниси аҳамиятли эдики, мазкур тартибда иш ҳақи фондининг фақатгина дастлабки 48,6 минг АҚШ доллари миқдоридаги қисми ижтимоий суғурта бадалига тортилар эди. 2000 йилдан бошлаб ижтимоий суғурта ставкалари 6,2 фоиз қилиб белгиланди, бунда солиқнинг максимал савкаси 76,2 минг АҚШ доллари миқдорида белгиланди. Янги ижтимоий суғурта ажратмаларининг амалдаги тартибига мувофиқ, иш берувчилар юқорида қайд этилган ажратмалардан ташқари иш ҳақи фондининг дастлабки 7000 АҚШ доллари миқдоридаги қисмидан 6,2 фоизли ставкада ишсизлик бўйича ҳам солиқ тўлайдилар.

АҚШ Федерал бюджети даромадларининг умумий ҳажмида салмоғига кўра учинчи ўринни корпорацияларнинг даромадларидан олинадиган солиқ тушумлари эгаллайди.

АҚШда корпорацияларнинг даромадидан олинадиган солиқларнинг таҳлилини қуйдаги жадвалда кўришимиз мумкин (5-жадвалга қаранг).

5-жадвал

**АҚШда корпорацияларнинг даромадидан олинадиган солиқларнинг
базаси ва ставкалари**

Солиққа тортиладиган даромад, доллар	Солиқ ставкаси, %
50 000 гача	15
50 000 - 75 000	25
75 000 – 100 000	34
100 000 – 335 000	39
335 000 – 10 000 000	34
10 000 000 - 15 000 000	35
15 0000 000 – 18 333 333	38
18 333 333 дан юқори	35

Келтирилган жадвалмаълумотларидан кўринадикки, корпорацияларнинг даромадидан олинadиган солиқ кичик ва ўрта бизнес (КЎБ) корхоналарини молиявий рағбатлантириш вазифасини ўтайди. Чунки, даромад ҳажмининг ўсиб бориши билан солиқ ставкалари ҳам ошиб боради. Масалан, 50000 долларгача даромад оладиган корпорациялар энг паст ставкада солиқ тўлайдилар. Солиқ ставкалари 100000 дан 335000 АҚШ долларигача бўлган даромад учун муттасил ошиб боради. Бу эса кичик бизнес корхоналари учун ўзига хос солиқ имтиёзи вазифасини ўтайди. Йирик корпорациялар эса 18333333 доллардан ортиқ даромадларидан 35 фоизли ставкада солиқ тўлайдилар. Бу эса жуда юқори ставка бўлиб, максимал ставкадан атиги 4 бандга пастдир. Йирик корпорациялар эса, одатда даромадлилик даражаси 1000000000 ва ундан юқори бўлган хўжалик субъектлари ҳисобланади.

АҚШда корпорациялар даромадидан олинadиган солиқни қўллашга хос бўлган хусусиятлардан бири шундаки, бу ерда дивидендлар солиққа тортиш базасидан чегириб ташланмайди. Аммо, дивидендларга нисбатан сезиларли даражада солиқ имтиёзлари қўлланилади. Масалан, корпорациялар учун солиқ имтиёзлари уларнинг акционорлик капиталидаги салмоғидан келиб чиққан ҳолда белгиланган. Хусусан, корпорациянинг бошқа корпорация акционерлик капиталидаги салмоғи 80 фоиз ва ундан ортиқ бўлса, у ҳолда корпорация оладиган дивиденд 100 фоиз солиққа тортиш базасидан чегириб ташланади. Агар бу кўрсаткич 20 фоиз ва ундан

ортиқ бўлса дивидендларнинг 80 фоизи, қолган барча бошқа ҳолатларда дивидендларнинг 70 фоизи солиққа тортиш базасидан чегириб ташланади.

АҚШда корпорацияларнинг даромадларидан олинадиган солиқ базасини ҳисоблашда амортизация ажратмалари, кредит бўйича фоиз тўловлари, фуқароларга тўланган даромад солиқлари, мол — мулк солиғи, хайр — эҳсон мақсадларга ажратилган маблағлар, суғурта тўловлари билан таъминланмаган йўқотилган суммалари ва умидсиз қарзлар чегириб ташланади.

Шуниси характерлики, АҚШда корпорацияларнинг юқори фойдасидан ҳам солиқ олинади. Мазкур солиқ бўйича солиқ базаси амалдаги қонунчиликка кўра солиққа тортишнинг имтиёзли шартлари белгиланган даромадлар мажмуини ўз ичига олади. Бунда солиққа тортилмайдиган даромад суммаси 40000 АҚШ долларини ташкил қилади, даромад суммаси 40000 долларга етиши билан амалдаги ставка 20 фоизга тушади. Ўзбекистон Республикасида ҳам солиққа тортишнинг имтиёзли шароитларига эга бўлган корхоналар мавжуд, масалан, нефть ва газ саноатига қарашли бир қатор корхоналарни бунга мисол қилиш мумкин. Шунинг учун мазкур корхоналарга нисбатан юқори фойдадан олинадиган солиқларни қўллаш масаласини илмий асосда ўрганиш мақсадга мувофиқдир.

АҚШ Федерал бюджети даромадларининг умумий ҳажмида эгри солиқларнинг салмоғи юқори эмас. АҚШ қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС) мавжуд бўлмаган кам сонли мамлакатлардан бири ҳисобланади. Бу ерда қўшилган қиймат солиғининг ўрнига сотишдан олинадиган солиқ қўлланилади. Унинг ставкаси 4 фоиздан 8,5 фоизгачани ташкил этади¹.

Акциз солиқлари спиртли ичимликлари ва тамаки маҳсулотларига, транспорт хизматларига нисбатан ўрнатилган бўлиб, уларнинг давлат бюджети даромадларининг умумий ҳажмидаги салмоғи

¹ Пансков В.Г., Князев В.Г. Налоги и налогообложение. —М.: МЦФЭР. 2003 стр.162.

сезиларсиздир.

Ривожланган индустриал мамлакатларда давлат бюджети даромадларини шакллантиришда ўзига хос бўлган хусусиятлардан бири шундаки, уларнинг деярли барчасида аҳолидан олинadиган даромад солиғи солиқ тушумларининг сезиларли қисмини ташкил этади. Масалан, Германияда давлат бюджетининг даромад қисмида аҳолидан олинadиган даромад солиғининг солмоғи 30 фоизни, Буюк Британияда 64 фоизгачани, Францияда эса 15 фоизни ташкил қилади. Аҳолидан олинadиган даромад солиғининг сезиларли даражада юқори салмоққа эга эканлиги, бизнинг фикримизча, мазкур мамлакатлар аҳолисининг номинал даромадлари ҳажмининг узлуксиз ўсиб бораётганлиги ва солиқ ставкаларини прогрессив эканлиги билан изоҳланади. Айни вақтда, ривожланган индустриал мамлакатларда корпорацияларнинг фойдасидан олинadиган солиқнинг давлат бюджети даромадларидаги салмоғи пасайиш тенденциясига эга бўлмоқда. Чунончи, Иккинчи жаҳон уруши арафасида мазкур солиқ бўйича олинган тушум суммаси АҚШ федерал бюджетига жами солиқ тушумларининг 50 фоизга яқин қисмини ташкил қилар эди. 1955 йилга келиб бу кўрсаткич 30 фоизни, 1975 йилда 15 фоизни, 1998 йилда эса 12 фоизни ташкил қилди. Мазкур солиқнинг давлат бюджети даромадлари ҳажмидаги аҳамиятини пасайиб бориши, асосан, ушбу солиқ турига нисбатан солиқ имтиёзларини доимий равишда қўлланилаётганлиги ва солиқ ставкаларини пасайтириб борилаётганлигининг оқибатидир. Хусусан, АҚШда мана шу сабабларга кўра хўжалик субъектлари ялпи даромадининг 50 фоизга яқин қисми, Буюк Британияда эса учдан икки қисми солиққа тортиш базасидан чегириб ташланади.

Ривожланган индустриал мамлакатлар давлат бюджети даромадлари ҳажмида эгри солиқлар ҳам муҳим ўрин тутади, ҳозирги вақтда мазкур мамлакатларда эгри солиқларнинг, асосан 3 тури кенг қўлланилмоқда: акцизлар, бож солиқлари ва фискал монопол солиқлар.

Шуниси характерлики, эгри солиқларнинг бюджет даромадлари

ҳажмидаги салмоғи мамлакатларда бир — биридан сезиларли даражада фарқ қилади. Масалан, Францияда давлат бюджети даромадларининг 45 фоизга яқин қисми қўшилган қиймат солиғидан келадиган тушумлар суммасига тўғри келади, Бу кўрсаткич Буюк Британия ва Италияда 20 фоизга яқин миқдорни ташкил қилади.

Эгри солиқлар ичида қўшилган қиймат солиғи юқори салмоқни эгаллайди. Мазкур солиқ Европа Иттифоқига аъзо бўлган барча мамлакатларда мавжуддир. Мазкур солиқ етакчи индустриал мамлакатлардан фақат АҚШ ва Японияда қўлланилмайди.

Бож солиқлари эгри солиқларнинг учинчи асосий турини ташкил қилади ва улар товарларни экспорт ва импорт қилишда олинади. Бож солиқлари товарларнинг баҳосига бевосита таъсир қилади. Шу сабабли бож солиқларини сезиларли даражада оширилиши товарларни жаҳон бозоридаги баҳосининг ошишига олиб келади. Натижада уларни сотиш қийинлашади ва мамлакатнинг экспорт тушуми камаяди. Халқаро амалиётдан маълумки экспорт тушумларини сурункали тарзда камайиши экспортга йўналтирилган корхоналарнинг молиявий аҳволини кескин ёмонлашувига олиб келади. Бу эса, пировард натижада, уларнинг солиқ базасига салбий таъсир қилади ва бунинг, оқибатида солиқ тушумлари камаяди. Демак, бож солиғи юридик шахсларнинг солиққа тортиш базасига бевосита таъсир қиладиган асосий омиллардан бири ҳисобланади.

Бир мамлакат ҳукумати томонидан иккинчи бир мамлакатдан импорт қилинаётган товарларга нисбатан бож солиқларининг жорий қилиниши, албатта, экспортёр мамлакати томонидан жавоб чораларини кўрилишига олиб келади. Яъни бу мамлакат ҳам биринчи мамлакатда импорт қилинаётган товарларга нисбатан бож олиқларини ўрнатади.

Бож солиқларига хос бўлган ва биз юқорида қайд қилган камчиликлар бож солиқларининг халқаро савдо операцияларини тартибга солишдаги аҳамиятини пасайишига олиб келди. Бунинг натижасида бож

солиқларининг ривожланган индустриал мамлакатлар давлат бюджетларининг даромадлари ҳажмидаги салмоғи пасайиб борди. Ҳозирги вақтда мазкур мамлакатлар давлат бюджети даромадларининг умумий ҳажмида бож солиқларининг салмоғи бир фоиздан тўрт фоизгача бўлган миқдорни ташкил қилади.

Ривожланган индустриал мамлакатларда фискал монопол солиқлардан давлат бюджетининг даромадлари сифатида фойдаланилади. Бу солиқлар давлат монополияси мавжуд бўлган соҳаларга мансуб корхоналардан ундирилади. Мазкур солиқлар Франция, Италия, Германия ва Японияда доимий равишда ундирилади. Улар Буюк Британияда мавжуд эмас.

Кучли еттиликка аъзо бўлган ривожланган мамлакатлардан бири Канада ҳисобланади. Канадада солиқ тушумлари давлат бюджети даромадларининг 90 фоиздан ортиқ қисмини ташкил қилади. Шунинг 45 фоиздан ортиқ қисми аҳолидан олинadиган даромад солиғи ҳиссасига тўғри келади.

Шарқий Европа мамлакатлари давлат бюджетлари даромадларининг 90 фоизига яқин қисми солиқлар ҳисобига шаклланади. Шунинг характерлики, Болгария, Венгрия, Польша ва Чехияда ижтимоий суғурта фондига тўланадиган бадаллар давлат бюджетининг асосий даромад манбаи ҳисобланади.

Жаҳоннинг кўпгина мамлакатлари иқтисодиётини кузатиш шунинг аниқлаб берадики, солиқларнинг таркибида тўғри солиқлар улушининг камайиб кетиши иқтисоди яхши ривожланмаган давлатларга хос хусусият ҳисобланади қуйида келтирилган 6-жадвалда биз бунинг тасдиғини кўришимиз мумкин:

6-жадвал¹

Жаҳоннинг турли даражада ривожланган мамлакатларидаги билвосита бевосита солиқларнинг ўзаро нисбати (фоиз ҳисобида)

¹ Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги маълумотларидан олинди.

Давлатларнинг иқтисодий ривожланганлик даражаси	Бевосита солиқлар	Билвосита солиқлар
Қолоқ мамлакатлар	32	68
Ўрта даражада ривожланаётган мамлакатлар	50	50
Ривожланган мамлакатлар	68	32

Ривожланган мамлакатларнинг айримларини кузатадиган бўлсак умумий даромадлари таркибида тўғри солиқларнинг улуши жуда юқори. Масалан, 1997 иилги маълумотларга кўра тўғри солиқларнинг улуши АҚШда 91, Японияда 63,8, Бутук Британияда эса 54,3 фоизни ташкил қилган. Энди биз таҳлил объектлар Россия Федерацияси давлат бюджетига кўчирамиз.

Россия Федерал бюджетининг умумий ҳажмида салмоғига кўра биринчи ўринни эгри солиқлар эгаллайди. Уларнинг бюджет умумий даромадлари ҳажмидаги салмоғи 68 фоиздан ошади. Эгри солиқлар ичида салмоғига кўра биринчи ўринни қўшилган қиймат солиғи эгаллайди. Унинг Федерал бюджетнинг даромадлари ҳажмидаги салмоғи 30 фоиздан ошади. Ундан кейинги ўринни акцизлар ва бож солиқлари эгаллайди. Уларнинг федерал бюджетнинг даромадлари ҳажмида салмоғи мос равишда 18,4 ва 19,3 фоизни эгаллайди¹.

Юқорида амалга оширилган тадқиқот натижаларига асосланган ҳолда қуйидаги хулосаларни шакллантириш мумкин:

1) Ривожлашган индустриал мамлакатларда давлат бюджет даромадларининг асосий қисми тўғри солиқлар ҳисобидан шаклланимۇқда. Ривожланаётган мамлакатларда эса давлат бюджет даромадларининг асосий қисмини эгри солиқлардан олинган тушумлар ташкил қилади.

2) Ривожланган индустриал мамлакатларда ҳукуматнинг қимматли қўғозларини сотишдан олинган маблағлар давлат бюджет даромадлари

¹ Финансы. Уч. для вузов. Под редакцией Л.А.Дробозиной. –М.: ЮНИТИ, 2003. стр. 140.

ҳажмида сезиларли салмоқни эгаллайди. Ривожланаётган мамлакатларнинг асосий қисмида бу даромад манбаининг бюджет даромадлари таркибидаги салмоғи жуда кичик. Мазкур ҳолат аҳоли ва корхоналарнинг ҳукуматга нисбатан бўлган ишончини қай даражада эканлиги билан белгиланади.

3) Ривожланган индустриал мамлакатларда аҳолининг даромад даражасини юқори эканлиги ва аҳолидан олинадиган даромад солиғини, асосан, прогрессив ставкаларда ундирилиши мазкур солиқлардан олинадиган тушумларнинг давлат бюджети даромадларининг таркибида юқори салмоққа эга бўлишига олиб келди.

Шундай қилиб биз тадқиқотимизнинг ушбу саволида иқтисодий жиҳатдан ривожланган давлатларда давлат бюджети даромадларини шакллантириш амалиётининг айрим қирралари билан танишар эканмиз, улардаги айрим ижобий тажрибаларни мамлакатимиз солиқ — бюджети амалиётида қўллаш мумкинлигини назарий жиҳатдан исботлашга ҳаракат қилдик.

II. БОБ: Солиқларнинг бюджетлар ўртасидаги тақсимооти ва уларнинг динамик таҳлили.

2.1. Умумдават солиқлари ва уларнинг таҳлили.

Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети республика бюджети ва маҳаллий бюджетга бўлинганлиги каби Ўзбекистон Республикасида жорий қилинган солиқлар ҳам умумдават солиқлари ва маҳаллий солиқларга бўлинади. Умумдават солиқлари бу республика бюджетига келиб тушадиган солиқлар ҳисобланади. Умумдават солиқлари давлат бюджети даромадларининг асосий қисмини эгаллайди. Умумдават солиқларига қуйидагилар киради:

- юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи;
- жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи;
- қўшилган қиймат солиғи;
- акциз солиғи;
- божхона божи;
- жисмоний шахслардан ягона бож тўлови;
- ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқ;
- сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ;
- устама фойда;
- бошка даромадлар.

Умумдават солиқлари таркибида олдин экология солиғи ҳам мавжуд эди. 2006 йилдан бошлаб бу солиқ тури бекор қилинди. Умумдават солиқлари таркибидаги яна бир ўзгариш бу 2007 йилдан бошлаб республикадаги йирик иккита корхона учун “устама фойда солиғи” солиғи жорий қилинди.

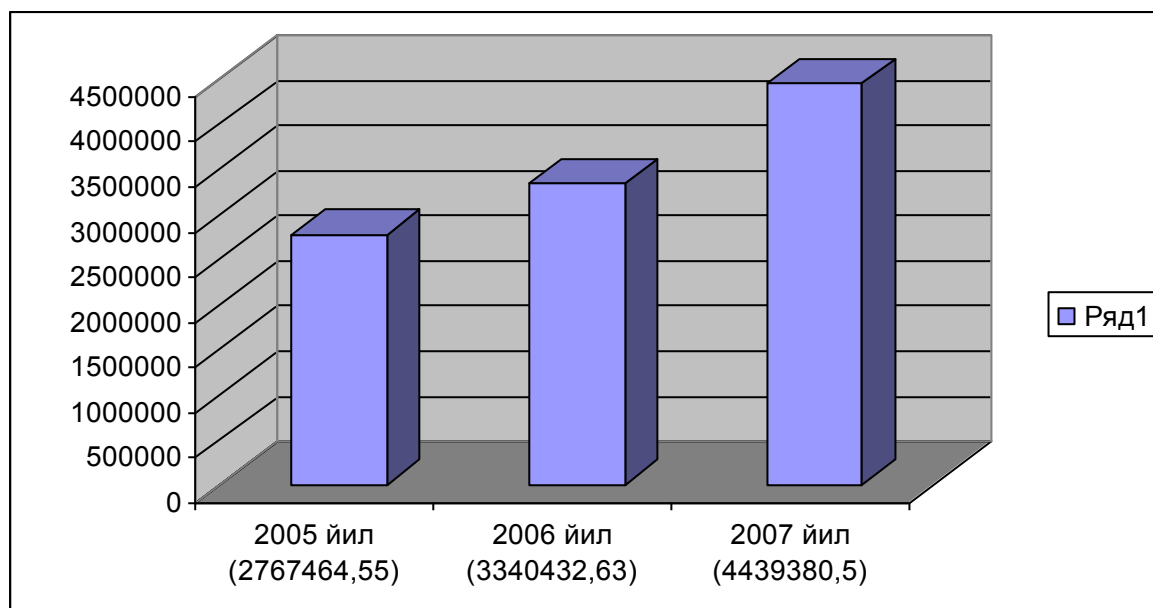
Энди қуйдаги жадвал орқали умумдават солиқларининг 2005 – 2007 йиллардаги таҳлилини кўриб чиқамиз:

2005 – 2007 йиллардаги умумдавлат солиқлари таҳлили (млн.сўмда)

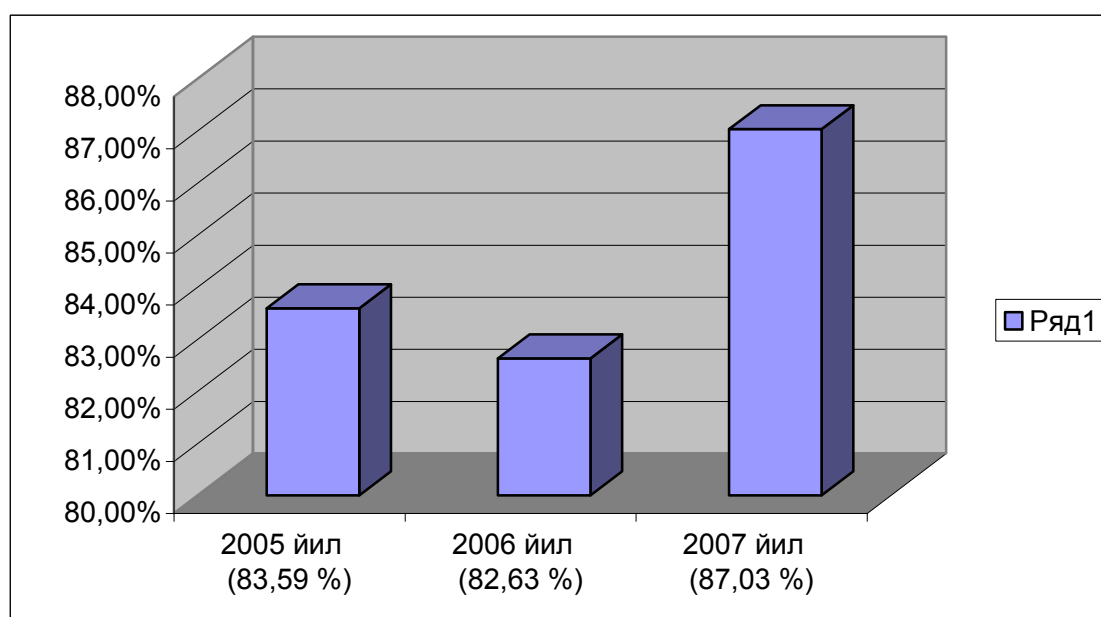
№	КЎРСАТКИЧЛАР	2005й		2006й		2007й.	
		сумма	%	сумма	%	сумма	%
	Даромадлар, давлат мақсадли жамғармаларисиз, жами	3 310 854,00	100,00	4 042 460,40	100	5 100 867,90	100,00%
1	Юридик шахслардан олинadиган даромад (фойда) солиғи	209 331,40	6,32	218 955,10	5,42	261 720,90	5,13%
2	Жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғи	465 641,10	14,06	603 416,70	14,93	689 038,10	13,51%
3	Қўшилган қиймат солиғи	748 938,20	22,62	1 017 352,00	25,17	1 261 691,50	24,73%
4	Акциз солиғи	692 628,90	20,92	760 548,60	18,81	915 682,10	17,95%
5	Божхона божи	66 139,80	2,0	86 754,50	2,15	116 136,60	2,28%
6	Жисмоний шахслардан ягона бож тўлови	56 869,30	1,72	45 883,90	1,14	73 417,40	1,44%
7	Ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқ	333 867,70	10,08	465 749,10	11,52	531 000,00	10,41%
8	Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ	13 298,00	0,4	21 313,30	0,53	291 000,00	5,70%
9	Устама фойда солиғи	-	-	-	-	161 090,40	3,16%
10	Экология солиғи	86 128,00	2,6	-	-	-	-
11	Бошқа даромадлар	94622,15	2,86	120459,43	2,98	138603,5	2,72%
	Жами умумдавлат солиқлари	2767464,55	83,59	3340432,63	82,63	4439380,5	87,03
	ЖАМИ ДАРОМАДЛАР	4 730 862,10	142,89	5 928 222,30	146,65	7 631 333,40	149,61
	Ўз. Рес. Тикланиш ва тараққиёт фонди даромадлари	-	-	-	-	928 508,34	

¹ Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги маълумотлари асосида тайёрланди.

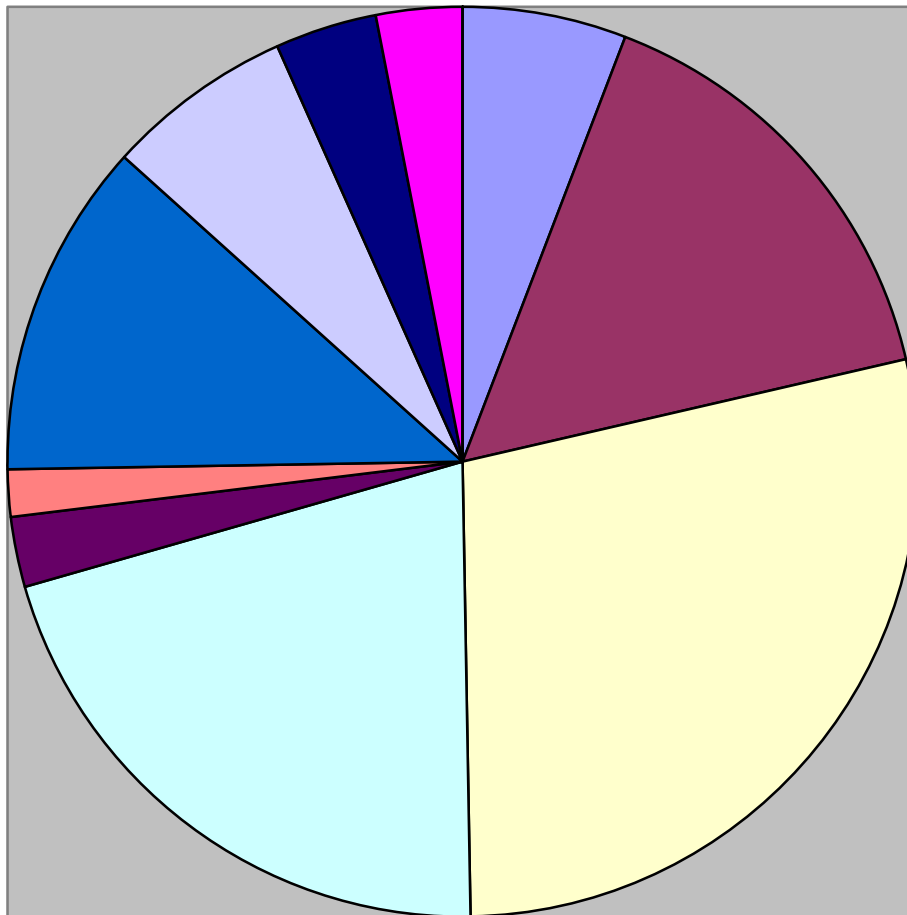
**2005 – 2007 йиллардаги умумдавлат солиқларининг суммадаги
Таҳлили (млн. сўмда)**



**2005 – 2007 йиллардаги умумдавлат солиқларининг Давлат
бюджети жами солиқ даромадларидаги тутган улушининг
Таҳлили (фонзда)**



2007 йиллардаги умумдавлат солиқларининг таркибий таҳлили (режа)



- Юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи – 5,9 %
- Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи – 15,5 %
- Қўшилган қиймат солиғи – 28,4 %
- Акциз солиғи - 20,6 %
- Божхона божи – 2,6 %
- Жисмоний шахслардан ягона бож тўлови – 1,7 %
- Ер ости бойликларидан фойдаланганлик учун солиқ – 12,0 %
- Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ – 6,5 %
- Устама фойда солиғи – 3,6 %
- Бошқа даромадлар – 3,1 %

Умумдават солиқлари бўйича давлат бюджетига тушумлар йилдан-йилга ошиб борган, яъни 2005 йилда 2767464, 55 млн. сўм, 2006 йил 3340432, 63 млн. сўм, 2007 йилда 4439380, 5 млн. сум бўлди. Лекин умумдават солиқларининг давлат бюджети жами даромадларида тутган ўрни тебраниб турган, яъни 2005 йилда 83,59 % бўлган бўлса, 2006 йилга келиб 82,63 % бўлди. Бу кўрсаткичларнинг тушиб кетишига:

1) Жами умумдават солиқлари таркибидаги структуравий ўзгариш таъсир қилган. 2006 йилдан бошлаб умумдават солиқлари таркибига кирувчи экология солиғи бекор қилинди. 2005 йилда экология солиғи бўйича давлат бюджетига тушум 86128 млн. сўм ёки жами даромадлардаги улуши 2,6 % га тенг бўлди.

2) Жисмоний шахслардан ягона бож тўлови сумма ва тутган улуши бўйича 2006 йилда камайган, яъни 2005 йилда 56869,3 млн. сўм ва тутган улуши 1,72 % бўлган бўлса, 2006 йилда 45883,9 млн. сўм ва тутган улуши 1,14 % бўлади.

3) Юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи бўйича давлат бюджетига тушум 2005 йилда 209331,4 млн. сўм бўлган бўлса 2006 йилга келиб 218955,1 млн. сўмга етган. Юридик шахслардан олинадиган даромад (фойда) солиғи сумма бўйича ошган бўлса ҳам лекин давлат бюджетининг жами даромадлари таркибидаги улушини сақлаб қололмаган, яъни 2005 йилда 6,32 % бўлган бўлса, 2006 йилга келиб 5,42 % га тушиб колган.

4) Акциз солиғи бўйича давлат бюджетига тушум 2005 йилда 692628,9 млн.сўмни, 2006 йилда эса 760548,6 млн,сўм бўлган. Давлат бюджетининг жами даромадларида тутган улуши 2005 йилда 20,92 %, 2006 йилда 18,81 % бўлган.

Ушбу юқоридаги келтирган 4 та солиқ тури жами умумдават солиқларининг жами давлат бўйича даромадлари таркибидаги улушининг камайишига таъсир қилган. Яъни шу 4 та солиқдан биттаси 2006 йилда бекор қилинган ва учта солиқ сумма жиҳатдан ошса ҳам давлат

бюджетининг жами даромадлари таркибидаги улушини сақлаб қололмасдан камайиб кетган.

Энди 2006-2007 йилдаги умумдават солиқлари таҳлилини кўриб чиқамиз. 2006 йилда жами умумдават солиқлари бўйича давлат бюджетига тушум 3340432,63 млн. сўм тушум бўлиши режалаштирилган. Давлат бюджетининг жами даромадлари таркибидаги улуши 2006 йилда 82,63 % бўлган бўлса, 2007 йилда 87,03 % бўлиши режалаштирилган. Умумдават солиқларининг 2007 йилда 2006 йилга қараганда 109894,9 млн. сўмга ёки жами давлат бюджетининг даромадларида тутган улушининг 4,4 % га кўпайиши асосан қуйидаги солиқ турларининг таъсири эвазига бўлган.

1) 2007 йилда Республикадаги фақат 2 та корхонага “устама фойда солиқ” солиғи жорий қилинди. 2007 йилда ушбу солиқ бўйича давлат бюджетига 161090,4 млн. сўм тушум бўлиши режалаштирилган. Бу сумма давлат бюджетининг даромадларининг 3,16 % ини ташкил этади.

2) Бюжхона божининг бўйича тушум 2006 йилда 86754,5 млн. сўм, 2007 йилда 116136,6 млн. сўм бўлган. Тутган улуши 2006 йилда 2,15 %, 2007 йилда 2,28 % бўлиши режалаштирилган.

3) Жисмоний шахслардан ягона бож тўлови бўйича тушум 2006 йилда 45883,9 млн. сўм бўлган, 2007 йилда 73417,4 млн. сўм бўлиши режалаштирилган. Тутган улуши 2006 йилда 1,14 %, 2007 йилда 1,44 % бўлиши режалаштирилган.

4) Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ бўйича тушум кескин ўзгариш, яъни 21313,3 млн. сўм, 2007 йилда 291000 млн. сўм бўлиши режалаштирилган. Бу солиқ бўйича тушумнинг ошишини фоизда ҳисобласак 2007 йилда 2006 йилга нисбатан 10 1365,3 % га ошган. Давлат бюджетининг даромадларидаги тутган 5,17 % га ошган.

Умумдават солиқларининг қолган турлари жами умумдават солиқларининг 2007 йилда фақат сумма жиҳатдан ошишига хизмат қилган.

2.2. Маҳаллий бюджетларни шакллантиришда солиқлар ва уларнинг таҳлили.

Ўзбекистон Республикасининг “Давлат бюджет тизими тўғрисида”ги Қонунига мувофиқ маҳаллий бюджетлар Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджетининг иккинчи бўғини ҳисобланади.

Маҳаллий бюджет – бу давлат бюджетининг тегишли вилоят, туман, шаҳар пул маблағлари жамғармасини ташкил этувчи бир қисми бўлиб, унда даромадлар манбалари ва улардан тушум миқдори, шунингдек молия йили мобайнида аниқланган мақсадлар учун ажратиладиган маблағлар сарфи йўналишлари ва миқдори назарда тутилади. Маҳаллий бюджетнинг солиқ даромадлари бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- мол мулк солиғи;
- ер солиғи;
- жисмоний шахслар томонидан машиналар учун бензин, дизель ёкилғиси ва газ учун олинадиган солиқ;
- ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи;
- савдо ва умумий овқатланиш корхоналари ялпи даромадларига солиқ;
- микрофирма ва кичик корхоналар учун ягона солиқ;
- тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи юридик ва жисмоний шахслар даромадларига қатъий белгиланган солиқ.

Бу маҳаллий солиқлардан ташқари маҳаллий бюджетга тартибга солувчи солиқ даромадлари бўйича ҳам тушумлар келиб тушади. Улар маҳаллий бюджетнинг иқтисодий потенциалидан келиб чиққан ҳолда умумдавлат солиқларининг маълум фоизини ажратиш ҳисобланади.

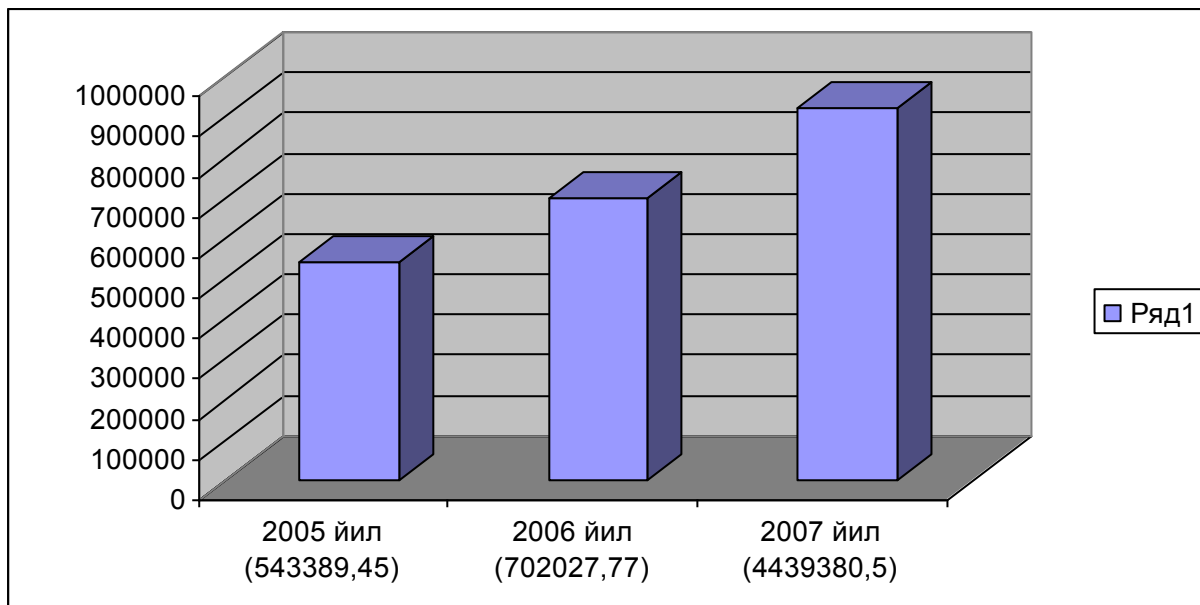
Маҳаллий солиқларнинг 2005 – 2007 йиллардаги таҳлилини қуйидаги 8-жадвалда кўриб чиқамиз:

2005 – 2007 йиллардаги маҳаллий солиқлар таҳлили (млн. сўмда)

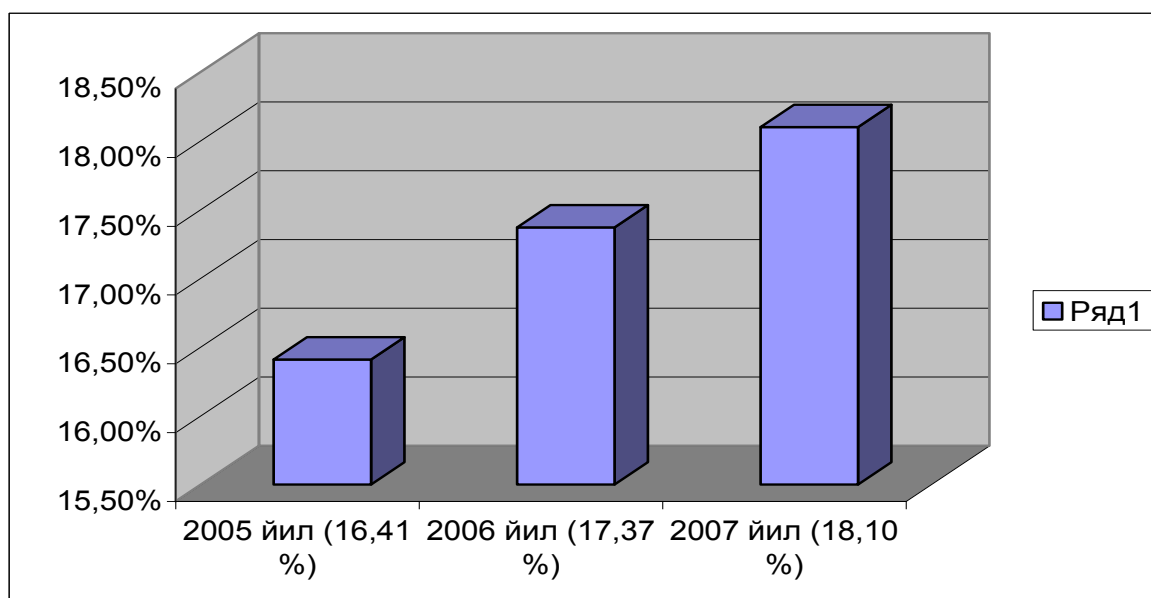
№	КЎРСАТКИЧЛАР	2005й		2006й		2007й.	
		сумма	%	сумма	%	сумма	%
	Даромадлар, давлат мақсадли жамғармаларисиз, жами	3 310 854,00	100,00	4 042 460,40	100	5 100 867,90	100,00%
1	Мол мулк солиғи	109 064,80	3,29	142 580,00	3,53	191 400,00	3,75%
2	Ер солиғи	87 411,90	2,64	138 541,70	3,43	180 300,00	3,53%
3	Жисмоний шахслар томонидан машиналар учун бензин, дизель ёқилғиси ва газ учун олинадиган солиқ	63 333,30	1,91	76 117,30	1,88	111 250,50	2,18%
4	Ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи	52 169,40	1,58	69 614,50	1,72	112 145,50	2,20%
5	Савдо ва умумий овқатланиш корхоналари ялпи даромадларига солиқ	66 992,00	2,02	72 961,10	1,80	110 800,00	2,17%
6	Микрофирма ва кичик корхоналар учун ягона солиқ	80 722,00	2,44	95 542,70	2,36	103 888,90	2,04%
7	Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи юридик ва жисмоний шахслар даромадларига қатъий белгиланган солиқ	43 143,70	1,30	55 045,00	1,36	54 200,00	1,06%
8	Бошқа даромадлар	40552,35	1,22	51625,47	1,28	59401,5	1,16%
	Жами маҳаллий солиқлари	543389,45	16,41	702027,77	17,37	923386,4	18,1
	ЖАМИ ДАРОМАДЛАР	4 730 862,10	142,89	5 928 222,30	146,65	7 631 333,40	149,61
	Ўз. Рес. Тикланиш ва тараққиёт фонди даромадлари					928 508,34	

¹ Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги маълумотлари асосида тайёрланди.

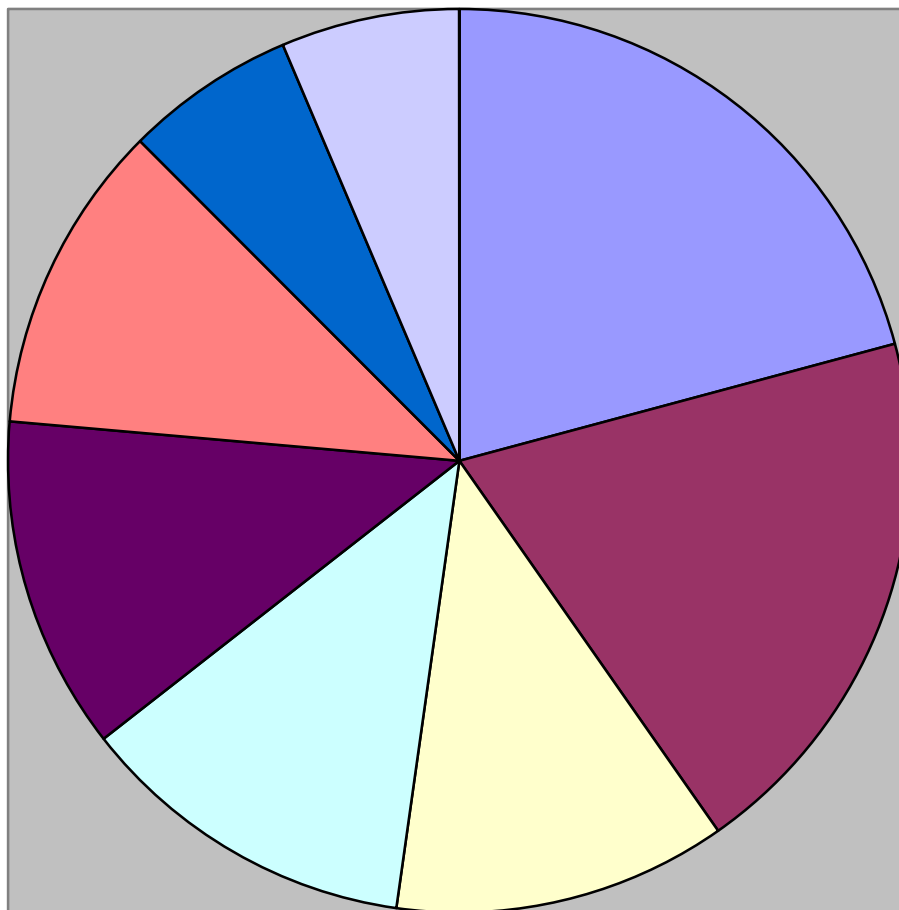
2005 – 2007 йиллардаги маҳаллий солиқларининг суммадаги таҳлили (млн. сўмда)



2005 – 2007 йиллардаги маҳаллий солиқларининг Давлат бюджети жами солиқ даромадларидаги тутган улушининг таҳлили (фоизда)



2007 йиллардаги маҳаллий солиқларининг таркибий таҳлили (режа)



- Мол мулк солиғи – 20,7 %
- Ер солиғи – 19,5 %
- Жисмоний шахслар томонидан машиналар учун бензин, дизель ёқилгиси ва газ учун олинадиган солиқ - 12,0 %
- Ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи - 12,2 %
- Савдо ва умумий овқатланиш корхоналари ялпи даромадларига солиқ - 11,9 %
- Микрофирма ва кичик корхоналар учун ягона солиқ - 11,3 %
- Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи юридик ва жисмоний шахслар даромадларига қатъий белгиланган солиқ - 5,9 %
- Бошқа даромадлар - 6,5 %

Жадвал маълумотларидан кўришимиз мумкинки, маҳаллий солиқлар бўйича давлат бюджетига тушум 2005 йилдаги 543384,45 млн. сўмдан 2006 йилда 702027,77млн. сўмга етган. Давлат бюджетининг жами даромадларидаги тутган улуши 2005 йилда 16,41 % бўлган бўлса, 2006 йилда 17,37 % бўлган. Маҳаллий солиқлар бўйича тушумнинг сумма ва давлат бюджетига даромадларида тутган улушининг ортишига кўйидагилар таъсир қилган:

1. Мол-мулк солиғининг ошиши: мол-мулк солиғи бўйича тушум 2005 йилдан 109064,8 млн. сўмдан 2006 йилда 142580 млн. сўмга етган, яъни 33515,2 млн. сўмга ортиган. Давлат бюджетининг жами даромадларида тутган улуши 2005 йилда 3,29% ни ва 2006 йилда 3,53 % ни ташкил қилган.

2. Ер солиғининг ошиши: Ер солиғи бўйича тушум 2005 йилдаги 87411,9 млн. сўмдан 2006 йилда 1385541,7 млн. сўмга етган, яъни 51129,8 млн. сўмга ортиган. Тутган улуши 2005 йилдаги 2,64 % дан 2006 йилгача 3,34 % га етган.

3. Ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани риволантириш солиғи бўйича тушум 2005 йилда 52169,4 млн. сўм ва 2006 йилда 69614,5 млн. сўм бўлган. Кўпайиш 17445,1 млн. сўмни ташкил қилган. Тутган улуши 2005 йилдаги 1,58 % дан 2006 йилга 1,72 % га ортиган.

4. Микрофирма ва кичик корхоналар учун ягона солиқ 2005 йилда 80722 млн сўмни ва 2006 йилда 95542,7 млн. сўмни ташкил қилган. Кўпайиш 14820,7 млн. сўмни ташкил қилади. Тутган улуши 2005 йилдан 2,44 % дан 2006 йилда 2,36 % га тушиб кетган.

5. Тадбиркорлар фаолияти билан шуғулланувчи юридик ва жисмоний шахслар даромадларига қатъий белгиланган солиқ бўйича тушум 2005 йилда 43143,7 млн. сўмдан 2006 йилда 55045,0 млн. сўмга етган. Тутган улуши 2005 йилда 1,30 % ва 2006 йилда 1,36 % бўлган. Кўпайиш 0,06 % бўлган.

6. Бошқа даромадлар бўйича тушум 2005 йилда 40552,35 млн. сўм ва

2006 йилда 51625,47 млн. сўм бўлган. Купайиш 11073,12 млн. сўмни ташкил килади. Тутган улиши 2005 йилдан 1,22 % дан 2006 йилда 1,28 % га етди

Энди 2006-2007 йилардаги маҳаллий солиқлар ҳолатининг таҳлилига тўхталамиз.

Маҳаллий солиқлар бўйича давлат бюджетига тушум 2006 йилда 702027,77 млн. сўмни, 2007 йилда 923386,4 млн. сўмни ташкил килади. Кўпайиш 221358,63 млн. сўмни ташкил қилган. Тутган улуши 2006 йилда 17,37 % ни ва 2007 йилда 18,1 % ни ташкил қилган, яъни 0,73 % га ортган. Маҳаллий солиқларнинг сумма ва тутган улуши бўйича ошишига қуйидаги омиллар ижобий таъсир қилган:

1) Мол-мулк солиғини ошиши. Мол-мулк солиғи бўйича тушум 2006 йилдаги 142580 млн. сўм 2007 йилда 191400 млн. сўмга етган. Тутган улуши 2006 йилдаги 3,53 % дан 2007 йилда 3,75 %га етди.

2) Ер солиғининг кўпайиши. Ер солиғи бўйича тушум 2006 йилдаги 138541,7 млн. сўмдан 2007 йилда 180300 млн. сўмга кўтарилган. Кўпайиш 41758,3 млн. сўм бўлган. Тутган улуши 2006 йил 3,43 % ва 2007 йилда 3,53 % бўлган.

3) Жисмоний шахслардан машиналар учун бензин, дизель ёқилғиси ва газ учун олинадиган солиғдан тушум 2006 йилдаги 76117,3 млн. сўмдан 2007 йилда 111250,5 млн.сўмга етган. Тутган улуши 2006 йилда 1,88 % дан 2007 йилда 2,18 % га етган.

4) Ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи 2006 йилдаги 69614,5 млн. сўмдан 2007 йилда 112145,5 млн. сўмга етиши режалаштирилган. Тутган улуши 2006 йилда 1,72 % бўлган ва 2007 йилда 2,2 % бўлиши режалаштирилган.

5) Савдо ва умумий овқатланиш корхоналари ялпи даромадларига солиқ 2006 йилдаги 72961,1 млн. сўмда бўлган ва 2007 йилда сўмга ошиши яъни, 110800 млн. сўм бўлиши режалаштирилган. Тутган улуши 1,8 % дан 2,2 % га етиши назарда тутилган.

III. БОБ: Давлат бюджетини самарали шакллантиришда солиқлар бўйича имтиёзлар ва сифатли солиқ маъмурчилигини ташкил этиш асослари.

3.1. Солиқлар бўйича имтиёзлар ва ўтказилган солиқ ислохотлари.

Президентимиз Ислом Каримовнинг 2007 йил 12 февралда 2006 йилда мамлакатимизда ижтимоий – иқтисодий ривожлантириш якунлари ва 2007 йил иқтисодий ислохотларини чуқурлаштиришнинг энг муҳим устувор йўналишлари бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузасида таъкидлаганидек, иқтисодиётдаги таркибий ўзгаришлар, хўжалик юритувчи субъектларнинг ишлаб чиқариш фаоллигини ошириш ва молиявий барқарорлиниги тامينлашда пухта ўйланган, солиқ юкини камайтиришга қаратилган солиқ сиёсатининг ўтказилиши муҳим аҳамият касб этмоқда.

Бугунги кунда юртимизда тадбиркорлик субъектларини фаолиятини рағбатлантириш ва қулай иқтисодий муҳит яратиш мақсадида уларга солиқ бўйича имтиёзлар ҳамда енгилликлар беришга йилдан – йилга эътибор кўчайтирилмоқда.

Шу билан бирга, амалдаги солиқ концепцияси солиқ сиёсатини янада такомиллаштириш, мазкур тизимни нафақат ундирувчи, балки биринчи галда рағбатлантирувчи механизм сифатида ташкил этишга қаратилган.

Жумладан 2006 йилда жисмоний шахсларнинг даромад солиғи 2007 йилда 29 % - 25 %, 20 % - 18 % га пасайтирилиши аҳолини яшаш шароитини яхшалаши хизмат қилиши кўзда тутилган. 2007 йил 1 январдан бошлаб ягона солиқ тўлови 13 % дан 10 % туширилди. Баъзи бир соҳаларга фойда солиғини ҳисоблашда қайта қўшилувчи харажатлар таркиби қискартирилди. Юридик шахсларнинг даромад (фойда) солиғи 2006 йилда 15 % дан 12 % туширилиши 425 млрд сўм молиявий ресурслар корхоналар ихтиёрида қолди. Бу эса ўз навбатида корхоналарни ишлаб чиқариш кенгайтириш, уни модернизация қилиш, айланма маблағларини

кўпайтириш меҳнатга ҳақ тўлашни ошириш учун кўшимча манба бўлиб хизмат қилди. 2006 йилда амалда бўлган ставка 2007 йил учун 10 % қилиб белгиланиши ҳам хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятига давлат томонидан ката эътибор берилаётганлигидан далолат беради.

Шу билан бир каторда бу каби олиб борилаётган солиқ сиёсати замирида чет эл инвестицияларини кериб келиши учун қулай иқтисодий муҳитни яратиш кўзда тутилган. Бу каби ислохот амалга оширишда солиқ имтиёзлари асосий восита бўлиб хизмат қилмоқда.

Мамлакатимизда хўжалик юритувчи субъектлар учун бир қанча имтиёз ва енгилликлар мавжуд бўлиб, бу борада Президентимизнинг шу йилнинг 14 мартда қабул қилган “Ишлаб чиқаришни модернизация, техник ва технолргик қайта жиҳозлашни рағбатлантиришга оид кўшимча чора – тадбирлар тўғрисида” Фармони бу соҳада дастуриламал бўлиб хизмат қилмоқда.

Фармонни қабул қилишдан мақсади ишлаб чиқаришни мунтазам модернизациялаш, техник ва технолигик жиҳатан қайда жиҳозлаш, уни юқори сифатли рақобатбардош, экспортга йўналтирилган маҳсулот ишлаб чиқаришни кўпайтириш имконини берадиган илғор замонавий ускуналар билан таъминлашга қаратилган самарали рағбатлантириш тизимини яратиш.

Унда белгиланишича берилган солиқ имтиёзлари янги жиҳозларини ишлаб чиқаришга жорий этган пайтдан бошлаб навбатдаги солиқ ҳисоботи даври учун қулланилади, ишлаб чиқаришга жорий этилган ускуналар беш йил муддатга мол – мулк солиғидан озод этилган, 2007 йил 1 апрелдан бошлаб олиб кирилаётган ускуналар божхона божларидан озод қилинган, булардан ташқари, хўжалик юритувчи субъектлар уч йил мобайнида ишлаб чиқаришни модернизациялаш, техник ва технолигик жиҳатан қайда жиҳозлашга, ушбумақсадларда берилган кредитларни қайтаришга, лизинг объекти қийматини тўлашга йўналтирилган маблағлар миқдорида, тегишли ҳисобот даври учун ҳисобланган амортизация маблағларидан

фойдаланиш шарти билан, фойдадан олинадиган солиқ базасидан камайтирилиши кўзда тутилган. Бу имтиёзлар алоҳида солиқ тўлаш тизимига ўтган микрофирма ва кичик корхоналар учун беш йил давомида ягона солиқ тўлашда солиққа тортиладиган базани янги харид қилинган технологик жихозлар қийматига тенг, аммо солиққа тортиш базасининг 25 % дан кўп бўлмаган миқдорда камайтирилган ҳолда солиқ имтиёзлари белгиланган.

Мазкур фармон ва юқоридагилардан шуни таъкидлаш керакки бугунги кунда мамлакатимизда олиб борилаётган солиқ ислохотларда солиқлар орқали берилаётган имтиёзлар асосан Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси, солиқларни бюджетга тўлаш бўйича ишлаб чиқилган йўриқномалар, бошқа меъёрий ҳужжатлар ва жаҳон солиқ амалиётидан фойдаланилган ҳолда ва республикаимиз иқтисодиётининг ўзига хос хусусиятидан келиб чиқиб берилганлигини кўриш мумкин. Бир сўз билан айтганда бугунги кунда берилаётган тадбиркорликни рағбатлантирувчи характердаги имтиёзлар ўз самарасини бермоқда.

Иқтисодиётдаги таркибий ўзгаришлар, хўжалик юритувчи субъектларнинг ишлаб чиқариш фаоллигини ошириш ва молиявий барқарорлигини таъминлашда пухта ўйланган, биринчи навбатда солиқ юқини камайтиришга қаратилган солиқ сиёсатининг ўтказилиши муҳим аҳамият касб этади.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2006 йил 11августда бўлиб ўтган мажлисида ҳам солиқ сиёсатини янада такомиллаштиришнинг асосий ёндашувлари ва йўналишлари муҳокама қилиниб, 2007 йилга мўлжалланган бюджет-солиқ сиёсати концепцияси белгилаб олинди. Мазкур концепция лойиҳаси ҳам қуйидаги принциплар асосида ишлаб чиқилган:

- хўжалик юритувчи субъектларга мамлакат иқтисодиётининг самарадорлиги ва рақобатбардошлиги ошишига кўмаклашувчи солиқ юқини камайтириш. Бунда бюджет даромадлари қисқармайди, аксинча

иктисодиётнинг реал ўсиши ҳисобига кўпаяди.

- жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи ставкаларини пасайтириш эвазига аҳолининг реал даромадини ошириш.

- ресурс солиқлари улушини кўпайтириш билан бир вақтда тўғри солиқлар улушини босқичма-босқич пасайтириш орқали Давлат бюджетининг даромад қисми таркибини ўзгартириш учун уларни тегишли равишда индексация қилиш назарда тутилган. Бу табиий ресурслардан ва ер-сув ресурсларидан фойдаланишга оқилона муносабатда бўлишни рағбатлантириш имконини беради.

- солиқ солиш тизимини, солиқлар ва мажбурий туловларнинг айрим турларини ҳисоблаб чиқиш механизми ва тўлаш тартибини энг кўп даражада бирхиллаштириш ва соддалаштириш.

- солиқ тўлашдан бош тортиш ҳолатлари даражасидан, солиққа оид текширишлар очиқ-ошкора ўтказилишини таъминлашдан келиб чиқиб, солиққа доир текширишлар сонини янада қисқартириш ва солиқ текширувлари тизимига ўтиш йўли билан маъмурий тартибда солиқ ундиришни такомиллаштириш.

Солиқ юкининг камайтирилиши натижасида ишлаб чиқариш ҳажмининг сезиларли ўсиши, хўжалик юритувчи субъектларнинг инвестиция фаоллиги ошиши ва аҳолининг реал даромадлари кўпаяди. Бунда бюджетнинг потенциал йўқотишлари иктисодиётнинг ўсиши билан таъминланган солиқ тушумлари кўпайиши, солиқ туламаслик ҳолатларининг камайиши, солиқ йиғиш даражаси ошиши ва солиқ солинадиган база бир қисмининг «хуфёна сектор»дан чиқарилиши ҳисобига қопланади.

Солиқ имтиёзларининг юқори даражаси – солиқ тизимининг энг жиддий камчилигидир, негаки корхоналар фаолиятининг ҳақиқий натижаларини бузиб кўрсатади ва уларнинг фаолияти учун нотенг вазиятни вужудга келтиради. Имтиёзли солиққа тортиш механизми ҳозирги пайтда асосан зарар билан ишлаётган корхоналарни қўллаб-

кўвватлашга йўналтирилган. Унинг самарасизлиги худди ана шунда намоён бўлади. Имтиёзли солиқ механизмининг бошқа камчилиги коррупциянинг ўсишига шароит яратади.

Солиқ тизимидаги бундай камчиликлар ва номутаносибликлар кўп жихатдан саноат ишлаб чиқариши самарадорлигининг пасайишига олиб келади.

Шундай экан, солиқдан имтиёзларни кимларга бериш керак, деган саволга жавоб тариқасида қўйидагиларга тўхталмоқчиман.

Юридик шахс сифатида фаолият юритаётган субъектларга **биринчидан**, чет эл инвестицияларини жалб этишга: яъни, чет эл инвестори ўзининг замон талабларига жавоб берадиган технологияларни олиб кираётганларга имтиёз бериш зарур. Бунда шу технологиялар билан чет мамлакатларга арзимас қийматга сотилаётган хом-ашёларимизни ўзимизнинг мамлакатимизда тайёр маҳсулот сифатида ишлаб чиқарсак ва четга сотадиган бўлсак, бюджет даромадлари ҳам кўпаяди, янги ишчи ўринлари ҳам яратилади. **Иккинчидан**, Фан-техника тараққиётига имтиёз бериш керак. Дунё иқтисодчиларнинг ҳисобига қараганда, 1 сўм **фанга** сарфланса, 3 сўм 62 тийин бўлиб қайтар экан, агар 1 сўм **иқтисодиётга** сарфланса, 1 сўм 32 тийин бўлиб, қайтар экан. Шундай ҳолатлар ҳам мавжудки, алоҳида битта корхонага имтиёз берилмоқда. Ахир имтиёз бирор бир фаолият бўйича берилиши керак, лекин корхонага маълум муддатга имтиёз берилиши корхона фойда олиб имтиёз муддати тўтагандан сўнг, фаолиятини давом эттирмасдан корхонани тўғатилган ҳолатини кўрамиз.

Асосий эътибор жисмоний шахсларнинг даромад солиғидан имтиёзга тўхталмоқчиман. Бизга маълумки, 2007 йилда жисмоний шахсларнинг даромад солиғи ставкаларига назар ташласак, энг паст ставкаси 13%, урта ставкаси 18% (2006 йилда 20%) ва юқори ставка 25% (2006 йилда 29%) қилиб белгиланди. Ривожланган мамлакатларда жисмоний шахсларнинг даромад солиғига назар солсак, эътиборли томони

шундаки, солиққа тортилмайдиган минимум мавжуд. Бизнинг мамлакатимизда ҳам солиққа тортилмайдиган минимум жорий этиш керак. Минимум тариқасида ҳозирча, энг кам иш ҳақини ажратсак жуда мақсадга мувофиқ бўлади, чунки энг кам иш ҳақининг белгиланиши, истеъмол саватчасидан келиб чиқади. Истеъмол саватчаси эса бир ойда кетадиган энг зарур истеъмол товарлари ва хизматлари харажатлар йиғиндисидан иборат. Ахир бу бир ойда кетадиган сарф-харажатлар йиғиндисидан ҳам солиқ олинса унда бу сўмма камаяди-ку, қаёқдан тўлдиради олинган солиқ сўммасини?

Ставкалар бўйича тўхталсак, йилдан-йилга пасайтирилмоқда. Аммо қайси ставкалар? Тўғри энг юқори ставкалар пасайтирилмоқда, бу кўп даромад олаётганларга янада даромадини оширишга олиб келади-ку. Кўпол қилиб айтганда бой қатламни янада бой бўлишига имкон яратади. Мамлакатимиз аҳолисининг 70-75% қисми ўз даромадларидан қуйи ва ўрта ставка бўйича солиқ тўлайди. Демак, қуйи ва ўрта ставкаларни пасайтирадиган бўлсак, аҳолимизнинг реал даромади қисман кўпаярди. 2007 йил ижтимоий ҳимоя йили деб аталиши муносабати билан энг кам миқдордаги иш ҳақини солиққа тортмаслик айни муддаодир.

Маълумки, солиқ ставкаси солиқ объектининг ҳар бир бирлиги учун давлат томонидан белгилаб қўйилган меъёрдир. Солиқ ставкалари икки хил усулда: қатъий ставкаларда (сўмда) ва нисбий ставкаларда (фоизда) ифодаланади.

Солиқ амалиётида пропорционал, прогрессив ва регрессив солиқ ставкалари қўлланилади. Пропорционал солиқ ставкаси қўлланилганда солиқ объекти миқдоридан қатъий назар бир хил улушдаги солиқ тўланади. Ушбу солиқ ставкалари қўлланилганда пасайтирилган ставкалар, нолли ставкалар ва аксинча юқорилашган ставкалардан фойдаланилади.

Прогрессив солиқ ставкасида солиқ объекти миқдори кўпайиши билан солиқ ставкаси ҳам ортиб боради. Республикамизда бу турдаги ставка жисмоний шахслар даромад солиғида фойдаланилади.

Регрессив солиқ ставкасида солиқ объекти миқдори ортиб бориши билан солиқ ставкаси миқдори аксинча пасайиб боради. Регрессив ставкаларнинг қўлланилишидан мақсад, маҳсулот (иш, хизмат) оборотини кўпайтиришдир.

Бугунги кунда республикаимиз солиққа тортиш амалиётида энг кўп имтиёзлар ижтимоий мақсадлар учун берилган. Бундай имтиёзлар деярли ҳар бир солиқ турида ўз ифодасини топган. Жамиятдаги ижтимоий муаммоларга солиқлар орқали таъсир этишда жаҳон ва республикаимиз солиқ амалиётида солиқ имтиёзларидан ташқари табақалаштирилган солиқ ставкалари орқали ҳам таъсир кўрсатилади. Солиқ ставкаларини табақалаштириш орқали хўжалик субъектларининг молиявий фаолиятига таъсир кўрсатиш мумкин.

Бугунги кунда жаҳон солиқ амалиётида ижтимоий мақсадлар учун табақалаштирилган солиқ ставкаларидан кенг ва самарали фойдаланиб келинмоқда. ҚҚС қўлланиладиган барча ривожланган давлатларда 3 хил ставкалар, яъни энг юқори (зеб-зийнат буюмлари, тамаки, алкоголь); ўрта (барча товар ва хизматларга) ва пасайтирилган ставка (биринчи даражали зарурий хизматларга, озиқ-овқат маҳсулотларига, медикаментлар, уй-жой, транспортга) қўлланилади. Бир мунча мураккабликларга қарамай, улар анча муваффақиятли қўлланилиб келинмоқда ва катта ижтимоий аҳамиятга эга бўлмоқда. Чунки пасайтирилган ставкалар умумий ставкалардан бир қадар пастроқ қилиб белгиланган.

Ривожланган давлатларда қўшилган қиймат солиғи бўйича табақалашган ставкаларнинг қўлланилиши унинг регрессивлигини камайтиради. Аммо республикаимизда қўшилган қиймат солиғидан табақалаштирилган ставкалар қўлланилмайди. Тўғри, республикаимиз солиқ қонунчилигида қўшилган қиймат солиғи бўйича биринчи истеъмол маҳсулотлари бўлган беш турдаги товарларга имтиёз сифатида 1998 йил 10 фоизли, 1999 йил 15 фоизли пасайтирилган ставкалар қўлланилган. Республика солиққа тортиш амалиётида қўшилган қиймат солиғи бўйича

кўлланилган пасайтирилган ставкаларнинг ижтимоий аҳамияти арзимас даражада бўлганлиги, ҳисоб-китобларда англашилмовчиликларга йўл кўйилганлиги натижасида улар 2000 йилдан бекор қилинди.

Бизнингча, республикамизда амалга оширилаётган солиқ ислохотларида солиқ тизимида ижтимоий мақсадлар учун берилган имтиёзларни сақлаб қолган ҳолда солиқ ставкаларидан ҳам ижтимоий мақсадлар учун фойдаланишни такомиллаштириш мақсадга мувофиқ. Жумладан, республика солиқ тизимида асосий солиқ ҳисобланган кўшилган қиймат солиғи бўйича табақалашган ставкаларни амалиётга жорий этиш ва ижтимоий муаммоларни ҳал этиш учун фойдаланиш лозим.

Мамлакатнинг ижтимоий мақсадларидан келиб чиқиб кўшилган қиймат солиғидан ноль даражали ставка бўйича солиқ солинадиган оборотларни кенгайтириш мақсадга мувофиқ. Бизнингча, республикада медикаментлар ишлаб чиқарувчи ва аҳолига медицина хизматларини кўрсатувчиларга ҳам ноль даражали ставкани қўллаш лозим.

Шунингдек, солиқ ставкаларидан ижтимоий мақсадлар учун фойдаланишни такомиллаштиришда жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғига ҳам эътибор қаратиш мақсадга мувофиқ.

Маълумки, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1994 йил 12 майдаги 250-сон қарор билан тасдиқланган меҳнат шароитлари ўта зарарли, ўта оғир, зарарли ва оғир бўлган ишлаб чиқаришларда ишловчи ходимларнинг (аёлларнинг) даромадларига солиқ солишнинг имтиёзли тартиби (пасайтирилган ставкалар қўлланилиши) белгиланган. Унга кўра, юқоридаги ходимлар даромад солиғи амалдаги ставкалардан келиб чиқиб умумбелгиланган тартибда ҳисобланади, лекин ҳисобланган солиқ суммаси 25 фоиздан, аёллар учун эса 20 фоиздан ошмаслиги керак.

Бизнингча, республика солиқ тизимидаги ўзгаришлар натижасидан келиб чиқиб, жисмоний шахслар (ўта зарарли, ўта оғир, зарарли ва оғир меҳнат шароитларида ишловчилар)нинг меҳнатга ҳақ тўлаш шаклидаги даромадларига белгиланган имтиёзли ставкаларни қайтадан кўриб чиқиш

лозим. Бунинг зарурати шу билан ифодаланадики, 2007 йилдан ушбу солиқ ставкасининг энг юқори миқдори 25 фоиз қилиб белгиланиши натижасида 25 фоизлик имтиёзли ставка ўзининг кучини йўқотди. Шундан келиб чиқиб, оғир ва зарарли, ўта оғир ва ўта зарарли шароитларда ишловчилар учун даромад солиғи бўйича имтиёзли ставка - амалдаги солиқ ставкаларининг энг қуйи (2007 йил учун 13 фоиз – аёллар учун) ва ўрта ставкаси (2007 йил учун 18 фоиз – ходимлар учун) жорий этилиши мақсадга мувофиқ.

3.2. Солиқ даромадларини самарали шакллантиришда сифатли солиқ маъмурчилигини ташкил этиш асослари.

Солиқ инспекциясининг ишига баҳо бериш учун турли миқдорий ва сифат кўрсаткичлардан фойдаланиш мумкин. Информациаларни олиш ва ҳисоб-китобларни амалга оширишнинг манбаи бўлиб бу ерда солиқ инспекцияларининг ҳисоботлари хизмат қилади. Ҳисоботларда асосий миқдорий кўрсаткичлар абсолют ифодаларда келтирилади.

Солиқ инспекциялари фаолиятининг сифат кўрсаткичлари улар ишларининг натижалари бўйича нисбий ифодаларда ҳисобланади. Бундай кўрсаткичлар қаторига қуйидагиларни киритиш мумкин:

1. Мамлакат бюджет тизимида маблағларни мобилизация (жалб) қилиш бўйича белгиланган топшириқларнинг бажарилиши;
2. Ўтган йилнинг тегишли давридаги даражасига нисбатан бюджетга тушумларнинг ўсиш суръатлари;
3. Назорат ишларини амалга ошириш жараёнида қўшимча ҳисобланган тўловлар суммаларининг ҳисобот даврида бюджетга тушган суммаларга нисбати. Бу кўрсаткич реал солиқ базасини ҳисобга олган ҳолда солиқ инспекцияси назорат ишларининг самарадорлигини ифодалайди;
4. Назорат ишлари натижасида бюджетга ҳақиқатда тушган суммаларнинг ва ҳисобот даврида бюджетга тушган суммаларга нисбати. Бу кўрсаткич реал солиқ базасини ҳисобга олган ҳолда солиқ инспекцияси назорат ишларининг реал самарадорлигини ўзида акс эттиради;
5. Қайта (қўшимча) ҳисобланган суммаларнинг ундирилиш фоизи. Бу кўрсаткич солиқ инспекциясининг назорат ишлари натижасида бюджетга тушган суммаларнинг шу ишлар жараёнида қайта (қўшимча) ҳисобланган суммаларга нисбати ёрдамида аниқланади. Ўз навбатида, у солиқ инспекцияси назорат ишининг реал самарадорлигини характерлайди;

6. Ҳисобот даврида солиқ инспекциясининг бир ходимиға тўғри келадиган жойлардаги солиқ текширувларининг сони. Бу кўрсаткич солиқ назоратининг энг муҳим йўналишидаги солиқ инспекцияси ишининг интенсивлилигини кўрсатади;
7. Амалга оширилиши жараёнида солиқ қонунчилигининг бузилиши аниқланган текширувларнинг салмоғи. Бу кўрсаткич текширув учун объектлар танланишининг самарадорлигини ва уларни амалга оширишнинг сифатини ифодалайди;
8. Бир солиқ текширувиға тўғри келадиган қайта (қўшимча) ҳисобланган суммалар. Бу кўрсаткич назорат ишларининг самарадорлигини динамик ҳолатда таҳлил қилиш ва бошқа солиқ инспекциялари билан таққослашга имкон беради.

Юқорида келтирилган кўрсаткичлар тизимиға таянган ҳолда конкрет солиқ инспекцияси фаолиятининг самарадорлигини аниқлаш ва уни ўтган ҳисобот даври ҳамда ўтган йилларнинг шу даврлари билан қиёслаш, яъни динамик ҳолда солиқ инспекциясининг фаолиятиға баҳо бериш мумкин.

Албатта, бир неча ҳисобот даврлари давомида солиқ инспекциясининг ишини таҳлил қилишда миқдорий кўрсаткичларни инфляцияни ҳисобга олган ҳолда белгиланган тартибда ўзгартириш (корректировка қилиш) керак. Бундан ташқари, солиқ қонунчилигидаги ўзгаришлар, назорат қилинадиган солиқ тўловчилар таркибидаги ва инспекциянинг штатлари сонидаги ўзгаришлар ҳам инобатга олинмоғи лозим.

Шу ўринда минтақа солиқ инспекциялари ишининг натижаларини таққослаш муҳим амалий аҳамиятга эга эканлигини алоҳида қайд этиб ўтмоқ лозим. Бундай таққослаш бир ҳисобот даврида ва динамик тарзда, бир неча ҳисобот даврлари давомида амалга оширилиши мумкин. Бундай таҳлилнинг қадри ҳар бир солиқ инспекциясининг назорат ишларида шаклланаётган тенденцияларни аниқлаш ва улар фаолияти самарадорлик кўрсаткичларини таққослаш билан белгиланади.

Солиқ инспекциялари ишининг миқдорий кўрсаткичлари бу инспекция томонидан назорат қилинадиган солиқ тўловчиларнинг таркиби, хусусан, йирик солиқ тўловчиларнинг мавжудлиги, уларнинг қайси тармоққа тегишли эканлиги билан белгиланади. Улар ишининг сифат кўрсаткичлари эса бу омилларга камроқ боғлиқ бўлиб, бироқ уларга бир солиқ инспекторига тўғри келадиган юкламалар ўртасидаги фарқлар ва солиқ тўловчиларнинг таркибий тузилиши (энг аввало, ҳисобда (рўйхатда) турган ташкилотлар ва жисмоний шахслар нисбати) ўзининг кучли таъсирини ўтказди.

Солиқ инспекцияларига тегишли бўлган кўрсаткичларнинг таққосланиши уларнинг қайси бири солиқ назоратининг алоҳида йўналишлари бўйича қандай энг юқори кўрсаткичларга эришганлигини аниқлашга имкон беради. Лекин бу нарсa ўзининг иши натижаларига кўра ёппасига энг яхши натижаларга эришган солиқ инспекциясини бир сўз билан аниқлашга имкон бермайди. Бизнинг фикримизча, ана шундай ”лидер”ларни аниқлаш учун рейтинг методидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

Бу методдан фойдаланишнинг дастлабки босқичида, энг аввало, таҳлил учун кўрсаткичларни танлаб олиш керак. Бу кўрсаткичлар миқдорий ёки сифат кўрсаткичлари бўлиши мумкин. Ҳисоб-китобларга бир солиқ инспекторига тўғри келадиган ҳисобда турган (рўйхатга олинган) корхоналар сонини характерлайдиган маълумотларнинг киритилиши, қисман бўлса-да, юкламанинг инспекция ишининг натижаларига таъсирини ҳисобга олиш имконини беради.

Ундан сўнг минтақа бўйича ёппасига танлаб олинган кўрсаткичларнинг ўртача даражаларини ҳисоб-китоб қилиш ва инспекция бўйича ҳар бир кўрсаткичнинг ана шу ўртача кўрсаткичларга нисбатини аниқлаш керак. Натижада конкрет инспекциянинг ҳар бир кўрсаткичлар бўйича коэффициентлари (баллари) аниқланади. Ҳар бир конкрет инспекция бўйича барча коэффициентларни қўшиш орқали уларнинг ҳар

бири учун умумий коэффициент аниқланади. Ва натижада, умумий коэффициентларни таққослаб, ҳисобот даврида энг юқори натижаларга (кўрсаткичга) эришган инспекцияни аниқлаш мумкин.

Ҳақиқатдан ҳам рейтинг методи инспекциялар ишларининг асосий натижаларини етарли даражада объектив аниқлаш ва таққослаш имконини беради. Бироқ бу метод солиқ инспекциялари ишларининг натижаларига солиқ тўловчиларнинг таркиби ва тузилмаси, бир солиқ инспекторига тўғри келадиган юклама каби объектив омилларнинг таъсирини етарли даражада ҳисобга олаолмайди.

Маълумки, солиқ инспекциясининг юкламаси у томонидан назорат остига олинган солиқ тўловчиларнинг сони ва таркибига бевосита боғлиқ. Бу ерда солиқ тўловчиларнинг сони ҳал қилувчи аҳамиятга эга. Солиқ тўловчиларнинг таркиби эса икки даражали омил бўлса-да, лекин бу омил ҳам фақат солиқ тўловчиларнинг сони асосида амалга оширилган ҳисоб-китобларни кескин равишда ўзгартиришга (корректировка қилишга) қодир бўлган омил бўлиб ҳисобланади. Одатда, минтақа ҳудудида солиқ тўловчиларининг бир хил сони ва таркибига эга бўлган инспекциялар мавжуд бўлиши мумкин эмас. Шунга мувофиқ равишда, уларнинг юкламасини таққослаш учун инспекцияга тўғри келадиган шартли юкламани ҳисоблаш керак.

Амалиётда солиқ инспекциялари солиқ тўловчиларнинг барча категориялари билан доимий ёки периодик тарзда маълум ишларни олиб боради. Бироқ бир солиқ тўловчи билан ишлашга сарф қилинган иш вақти харажатлари уларнинг ҳар бир категориясига тўғри келадиган харажатлардан кескин равишда фарқ қилиши мумкинлиги, табиий. Шунинг учун ҳам ҳар бир катерияга тегишли бўлган солиқ тўловчиларни оддий қўшиш ва шундай қилиб, солиқ инспекциясининг юкламасини аниқлаш мумкин эмас. Чунки бир ва ўша солиқ тўловчи икки ёки ундан ортиқ категорияларда ҳисобга олинган бўлиши мумкин. Ана шуни ҳисобга олган ҳолда, бизнинг фикримизча, туман солиқ инспекциясининг

юкламасини ҳисоблаш учун “шартли солиқ тўловчи” кўрсаткичидан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир. Маълум категориядаги солиқ тўловчиларнинг сонини шартли солиқ тўловчиларнинг сонига келтириш учун қайта ҳисоблаш коэффициентидан фойдаланмоқ лозим. Бу коэффициентларнинг асосида у ёки бу категориядаги бир солиқ тўловчи билан ишлашда инспекциянинг иш вақти ўртача харажатлари ётмоғи керак.

Афсуски, ҳозирги вақтда ҳар бир солиқ тўловчи билан ишлаш бўйича иш вақти харажатларининг нормативлари (меъёрлари) мавжуд эмас. Шунинг учун, бизнинг фикримизча, бу ерда ҳар бир категория солиқ тўловчилари билан ишлашда танлаб текшириш (аниқлаш) йўли орқали (ёки иш вақти харажатларини баҳолашнинг эксперт методи орқали) ўрнатилган коэффициентлардан фойдаланиш мақсадга мувофиқдир.

Солиқ хизмати органлари фаолиятини баҳолашдаги юқоридаги ёндошувлар анъанавий равишда юқори органлар томонидан текширувларни амалга ошириш жараёнида қўлланилиб, бу ёндошувлар асосан, уларнинг назорат фаолиятига тегишлидир.

Солиқ органлари ишини баҳолаш юқорида келтирилган тизимининг камчиликлари шундан иборатки, уларда амалда солиқ маъмурчилиги билан боғлиқ бўлган ҳамда пул ёки меҳнат ифодаси кўринишидаги бюджет харажатлари кўрсаткичлари мавжуд эмас.

Принцип жиҳатидан бу кўрсаткичларнинг таҳлили ажратилган маблағларнинг қанчалик самарали фойдаланилаётганлигини ва ундан давлат қандай қайтим олаётганлигини баҳолашга имкон беради. Ўз навбатида, назорат ишларининг йўналиши бўйича харажатлар таҳлили ҳар бир метод ва ҳар бир йўналиш самарадорлигини баҳолаш ва таққослашга имкон бериб, шунга мос равишда солиқ тизимининг ривожланиши ва назорат фаолиятининг сифатини ошириш йўллари аниқлашда қиёсий баҳолаш натижаларини ҳисобга олишни тақоза этади.

Албатта, солиқ инспекцияларида уларнинг фаолиятини молиявий

таъминлашга ажратилган маблағларнинг бухгалтерия ҳисоби юритилади. Бундай ҳисоб солиқ инспекциясини сақлашга сарф қилинган харажатларни ёппасига ва бюджет классификацияси моддалари бўйича маблағларнинг суммаларини аниқлашга имкон беради. Аналитик ҳисобнинг маълумотларидан фойдаланган ҳолда асосий солиқлар ва солиқ назоратининг йўналишлари бўйича маблағлар сарфини аниқлаш мумкин. Бироқ ҳамон ҳозирги вақтга қадар ана шундай ҳисоб-китобларни юргизишнинг методикаси мавжуд эмас. Бу нарса эса, ўз навбатида, молиявий харажатларнинг кўрсаткичларини таҳлил жараёнида ва солиқ инспекциялари ишининг самарадорлигини таққослашда фойдаланиш имконини бермайди.

Бизнинг фикримизча, солиқ органлари фаолиятини баҳолаш методикаси ўз ичига қуйидаги босқичларни олиши мумкин:

- 1) Назорат ишлари самарадорлиги кўрсаткичларининг таҳлил қилиш ва баҳолаш;
- 2) Камераль солиқ текширувларини ташкил қилиш ва ўтказиш кўрсаткичларини таҳлил қилиш ва баҳолаш;
- 3) Жойлардаги солиқ текширувларини ташкил қилиш ва ўтказиш кўрсаткичларини таҳлил қилиш ва баҳолаш;
- 4) Солиқ органларига солиқ ҳисоботини тақдим этмаган ёки “нолли” ҳисобот тақдим этган ташкилотлар ва яқка тартибдаги тадбиркорлар билан ишларни таҳлил қилиш ва баҳолаш;
- 5) Аҳоли билан пулли ҳисоб-китобларни амалга оширишда назорат-касса машиналарини қўллаш тўғрисидаги қонунчиликка риоя этиш бўйича назорат ишларини таҳлил қилиш ва баҳолаш;
- 6) Солиқ инспекцияси (бошқармаси) фаолиятини (ва унга бўйсунувчи инспекцияларни) комплекс баҳолаш;

Шуни алоҳида қайд этиш жоизки, юқорида келтирилган ҳар бир босқичларда фаолият кўрсаткичларининг кетма-кет таҳлилинини ўтказиш кўзда тутилиши керак.

Хулоса ва таклифлар

Ўзбекистон Республикаси ўз келажагини ўзи миллий ва умуминсоний қадриятлар ҳамда ривожланган мамлакатлар тажрибасидан ўрнатилган ҳолда белгилаши давр талабидир. Шу ўринда Давлатимиз асосий эътиборлардан бирини миллий валюта қадрини ошириш, хусусийлаштириш жараёнини чуқурлаштириш, макроиқтисодий таркибий ўзгаришларга эришиш, кучли ижтимоий кафолатни таъминловчи давлатни қарор топтиришга қаратмоқда.

Юқоридагилар билан биргаликда давлат бюджети даромадларини шакллантиришда солиқ даромадларининг самарадорлигини ошириш ҳам муҳим аҳамиятга эга. Мамлакатимизда бюджет ва солиқ ислохотларининг асосий мақсади ривожланаётган бозор иқтисодиётини талабларига мувофиқ келадиган иқтисодий ахборот тизимини шакллантириш, давлат бюджетига солиқларнинг ўз вақтида тўғри тушишини таъминлаш ва шу орқали бюджет ижросини вақтида камчиликларсиз амалга оширишдан иборатдир. Бюджет ва солиқ ислохоти Ўзбекистонда иқтисодий ислохотни муваффақиятли ўтказишнинг муҳим шартларидан биридир.

Давлат бюджетини шакллантиришда солиқ даромадлари бўйича олиб борилган илмий тадқиқотлар натижасида қуйидагича хулоса ва таклифлар қилиш мумкин:

1. Илмий ишда бюджетини шакллантиришда солиқ даромадларининг назарий асослари ўрганилди. Бунда солиқ даромадлари бўйича тадқиқотлар олиб борган республикамиз ва хорижлик иқтисодчиларнинг илмий асарлари, изланиш натижаларига асосланildi. Ишда уларнинг илмий қарашлари умумлаштирилди. Давлат бюджетини шакллантиришда солиқ даромадларининг зарурати очиб берилди;

2. Тадқиқотда давлат бюджетини шакллантиришда солиқ даромадларининг моҳияти аниқланди ва унга қуйидагича таъриф берилди: « Давлат бюджетининг солиқ даромадлари – бу давлатнинг ўз олдига қўйган функция ва вазифаларини бажаришининг моддий манбаи бўлган марказлаштирилган пул фонди, яъни давлат бюджетини шакллантириш ва ундан фойдаланиш мақсадида юридик ва жисмоний шахслардан мажбурий тарзда ундириладиган тўловдир»;
3. 2005-2007 йилларда республикамизда ўтказилган солиқ ислохотлари натижадда жами солиқларда қуйидагича таркибий ўзгаришлар бўлди:
 - 2006 йил 1 январдан бошлаб экология солоғи бекор қилинди;
 - 2007 йил 1 январдан бошлаб республикадаги фақат иккита йирик корхона учун устама фойда солиғи жорий қилинди.
4. Давлат бюджетининг солиқ даромадларини ифодаловчи ва унга таъсир этувчи кўрсаткичлар аниқланди, ҳамда уларга чизма ва жадваллар билан изоҳ берилди;
5. Қишлоқ хўжалигида ягона ер солиғи жорий этилиши билан аввал амалда бўлган барча солиқлар бекор қилинди. Ҳозирда ягона ер солиғи хўжаликнинг фойдаси миқдorigа боғлиқ эмас. Аммо, бугунги кунда амал қилаётган ягона ер солиғи қишлоқ хўжалиги корхонасининг жойлашган ўрни, бозорга яқин ёки узоқлиги, инфратузилма объектларига яқинлиги, уларнинг ривожланиш даражасини ҳисобга олмайди. Шу боисдан ҳам ягона ер солиғини такомиллаштириб бориш талаб этилади;
6. Солиқ ундиришда нафақат бюджетга кўпроқ солиқ тушишини, балки, ишлаб чиқаришни рағбатлантириш биринчи ўринда туриши лозим. Чунки, бюджет тушумини оширишдаги уриниш қисқа муддатли самара бериб, маълум вақтдан сўнг ишлаб чиқаришнинг қисқариши ҳисобига солиқлар миқдори кескин камайиши мумкин;

7. Республикамиздаги вилоят ва туманларнинг иқтисодий потециалидан келиб чиққан ҳолда табақалаштирилган солиқ ставкаларини жорий қилиш керак;
8. Йилдан – йилга фақат солиқ ставкаларини камайтиравермасдан солиқ турларини ихчамлаштириш керак.

Бюджет ва солиқ тизимини ислоҳ қилишни янада чуқурлаштириш борасида мамлакатимизда олиб борилаётган ишларда “ривожланган давлатлар тажрибаси ва тараққиёт моделларидан кўр-кўрона нусха кўчирмаган ҳолда”, улардан бугунги амалиётимизда ижобий самара берадиган томонларидан кенг фойдаланиш мақсадга мувофиқ бўлади.

Илмий ишда юқорида келтириб ўтган таклифлар амалиётга жорий қилинса, фикримизча, давлат бюджетини шакллантиришда солиқ даромадларининг самарадорлиги ошар эди.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

I. Ўзбекистон Республикаси Қонунлари ва Президент фармонлари

- 1.1. Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси.-Т.: Ўзбекистон, 1992 й.
- 1.2. Ислохотлар стратегияси – мамлакатимиз иқтисодиёти салоҳиятини юксалтиришдир. Президентимиз И.А.Каримовнинг 2002 йилда мамлакатни ижтимоий-иқтисодий ислохотларни чуқурлаштиришнинг асосий йўналишларига бағишланган Вазирлар Маҳкамасининг мажлисидаги маърузаси. – «Халқ сўзи» газетаси №40(3152) 2003 йил 18 февраль.
- 1.3. Ўзбекистон Республикасининг “Бюджет тизими тўғрисида”ги Қонуни. ҒҒ Халқ сўзи. 2000. 14 январь.
- 1.4. Ўзбекистон Республикасининг “Давлат бюджетининг ғазна ижроси тўғрисида”ги Қонуни. ҒҒ Халқ сўзи. 2004. 29 октябрь.
- 1.5. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2004 йил 28 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг 2005 йил Давлат бюджети тўғрисида”ги 610-сон Қарори.
- 1.6. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2005 йил 27 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг 2006 йил Давлат бюджети тўғрисида”ги 244-сон Қарори.
- 1.7. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2006 йил 18 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг 2007 йил Давлат бюджети тўғрисида”ги 532-сон Қарори.
- 1.8. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 3 сентябрдаги 414-сон “Бюджет ташкилотларини маблағ билан таъминлаш тартибини такомиллаштириш тўғрисида”ги Қарори. ҒҒХалқ сўзи. 1999.4сентябр.
- 1.9. Ўзбекистон Республикасининг Олий Мажлиси томонидан 2004 йил 26 августда қабул қилинган “Давлат бюджетининг ғазна ижроси тўғрисида”ги №664-II Қонуни.

- 1.10. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2007 йил 28 февралдаги “Давлат бюджетининг ғазна ижроси тизимини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-594 сонли Қарори.

II. Ўзбекистон Республикаси Президенти асарлари

- 2.1. Каримов И.А. Ўзбекистон иқтисодий ислохотларни чуқурлаштириш йўлида. -Т.: Ўзбекистон, 1995 йил.
- 2.2. Каримов И.А. Ўзбекистон: миллий истиқлол, иқтисод, сиёсат, мафкура. -Т.: Ўзбекистон, 1996.
- 2.3. Каримов И.А. “Ўзбекистон XXI асрга интилоқда” Тошкент, “Ўзбекистон”. -1999, 15-бет
- 2.4. Каримов И.А. Бунёдкорлик йўлидан. -Т.: Ўзбекистон, 1996.
- 2.5. Каримов И.А. Ўзбекистон XXI аср бўсағасида: хавфсизликка таҳдид, барқарорлик шартлари ҳамда тараққиёт кафолатлари. -Т.: Ўзбекистон, 1997.
- 2.6. Каримов И.А. Янгича фикрлаш ва ишлаш давр талаби. -Т.: Ўзбекистон, 1997.
- 2.7. Каримов И.А. Пировард мақсадимиз озод ва обод Ватан – эркин ва фаровон ҳаёт. Тошкент.2001йил. Т-8. 31бет.
- 2.8. Каримов И.А. Ватан равнақи учун бир биримиз масъулмиз. – Т.: Ўзбекистон, 2001.
- 2.9. Каримов И.А. Биз танлаган йўл демократик тараққиёт ва маърифий дунё билан ҳамкорлик йўли. – Т.: Ўзбекистон, 2003.
- 2.10. Каримов И.А. Тинчлик ва хавфсизлигимиз ўз куч қудратимизга ҳамжамиятимиз ва қатъий иродамизга боғлиқ. – Т.: Ўзбекистон, 2004.

III. Адабиётлар, тезислар ва чоп этилган мақолалар

- 3.1. Жумаев Н., Бурхонов У. Молиянинг долзарб муаммолари. Тошкент.2003.
- 3.2. Ваҳобов А., Бурхонов У., Жумаев Н. Ҳалқаро молия муносабатлари. Тошкент. Шарқ. 2003. 400б

- 3.3. Ваҳобов А., Бурхонов У., Жумаев Н. Чет мамлакатлар молияси. Янги аср авлоди. 2003. 327б
- 3.4. Жўраев А., Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг самарали йўллари. Тошкент. Ўзбекистон Республикаси Фанлар Академияси Фан нашриёти. 2004.
- 3.5. Бюджетная система Российской Федерации: Уч. Под ред. М.В.Романовского, О.В.Врубловского-2-изд. М.: Юрайт, 2000.-615с
- 3.6. Ван Хорн Дж.К. Основы управления финансами. Пер. с англ. М., Финансы и статистика, 1997г.
- 3.7. Лавров А. Проблемы становления и развития бюджетного федерализма в России. Становление рыночной экономики в России: Сб. науч. проектов. Вып. 10. М.: 1997-с.41-52.
- 3.8. Иқтисодий ривожланиш йўналишлари. Чораклик нашр. Ўзбекистон. Июл-сентяб 2000, -ТАСИС, 2000.
- 3.9. Иванова Н.Г, Маковник Т.Д. Казначейская система исполнения бюджетов.-СПб: Петер, 2001. 208с.
- 3.10. Исломов А., Эгамов Э. Иқтисодий таълимотлар тарихи. Тошкент. Ўзбекистон. 2003.
- 3.11. Верхолаз М.А. Влияние степени использования экономического потенциала на состояние местных бюджетов. -2-изд. Белград, Искра, 2000. -91с.
- 3.12. Гизатуллин Х.Н., Зарипова И.Р. Формирование и проблемы расширения самостоятельности местных бюджетов в условиях рыночных отношений. -2-изд. Уфа, Институт экономики Уро Ран, 2001. -248с.
- 3.13. Дмитриев М. Бюджетная политика в современной России. -2-изд. М.: Московский Центр Карнеги, 2001.-158с.
- 3.14. Дробозина Л.А. Общая теория финансов. М.: «Банки и биржи», 1999.
- 3.15. Журавлева Л.В. Бюджетная политика как метод государственного регулирования. -2-изд. М.: Дело ЛТД. 2001. -264с.

- 3.16. Зарипова И.Р., Хафизова В.Р. История развития и современное состояние межбюджетных отношений в России. -2-изд. Уфа, ГП «Принт», 2001. -181с.
- 3.17. Ковалева А.М. Финансы. Учебное пособие для студентов экономических направлений и специальностей ВУЗов, -3-изд. М.: «Финансы и статистика» 2001.-267с.
- 3.18. Поиск российской модели бюджетного федерализма. -2-изд. СПб.: Изд. Кодекс INFO, 2001.
- 3.19. Приказ Мин Финансов РФ от 5 мая 1997 года №136 «О порядке расчетно-кассового обслуживания счетов органов Федерального Казначейства в условиях финансирования распорядителей бюджетных средств через лицевые счета, открытие им в органах Федерального Казначейства».
- 3.20. Приказ Мин Финансов РФ от 30.12.1999 №109н «Об утверждении Инструкции о порядке открытия и ведения территориальными органами Федерального Казначейства МФ РФ лицевых счетов для учета операций по исполнению расходов федерального бюджета».
- 3.21. Романенков А.И. Федеральное казначейство и бюджетная реформа. Псков: Псковский педагогический институт им. С.М.Кирова. 2000.
- 3.22. Россия Федерацияси Президентининг 477-сон «Федерал бюджет маблағлари ишлатилишини назоратини кучайтиришнинг чоратадбирлари тўғрисида» ги 1997 йил 12 майдаги Фармони.
- 3.23. Россия Федерацияси Президентининг 1556-сон “Федерал бюджет даромадлари ва харажатларини самарали бошқариш, давлат дастурларини молиялаштиришда тезкорликни ошириш, тушумлар устидан назоратни кучайтириш, давлат маблағларини мақсадли ва иқтисод қилиб ишлатилиши учун Россия Федерацияси Молия вазирлигига бўйсинувчи Федерал ғазначилик органларининг марказлаштирилган тизими тўғрисида” ги 1992 йил 8 декабрдаги Фармони.

- 3.24. Россия Федерацияси Молия вазирлигининг 265-сон “Россия Федерацияси Молия вазирлигининг, Россия Федерацияси Молия вазирлиги назорат-текширув бошқармасининг, Федерал Ғазначилик бошқармасининг, Россия Федерацияси субъектлари билан ўзаро алоқадаорлиги, корхона ва ташкилотларда ревизия ва текширувларни ўтказишнинг тартибини тасдиқлаш тўғрисида”ги 1998 йил 28 декабрдаги буйруғи.
- 3.25. Практика государственного управления во Франции: Государственное Казначейства, Сборник документов Франко-Российского сотрудничества №8. 255 стр.
- 3.26. Тожибоева Д. Иқтисодиёт назарияси. Ўқув қўлланма. Биринчи китоб. Тошкент. Ўқитувчи. 2002. -288б.
- 3.27. Тожибоева Д. Иқтисодиёт назарияси. Ўқув қўлланма. Иккинчи китоб. Тошкент. Шарқ. 2002. -416б.
- 3.28. Шарифходжаев М.Ш., Срожиддинова З.Х., Туляганова Н.Б. Бюджетная политика Республики Узбекистан. Учебное пособие. Ташкент.2001.90с.
- 3.29. Яхёев Қ.А. Ўзбекистоннинг солиқли ва солиқсиз тўловлари. Назарий 1-қисм, Тошкент. Тошкент молия институти. 1994й.-38б
- 3.30. Яхёев Қ.А. Ўзбекистон солиқлари. Назарий қисм. Қўлланма.- Тошкент молия институти. 1993й.-34б
- 3.31. Яхёев Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. Тошкент. Ғ.Ғулом номидаги Адабиёт ва санъат нашриёти. 2000.-164б.
- 3.32. Воронин Д.В. Эффективная система планирования и кассового исполнения государственного бюджета. Банковское дело. 1997. №11.
- 3.33. Матвеева Ю.В. Проблемы внедрения единого счета Федерального казначейства. Финансы. 1998.№7 27-29стр.
- 3.34. Смирнов А. Возражение и развитие казначейской системы исполнения бюджета. Финансы. 1999.№2

- 3.35. Пишков Б.В. Казначейское исполнение муниципального бюджета: год спустя Финансы. 2000 год. №8 -13стр.
- 3.36. А. Жўраев. Солиқ-бюджет сиёсатининг бюджет ижросидаги аҳамияти. Бозор, пул ва кредит журнаи. 2006 йил, №1.
- 3.37. Ш. Тўраев. Билвосита солиқларнинг давлат бюджетидаги ўрни. Бозор, пул ва кредит журнаи. 2006 йил, №1.
- 3.38. Н. Ортиқов. Солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланиш. Бозор, пул ва кредит журнаи. 2006 йил, №2.
- 3.39. З. Бердиназаров, У. Дадахонов. Микрофирма ва кичик корхоналар фаолиятида ҚҚС. Бозор, пул ва кредит журнаи. 2006 йил, №4.
- 3.40. Ж. Очилов. Халқаро солиқ рақобати ва солиқ ислохотлари. Бозор, пул ва кредит журнаи. 2006 йил, №6.
- 3.41. А. Таниев. Акциз солиғига тортиш тартиби ва уни ҳисоблаш. Бозор, пул ва кредит журнаи. 2006 йил, №11.
- 3.42. А. Жўраев. Аҳоли турмуш даражасини оширишда солиқ сиёсатининг ўрни. Бозор, пул ва кредит журнаи. 2006 йил, №12.
- 3.43. Б. Турабов. Бюджет маблағларидан оқилона фойдаланиш-бюджет интизоми гарови. Бозор, пул ва кредит журнаи. 2007 йил, №2.
- 3.44. Ш. Тўраев, М. Эгамбердиев. Хўжалик субъектлари солиқ юки ҳисобини такомиллаштириш. Бозор, пул ва кредит журнаи. 2007 йил, №2.

IV. Фойдаланилган интернет сайтлари

- 4.1. <http://www.finance.rambler.ru>
- 4.2. <http://www.cer.uz>
- 4.3. <http://www.review.uz>
- 4.4. <http://www.roskazna.ru>
- 4.5. <http://www.nalog.ru>
- 4.6. <http://www.referat.uz>.
- 4.7. <http://www.bfa.ru.uz>