

ТЎЛАКОВ У.Т.

**КЎЧМАС МУЛКНИ
СОЛИҚҚА ТОРТИШ
МЕХАНИЗМИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**



**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ
ТЕРМИЗ ДАВЛАТ УНИВЕРСИТЕТИ**

ТЎЛАКОВ УЛУҒБЕК ТОШМАМАТОВИЧ

**КЎЧМАС МУЛКНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШ МЕХАНИЗМИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

МОНОГРАФИЯ

ТЕРМИЗ – 2022

УЎК: 336.226.212.1

КБК: 65.261.4

Т 96

**Кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини
такомиллаштириш. Монография / У.Тўлаков**

Ушбу монографияда Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортишнинг назарий ва амалий жиҳатлари ҳақида сўз юритилган. Барча соҳаларда содир бўлаётган ўзгаришлар каби Ўзбекистонда ҳам кўчмас мулкка солиқ солиш тизимини қайта кўриб чиқиш – ғоят муҳим вазифа ҳисобланади. Мазкур вазифаларнинг муваффақиятли ижроси мамлакатимизда кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ юкини изчиллик билан камайтириш, солиқ тизимини соддалаштириш, солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш, ер участкалари ва мол-мулкни солиққа тортишда ягона солиқни жорий қилиш, уларни баҳолаш ҳамда ҳисобини юритишда замонавий усулларни жорий қилиш, маҳаллий давлат ҳокимияти органларининг мустақиллигини янада ошириш стратегияларини ишлаб чиқиш ва уни амалиётга татбиқ этиш борасидаги илмий – тадқиқотлар кўламини янада кенгайтириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Монографиянинг хулоса қисмида кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимининг ҳозирги ҳолати ва мавжуд муаммолар асосида Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш юзасидан умумий хулосалар берилган, муаммоларни ҳал этишга оид таклиф ва тавсиялар баён қилинган.

Такризчилар:

Жўраев А. – Термиз агротехнологиялар ва инновацион ривожланиш институти ректори профессор

Хатамов О. – Термиз давлат университети профессори

ISBN: 978-9943-8755-8-6

© Тўлаков Улуғбек Тошмаматович

© ТерДУ нашр-матбаа маркази нашриёти, 2022 й.

МУНДАРИЖА

КИРИШ	4
I-БОБ. КЎЧМАС МУЛККА СОЛИҚ СОЛИШНИНГ НАЗАРИЙ- КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ.	7
§ 1.1. Кўчмас мулк солиғининг назарий-концептуал асослари.....	7
§ 1.2. Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортишнинг ривожланиш тенденциялари.	22
§ 1.3. Кўчмас мулкни солиққа тортишда хорижий давлатлар тажрибаси.	32
II-БОБ. КЎЧМАС МУЛКНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШНИНГ АМАЛДАГИ ҲОЛАТИ ТАҲЛИЛИ.....	42
§ 2.1. Юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортишнинг амалдаги ҳолати таҳлили.	42
§ 2.2. Юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ ставкалари ва тушумларига таъсир этувчи омиллар таҳлили.	47
§ 2.3. Юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортиш бўйича имтиёзлар самарадорлиги ва солиқ қарздорлиги таҳлили.....	59
III-БОБ. ЎЗБЕКИСТОНДА КЎЧМАС МУЛКНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШ МЕХАНИЗМИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ ИСТИҚБОЛЛАРИ.....	71
§ 3.1. Кўчмас мулк солиғини такомиллаштириш ва маҳаллий бюджетларнинг даромад базасини мустаҳкамлаш истиқболлари.....	71
§ 3.2. Кўчмас мулк солиғини ундиришнинг самарали механизмларини ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий қилиш.	85
ХУЛОСА	97
Фойдаланилган адабиётлар рўйхати.....	101
ИЛОВАЛАР	114

КИРИШ

Кўчмас мулк солиғи солиқ тизимининг ажралмас қисми бўлиб, аксарият ривожланган мамлакатларда маҳаллий бюджет даромадларининг муҳим манбаи бўлиб хизмат қилади. Бугунги кунда “дунёнинг 130 дан ортиқ давлатларида кўчмас мулк солиғи амал қилиб, у давлат бюджети даромадларининг шаклланишида муҳим аҳамият касб этади. Жумладан, кўпгина мамлакатларда ушбу солиқнинг ЯИМдаги улуши 1% дан 3% гачани ташкил қилади. Шу билан бирга, Буюк Британияда мулк солиғининг улуши давлат бюджетининг 10% ини, АҚШда – 9%, Канадада – 8% ни ташкил қилади. Аксарият мамлакатларда бу солиқ маҳаллий бюджетларга тушади ва унинг асосий даромад манбаи ҳисобланади. Хусусан, Канадада муниципалитетларнинг маҳаллий бюджетларида бундай солиқларнинг улуши 40 фоизга, Буюк Британияда 30 фоизгача, Францияда 20 фоизгачани ташкил этмоқда”¹. Шунинг учун жаҳон иқтисодиётида кўчмас мулк солиққа тортиш амалиёти нисбатан устуворликка эга бўлиб, бу эса ушбу соҳани такомиллаштиришни ва илмий – тадқиқот ишларини амалга оширишни талаб этади.

Жаҳонда кўчмас мулкларга солиқ солиш механизмларини такомиллаштиришга қаратилган кўплаб илмий – тадқиқотларда, ер ва мол-мулк солиқларини бирлаштириш орқали кўчмас мулк солиғини жорий этилиши билан, солиқ базасининг кенгайишига, кўчмас мулк қийматини қайта баҳолаш учун бюджет харажатларини камайишига ва ўз навбатида маҳаллий бюджет даромадларининг кўпайиши ҳамда барқарорлаштириш бўйича илмий- тадқиқотлар олиб борилмоқда. Шу жиҳатдан кўчмас мулк солиқ тўловчиларининг ҳудуди ва даромадларининг табақаланиши бўйича солиқ юкини камайтириш, солиққа тортишдаги имтиёзлар таркиби ва солиқларни ундиришдаги таъсирчанлик чоралари ошириш бўйича илмий – тадқиқотлар олиб бориш устувор йўналишлардан ҳисобланади.

Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимида амалга оширилаётган ислохотларнинг аҳамияти, уларнинг кадастр ҳисоби ва қийматини баҳолаш билан тўлиқ қамраб олинмаганлиги, кўчмас мулкни баҳолаш методологиясининг ишлаб чиқилмаганлиги, кўчмас мулк кадастрини шакллантиришни таъминлайдиган ахборот тизимларининг яратилмаганлиги ва солиқ органлари маълумотлар базалари билан интеграция қилинмаганлиги, бу борада “маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг маъмуриятчилиги, солиқ солиш механизмларининг

¹ Воронин С., Корабоев Б., Ниязметов И., Угай Д. Международный опыт налогообложения недвижимости // Общество и экономика. – 2021. – Выпуск 2. – 119-130 с.

самарасизлиги оқибатида уларни йиғилувчанлик даражаси етарли эмаслиги”² муҳим вазифалар сифатида белгилаб берилган. Мазкур вазифаларнинг муваффақиятли ижроси мамлакатимизда кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ юкини изчиллик билан камайтириш, солиқ тизимини соддалаштириш, солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш, ер участкалари ва мол-мулкни солиққа тортишда ягона солиқни жорий қилиш, уларни баҳолаш ҳамда ҳисобини юритишда замонавий усулларни жорий қилиш, маҳаллий давлат ҳокимияти органларининг мустақиллигини янада ошириш стратегияларини ишлаб чиқиш ва уни амалиётга татбиқ этиш борасидаги илмий – тадқиқотлар кўламини янада кенгайтириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Кўчмас мулкни солиққа тортиш борасидаги қатор изланишларнинг аҳамиятига қарамай, Ўзбекистонда кадастр қиймати асосланган кўчмас мулкни солиққа тортишнинг ўзига хос хусусиятларини янада ўрганишни талаб қилади. Шу муносабат билан кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича концептуал ёндашувларни таҳлил қилиш, солиқ ставкалари ва кўчмас мулк турларини солиққа тортиш бўйича халқаро тажрибани ўрганиш каби кўплаб масалаларни ўрганиш керак, шунингдек, хорижий давлатларда қўлланиладиган кўчмас мулкка солинадиган солиқларни такомиллаштириш бўйича чора-тадбирларни олиб борилган ислохотлар доирасида белгилаш керак. Ушбу илмий иш юридик ва жисмоний шахсларнинг кадастр қиймати асосланган кўчмас мулкка солиқ солишнинг тенденциялари ва мавжуд механизмини ҳисобга олган ҳолда Ўзбекистонда кўчмас мулкка солиқ солишни такомиллаштириш усулларини аниқлаш учун муҳимдир.

Бироқ, Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмларини такомиллаштиришнинг назарий, услубий ва амалий муаммолари алоҳида ва яхлит илмий – тадқиқот объекти сифатида комплекс ўрганилмаган. Ушбу ҳолат мазкур монографияда тадқиқ этилган илмий-назарий, услубий ва амалий муаммолар ҳамда уларнинг ечимига қаратилган таклиф ва тавсияларнинг долзарблигини кўрсатади.

Монографиянинг асосий мазмуни уч бобда ўз ифодасини топган.

Монографиянинг биринчи боби «Кўчмас мулкка солиқ солишнинг назарий-концептуал асослари» деб номланиб, кўчмас мулкни солиққа тортишнинг назарий-концептуал асослари, кўчмас мулкни солиққа тортишнинг ривожланиш тенденциялари, кўчмас мулкни солиққа тортиш амалиётининг хориж тажрибалари ёритилган. Тадқиқотнинг ушбу бобида кўчмас мулкнинг мазмун моҳиятини очиб беришда баъзи

² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги ПФ-5468-сон “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги Фармони

тушунмовчиликларни, ҳатто ноаниқликлар асослаб берилган. Шундан келиб чиқиб “кўчмас мулкка”га ҳуқуқий жиҳатдан ва иқтисодий категория сифатида мукаммал таъриф берган. Шунингдек, Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортишда кўчмас мулк объектларини белгиланган мақсадларига қараб: “турар ва нотура жой”, “қишлоқ хўжалигига мўлжалланган”, “саноат” ҳамда “рекреацион зоналар ва алоҳида қўриқланадиган ҳудудлар” фарқлашга алоҳида эътибор қаратилган.

Ишнинг иккинчи боби «Кўчмас мулкни солиққа тортишнинг амалдаги ҳолати таҳлили» деб номланган иккинчи бобида кўчмас мулкни солиққа тортиш тизими самарадорлиги тадқиқ қилинган ҳолда, кўчмас мулкни солиққа тортишнинг амалдаги ҳолати таҳлили, юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортишда белгиланган ставкалар ва тушумларига таъсир этувчи омиллар, юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортиш бўйича имтиёзлар самарадорлиги ва солиқ қарздорлиги таҳлил қилинган ҳамда самарасиз имтиёзлардан воз кечиш ва солиқ қарздорлигини камайтириш бўйича таклифлар берилган.

Тадқиқотнинг «Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш истиқболлари» деб номланган учинчи бобида кўчмас мулк солигини такомиллаштириш ва маҳаллий бюджетларнинг даромад базасини мустаҳкамлаш истиқболлари, кўчмас мулк солигини ундиришнинг самарали механизмларини ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий қилишга оид таклифлар ишлаб чиқилган. Жумладан, кўчмас мулкни солиққа тортишда солиққа тортилмайдиган қиймат чегарасини ўрнатиш ҳамда кўчмас мулк объектларининг солиққа тортиш базасини бозор баҳосига яқин бўлган кадастр қиймати сифатида белгилаш ва ушбу қийматга нисбатан солиқнинг прогрессив ставкаларни жорий қилиш таклиф этилган. Ушбу бобда кўчмас мулкларга солинадиган солиқлар бўйича биринчидан, камбағалларга ортиқча солиқ юки тушишига тўсқинлик қиладиган ва умуман олганда идрок этилган адолат талабини қондирадиган, иккинчидан, самарасиз имтиёзга айланмайдиган тизимни ишлаб чиқишга алоҳида эътибор қаратган ҳолда бир қанча таклифлар ва амалий тавсиялар берилган.

I-БОБ. КЎЧМАС МУЛККА СОЛИҚ СОЛИШНИНГ НАЗАРИЙ-КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ.

§ 1.1. Кўчмас мулк солиғининг назарий-концептуал асослари.

Кўчмас мулкни солиққа тортиш ҳар бир давлат солиқ тизимининг ажралмас қисми ҳисобланади. Кўчмас мулк солиғи маълум бир ҳудуд аҳолисининг муаммоларини ҳал қилишга имкон берувчи маҳаллий бюджет даромадларининг муҳим манбаи бўлиб хизмат қилади. Ушбу солиқ турининг амал қилиши ва унинг такомиллаштирилиши кўчмас мулк бозори тараққиётининг асосий белгиларидан бири ҳисобланади³.

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексининг 83-моддасига мувофиқ мол-мулк фуқаролик ҳуқуқлари объекти сифатида кўчмас мулкка ва кўчар мулкка бўлинади.

Кўчмас мулк деганда бир жойдан бошқа жойга унинг яхлитлиги ва мақсадли вазифасига зарар етказмасдан олиб ўтиб бўлмайдиган мол-мулк тушунилади. Унинг хусусиятларидан бири кўчмас мулкнинг албатта ер билан боғлиқлигидир: у ер юзасида (бино ва иншоотлар, кўп йиллик дов-дарахтлар) ёки унинг қаърида (фойдали қазилмалар, сув ресурслари ва ҳоказо) жойлашади. Ер участкаларининг ўзи ҳам кўчмас мулк объектидир.

Куйидагилар кўчмас мулк жумласига киритилади: “ер участкалари, ер ости бойликлари, бинолар, иншоотлар ва кўп йиллик дов-дарахтлар ҳамда ер билан узвий боғланган табиий ёки сунъий бўлган бошқа мол-мулк, яъни белгиланган мақсадига номутаносиб зарар етказмаган ҳолда кўчириб бўлмайдиган объектлар”⁴.

Бошқа мол-мулк ҳам кўчмас мол-мулк каторига киритилиши мумкин, масалан: уйлар, заводлар, фабрикалар, қурилмалар, барча турдаги қурилма иншоотлар, бўш ер участкалари ва темир йўллар, чегараланган сув объектлари ва ер билан боғлиқ ҳоказо объектлар (1-иловага қаранг).

Инглиз тили терминологик тарихи бўйича куйидаги тушунчалар мавжуд estate, property, real:

estate – мулк, дала ҳовли (поместье, имение, имущество, состояние);

property – хусусий мулк, мулкдорлик ҳуқуқи, сифат (собственность, право собственности, свойство, качество);

real – ҳақиқий, реал, мавжуд (действительный, реальный, настоящий).

Маълумки, иқтисодий категория сифатида қабул қилинган “кўчмас мулк” тушунчаси қадимги Римда пайдо бўлган. Лекин, “хорижий

³ Дементьева, М.А., Захарова А.В., Кирова, Е.А. Опыт налогообложения недвижимого имущества физических лиц в зарубежных странах и его применение в России // Вестник ГУУ. 2019. – №1.

⁴ Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик кодекси. 1996 йил 29 августдаги ЎРҚ-256-I-сонли Қонуни билан тасдиқланган.

мамлакатлар қонунчилигига кўра, кўчмас мулк турлича талқин этилади, масалан, ер участкасига бўлган ҳуқуқлар фақат юза қатламни қоплашдан тортиб, ер қаърини тасарруф этиш имкониятигача ўзгаради. Фикрерслар (ушбу термин Ўзбекистонда ишлатилмайди), яъни ерга бириктирилган ёки кўчмас мулк объектининг ажралмас қисми бўлиб келган бинолар ва иншоотлар жойлаштирилган кўчар объектлар (лифт, иситиш тизими ускуналар ва ҳоказо). Умуман, кўчар ва кўчмас мулклар ўртасидаги чизик турли мамлакатлар учун фарқ қилиши мумкин. Масалан, Германия ва Польшада бир қатор объектлар (иншоотлар, кўп йиллик экинзорлар, мелиоратив тизимлар ва бошқалар) кўчмас мулкка ҳам ёки кўчар мулкка ҳам тегишли эмас”⁵.

Россия ва бошқа бир қатор хорижий давлатларда ҳаво, денгиз ва космик кемалар каби кўчар мулклар ҳам кўчмас мулк таркибига киритилган. Шунингдек, ҳозирги вақтда конструктив жиҳатдан енгил қилиб ясалган уйлар ва биноларни ҳам кўчириш мумкин бўлмоқда. Бу ҳолатлар кўчмас мулкка берилган таърифни ўзгартириш кераклигидан далолат бермоқда.

Юқоридагиларни инобатга олган ҳолда ҳуқуқий жиҳатдан кўчмас мулкка қуйидагича таъриф бердик: “Давлат рўйхатидан ўтган, эгасининг манфаатларига хизмат қиладиган, ер юзасига доимий бириктирилган, унинг устидаги ва остидаги, ҳаво кенгликларидаги, шунингдек, барча мулкӣ ҳуқуқларни, шу жумладан эгалик қилиш, сотиш, ижарага олиш ва ундан фойдаланиш ҳуқуқини ўз ичига оладиган мол-мулкка”⁶ кўчмас мулк дейилади.

Шунингдек, иқтисодий категория сифатида кўчмас мулкка қуйидагича таъриф бердик: “Фойдали, турли эҳтиёжлар ва манфаатларни қондирувчи, самарали моддий бойлик, инвестиция объекти ҳамда даромад олишнинг ишончли воситаси сифатидаги мол-мулкка”⁷ кўчмас мулк дейилади.

Шундай қилиб, “кўчмас мулк” ҳуқуқий тушунчаси ҳамда қонун ҳужжатларида тегишли таърифлар мавжудлиги ва уни қўллашнинг кўп асрлик тарихига қарамай, ҳозирги кунда ер билан маҳкам боғлиқ кўчмас мулкка хос ҳуқуқий режимни кенгайтиришда мунозарали бўлган объектлар ҳали бир қатор. Бизнингча, мулкнинг барча “чегара” турларини уларнинг хилма-хиллиги туфайли қонуний равишда аниқлаш (фарқлаш) мумкин

⁵ Герасин, С.И. Проблемы формирования единого объекта недвижимости в Российской Федерации // Право собственности на землю в России и ЕС: правовые проблемы: сборник статей / отв. ред. И.А. Иконникая. М.: Волтерс Клувер, 2009. – 191-196 с.

⁶ To‘lakov, U.T. Soliqlar va soliqqa tortish: O‘quv qo‘llanma / U.T.To‘lakov, S.K.Xudoyqulov umumiy tahriri ostida. – Termiz: TerDU nashr-matbaa markazi, 2021. – 360 b.

⁷ To‘lakov, U.T. Soliqlar va soliqqa tortish: O‘quv qo‘llanma / U.T.To‘lakov, S.K.Xudoyqulov umumiy tahriri ostida. – Termiz: TerDU nashr-matbaa markazi, 2021. – 360 b.

эмас. Шунинг учун бу илмий ишимизда хорижий мамлакатлар амалиёти ҳал қилувчи рол ўйнаши мумкин.

Кўчмас мулк иқтисодий категория сифатида уни иқтисод фанининг бошқа ўрганиш объектларидан ажратиб кўрсатиш имконини берадиган қуйидаги асосий хусусиятларга эга:

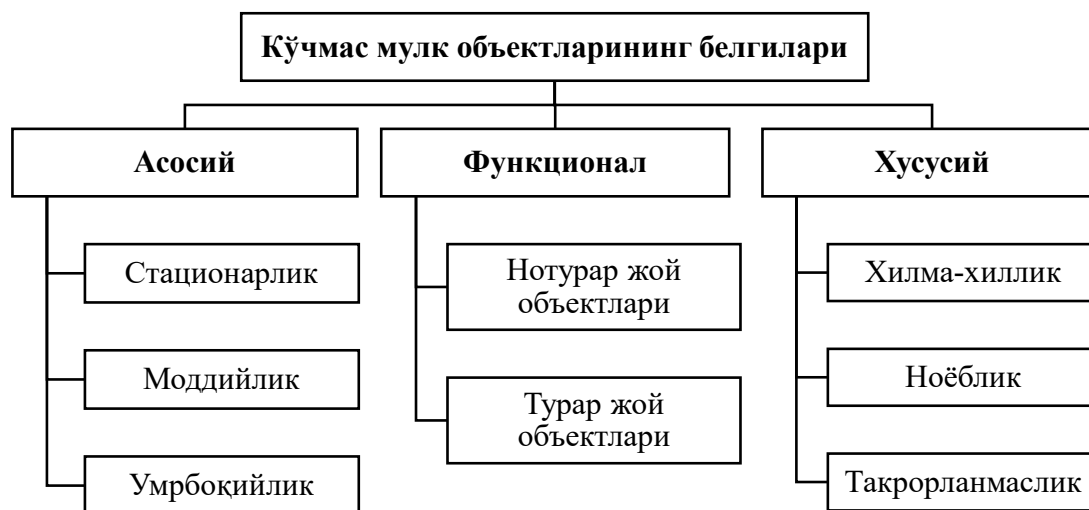
1. Стационарлик, муқимлик, кўзғалмаслик – бу белгилар кўчмас мулк объектининг ер билан мустаҳкам жисмоний боғлиқликни ва келажакда фойдаланиш учун тугатмасдан туриб жисмоний жиҳатдан яроқсиз ҳолга келтирилмаслигини ифодалайди.

2. Моддийлик – кўчмас мулк объекти доимо жисм ва қиймат шаклларида ҳаракат қилади. Кўчмас мулк объектининг жисмоний тавсифлари унинг ўлчамлари, шакли, ноқулайликлари, rischi, атроф-муҳит билан боғлиқлиги, коммунал хизматлар, ер усти ва ости қатламлари, ландшафт ва ҳоказолар ҳақидаги маълумотларни қамраб олади. Бу тавсифлар йиғиндиси кўчмас мулк объекти қийматининг асосини ташкил қилувчи объектнинг жисмоний фойдалилигини кўрсатади. Аммо, фойдалилик ўзича қийматни белгиламайди. Ҳар бир жисмоний объект яроқлилик ва чегараланган таклиф каби тавсифлар билан бирга аниқ қийматга эга. Чегараланган таклиф асосида қийматнинг ошиши кузатилади. Ижтимоий талаблар ва меъёрлар, иқтисодий фаолият, қонунлар, ҳукумат қарорлари ва ҳаракатлари, табиий кучлар инсонларнинг ҳулқиға таъсир қилади ва бу билан кўчмас мулк объекти қийматининг ўзгаришини белгилаб беради.

3. Кўчмас мулк объектларининг умрбоқийлиги қимматбаҳо тошлар ва ноёб металллардан ишланган буюмлардан ташқари, деярли, барча бошқа маҳсулотларнинг ҳаёти давридан узокроқдир. Мисол учун, Ўзбекистоннинг амалдаги шаҳарсозлик меъёрлари ва қоидаларига асосан, асосий конструкциялари (пойдевор, таянч деворлар, том ва қаватлар ораси ёпмалари) нинг материалига қараб турар жой биноларининг меъёрий хизмат қилиш муддатлари 15 йилдан 150 йилгача бўлади⁸.

Кўчмас мулк объектларининг асосий белгиларидан ташқари, уларнинг турларига қараб хусусий (хос) белгиларини ажратиш мумкин. Бу хос белгилар шу кўчмас мулкка тегишли бўлган аниқ кўрсаткичлар орқали аниқланади (1.1-расмға қаранг).

⁸ Асаул, А. Экономика недвижимости: Учебник для вузов. 3-е изд. Стандарт третьего поколения. – СПб.: Питер, 2013. – 416 с.



1.1-расм. Кўчмас мулк объектларининг белгилари⁹.

Кўчмас мулкнинг солиқ солиш объекти барча афзалликларига карамай солиқ механизмини яратиш қийин, буни кўчмас мулк солиғи учун асос бўлган ва кенг тарқалган турли концептуал ёндашувлар тасдиқлайди. Ушбу ишда тадқиқ этилган кўчмас мулкни солиққа тортишнинг концептуал ёндашувлари тарихи ва таҳлили шунини кўрсатдики, иқтисодчилар солиш мақсадида солиқ объекти сифатида ер ва бошқа кўчмас мулк объектларини алоҳида ажратган. Шу билан бирга, кўчмас мулк объектларига эгалик қилиш ёки ундан фойдаланишдан даромад олиш имконияти солиқ солиш учун асос бўлган (1.1-жадвалга қаранг).

1.1-жадвал

Кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича назарий ёндашувлар¹⁰

Кўчмас мулк объекти	Фойдаланиш мақсади	Солиққа тортиш бўйича концептуал ёндашувлар	
Ер участкаси	Бинолар банд қилган ерлар	- қурилиш ва ер рентаси асосида солиққа тортиш (А.Смит); - бинолар банд қилган ерларни солиқдан озод қилиш (А.Р.Ж.Турго);	Даромадли кўчмас мулк
	Қишлоқ хўжалиги	- соф қишлоқ хўжалик маҳсулоти қийматидан келиб чиққан ҳолда солиққа тортиш (Ф.Кене, П.С.Дюпон); - ернинг яхшиланиш харажатларини ва бошланғич қийматини ҳисобга олган ҳолда солиқ ундириш (Д.Рикардо); - ҳисобланган ёки ҳақиқий рента асосида солиқ солиш (А.Смит); - ишлаб чиқарилган маҳсулот қийматидан келиб чиққан ҳолда солиққа тортиш (Г.Жорж);	

⁹ Муаллиф томонидан тайёрланди.

¹⁰ Муаллиф томонидан тайёрланди.

Кўчмас мулк объекти	Фойдаланиш мақсади	Солиққа тортиш бўйича концептуал ёндашувлар	
Нотураар жой	Тижорат	- кўчмас мулк қийматидаги тақсимланмаган тушумни солиққа тортиш (Ж.С.Милль);	
	Ижара	- ижара даромадларини солиққа тортиш (Ф.Кене, А.Р.Ж.Турго); - ҳақиқатда олинган ёки олинishi мумкин бўлган ижара даромадларидан келиб чиққан ҳолда солиқ солиш (Н.И.Тургенев);	
Тураар жой	Яшаш	- солиқ тўловчининг даромад даражасини ҳисобга олган ҳолда солиққа тортиш (А.Р.Ж.Турго);	Даромадсиз кўчмас мулк
	Ҳашамат	- уй-жойга бўлган эҳтиёжни қондиришдан ортган объектларни солиққа тортиш (Н.И.Тургенев, И.И.Янжул); - солиқ тўловчига тегишли кўчмас мулк объектлари сонини ҳисобга олган ҳолда, табақалаштирилган ставкаларда солиқ солиш (И.И.Янжул);	

Ер ва бошқа кўчмас мулк объектларига солиқ солишни такомиллаштиришнинг фундаментал ғоялари XVIII-асрнинг иккинчи ярмида кенг тарқалган турли хил иқтисодий мактаблар, шу жумладан физиократлар илмий асарларида, классик ва неоклассик сиёсий иқтисод назарияси мактаби таълимотларида ўз аксини топди.

Физиократлар таълимотининг асосчиси Франсуа Кене ер эгалигидан келадиган даромадларни ва мулкдорнинг уй ёки бошқа кўчмас мулкни ижарага беришдан оладиган даромадларни давлат харажатларини қоплашнинг асосий манбалари қаторига киритди. Шунингдек, француз иқтисодчиси Анн Роберт Жак Турго “эгаси томонидан шаҳар кўчмас мулкни ижарага беришдан олган даромадни давлат даромадининг манбаларидан бири сифатида ажратган”¹¹. Ф.Кененинг таъкидлашича, “ушбу даромадлар мулк эгасининг тўлиқ бўлмаган соф фойдасини англатади”¹².

Пьер Самюэль Дюпон де Немур ҳам, “қишлоқ хўжалигининг соф маҳсулотини даромад манбаи сифатида ажратиб кўрсатди. Соф маҳсулот деганда, у келгуси йил деҳқончилик харажатларини қоплаш ва асосий воситаларни керакли даражада тутиб туриш учун зарур бўлган йиғим-теримдан қолган мулк миқдорини назарда тутган. Шу билан бирга, у ишлов беришни аста-секин йўқотишга олиб келадиган, экинларни етиштириш

¹¹ Анн, Р.Ж.Т. Размышления о создании и распределении богатств / Анн Робер Жак Тюрго. “Ephemerides du Citoyen” 1769. – 11, – 56 с.

¹² Кенэ, Ф. Физиократы. Избранные экономические произведения / Ф.Кенэ, А.Р. Тюрго, П.С. Дюпон де Немур. – М.: Эксмо, 2008. – 1200 с.

учун зарур бўлган маблағни олиб қўймаслик кераклигини таъкидлаган”¹³.

XVIII-асрнинг буюк инглиз иқтисодчиси, унинг фаолияти билан иқтисодий фаннинг пайдо бўлишини боғлаш одат тусига кирган, Адам Смит физиократлар сингари, “давлат харажатларини қоплаш манбалари сифатида ер рентасини алоҳида ажратиб кўрсатди”¹⁴.

Классик сиёсий иқтисод мактабининг асосчиси, инглиз иқтисодчиси Давид Рикардо, физиократлар каби “ишлаб чиқарувчининг ердан олган даромади нафақат унинг хусусиятларига, балки ўзгартирилган шаклига ҳам боғлиқ” деса, А.Смит эса, мулкнинг жойлашишига ҳам боғлиқ деган хулосага келди. Д.Рикардо: “кўчмас мулкка солиқ солишнинг таъсирини ерни ижарага бериш солиғи призмаси орқали таҳлил қилиш бўйича олиб борган изланишлари натижасида ҳар йили яхшиланган ер учун тўланадиган миқдорнинг фақат бир қисми тупроқнинг дастлабки ва бузилмас кучлари учун тўловларни ўз ичига олади. Ушбу маблағнинг қолган қисми ерни яхшилашга сарфланган капиталдан фойдаланганлик учун тўланадиган тўловдир”¹⁵ деб таъкидлади.

Д.Рикардо таъкидлаганидек, “аҳоли сонининг кўпайиши қишлоқ хўжалиги маҳсулотларига талабнинг ошишига ва натижада ривожланиши учун кўпроқ меҳнат талаб қилинадиган энг кам унумдор ерлардан фойдаланишга олиб келади, бу ерларни ривожлантириш учун талаб қилинадиган катта харажатлар эса қишлоқ хўжалик маҳсулотларининг нархлари ошишида акс этади. Нархларнинг ошиши натижасида, унумдорлиги паст ер эгалари билан таққослаганда, уларнинг ривожланиши учун катта харажатларни талаб қилмайдиган энг унумдор ер эгаларининг даромадлари кўпаяди”¹⁶. “Бундай даромад тупроқнинг бошланғич потенциалини (ёки тупроқнинг асл ва бузилмас кучини) акс эттиради ва ерни яхшилашнинг ҳақиқий харажатларини акс эттирмагани учун, бу даромад солиққа тортилиши керак”¹⁷, деган хулосага келди.

Америкалик сиёсатчи Генри Жорж Д.Рикардонинг ғояларига асосланиб, “чек ерларни асосий мулк деб ҳисоблаган. Бундан ташқари, унинг фикрича, ернинг қиймати унда ишлаб чиқарилган маҳсулотнинг қиймати билан белгиланиши керак. У ер рентаси табиат ва жамият томонидан белгиланади деган хулосага асосланиб, ернинг қийматидан

¹³ Кенэ, Ф. Физиократы. Избранные экономические произведения / Ф.Кенэ, А.Р. Тюрго, П.С. Дюпон де Немур. – М.: Эксмо, 2008. – 1200 с.

¹⁴ Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М.: Эксмо, 2007. – 496 с.

¹⁵ Рикардо, Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / Д. Рикардо. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с.

¹⁶ Рикардо, Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / Д. Рикардо. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с.

¹⁷ Рикардо, Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / Д. Рикардо. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с.

олинадиган ягона солиқни (иктисодий рента) яратиш ғоясини илгари сурди. Унинг фикрига кўра, кўчмас мулкни солиққа тортишдаги бундай ёндашув, ерни янада самарали бошқаришга ёрдам беради, шунингдек, унинг қиймати даромадларнинг тенг тақсимланиши натижасида ошади. Бундан ташқари, солиқнинг киритилиши натижасида ернинг нархи ва таклифи ўзгаришсиз қолиши сабабли солиқни белгилаш иктисодиёт учун нейтрал бўлар эди”¹⁸, деб таъкидлаган.

Инглиз иктисодчиси, неоклассик йўналишининг асосчиси Алфред Маршалл ҳам, “ердан келадиган даромад унинг ўзига хос хусусиятларига тегишли, шунингдек, у, бир томондан, ер участкалари жойлашуви туфайли ерга хос бўлган хусусиятлар билан, иккинчи томондан, инсон фаолияти туфайли ернинг доимий равишда яхшиланиши билан боғлиқ”¹⁹, деган.

Шунингдек, британиялик иктисодчи Жон Стюарт Миллнинг таъкидлашича, “ер участкалари қийматининг вақт ўтиши билан эгалари томонидан меҳнат ва капитални сарф қилмасдан ўсишини сиёсий иктисоднинг ривожланишига муҳим ҳисса қўшган”²⁰.

Шундай қилиб, иктисодчиларнинг концептуал ёндашувларига кўра, кўчмас мулкка солиқ солиш ундан олинган даромаднинг маълум қисмини солиққа тортиш билан амалга оширилиши керак.

Иктисодчилар кўчмас мулкнинг барча афзалликларига қарамай, ерга солиқ солишда бир қатор омилларни ҳисобга олиш кераклигини таъкидладилар, масалан: қишлоқ хўжалиги маҳсулотининг қиймати, ўзига хос хусусиятлари, миқдори, ерни яхшилаш, ерни яхшилаш мақсадида қилинган молиявий инвестициялар, кўчмас мулкка эгалик қилиш ва ундан фойдаланиш натижасида олинадиган фойда. Иктисодчилар кўчмас мулкни солиққа тортиш мақсадида ушбу омилларнинг баҳосини аниқлашнинг турли усуллари таклиф қилишди.

А.Смитнинг фикрича, “ер солиғи мажбуриятларини ҳисоблаш учун доимий (ҳисобланган) рента ёки ўзгарувчан (реал) рента бўлиши керак. Шу билан бирга, у бундай солиқ солиш билан боғлиқ бир қатор муаммоларга ишора қилди. Хусусан, А.Смит доимий рента асосида ташкил этилган ер солиғининг асосий муаммоси ҳудудларда ерларни қайта ишлаш хусусиятларидан келиб чиқадиган солиқ юкининг тақсимланмаганлигини таъкидлади. Бундан ташқари, солиққа тортишдаги амалга ошириш қийин бўлган бундай ёндашув, мамлакатда ишлаб чиқариш соҳасидаги барча

¹⁸ Генри Жорж. «Прогресс и бедность» / Генри Ж. перевод с английского С.Д.Николаева San Francisco, 1879. С. -Петербург, 1896. – 600 с.

¹⁹ Маршалл, А. «Принципы экономической науки» / А. Маршалл. – М., Издательская группа «Прогресс», 1993. – 350 с.

²⁰ Mill, John Stuart (1848), Principles of Political Economy with Some of their Applications to Social Philosophy, vol. 1 (1 ed.), London: John W. Parker, retrieved 7 December 2012

Ўзгаришларни давлат томонидан доимий назорат қилишни талаб қилади. Рента миқдорининг ўзгаришига боғлиқ бўлмаган солиқни белгилашнинг оқибати ер эгалари томонидан амалга оширилган яхшилашлар натижасида ҳосил бўлган даромаднинг бир қисмини давлат бюджетига тушмаслигига олиб келади. Шу сабабли, у ўзгарувчан рентага солиқ солишни ерни солиққа тортишнинг энг мақбул усули деб билди. Шунингдек у бундай солиқни тўлаш харажатлари ҳудудий баҳолаш институтларини ушлаб туриш ва ерларни баҳолаш харажатлари ҳисобига кўпайишини ҳамда ер эгаларининг ерни яхшилашга бўлган қизиқишини пасайишига олиб келиши мумкин”²¹.

А.Смит “ер рентаси каби, бино рентаси ҳам даромад манбаи бўлиб хизмат қилади деб ҳисоблаган. Шу билан бирга, у олинган рентани иккита таркибий қисмга ажратди: бино рентаси ва ер рентаси. Бино рентаси (бинодан) маълум бир фоиз сифатида тушунилиши керак (ёки капиталдан олинадиган фойда), унинг қиймати ер участкасида қурилган бино қийматига тўғри келади. Унинг таъкидлашича, бу рента маҳсулдор бўлмаган нарсадан фойдаланиш натижасида вужудга келган (чунки на уй, на у жойлашган ер ҳеч нарса ишлаб чиқармайди), у мулк жойлашган жойнинг ёки қабул қилинадиган афзаллигининг ҳақиқий нархини англатади. Шунинг учун у кўчмас мулкни солиққа тортиш мақсадида турар жойлардан ижарани ажратган”²².

Шуни таъкидлаш керакки, Европанинг аксарият давлатлари томонидан уйларнинг рентаси учун солиқлардан фойдаланиш амалиёти кенг тарқалганига қарамай, бунда ер ва қурилиш ренталарини ажратиш қийинлиги сабабли, уларнинг ҳеч бирида барпо этилган ер участкаларида рента ҳақи бўйича мустақил солиқ солинмаган.

Шунингдек, А.Маршалл “кўчмас мулкка солиқ солишда унинг ягона солиқ солиш объекти кўчмас мулк деб ҳисоблаган, чунки ер рентаси юқорилиги ерга қурилган биноларга (бино, иморат ва иншоотлар) қўшимча қийматни ҳисобга олган ҳолда шакллантирилган. Бироқ, у А.Смит сингари, бино ва у жойлашган ер участкаси ўртасидаги тафовут туфайли ер ва қурилиш ренталарини фарқлаш қийинлигини, шунингдек, солиқ солиш мақсадида ерларни мустақил объект сифатида олиш керак деган. Шуни таъкидлаш керакки, А.Маршалл кўчмас мулкка солиқни жорий этишда энг муҳим омиллардан бирини, маҳаллий солиқларнинг ушбу соҳада турмуш даражасини оширишга қодирлигини алоҳида таъкидлади. Унинг хулосасига кўра, оғир тўловлар тўловчиларни ҳудудни тарк этишга мажбур қилади, фойдали тўловлар эса, аксинча, аҳоли ва инвестицияларни жалб

²¹ Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М.: Эксмо, 2007. – 496 с.

²² Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М.: Эксмо, 2007. – 496 с.

қилиш учун туртки бўлиб хизмат қилиши мумкин”²³, деб эътироф этган.

Замонавий хорижий иқтисодчилар томонидан олиб борилган тадқиқотлар натижалари, ер участкалари ва биноларга ижара қиймати асосида алоҳида солиқ солинса, ушбу объектлар бозорида уларнинг қийматининг пасайиши билан боғлиқ бўлган муайян тафовутлар юзага келади деган хулосага келишимизга имкон беради.

Рус иқтисодчиси Николай Иванович Тургенев “турар жойларни солиқ солиш объекти деб ҳисоблаган ҳолда улардан келадиган даромаднинг иккита компонентини аниқлади: бири бинонинг ўзидан, иккинчиси эса у жойлашган ердан. Шунинг учун у турар жой ижарасидан ҳақиқатда олинган ёки олиниши мумкин бўлган даромад миқдорига қараб кўчмас мулкка солиқ солиш керак”²⁴ деб таклиф қилди.

Кўчмас мулкни солиқ солиш объекти сифатида кўриб чиқиш турар жой кўчмас мулкни алоҳида тоифага ажратиш зарурлигига олиб келди, чунки бундай объектлар ҳаётни таъминлашнинг зарурий белгиларидир. Шу билан бирга, иқтисодчилар солиқ тўловчи томонидан бевосита турар жойи учун фойдаланиладиган мулкни солиқ солишдан озод қилиш мақсадга мувофиқ деб, кўшимча капитал яратадиган ёки солиқ тўловчининг юқори даромадини акс эттирувчи объектлар солиққа тортилиши керак деб ҳисобладилар. Кўчмас мулк объектларининг ушбу бўлиниши уларнинг даромад олиш ролидаги фарқ билан боғлиқ. Хусусан, фақат турар жой мақсадлари учун фойдаланиладиган ёки ҳашаматли товарлар сифатида таснифланадиган уйлар фақат эгаларига зарар келтиради, ижарага олиш учун фойдаланиладиган уйлар эса даромад манбаи ҳисобланади.

Шундай қилиб, Н.Тургенев “солиқ солиш мақсадидаги уйларни солиқ тўловчи томонидан ўз яшаш жойида фойдаланадиган кўчмас мулк объекти ва солиқ тўловчига қулай яшаш шароитларини таъминлайдиган ҳашаматли объектлар сифатида қараган. Бундай ҳолда, у турар жой кўчмас мулкни солиққа тортиш, солиқ солинадиган объектнинг физик кўрсаткичи (майдони) асосида бўлишини адолатсиз деб ҳисоблади, чунки давлат ҳар доим ҳам солиқ тўловчининг фаровонлигини у яшайдиган уйнинг майдонига қараб баҳолай олмаслигини таъкидлаган”²⁵.

Россиялик иқтисодчи академик Иван Иванович Янжул ўзининг “Иқтисодий фаннинг асосий тамойиллари: давлат даромадлари доктринаси” асарида “ер ва мулк солиқлари билан бир қаторда квартирага солиқни ҳам ҳисобга олган. Шу билан бирга, квартирани солиққа тортиш И.Янжул фақат уй-жойга бўлган асосий эҳтиёжни қондиришдан ортиқча

²³ Маршалл, А. «Принципы экономической науки. Т. III» / А. Маршалл. – М., Издательская группа “Прогресс”, 1993. – 350 с.

²⁴ Тургенев, Н.И. Опыт теории налогов / соч. Николая Тургенева. - СПб. : тип. Н. Греча, 1818. – 368 с.

²⁵ Тургенев, Н.И. Опыт теории налогов / соч. Николая Тургенева. - СПб. : тип. Н. Греча, 1818. – 368 с.

бўлган миқдорда мумкин деб ҳисоблади. Ушбу солиқнинг асосий камчиликлари сифатида, солиқ тўловчилар даромадидаги квартира харажатларининг улуши турли омиллар (уй-жой ҳолати, жойлашган жойи) туфайли фарқ қилишини, яшаш жойини танлашга турли (индивидуал ва оилавий) омиллар таъсир қилишини, квартира учун ижара ҳақи аста-секин ўсиб бориши ва ҳудудий бўлиниш шароитида бу ўсишнинг фарқланиши солиқ юкининг нотекис тақсимланишига олиб келади”²⁶ деб алоҳида таъкидлаб ўтди.

Турли хил иқтисодий мактабларнинг намоёндалари томонидан ишлаб чиқилган солиққа тортиш тушунчаларини ўрганиш натижалари кўчмас мулкни солиққа тортишнинг анъанавий ёндашувлари кўчмас мулкдан иқтисодий фойда олиш тамойилига асосланганлигини кўрсатмоқда.

Кўчмас мулк қийматини шакллантиришда кўчмас мулк бозорида чекланган таъминот шароитида ўзига хос бўлган ноёб ва инсоний такомиллашув натижасида яратилган хусусиятлар асос бўлиб хизмат қилади. Иккала ҳолатда ҳам кўчмас мулк қиймати унинг ишлаши учун зарур бўлган харажатларни минималлаштириш йўли билан аниқланади. Шундай қилиб, кўчмас мулкни солиққа тортишнинг бюджетга таъсири кўчмас мулкдан фойдаланиш самарадорлиги даражасига боғлиқ. Кўчмас мулкдан фойдаланиш самарадорлигига фақат, барча кўчмас мулкни солиққа тортиш орқали эришиш мумкин.

Иқтисодчи Логинова Татьяна Александровна “кўчмас мулк бир томондан, инсон ҳаётини таъминлаш учун зарурий хусусият бўлса, иккинчи томондан, у ишлаб чиқариш омили бўлиб хизмат қилади. Ушбу омиллар кўчмас мулкни солиқ солиш объекти сифатида, даромад келтириши мумкин бўлган объект сифатида ҳам, фақат ҳаётни таъминлаш мақсадида ишлатиладиган ва уни сақлаб туриш учун маълум харажатларни талаб қиладиган мулк нуқтаи назаридан ҳам кўриб чиқиш зарурлигини белгилайди. Шу боис, барча кўчмас мулкни солиққа тортиш жараёнига жалб қилиш зарурати, турли мақсадларда кўчмас мулкка нисбатан солиқ юкини тенг равишда тақсимлашнинг мумкин эмаслиги, солиқ солинадиган базани аниқлаш учун ягона асос бўладиган кўчмас мулкнинг баҳоланган қиймати сифатида қабул қилиниши зарурлигини белгилаб қўйди. Шу билан бирга, кўчмас мулкнинг қиймати унинг жойлашиш омилини ва бошқа ўзига хос хусусиятларини ҳисобга оладиган ягона умумлаштирувчи кўрсаткичдир. Шунинг учун, одатда, кўчмас мулкдан олинган ижара даромади ёки уни сотишдан олинган даромад миқдори, яъни кўчмас мулк

²⁶ Янжул, И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах / И.И. Янжул. – М.: “Страут”, 2002. – 555 с.

объектларининг ижара ва бозор қиймати солиқ солиш учун асос”²⁷ деб ҳисоблайди.

Кўчмас мулкка солиқ солиш назариясининг “ер солиғи тарафдорлари” ҳамда “ягона солиқ ғояси”дан кейинги ривожланиши учта асосий ёндашув доирасида амалга оширилди: “анъанавий қараш”, “янги қараш” ва “фойда назарияси концепцияси”, шу билан бирга “солиқ капиталлашуви назарияси” ва “нейтрал солиқ концепцияси”²⁸ ажратиб кўрсатилди (1.2-расмга қаранг).



1.2-расм. Кўчмас мулкни солиққа тортиш назариялари²⁹

Шуни таъкидлаш керакки, замонавий хорижий тадқиқотчилар ўзларининг аجدодларидан фарқли ўлароқ кўчмас мулкни солиққа тортишда мулкни танлашни эмас балки у билан боғлиқ бўлган тенденцияларни эмпирик равишда аниқлашни асосий мақсад қилиб олишган.

Россиялик замонавий иқтисодчилар томонидан ишлаб чиқилган кўчмас мулкка солиқ солиш тўғрисидаги тушунчалар Х.Алиев, И.Дрожжина, Р.Маргулис, Э.Михасева, Э.Михина, Д.Смирновларнинг илмий ишларида келтирилган. Кўчмас мулк объектларини солиққа тортиш тартибини такомиллаштириш орқали солиқ механизмини яратиш турли хил моделларни ишлаб чиқиш кераклигин тақозо қилди.

Иқтисодчилар ўртасидаги қарашларнинг турлича бўлишига қарамай, уларнинг кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича таклиф этаётган

²⁷ Логинова Т.А. Стратегия развития налогообложения недвижимого имущества в Российской Федерации: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Логинова Татьяна Александровна. – М., 2018. – 227 с.

²⁸ Norregaard, M.J. Taxing Immovable Property Revenue Potential and Implementation Challenges / M.J.Norregaard. – International Monetary Fund. 2013.

²⁹ Муаллиф томонидан тайёрланди.

ёндашувларини таҳлил қилиш шуни кўрсатдики, солиқ солиш элементлари қуйидаги тамойиллар асосида белгиланади: кўчмас мулк объектларини фарқлаш, ортиқча солиқ юкини олдини олиш, солиқ тўловчиларни гуруҳлаш, солиқ ставкаси ва прогрессив солиққа тортиш.

Кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ тўловчи мақомига қараб (юридик ёки жисмоний шахслар), шунингдек, кўчмас мулк объектларидан фойдаланиш мақсадларига қараб (турар ва нотурар жой, қишлоқ хўжалиги ва бошқалар) фарқлаш ҳисобига табақалаштирилади.

Хусусан, И.Дрожжина тадқиқотларида “ер ва бошқа кўчмас мулкка солиқ солишнинг ягона тартибини ўрнатиш тарафдори сифатида, кўчмас мулк объектларини мулкка ва ундан фойдаланиш турига қараб фарқлаш зарурлиги кўрсатилган”³⁰.

Ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари учун солиққа тортишнинг алоҳида тартибини ўрнатиш тарафдорларидан Д.Смирновнинг қарашларига кўра, “кўчмас мулк объектлари солиқ тўловчининг мақомига қараб”³¹, Х.Алиевнинг фикрига кўра, “уларни фарқлаш фойдаланиш мақсадларига қараб амалга оширилиши керак”³².

Россиялик иқтисодчилар кўчмас мулкни солиққа тортишнинг концептуал ёндашувлар доирасида табақалаштирилган солиқ ставкасини қўллашни таклиф қилмоқдалар. Шу билан бирга, Х.Алиев ва Э.Михасева “кўчмас мулк объектлари сингари ставкаларни объектлардан фойдаланиш мақсадларига”³³ қараб, И.Дрожжина эса “солиқ тўловчи мақоми бўйича фарқлаш”³⁴ кераклигини асос қилиб олган.

Солиққа тортишнинг илғор хусусиятларидан келиб чиқиб замонавий рус олимлари нафақат солиқ солинадиган объектларнинг қиймат тоифасига қараб, балки уларнинг миқдорини ҳисобга олган ҳолда табақалаштирилган прогрессив солиқ ставкаларидан фойдаланишни таклиф қилганлар.

Хусусан, Р.Маргулис ва Д.Смирновлар “ер ва бошқа кўчмас мулк объектларини солиққа тортишнинг алоҳида тартибини қўллаш доирасида

³⁰ Алиев, Х.Б. Развитие налогообложения недвижимого имущества физических лиц в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алиев Хаджимурад Басирович. – Махачкала, 2012. – 169 с.; Дрожжина, И.А. Формирование системы налогообложения объектов недвижимости на основе дифференцированного подхода: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Дрожжина Ирина Алексеевна. – Орел, 2005. – 188 с.

³¹ Смирнов, Д.А. Теория и методология имущественного налогообложения: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Смирнов Денис Александрович. – М., 2010. – 392 с.

³² Алиев, Х.Б. Развитие налогообложения недвижимого имущества физических лиц в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алиев Хаджимурад Басирович. – Махачкала, 2012. – 169 с.

³³ Алиев, Х.Б. Развитие налогообложения недвижимого имущества физических лиц в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алиев Хаджимурад Басирович. – Махачкала, 2012. – 169 с.; Михасева, Е.Н. Формирование и развитие системы налогообложения недвижимости в России: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Михасева Елена Николаевна. – Волгоград, 2008. – 156 с.

³⁴ Дрожжина, И.А. Формирование системы налогообложения объектов недвижимости на основе дифференцированного подхода: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Дрожжина Ирина Алексеевна. – Орел, 2005. – 188 с.

солиқ тўловчига тегишли бўлган кўчмас мулк объектлари сони ва уларнинг ҳисобланган қийматини ҳисобга олган ҳолда солиқ ставкасининг мураккаб прогрессив шкаласини қўллаш керак”³⁵ деб таклиф этган.

Шунингдек, солиқ юкини камайитириш учун солиқ имтиёзларини белгилашда ҳам ёндашувлар турлича. Хусусан, Д.Смирнов, Р.Маргулис ва Э.Михина “солиқ тўловчиларнинг тоифаларига қараб молиявий фаровонлик даражасини ҳисобга олган ҳолда имтиёзларни қўллаш мақсадга мувофиқ”³⁶ деса, бошқалари Э.Михасева ва Х.Алиевлар эса “кўчмас мулкнинг индивидуал объектларига нисбатан имтиёзларни қўллаш мақсадга мувофиқ”³⁷ деб ҳисоблашади.

Кўчмас мулкка солиқ солиш тўғрисидаги концепцияларни Ўзбекистонлик иқтисодчилар А.Алтиев, И.Ниязметов, Ш.Мусалимов, С.Боймуротов ва А.Назаровларнинг илмий ишларида кўришимиз мумкин. Таъкидлаш жоизки, маҳаллий иқтисодчиларимиз томонидан таклиф қилинган Ўзбекистонда кўчмас мулкка солиқ солиш ёндашувлари, шунингдек, ушбу йўналишда мамлакатда олиб борилаётган ислохотлар хорижий давлатлар тажрибасига асосланган.

Солиқнинг ушбу соҳаси ислохотларини ўрганадиган замонавий ўзбек иқтисодчилари орасида И.Ниязметовни ажратиб кўрсатиш керак, унинг тадқиқотлари кўчмас мулкни солиққа тортишнинг концептуал асосларини ишлаб чиқиш тарихий равишда солиқ муносабатларига ер ва кўчмас мулк объектларини қўшишга асосланган деган хулосага олиб келади. Иқтисодчининг таъкидлашича, “ер ва мол-мулк солиқлари мамлакатдаги энг самарасиз солиқ бўлиб, уларни ҳисоблаб чиқариш ва ундириш билан боғлиқ солиқ маъмурчилиги давлатга анча қимматга тушмоқда. Шу сабабли, Ўзбекистонда мулкий солиқлар механизмларин такомиллаштириш орқали уларни таъсирчанлиги ва фискал аҳамиятини ошириш лозим. Бунинг учун юридик ва жисмоний шахсларнинг ер ва мол-мулк солиқлари базасини унификациялаган ҳолда уларни ягона “кўчмас

³⁵ Маргулис, Р.Л. Совершенствование налогообложения недвижимого имущества физических лиц: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Маргулис Роман Львович. – М., 2010. – 187 с.; Смирнов, Д.А. Теория и методология имущественного налогообложения: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Смирнов Денис Александрович. – М., 2010. – 392 с.

³⁶ Маргулис, Р.Л. Совершенствование налогообложения недвижимого имущества физических лиц: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Маргулис Роман Львович. – М., 2010. – 187 с.; Смирнов, Д.А. Теория и методология имущественного налогообложения: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Смирнов Денис Александрович. – М., 2010. – 392 с.; Михина, Е.В. Налог на недвижимость и перспективы его развития в регионе: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Михина Елена Владимировна. – М., 2005. – 250 с.

³⁷ Алиев, Х.Б. Развитие налогообложения недвижимого имущества физических лиц в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алиев Хаджимурад Басирович. – Махачкала, 2012. – 169 с.; Михасева, Е.Н. Формирование и развитие системы налогообложения недвижимости в России: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Михасева Елена Николаевна. – Волгоград, 2008. – 156 с.

мулк солиғи”га бирлаштириш мақсадга мувофиқ”³⁸, деган таклифни илгари сурган. Шунингдек, унинг илмий ишларида хориж тажрибаларидан келиб чиққан ҳолда, кўчмас мулкка нисбатан солиққа тортилмайдиган минимум жорий қилиш ғоялари ҳам ўрин олган.

Маҳаллий иқтисодчи олимларимиздан А.Алтиев эса, “ер рентаси даромадларнинг бир қисмини ердан фойдаланувчи ернинг сифатини яхшилашга қаратилган харажатлари, тадбиркорлик қобилиятлари ва замонавий бошқарув тизимини жорий қилганлиги эвазига олади. Албатта, мазкур қисмни (дифференциал рента-II) тўлиқ ёки қисман ер солиғи ёки ер ижараси объектига киритиш уларнинг фискал функциясини янада кучайтирган ҳолда бюджетга ер солиғи ёки ер ижараси бўйича тушумларни кескин кўпайтиради, лекин бу пировард натижада ердан фойдаланувчининг мулкый ҳуқуқларининг бузилишига, ер солиғи ёки ер ижарасининг рағбатлантирувчи вазифаси амалга ошмай қолишига олиб келади”³⁹ деб таъкидлаган.

Иқтисодчиларимиздан Ш.Мусалимов фикрича, “мол-мулк солиғининг ижтимоий-иқтисодий аҳамияти солиқнинг мазмунидан келиб чиқади. Мол-мулкни солиққа тортиш орқали биринчидан, жамият бойлиги, у кимга тегишли бўлишидан қатъий назар солиққа тортиш механизми орқали мол-мулк тартибга солинади. Иккинчидан, бойликнинг муайян қисми давлат бюджетига – харажатларини молиялаштириш мақсадида қонунларда белгиланган тартибда қайта тақсимланади. Давлат юридик ва жисмоний шахслар мол-мулкнинг кўпайишидан манфаатдор. Шу туфайли давлат ушбу мулклар дахлсизлигини таъминлаши, бутлигига кафолат беришни ўз зиммасига асосий вазифалардан бири сифатида олади”⁴⁰ дейилган.

С.Боймуротовнинг тадқиқотларида “мамлакатимизда ер ресурслари ва кўчмас мулклардан солиқ ундиришда амалдаги мол-мулкнинг ўртача қолдиқ қийматидан солиқ ҳисоблаш ўрнига, халқаро солиққа тортиш қоидаларига мувофиқ кўчмас мулкларнинг бозор нархларида баҳолаб солиққа тортиш тартибига босқичма-босқич ўтиш мақсадга мувофиқ”⁴¹ деб ҳисобланган.

Шундай қилиб, кўчмас мулкни солиққа тортишнинг концептуал

³⁸ Ниязметов, И.М., Солиққа тортиш механизмларини такомиллаштириш орқали солиқ тизими барқарорлигини таъминлаш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун тайёрланган диссертация. 2018. – 274 б.

³⁹ Алтиев, А.С., Ер ресурсларидан фойдаланиш тизимини тартибга солиш механизмларини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун тайёрланган диссертация. 2018. – 277 б.

⁴⁰ Мусалимов, Ш.И. Мол-мулк солиғини ҳисоблаш ва ундириш механизмининг такомиллаштириш. PhD илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Т.: 2020. – 58 б.

⁴¹ Боймуротов, С.Р., Маҳаллий бюджетлар даромадларини барқарорлаштиришда ер ва мол-мулк солиқларидан фойдаланиш самарадорлигини ошириш масалалари. PhD илмий даражасини олиш учун тайёрланган диссертация автореферати. – Т.: 2021. – 57 б.

ёндашувларини ўрганишнинг асосий тамойиллари қуйидагича деган хулосага келишимизга имкон беради:

кўчмас мулк объектларининг мўлжалланган мақсадига (турар ва нотурар жой, қишлоқ хўжалиги ва бошқалар) ва турларига қараб (ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари);

солиқ тўловчилар мақоми (юридик ва жисмоний шахслар) билан боғлиқлигига қараб кўчмас мулк объектлари турлари (ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари) ва белгиланган мақсадлари бўйича;

кўчмас мулкни солиққа тортиш доирасида ер солиқ солиш объекти сифатида ўзига хос хусусиятларга эга, шу жумладан, ернинг барча кўчмас мулкка нисбатан устунлиги, ундан ажратиб фойдаланиш имконияти ва чекланганлиги ягона объект сифатида кўчмас мулк қийматини баҳолашни қийинлаштиради. Шу сабабли, айрим хорижий мамлакатлар ҳамда хорижлик олимлар тадқиқотларида ер ва бошқа кўчмас мулк объектларига алоҳида солиқ солиш қондасига амал қилмоқдалар. Бу борада Ўзбекистон иқтисодчиларининг фикри аниқ, улар кўчмас мулкка солиқ солишни ягона объект (ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари) сифатида белгилаш тарафдори;

кўчмас мулкни баҳоланган кадастр қиймати асосида солиққа кўчмас мулк кадастрини яратишни назарда тутди. Шундай экан, солиқ маъмуриятчилигининг сифати кадастр маълумотларнинг аниқлиги, тўлиқлиги ва инкор этилмаслигига боғлиқ;

солиқ ставкасини кўчмас мулк объектларининг турига (ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари) мўлжалланган мақсадига (турар ва нотурар жой, қишлоқ хўжалиги ва бошқалар), солиқ тўловчининг мақомига (юридик ёки жисмоний шахслар) ва солиқ тўловчига тегишли бўлган кўчмас мулк объектларининг сонига қараб фарқлаш.

Ҳар қандай кўчмас мулк объектларига хос бўлган (чидамлилиқ, нарх, объектларга бўлган ҳуқуқларни рўйхатга олиш, улардан самарали фойдаланиш имконияти, идентификация қилиш қулайлиги ва яширишнинг мураккаблиги) хусусиятлар ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари сингари солиқ тўловчининг тўлов қобилиятининг кўрсаткичи бўлиб хизмат қилади. Шунинг учун турар жой кўчмас мулкка нисбатан прогрессив солиқ солишни ўрнатиш тавсия этилади.

Иқтисодчилар олимлар томонидан турар жой кўчмас мулк объектлари аҳоли ҳаётини таъминлашнинг муҳим белгиси эканлигини ҳисобга олиб, тўлов қобилиятлилиги тамойилига риоя қилган ҳолда кўчмас мулкка солиқ солишда солиқ мажбуриятлари миқдори ва солиқ тўловчининг даромадлари даражаси ўртасида маълум бир нисбатни ўрнатиш таклиф этилади. Бироқ, солиқ тўловчининг ҳар доим тўловга

қобилиятли эмаслигидан, солиқ тўловчининг имтиёзли тоифаларига нисбатан ушбу ёндашувни қўллаш оқилона ҳисобланади. Жисмоний шахсларнинг мулкида кўчмас мулк мавжудлиги уларнинг молиявий фаровонлиги даражаси билан белгиланишини ҳамда имтиёзлар беришда фақат солиқ тўловчининг турар жой мулкини ҳисобга олиш кераклиги таъкидлаб ўтилган.

Турар жой кўчмас мулкини солиқ солишдан озод қилиш, солиқ мажбуриятларини келтириб чиқармайдиган солиқ солинмайдиган минимал чегара қийматини белгилаш йўли билан амалга оширилиши керак.

Тадбиркорлик фаолиятини амалга ошириш учун зарур бўлган кўчмас мулк объектларига нисбатан солиқ солишда ҳал қилувчи аҳамият уни амалга ошириш учун барқарор шарт-шароитларни яратишга қаратилиши керак. Иқтисодиётнинг айрим тармоқларини ривожлантириш, кичик ва ўрта бизнесни қўллаб-қувватлаш мақсадида солиқ тўловчиларнинг айрим тоифаларига имтиёзлар бериш ҳамда солиқ ставкаларни табақалаштириш зарур.

§ 1.2. Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортишнинг ривожланиш тенденциялари.

Ўзбекистонда бошланган иқтисодиётни тубдан ислоҳ қилиш, мамлакатда давлат бошқарувининг барча тизимини, шу жумладан бюджет тизимини ислоҳ қилишни талаб қилди. Мамлакатимизда мустақилликнинг дастлабки йилларида шаклланган бюджет тизими фискал сиёсат ва юқори марказлаштиришга эга бўлган, бу эса бюджет маблағларининг самарасиз сарфланишига олиб келди. Шу сабабли, давлат бюджет-солиқ сиёсатининг асосий йўналишларидан бири, бу маҳаллий бюджетлар мустақиллигини ошириш ва даромад манбаларини кенгайтириш ҳисобланади.

Бюджет тизимини такомиллаштириш жараёнида хорижий тажрибаларни қўллаш бюджет даромадларининг тубдан янги тизимига асос бўлган маҳаллий бюджетларнинг аҳамиятига жиддий таъсир кўрсатди.

Ўзбекистон Республикасининг Ер Кодексида “ер умуммиллий бойликдир, Ўзбекистон Республикаси халқи ҳаёти, фаолияти ва фаровонлигининг асоси сифатида ундан оқилона фойдаланиш зарур ва у давлат томонидан муҳофаза қилинади. Ер тўғрисидаги қонун ҳужжатларининг асосий вазифалари ҳозирги ва келажак авлодларнинг манфаатларини кўзлаб ердан илмий асосланган тарзда, оқилона фойдаланиш ва уни муҳофаза қилишни, тупроқ унумдорлигини тиклаш ва

оширишни, табиий муҳитни асраш ва яхшилашни, хўжалик юритишнинг барча шакллари тенг ҳуқуқлилиги асосида ривожлантириш учун шароит яратишни, юридик ва жисмоний шахсларнинг ер участкаларига бўлган ҳуқуқларини ҳимоя қилишни таъминлаш мақсадида ер муносабатларини тартибга солишдан, шунингдек, бу соҳада қонунийликни мустаҳкамлашдан, шу жумладан коррупцияга оид ҳуқуқбузарликларнинг олдини олишдан иборат”⁴² дейилган.

Бу ер муносабатларини тартибга солувчи тўлиқ ҳуқуқий асослар учун замин яратди, бу эса ер айирбошлаш соҳасида бозор ислохотларининг туб асосларини яратишга имкон берди, ерга эгалик қилиш шакллари хилма-хиллиги учун конституциявий тамойилларни ишлаб чиқишга ёрдам берди, шунингдек ердан фойдаланиш ва ер муносабатлари масалаларини соддалаштирилди.

Солиқларни жорий қилиш бўйича маҳаллий ҳокимият ваколатларидан келиб чиқиб, Ўзбекистон Республикаси солиқ қонунчилигида умумдават ва маҳаллий солиқларни аниқлади. Шундай қилиб, Ўзбекистонда маҳаллий ҳокимиятларнинг ваколатларига ўз ҳудудларидаги юридик ва жисмоний шахсларга ер солиғи ставкаларида кўпайтирувчи ва камайтирувчи коэффицентларни қўллаш ҳуқуқи берилди.

Таъкидлаш жоизки, мамлакатимизда кўчмас мулкка (ер ва бошқа кўчмас мулк), шунингдек, солиқ тўловчилар тоифаларига алоҳида солиқ солиниши шаклланиши тарихий сабаблар билан чамбарчас боғлиқ.

Ўзбекистон Республикасини Ҳаракатлар стратегиясида “солиқ солиш тизимини изчиллик билан соддалаштириш, солиқ солинадиган базани кенгайтириш орқали солиқ юкини пасайтириш каби вазифалар ижроси юзасидан, шунингдек, солиқ маъмуриятчилигининг замонавий услубларини жорий этиш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш мақсад қилиб олинди”⁴³.

Маълумки, “кейинги йилларда республикада ерлардан оқилона ва самарали фойдаланишни ташкил этиш, таъсирчан назоратни таъминлаш ва ер ресурслари, геодезия, картография ва давлат кадастри соҳасида муносабатларни комплекс тартибга солишда бир қатор чора-тадбирлар амалга оширилди. Шунга қарамай ердан фойдаланиш ҳолатининг таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, ерлардан фойдаланишда мунтазам давлат назоратини таъминлаш, замонавий технологияларни жорий этиш, шунингдек, ер

⁴² Ўзбекистон Республикасининг Ер кодекси. Ўзбекистон Республикасининг 1998 йил 30 апрелдаги ЎРҚ-598-I-сонли Қонуни билан тасдиқланган.

⁴³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сонли “2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги Фармони

ресурсларини тизимлаштирилган ҳолда ҳисобга олиш ишлари етарли даражада самарали бўлмаяпти. Соҳага юклатилган вазифаларни ўз вақтида ва сифатли бажариш, илмий-тадқиқот ишларини тезкор ва самарали амалга оширишда тармоқнинг моддий-техник базаси бугунги кун талабларига жавоб бермайди”⁴⁴. Амалдаги ходимлар сони, айниқса қуйи поғонада, ер ресурсларидан фойдаланишни назорат қилиш ва уларнинг тўлиқ ҳисобини юритиш имконини бермаяпти. Соҳанинг етакчи хорижий ташкилотлари билан яқин алоқалар ўрнатиш, илғор халқаро тажрибаларни чуқур ўрганиш ва қўллаш, мутахассисларнинг амалиёт ўташлари ва малакаларини оширишни ташкил этиш учун етарлича эътибор қаратилмаяпти.

Шунингдек, “кўчмас мулк хусусий мулкчилик институтининг йўқлиги ва бозорнинг асосий сегментларида давлат мулкининг устунлиги ер ва бошқа кўчмас мулкка солиқ солишда алоҳида ёндашувни яратишни тақозо қилди. Солиқ тўловчиларни мақоми (юридик ва жисмоний шахслар), улар орасида мулк муносабатларининг тафовутлари, реал даромадларнинг паст даражаси, иқтисодий маълумотларнинг етишмаслиги, шунингдек, бухгалтерия ҳисоби ҳамда солиқ базасининг шаклланишидаги фарқлар сабаб бўлди. Мамлакатда техник ҳисобга олиш ва инвентаризация органларининг ягона тизими йўқлиги сабабли кўчмас мулкни ҳисобга олиш ва баҳолашнинг ягона тизимини яратиш имкони бўлмади. Шу сабабли, ушбу вазиятдан чиқишнинг йўли 2018 йилдан бошлаб мол-мулкни кадастр қийматидан келиб чиқиб солиққа тортишга ўтилгандан сўнг, солиқ юкининг кескин ўсишига йўл қўймаслик мақсадида жисмоний шахслар мулкига кадастр қиймати асосида белгиланган солиқ миқдори ўтган йилда ҳисобланган солиқ суммасидан 1,2 баравардан кўпроққа оширилиши мумкин эмаслиги назарда тутилди”⁴⁵.

Шу билан бирга, “жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаш мақсадида жисмоний шахсларга тегишли бўлган “уй-жой фонди”⁴⁶ ва “нотурар” кўчмас мулк объектларининг кадастр қийматини ҳисоблаш тартиби”⁴⁷ белгиланди.

Шу асосда, “кўчмас мулк объектларига бўлган ҳуқуқларни рўйхатдан

⁴⁴ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 31 майдаги ПФ-5065-сонли “Ерларни муҳофаза қилиш ва улардан оқилона фойдаланиш борасида назоратни кучайтириш, геодезия ва картография фаолиятини такомиллаштириш, давлат кадастрлари юритишни тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида” ги Фармони

⁴⁵ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 29 декабрдаги ПК-3454-сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2018 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари тўғрисида” ги Қарори.

⁴⁶ “Солиқ солиш мақсадида жисмоний шахсларга тегишли бўлган кўчмас мулк объектларининг, турар жой фондининг кадастр қийматини ҳисоблаш тартиби тўғрисида” ги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 30 декабрдаги 1043-сонли қарорига 1-илова

⁴⁷ “Солиқ солиш мақсадида жисмоний шахсларга хусусий мулк ҳуқуқида тегишли бўлган нотурар кўчмас мулк объектларининг кадастр қийматини ҳисоблаш тартиби тўғрисида” ги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018 йил 20 июлдаги 561-сонли қарорига 1-илова

ўтказишни соддалаштириш, шунингдек, ягона кўчмас мулк объекти ҳисобини автоматик режимда ҳисобга олишга ўтиш учун Ўзбекистонда ер участкаси ва бошқа кўчмас мулк объектлари тақдирининг бирлиги тамойилини қўйди. Ушбу тамойил Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик Кодексининг моддаларида, унда жойлашган кўчмас мулк объектига ҳуқуқларни топширишда, ер участкасига бўлган ҳуқуқлар доирасини тартибга солувчи моддаларида ҳам акс эттирилди. Ушбу тамойилни амалга ошириш учун эса ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари учун тўловлар тизимини ўзгартириш керакдеб талаб қилинди”⁴⁸.

Белгиланишича, “бўш турган ишлаб чиқариш майдонларидан оқилона ва самарали фойдаланиш соҳасида қўшимча шарт-шароитлар яратилаётгани натижасида фойдаланилмаётган объектларни хўжалик фаолиятига тезкор жалб этиш механизмини янада такомиллаштириш, улар негизида замонавий ишлаб чиқаришларни ва янги иш ўринларини ташкил этиш учун қулай шарт-шароитлар яратиш ҳамда фойдаланилмаётган объектларга нисбатан таъсирчан солиқ механизми тартиботини соддалаштириш”⁴⁹ ишлаб чиқилди.

Шу билан бирга, “Ўзбекистонда юридик шахслар кўчмас мулкининг бозор қийматини аниқлашда бўйича ҳам ишлар бошлаб юборилди. Ўзбекистон Республикаси Ер ресурслари, геодезия, картография ва давлат кадастри давлат қўмитаси, Давлат солиқ қўмитаси, Молия вазирлиги ҳамда бошқа манфаатдор вазирлик ва идоралар билан биргаликда оммавий баҳолаш ўтказиш бўйича илғор хорижий тажрибани ҳисобга олган ҳолда, юридик шахслар кўчмас мулкининг бозор қийматини аниқлаш механизмини жорий қилиш юзасидан комплекс чора-тадбирлар белгилаб қўйилди. Шунингдек, солиқ юкини изчиллик билан камайтириш, солиқ солиш тизимини соддалаштириш ва солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш иқтисодиётни тезкор ривожлантириш ҳамда мамлакатнинг инвестициявий жозибадорлигини яхшилашнинг муҳим шартлари ҳам ҳисобга олинган”⁵⁰.

Бироқ, “ўрганишлар натижалари мазкур соҳада бир маромда иқтисодий ўсишга, ишбилармонлик ва инвестициявий фаолликни оширишга, соғлом рақобат муҳитини шакллантиришга, шунингдек, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлиги зарурий даражасини таъминлашга тўсқинлик қилаётган бир қатор тизимли

⁴⁸ Кўчмас мулк объектларига бўлган ҳуқуқларни давлат рўйхатидан ўтказиш тартиби тўғрисидаги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018 йил 29 декабрдаги 1060-сон Қарори билан тасдиқланган.

⁴⁹ Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018 йил 13 августдаги 666-сонли “Ишлаб чиқариш майдонларидан фойдаланиш самарадорлигини янада ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори

⁵⁰ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги ПФ-5468-сонли “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги Фармони.

муаммоларни кўрсатди. Хусусан, маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг маъмуриятчилиги механизмларининг самарасизлиги оқибатида уларни йиғилувчанлик даражаси етарли эмаслиги, шунингдек, кўчмас мулк ва ер участкаларини тўлиқ ҳисобга олиш ва қийматини объектив аниқлашнинг мавжуд эмаслиги кўрсатиб ўтилди”⁵¹ .

Мамлакатимиз солиқ тизимида амалга оширилаётган ислохотлар замирида бир қатор комплекс чора-тадбирлар амалга оширилди. Хусусан, “солиқ солиш мақсадида ер ва кўчмас мулкнинг кадастр ҳисоби ва қийматини баҳолаш билан тўлиқ қамраб олиш чора-тадбирларини амалга ошириш учун кадастр ва солиқ органлари маълумотлар базаларини интеграциялаштириш бараварида 2021 йилдан мол-мулк ва ер солиғи ўрнига кўчмас мулк солиғини жорий қилиш”⁵² белгилаб қўйилди.

Ерлардан оқилона, самарали ва белгиланган мақсадда фойдаланишни таъминлаш, ерларни муҳофаза қилиш, ер билан узвий боғланган Давлат кадастрлари ягона тизимини тўлақонли юритиш давлатнинг энг муҳим вазифаларидандир.

Иқтисодий соҳадаги кенг кўламли ўзгаришлар ер ва унга боғлиқ ресурсларнинг аниқ ҳисобини юритиш, улардан оқилона фойдаланиш тизимини янада такомиллаштиришни талаб этмоқда. Хусусан, ерларни ажратиш, уларнинг ҳисобини юритиш, қишлоқ хўжалиги экинларини жойлаштириш, ер назоратини амалга ошириш вазифаларининг ягона органда тўпланганлиги, ер участкалари, бино ва иншоотларга кадастр йиғмажилди рўйхатдан ўтказувчи органнинг ўзи томонидан тайёрланиши соҳада манфаатлар тўқнашувини юзага келтирмоқда.

Шунингдек, “ер ҳисоби ва давлат кадастрларини юритиш тизимида янги босқич бошланди, соҳани хорижий тажриба асосида ислоҳ қилиш, янгича бошқарув тизимини жорий этиш, ернинг ҳисобини тўлиқ юритиш ва рақамлаштириш бўйича комплекс вазифалар белгиланди. 2021 йилдан бошлаб davreestr.uz – кўчмас мулк объектлари давлат реестри, ugk.uz – Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ Қўмитаси ҳузуридаги кадастр агентлиги порталлари қаторида, Кадастр агентлигининг Миллий геоахборот тизимига интеграция қилинадиган онлайн геопортал очилиши солиқ базаси кенгайиши орқали бюджетга кўпроқ маблағлар тушушига олиб келади”⁵³ дейилган.

⁵¹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги ПФ-5468-сонли “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги Фармони.

⁵² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги ПК-4389-сонли “Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Қарори.

⁵³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 7 сентябрдаги ПФ-6061-сонли “Ер ҳисоби ва давлат кадастрларини юритиш тизимини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони

2020 йилдан “юртимиздаги барча ер ва бошқа кўчмас мулк объектлар ҳақида ягона базани шакллантирувчи, давлат кадастрлари ягона тизимига кирувчи 21 та давлат кадастрининг тўлиқ ва ишончли юритилишини таъминловчи, шунингдек, ерлар, бино ва иншоотлар, бошқа кадастр объектларининг ҳақиқий ҳисоби юритиладиган солиқ идораларига интеграциялашган”⁵⁴ Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси ҳузуридаги Кадастр агентлиги ташкил этилди.

Нихоят, “мол-мулк ва ер солиқларини кўчмас мулк (бино, иншоот ва ер участкалари) объектларининг бозор баҳосига яқин бўлган кадастр қиймати асосида ҳисоблаш тизими икки босқичда (2021-2024 йиллар) жорий этиш”⁵⁵ белгилаб қўйилди.

Россия Федерацияси ва Ўзбекистон Республикаси ҳукуматлари ўртасида 2019-2024 йилларда иқтисодий ҳамкорлик, шунингдек, “Давлат кадастр баҳолаш тизимларини яратиш ва кўчмас мулкнинг кадастр қийматини белгилаш, шу жумладан солиқ солиш мақсадлари учун 2020-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасига техник ёрдам кўрсатиш доирасида давлат рўйхатига олиш, кадастр ва картография федерал хизмати ва Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ўртасида тегишли битим лойиҳасини амалга ошириш”⁵⁶ келишиб олинди.

Ўзбекистонда кўчмас мулкни ҳисобга олиш, баҳолаш ва солиққа тортиш соҳасидаги амалдаги қонунчилик ва бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни ҳамда ахборот хавфсизлигини таҳлил қилиш, ҳуқуқий тартибга солиш, услубий жиҳатдан ҳар томонлама ўрганиш натижасида, мавжуд тизимнинг мукамал эмаслиги ва уни қўллаб-қувватлаш иқтисодий характерга эга эканлиги аниқланди.

Тадқиқотлар натижасида Ўзбекистонда кўчмас мулкка солиқ солишни такомиллаштиришнинг қуйидаги асосий йўналишларини таклиф этамиз:

кўчмас мулк объектларини кадастр баҳосидан келиб чиқадиган муносабатларни тартибга солиш, унинг натижаларини тасдиқлаш ва қўллаб-қувватлаш, шунингдек оммавий усул билан кадастр баҳолаш бўйича ваколатли органларни белгилашни назарда тутувчи, кўчмас мулк объектларининг давлат кадастр баҳолаш тизимини яратишда хизмат

⁵⁴ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 7 сентябрдаги ПҚ-4819-сонли “Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ қўмитаси ҳузуридаги кадастр агентлиги фаолиятини ташкил этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори

⁵⁵ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 декабрдаги ПФ-6121-сонли “Ресурс солиқлари ва мол-мулк солиғини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги Фармони

⁵⁶ Россия Федерацияси ва Ўзбекистон Республикаси ўртасида иқтисодий ҳамкорлик бўйича ҳукуматлараро комиссиянинг 2019 йил 24 апрелдаги 20-йигилиши баённомасини бажариш учун Дастурларни амалга ошириш бўйича тадбирлар режаси

қилувчи Ўзбекистон Республикасининг “Давлат кадастр баҳоси тўғрисида”ги қонуни лойиҳасини ишлаб чиқиш;

турар ва нотурар жой кўчмас мулк объектларининг кадастр (бозор) қийматини аниқлаш механизмини яратиш;

ер участкалари билан боғлиқ бўлган ҳуқуқий муносабатларни тартибга солишни назарда тутувчи Ер кодексининг янги таҳририни ишлаб чиқиш;

Ўзбекистон Республикасининг кўчмас мулк объектларини давлат кадастри баҳолаш тўғрисидаги қонундан келиб чиқадиган норматив-ҳуқуқий ҳужжатларга ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш;

кўчмас мулкни солиққа тортишда белгиланган мақсадларига қараб: турар ва нотурар (тижорий) жой, саноат, рекреацион зоналар ва алоҳида қўриқланадиган ҳудудлар ҳамда қишлоқ хўжалигига мўлжалланган объектларга ажратиш.

мамлакатимиз ер ва бошқа кўчмас мулк объектларидан фойдаланиш мақсадларига қараб уларнинг кадастр (бозор) қийматини аниқлаш бўйича “тажриба-синов” ҳудудларини белгилаш ва ушбу ҳудудларда эксперимент ўтказиш;

Ўзбекистон Республикаси қонунларида назарда тутилган мақсадлар учун кўчмас мулк объектининг кадастр қийматининг таърифини қонунийлаштириш;

оммавий баҳолашни кадастрли баҳолашнинг асосий тамойиллари, шу жумладан қонунчилик, услубий, ахборот таъминоти ва таркибий ўзгаришлар асосида ўтказиш;

кўчмас мулкни баҳолашни кўчмас мулк объектлари ва ер участкалари таснифлагичлари бўйича амалга ошириш.

Мамлакатимизда кўчмас мулкни солиққа тортишнинг муҳим йўналишлари энг яхши халқаро тажриба ва миллий хусусиятлар асосида ишлаб чиқилиши, кадастр қиймати асосида кўчмас мулкка солиқ солишга босқичма-босқич ўтиш, шунингдек, давлат кадастр баҳолаш натижаларидан кўчмас мулкни солиққа тортишда адолатли қиймат даражасини белгилаш мақсадида фойдаланиш, шу жумладан давлат эҳтиёжлари учун кўчмас мулкни сотиб олиш, ижарага олиш, мажбурий олиб қўйиш, ҳудудларни ривожлантириш бўйича қарорлар қабул қилиш ҳамда Ўзбекистон Республикасининг қонунларида белгиланган бошқа мақсадлар назарда тутилиши лозим.

Иزلанишлар натижасида Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини яратиш ва давлат кадастр қийматини аниқлашнинг қуйидаги асосий тамойилларини таклиф этамиз:

кадастр қийматини аниқлаш методологиясининг ягоналиги;

кадастр қийматини аниқлаш учун зарур бўлган маълумотларнинг доимий янгилиниши;

кадастр қийматини аниқлаш тартиб-таомилларини амалга оширишнинг мустақиллиги ва очиқлиги;

кадастр қийматини аниқлаш натижаларининг иқтисодий мақсадга мувофиқлиги ва назорат қилиниши.

Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини жорий этишдан мақсад:

давлат кадастрини баҳолаш тизимини (шу жумладан кадастр қийматини аниқлаш жараёнларини тартибга солиш, ташкилий, услубий, дастурий таъминот ва кадрлар билан таъминлаш) яратиш учун шарт-шароитларни шакллантириш;

давлат кадастр баҳосини ўтказиш тартибини белгилаш бўйича кадастр қийматини аниқлашга тайёргарлик, маълумотларни йиғиш, қайд этиш ва сақлаш, кадастр қийматини аниқлаш мезонлари ва тартиби, натижаларга қўйиладиган талаблар ва давлат кадастрини баҳолаш жараёнида ҳосил бўлган ҳисобот ҳужжатлари, ушбу натижаларни қўллаб-қувватлаш каби ягона ёндашувни шакллантириш;

солиқ сиёсати, солиқ маъмурчилиги нуқтаи назаридан ҳуқуқий тартибга солишни такомиллаштириш мақсадида давлат кадастр баҳолаш натижаларидан фойдаланиш имкониятини яратиш;

кўчмас мулк бўйича битимларда, шу жумладан давлат эҳтиёжлари учун кўчмас мулкни сотиб олиш, ижарага олиш, мажбурий олиб қўйишда адолатли қиймат даражасини белгилаш;

худудларни ривожлантириш бўйича қарорлар қабул қилиш, шу жумладан ҳудудий режалаштириш ҳужжатларини ишлаб чиқиш;

юрidik ва жисмоний шахсларга кўчмас мулк гарови билан қарз бериш учун адолатли миқдорда гаровни белгилаш.

Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини жорий этишда қуйидаги вазифалар амалга оширилиши лозим:

кадастр қийматини аниқлаш ва уларда жойлашган ер участкалари ҳамда капитал қурилиш объектларига нисбатан оммавий баҳолаш жараёнининг ахборот хавфсизлигини таҳлил қилиш, шу жумладан бухгалтерия ҳисоби, техник, бозор ва бошқа маълумотларни йиғиш ва қайта ишлаш, гуруҳлаш объектлар, нархлаш омилларини аниқлаш ва ушбу омилларнинг қийматлари, нархлаш омиллари қийматлари тўғрисида мумкин бўлган маълумот манбаларини акс эттириш, оммавий ва индивидуал баҳолаш усуллари билан кадастр қийматини аниқлаш;

давлат кадастр баҳолаш институтини яратиш, кўчмас мулк объектларидан фойдаланиш мақсадларини аниқлаш;

давлат кадастрини баҳолаш жараёнларини автоматлаштиришга имкон берадиган, уни амалга оширишнинг ҳар бир босқичида маълумотларни йиғиш ва қайта ишлаш, кўчмас мулкнинг кадастр қийматини аниқлаш ва давлат кадастр баҳолаш натижаларини қўллаб-қувватлаш бўйича методологияни ишлаб чиқиш, ҳамда натижалар ва кадастр қийматини аниқлашда фойдаланилган маълумотлар тўғрисида архив маълумотларини яратиш;

давлат кадастр баҳолаш тизимидаги асосий жараёнларни автоматлаштиришга йўналтирилган автоматлаштирилган ахборот тизимларини яратиш учун маълумотларни қайта ишлаш алгоритмларини ва дастурий таъминотни ва техник ечимларни ишлаб чиқиш ва синовдан ўтказиш;

кадрлар тайёрлаш, шу каби таълим дастурларини ишлаб чиқариш ва кадастр қийматини белгилайдиган ва кадастр шароитларини аниқлаш билан шуғулланадиган мутахассисларни тайёрлаш.

Кўчмас мулкнинг кадастр қиймати бозор қийматига имкон қадар яқинлиги, бугунги кунга қадар кўчмас мулкдан солиқ ҳисобланган инвентаризация қиймати унга қараганда бир неча баравар камлиги солиқ тўловчиларга солиқ мажбуриятларининг жиддий ўсиши билан тахдид қилиши мумкин.

Инвентаризация қиймати фақат қурилиш вақтида бинонинг нархи ва унинг эскириш даражасини ҳисобга олган ҳолда аниқласа, кадастр қиймати турар жойнинг тижорат хусусиятларига – кўчмас мулкнинг жойлашган жойи ва сегментига асосланганлиги учун бозор нархларига яқинроқдир.

Кадастр қиймати мол-мулкнинг ҳақиқий ҳолатига яқин. У бозор қийматидан 1,5–3 баравар фарқ қилади. Инвентаризация қиймати ҳақиқий бозор қийматдан 10–15 бараваридан фарқ қилганлиги учун, ундан аста–секин воз кечишга тўғри келади. Бундай фарқ туфайли солиқнинг кадастр қийматида ҳисобланиши хорижий мамлакатлар солиқ тизими амалиётидан фойдаланишга асос бўлади.

“Кўчмас мулк бозорида кадастр маълумотларининг етишмаслиги, зарур маълумотларни олиш билан боғлиқ харажатларнинг юқорилиги кўчмас мулк объектларини нотўғри баҳолашга олиб келади ва ушбу бозорни такомиллаштириш кераклигидан далолат беради. Шунинг учун нисбатан юқори ставкаларда кўчмас мулкни солиққа тортиш солиқ юкини нотекис тақсимланишига олиб келади”⁵⁷.

Кўчмас мулк солиғи прогрессив характерга эга бўлиб, у маҳаллий даражада қуйидагиларга сабаб бўлади:

барқарор даромад манбаи ҳисобланади;

⁵⁷ <https://www.iep.ru/ru/>

мулкни самарали бошқариш дастаги ҳисобланади;
алоҳида ва мустақил сиёсат юритиш учун асос яратади;
молиявий мустақиллик учун шароит яратади.

Фискал сиёсатнинг анъанавий модели нуқтаи назаридан, кўчмас мулк солиғи барқарор солиқ базасига эга бўлиши муҳим аҳамиятга эга. Ушбу солиқнинг афзалликлари қуйидагилардан иборат:

нисбатан тенг тақсимланиши;
даврий тебранишларга чидамлилиги;
кўчмас мулк бозори баҳосига таъсир қилиши;
инфратузилмасни яхшилаш учун ишлатилиши.

“Кўчмас мулк солиғи адолатлидир, чунки у барқарор ривожланиш чораларини кўради ҳамда кўчмас мулк бозор қийматининг ўсишига ёрдам беради. Яъни, бу ҳудудлар ривожланишининг ўзига хос “абадий ҳаракат машинаси” ҳисобланади. Солиқ маҳаллий ҳудудда жойлашган кўчмас мулкнинг бозор қийматига мутаносиб равишда маҳаллий бюджетга тўланади”⁵⁸. Маҳаллий бюджет маблағлари асосан инфратузилма лойиҳалари ва атроф-муҳитни яхшилашга сарфланади. Олинган маблағлар инфратузилмага инвестиция қилинади ва жараён циклли давом этади.

Олиб борилаётган илмий изланиш натижалари кўчмас мулк солиғи бўйича ислохотларни амалга оширишни мураккаблаштирадиган бир қатор омилларни аниқлашга имкон берди:

солиқ юкини иқтисодий фаолият турлари ва солиқ тўловчилар тоифалари бўйича нотекис тақсимланиши;

кўчмас мулк солиғи маъмурчилигининг анча қимматлиги;

солиқни тўғри ҳисоблаш учун бозор ҳақида кенг маълумотга эга бўлиш, уни йиғиш, қайта ишлаш ва вақти-вақти билан янгилаб туриш;

тез ўзгарувчан муҳитда кўчмас мулкни баҳолаш тартиблари юқори малакага эга бўлишни талаб қилиши;

кўчмас мулк мавжудлиги жорий даромад ва солиқ тўлаш қобилиятига боғлиқ бўлмаган ҳолда қўшимча ижтимоий муаммоларни келтириб чиқариши мумкинлиги;

кўчмас мулкни қайта баҳолаш ёки ставкаларнинг оширилиши билан боғлиқ катта сиёсий таваккалчиликнинг солиқ тўловчиларга ёқмаслиги;

кўчмас мулк солиғи иқтисодиёт ривожлангани сари солиқ базасининг етарли даражада ўсишини таъминламай сарф харажатлар ошган тақдирда даромаднинг тез ва аниқ ўсишига йўл қўймаслиги.

Шу билан бирга, ушбу солиқ маъмуриятчилигининг самарасиз бўлиши салбий натижаларга, яъни солиқни регрессив характерга эга бўлишига олиб келиши мумкин. Ушбу салбий оқибатларнинг олдини олиш

⁵⁸ Ситдикова, Л.Р., Кадастровая оценка земельных участков. Экономические науки, 2016. – 47, – 1-4 с.

мақсадида ўтиш даврида солиқ тўловчиларни тоифаларга қараб фарқлаш имконини берувчи солиқ ислохотларини босқичма-босқич ўтказиш таклиф қилинди.

Кўчмас мулк солиғини жорий қилиш учун кўчмас мулк объектларини (шу жумладан, саноат ҳамда рекреацион зоналар ва алоҳида қўриқланадиган ҳудудлар объектларини) баҳолаш методологиясини ишлаб чиқиш, кўчмас мулк объектларининг ягона кадастрини яратиш, шунингдек, ер тўғрисидаги қонун ҳужжатларини ислоҳ қилиш билан боғлиқ ишларни бажариш зарур. Бироқ кўчмас мулк объектлари кадастрини яратишдаги муаммолар, шунингдек, кўчмас мулкни баҳолашнинг мураккаблиги ушбу солиқни жорий этишни кечиктиришга олиб келиши мумкин.

§ 1.3. Кўчмас мулкни солиққа тортишда хорижий давлатлар тажрибаси.

Бугунги кунда кўчмас мулк солиғи дунёнинг қарийб 130 дан ортиқ мамлакатларида амал қилади. Бу давлатларнинг ҳар бирида мулк солиғининг ўзига хос тизими мавжуд. Шунга қарамай, мазкур солиқ тизимининг айрим тамойиллари ўзгаришсиз қолдирилиб, аксарият мамлакатларнинг қонунчилигида у ёки бу даражада ўз аксини топган.

Иқтисодий ривожланган мамлакатларда мол-мулкка солиқ солиш кўчмас мулк солиғи асосида амалга оширилади. Хусусан, эгалик объекти сифатида кўчмас мулкка ва соф активларга (бойликка) солиқ солинади. Шунингдек, ривожланган хорижий мамлакатларда, кўчмас мулкка солиқ солишда турли солиқлардан (ер ва мол-мулк солиғи, бино ёки ижара солиқ) қўлланилади. Солиштириш учун, Ўзбекистонда кўчмас мулкка солиқ солиш юридик ҳамда жисмоний шахслардан олинадиган ер ва мол-мулк солиғи каби маҳаллий солиқлар орқали амалга оширилади. (2-иловага қаранг).

Маълум бўлишича, Ўзбекистонда солиқнинг ушбу турларидан тушадиган даромад даражаси иқтисодий ривожланган мамлакатларнинг энг паст даражасига тўғри келади. Ўзбекистонда ЯИМга нисбатан мулкый солиқларининг улуши 1% дан ошмаган, шу билан бирга ривожланган хорижий давлатларда бу улуш ўртача 2% ни ташкил қилган.

Кўчмас мулкни солиққа тортишдан тушадиган даромадлар даражаси бўйича мамлакатларнинг таққослама таҳлилидан кўриниб турибдики, улар ўртасида катта тафовут мавжуд. Бундай тафовут ушбу мамлакатларда мавжуд мулкый солиқлар, шунингдек, уларни ташкил этиш хусусиятлари, солиқ маъмуриятчилиги сифати билан боғлиқ (3-иловага қаранг).

Ўзбекистонда кўчмас мулк солиғини тадбиқ этиш мақсадида ривожланган хорижий давлатлар тажрибаси таҳлил қилинди.

Буюк Британияда “кўчмас мулкдан фойдаланиш мақсадларига қараб турар ва нотурар жой объектларига солиқ солинади. Ушбу солиқларда солиқ солинадиган мулкнинг баҳоси турлича аниқланади. Шундай қилиб, нотурар жой объектлари учун солиқ солинадиган база кўчмас мулкнинг ижара қийматидан, турар жой объектлари учун эса унинг кадастр қийматидан ҳисобланади”⁵⁹.

“Ирландияда эса кўчмас мулк солиғи тижорат ва турар жой мақсадларида фойдаланиладиган кўчмас мулкка нисбатан қўлланилади. Тижорат мақсадларидаги кўчмас мулкка солиқ солиш эгалланган майдоннинг номинал қиймати асосида, турар жой учун эса кўчмас мулкнинг бозор қиймати тўғрисидаги маълумотларга асосланади”⁶⁰. Шунингдек у ерда маҳаллий ҳокимият идораларига тегишли бўлган, реализация қилинмаган, эгасиз, қурилиши тугалланмаган, ногиронлар яшаши учун мўлжалланган, шунингдек, халқаро ва хайрия ташкилотлари томонидан фойдаланиладиган кўчмас мулкларга имтиёзлар берилади.

Одатда, инфратузилма объектлари (автомобиль ва темир йўллар, қувурлар) билан боғлиқ, давлатга қарашли лекин маҳаллий ҳудудларда жойлашган кўчмас мулк объектлари солиқдан озод қилинади. Солиққа тортилмайдиган кўчмас мулк объектлари таълим, соғлиқни сақлаш муассасалари, хайрия ва халқаро ташкилотларга тегишли кўчмас мулк ҳам киради. Масалан, Мексика ва Эстонияда “муниципал мулкка тегишли халқаро ташкилотлар ҳамда дипломатик ваколатхоналарнинг кўчмас мулки солиқ солишдан озод қилинган”⁶¹.

Ўзбекистондаги каби, аксарият ривожланган хорижий давлатларда, кўчмас мулкни баҳолашда кадастр қиймати солиқ базасини аниқлаш учун асос ҳисобланади. Шунингдек, хорижий давлатларда солиққа тортиладиган базани аниқлашда турлича ёндашилади.

Ривожланган хорижий давлатларда кўчмас мулк солиғи кўчмас мулк объектларини сотиш баҳоси, кўчмас мулкни ижарага беришдан олинadиган даромад миқдори (ижара даромади), шунингдек, қутилаётган даромад миқдорига ёки капиталнинг ўсишига бевосита таъсир кўрсатадиган ушбу объектларга хос бўлган бошқа хусусиятлар асосида белгиланади.

Таъкидланишича, Белгия ҳамда Италияда “кўчмас мулкдан

⁵⁹ Obuoforibo, B. United Kingdom – Corporate Taxation / B. Obuoforibo. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – United Kingdom

⁶⁰ Ostaszewska, O. Ireland – Corporate Taxation / O. Ostaszewska. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Ireland

⁶¹ Morett, M.E. Mexico – Corporate Taxation / M.E. Morett, F.L. Cepeda. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Mexico

Herm, M. Estonia – Corporate Taxation / M. Herm. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Estonia

олинадиган даромад асосида солиқ солинадиган база ўрнатилади. Ушбу давлатлар ҳудудида ва ҳудудидан ташқарида жойлашган кўчмас мулк объектларига нисбатан солиқ солинадиган базани ёндашувлар асосида аниқланади. Белгияда жойлашган мулк солиғи базаси солиқ органлари томонидан ушбу мулкларнинг ижара қиймати сифатида белгиланади. Агар солиққа тортиладиган кўчмас мулк мамлакат ташқарисида жойлашган бўлса, солиқ солинадиган база баҳоланган ижара қиймати ва ҳақиқий ижара даромадининг суммаси сифатида белгиланган қийматдан келиб чиққан ҳолда ҳисобланади”⁶².

Италияда “кўчмас мулк қайта баҳолашда тахмин қилинган даромад асосида солиққа тортилади. Натижада кўчмас мулкнинг икки тоифаси – турар ва нотурар жой кўчмас мулки мақсадларидаги коэффицентга кўпайтирилади. Италиядан ташқарида жойлашган кўчмас мулкка ушбу мулк жойлашган мамлакатда ўрнатилган (бозор қиймати) қиймати асосида солиқ солинади”⁶³.

Бир қатор ривожланган давлатлар қатори, “Венгрия, Словакия, Словения ва Чехияда, солиқ базаси кўчмас мулкнинг физик кўрсаткичи (майдони) асосида белгиланади. Масалан, Чехияда ер участкалари (қишлоқ хўжалиги ерлари бундан мустасно), улар жойлашган ҳудуд хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда, майдони ва турига қараб солиққа тортилади. Қишлоқ хўжалиги ерларининг солиқ солинадиган базаси бундай ерларни сотиб олиш нархидан келиб чиқиб ҳисобланади”⁶⁴.

Баъзи ривожланган хорижий давлатларда кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ солинадиган базани аниқлаш маҳаллий даражада мустақил ўрнатилади. Масалан, “Венгрияда ер солиғи учун солиқ базаси ернинг жисмоний кўрсаткичи (майдони) ёки қиймат индикатори (бозор қиймати) ҳисобланади”⁶⁵.

Кореяда “кўчмас мулк турига қараб турли ставкаларда, хусусан, ер участкалари учун 0,2% дан 4% гача, бинолар учун – 0,25% дан 4% гача, уйлар учун – 0,1% дан 4% гача солиқ солинади”⁶⁶.

Португалия ва Испанияда “қишлоқ ва шаҳар кўчмас мулки учун турли ставкалар белгиланса, Люксембургда эса, “кўчмас мулк солиғининг базавий ставкаси ишлаб чиқариш ва қурилиши тугалланмаган ер

⁶² Torma, L. Hungary – Corporate Taxation / L. Torma. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Hungary

⁶³ Gallo, G. Italy – Corporate Taxation / G. Gallo. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Italy

⁶⁴ Mkrtchyan, T. Czech Republic – Corporate Taxation / T. Mkrtchyan. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Czech Republic

⁶⁵ Torma, L. Hungary – Corporate Taxation / L. Torma. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Hungary

⁶⁶ Saw, R. Korea (Rep.) – Corporate Taxation / R. Saw. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Korea (Rep.)

майдонларига нисбатан 0,7% дан 1% оралиғида белгиланган”⁶⁷.

Чехияда “ер ва мулк солиқлари ставкалари солиқ солиш объектларидан фойдаланиш мақсадларига (масалан, далалар, узумзорлар, боғлар) ёки ўтлоқлар, яйловлар, қўллар, ўрмонлар эгаллаган жойларга боғлиқ”⁶⁸.

Дания “биноларига солиқ ставкасининг қиймати кўчмас мулк объектларининг мақсадига боғлиқ. Данияда бино учун солиқ ставкаси, агар бино бир неча қаватдан иборат бўлса, ҳар бир қаватга кўпайтирилиши керак”⁶⁹.

Словенияда “тижорат мақсадларида фойдаланиладиган кўчмас мулк объектлари, ишлаб чиқариш соҳасида, турар жой кўчмас мулки учун, шунингдек, қишлоқ хўжалиги ерлари, ўрмон ерлари, саноат ва тижорат мақсадларида, электр энергиясини ишлаб чиқариш, қуриш ва ҳоказолар учун турли хил ставкалар тақдим этилади”⁷⁰.

Швецияда “саноат ва тижорат мақсадларида ишлатиладиган кўчмас мулк объектлари, шунингдек, ижарага олинган хонадонлар учун алоҳида ставкалар белгиланади”⁷¹.

Польшада “солиқ ставкаси солиқ солинадиган кўчмас мулк турига ва ундан фойдаланиш мақсадига боғлиқ. Тижорат мақсадларида фойдаланиладиган ер участкалари учун кўчмас мулк солиғининг максимал ставкаси ҳар квадрат метр учун 0,9, бошқа ер участкалари учун – 0,47, турар жой бинолари учун – 0,75, тижорат мақсадида фойдаланиладиган бинолар учун – 23,13, бошқа бинолар учун – 7,77 Польша злотисини”⁷² ташкил этган.

Маҳаллий қонун чиқарувчиларга одатда солиқ ставкасини қонунчиликда белгиланган доирада ўзгартириш (камайтириш ёки кўпайтириш) ҳукуқи берилган. Масалан, Ирландияда “маҳаллий маъмурият даражасида солиқнинг умумий ставкаси 15% дан ошмаган миқдорда ўзгартирилиши мумкин”⁷³.

Шунингдек, “Германия, Польша, Австрия, Люксембург ва Италияда ҳам, маҳаллий даражада маълум коэффициентларни қўллаш орқали солиқ

⁶⁷ Verschueren, C. Luxembourg – Corporate Taxation / C. Verschueren et al. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Luxembourg

⁶⁸ Mkrtchyan, T. Czech Republic – Corporate Taxation / T. Mkrtchyan. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Czech Republic.

⁶⁹ Ambagtsheer-Pakarinen, L. Denmark – Corporate Taxation / L. Ambagtsheer- Pakarinen. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Denmark

⁷⁰ Maher, A. Slovenia – Corporate Taxation / A. Maher. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Slovenia

⁷¹ Ambagtsheer-Pakarinen, L. Sweden – Corporate Taxation / L. Ambagtsheer- Pakarinen. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Sweden

⁷² Doom-Olejnicka, M. Poland – Corporate Taxation / M. Doom-Olejnicka. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Poland

⁷³ Ostaszewska, O. Ireland – Corporate Taxation / O. Ostaszewska. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Ireland

ставкаси қийматини ўзгариш амалга оширилади. Масалан, Германияда “кўчмас мулк солиғи бўйича базавий солиқ ставкаси 0,35% гача кўпайтирилади”⁷⁴.

Таъкидлаш жоизки, баъзи ривожланган хорижий давлатларда маҳаллий даражада солиқ ставкаларини ўзгартириш (пасайтириш ёки ошириш) орқали худди шу турдаги кўчмас мулклардан самарали фойдаланиш сиёсати амалга оширилмоқда. Масалан, Финляндияда “2014 йилдан бошлаб, аҳолиси зич бўлган шаҳар ҳокимиятлари ўзлаштирилмаган ерлар учун юқори солиқ ставкасини қўллаш мажбурий ҳисобланган. Ушбу чоранинг Финляндия қонунчилигига киритилиши ер участкалари эгаларини ерларни ишлаб чиқувчиларга сотишга ундаш зарурати билан боғлиқ”⁷⁵. Португалияда “ҳар йили 1 йилдан ортиқ бўш турган ёки авария ҳолатида бўлган кўчмас мулк объектлари учун солиқ ставкаси ҳар йили 3 бараварга ошади”⁷⁶. Муайян хусусиятлардан самарали фойдаланишни рағбатлантиришнинг яна бир усули кўшимча солиқ тўловларини ўрнатишдир. Масалан, Чилида, “қурилиши тугалланмаган шаҳар ерлари учун кўчмас мулк солиғидан ташқари кўшимча солиқ олинади”⁷⁷. Эстонияда, “иқтисодий фаолияти қонунчилик билан чекланган ер участкаларига нисбатан, ер солиғи 50% га кўпайтирилади”⁷⁸. Швейцарияда “кўчмас мулк солиғи учун коэффициентлар берилмайди ва солиқ ставкалари ҳар бир кантонда фарқ қилади”⁷⁹.

Хорижий мамлакатларда солиқ солинадиган объектларнинг қийматига қараб табақалаштирилган прогрессив солиқ ставкалари белгиланади. Масалан, Словенияда, “кўчмас мулк солиғи солиқ солинадиган мулкнинг баҳоланган қиймати 500 минг евродан, Ирландияда эса 1 миллион евродан ортиқ бўлган кўчмас мулк объектлари учун солиқ ставкаси 0,25% га оширилади”⁸⁰.

Данияда “саноат объектларида фойдаланиладиган бинолар қиймати белгиланган қийматдан ошмаса, 1% миқдорида солиқ солинади. Солиқ солинадиган базасининг ҳажми Дания қонунчилигида белгиланган қиймат чегарасидан ошиб кетган саноат биноларига солиқ солиш 3% миқдорида

⁷⁴ Perdelwitz, P. Germany – Corporate Taxation / P. Perdelwitz. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Germany

⁷⁵ Ambagtsheer-Pakarinen, L. Finland – Corporate Taxation / L. Ambagtsheer- Pakarinen. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Finland

⁷⁶ Oliveira Braga, T. Portugal – Corporate Taxation / T. Oliveira Braga. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Portugal.

⁷⁷ Gutierrez, C. Chile – Corporate Taxation / C. Gutierrez. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses Chile

⁷⁸ Herm, M. Estonia – Corporate Taxation / M. Herm. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Estonia

⁷⁹ Cadosch, R. Switzerland – Corporate Taxation / R. Cadosch. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Switzerland

⁸⁰ Ostaszewska, O. Ireland – Corporate Taxation / O. Ostaszewska. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Ireland

ўрнатилади”⁸¹.

Ривожланган хорижий давлатларда турар жой кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ юкини камайтириш, мамлакат ижтимоий-иқтисодий аҳволини ҳисобга олган ҳолда амалга оширилади. Шу билан бирга, солиқ имтиёзларини тақдим этиш самарадорлиги уларни белгилаш мақсад ва зарурият тамойилига асосида таъминланади. Масалан, Франция ва Данияда “солиқ тўловчининг турар жойи учун кўчмас мулк солиғи унинг даромадидан олиб қўйилиши мақбул деб ҳисобланади”⁸².

Буюк Британияда “мулк эгаси мулкдан якка тартибда фойдаланадиган бўлса, 25% шахсий мулк солиғи бўйича имтиёз турар жой мулкига нисбатан қўлланилади. Бундан ташқари, Буюк Британияда иккинчи даражали уй бўлган кўчмас мулк учун солиқ имтиёзлари 50%, шунингдек, кам таъминланган уй хўжаликлари учун 100% ни”⁸³ ташкил этади.

Кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ юки тенг ва адолатли тақсимланиши учун солиқ солиш уларнинг қиймат хусусиятларидан келиб чиқиши, ҳамда солиқ солинадиган объектларнинг ҳисобланган қиймати билан мос бўлиши керак.

Баъзи мамлакатларда “турар жой учун солиқ юкини камайтириш солиқ имтиёзини бериш ёки солиқ ставкасини пасайтириш орқали амалга оширилади. Масалан, Финляндияда солиқ тўловчининг доимий яшаш жойи бўлган кўчмас мулк объектлари учун 0,88% дан 1,55% гача белгиланган базавий солиқ ставкаси, 0,37% дан 0,8% гача”⁸⁴ камайтирилади.

Аксарият ривожланган мамлакатларда “кўчмас мулк қиймати тўғрисидаги маълумотлар катта ораликда янгиланади. Масалан, Португалияда – 3 йилда, Туркияда – 4 йилда, Буюк Британияда – ҳар 5 йилда, Испанияда – 8 йилда, Норвегияда – ҳар 10 йилда бир марта, Дания ва Кореяда эса ҳар йили амалга оширилади. Бироқ, амалда, ривожланган хорижий давлатларнинг аксарияти кўчмас мулкни қайта баҳолашни белгиланган ёки режалаштирилган муддатларда амалга оширмайди”. Натижада, “мулкнинг баҳоланган қиймати унинг бозор баҳоси ёки йиллик ижара қийматидан фарқ қилади. Шундай қилиб, Австрияда кўчмас мулк солиғи бўйича солиқ мажбуриятлари миқдорини ҳисоблаш 1973 йилда, Буюк Британияда – 1991 йилда, Белгияда 1975 йилда, Германияда эса 1964 йилда аниқланган кўчмас мулкнинг кадастр қиймати асосида амалга оширилади. Барча мамлакатлар бу қийматни инфляция даражасига қараб

⁸¹ Ambagtsheer-Pakarinen, L. Denmark – Corporate Taxation / L. Ambagtsheer- Pakarinen. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Denmark

⁸² Burg, P. France – Corporate Taxation / P. Burg. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – France.

⁸³ Obuoforibo, B. United Kingdom – Corporate Taxation / B. Obuoforibo. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – United Kingdom

⁸⁴ Ambagtsheer-Pakarinen, L. Finland – Corporate Taxation / L. Ambagtsheer- Pakarinen. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Finland

индекслашади ва уни ҳисобга олган ҳолда тузатадилар”⁸⁵.

Чилида “солиқ солиш мақсадлари учун кўчмас мулкнинг кадастр қиймати 4 йилда бир марта қайта баҳоланади, бунда кадастр қиймати ҳар 6 ойда бир марта инфляция қилинадиган тузатишларни ҳисобга олади”⁸⁶. Шунингдек, солиқ мажбуриятларининг кескин ўсишига йўл қўймаслик мақсадида кўчмас мулк қийматини қайта баҳолашда, кўчмас мулк солиғини 10% дан оширмайдиган чеклов ўрнатилади.

Доимий қайта баҳолашнинг асосий тўсиғи бу уларни амалга ошириш учун молиявий ресурсларнинг етишмаслиги. Шу сабабли етарли молиявий ресурсларга эга бўлмаган муниципалитетлар солиққа тортиладиган кўчмас мулк қийматини индексация қилишга мажбурдирлар (одатда 3 йилдан 5 йилгача). Демак, “баъзи мамлакатларда қайта баҳолашда битта индекс ёрдамида индексация қилинса (масалан, қурилиш қиймати индекси, истеъмол нархлари индекси), бошқалари бир нечта индексларнинг комбинациясидан фойдаланадилар. Бироқ, вақт ўтиши билан кўчмас мулк қийматини доимий равишда индексациялаш солиқ солиш объектларининг кадаст ва ҳақиқий бозор баҳоси ўртасида сезиларли фарққа олиб келади, шунингдек, солиқ маъмуриятчилиги мақсадлари учун кўчмас мулк тўғрисидаги зарур маълумотларни янгилашга имкон бермайди”⁸⁷.

Маълум бўлишича “хорижий мамлакатларда солиқ солиш мақсадида кўчмас мулк объектларининг ҳақиқий қийматини аниқлашнинг иложи йўқлиги сабабли ортиқча солиқ юкининг пайдо бўлишининг олдини олиш ва салбий таъсирларини камайтириш мақсадида кўчмас мулк қиймати одатда унинг баҳосига нисбатан пастроқ даражада белгиланади. Шу билан бирга, айрим мамлакатларда солиққа тортиладиган қийматни аниқлаш мол-мулк (турар ёки нотурар жой) мақсадидан, бошқа мамлакатларда кўчмас мулк (ер ва бошқа кўчмас мулк) туридан келиб чиққан ҳолда амалга оширилади. Шундай қилиб, Чилида кўчмас мулкнинг солиққа тортиладиган қиймати турар жой кўчмас мулки учун ҳисобланган қийматининг 63% ини ва нотурар жой кўчмас мулки учун 79% ини ташкил этади”⁸⁸. Шунингдек, “кўчмас мулк солиғи ер солиғи солинадиган объектлар жорий қийматининг Кореяда 70% и, Финляндияда 74% и ҳамда бинолар учун Кореяда 60% и, Финляндияда 70% и микдорида ундирилади”⁸⁹. Венгрияда “ер участкасининг қийматидан келиб чиққан ҳолда ер солиғи олинадиган бўлса, солиқ солинадиган база тегишли ер

⁸⁵ Blochliger, H. Reforming the Tax on Immovable Property: taking care of the unloved / H. Blochliger. – OECD Economics Department Working Papers.

⁸⁶ Gutierrez, C. Chile – Corporate Taxation / C. Gutierrez. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses Chile

⁸⁷ Norregaard, M.J. Taxing Immovable Property Revenue Potential and Implementation Challenges / M.J. Norregaard. – International Monetary Fund.

⁸⁸ Gutierrez, C. Chile – Corporate Taxation / C. Gutierrez. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses Chile

⁸⁹ Saw, R. Korea (Rep.) – Corporate Taxation / R. Saw. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Korea.

участкаси бозор қийматининг 50% ига тенг бўлган қийматдан ҳисобланади”⁹⁰. Францияда “хусусий мулкка эга бўлган ёки ўрмон хўжалигида фойдаланиладиган ерлар учун солиқ солинадиган қиймат ушбу ер ижара қийматининг 80% и, бошқа кўчмас мулк учун 50% и миқдорида белгиланади”⁹¹. Норвегияда “шаҳар кўчмас мулкидан солиқлар ушбу кўчмас мулк сотилган қийматининг 20% дан 50% гача бўлган қийматидан олинади”⁹². Португалияда “бинонинг ўртача нархини, шунингдек, майдони, тури, сифати, ёши, жойлашган жойи бўйича ҳисобга олинadиган ва солиқ солинадиган қийматни бозор қийматининг 80% дан 90% гача камайтиришга имкон берадиган махсус тузатиш коэффициентлари қўлланилади”⁹³. Люксембургда “кўчмас мулк солиғи солиққа тортиладиган объектлар бозор қийматининг 5% дан 10% гача қисмига камайтирилади”⁹⁴.

Сўнгги йилларда бир қатор ривожланган хорижий давлатлар кўчмас мулк солиғининг бюджет тушумларидаги улушини кўпайтириш ва солиқ юкининг адолатсиз тақсимланишини камайтириш мақсадида солиқ ислоҳотларини ўтказдилар. Айрим хорижий давлатларда кўчмас мулкка солиқ солишни такомиллаштиришга қаратилган ислоҳотлар 4-иловада келтирилган.

Хорижий мамлакатларда кўчмас мулк объектларини солиққа тортишни такомиллаштириш мақсадида олиб борилаётган ислоҳотлар таҳлили кўчмас мулк объектларидан бюджетга солиқ тушумларини кўпайтириш бўйича турли асосий чоралар қўлланганлигини кўрсатади. Шу билан бирга, ислоҳотлар натижасида имтиёзлар қамровини камайтириш орқали солиқ тўловчилар доираси кенгайтирилган, солиқ ставкаларининг табақалаштирилган тизими ўрнатилган, шунингдек, солиқ тўловчилар молиявий ҳолатини ҳисобга олган ҳолда солиқ тўлаш учун турли хил имкониятлар берилган.

Таъкидлаш жоизки, мамлакатлар ўртасидаги кўчмас мулкнинг ҳақиқий қиймати тўғрисида етарли маълумот йўқлиги, солиққа тортишнинг салбий оқибатларини камайтиришга бўлган ёндашувлардаги фарқлар, ушбу мамлакатларда олиб борилаётган солиқ сиёсатининг йўналишлари билан боғлиқ.

Грецияда олиб борилган солиқ сиёсати “прогрессив солиққа тортиш орқали солиқ юкини янада тенг тақсимлашни назарда тутди. Шу сабабли, у ерда кўчмас мулкнинг ҳақиқий қиймати тўғрисида маълумотларнинг

⁹⁰ Torma, L. Hungary – Corporate Taxation / L. Torma. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Hungary.

⁹¹ Burg, P. France – Corporate Taxation / P. Burg. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – France

⁹² Furuseth, E. Norway – Corporate Taxation / E. Furuseth. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Norway

⁹³ Oliveira, B. Portugal – Corporate Taxation / T. Oliveira Braga. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Portugal

⁹⁴ Verschueren, C. Luxembourg – Corporate Taxation / C. Verschueren et al. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Luxembourg

йўқлиги, уларнинг жойлашган майдонига қараб солиқ солиш билан қопланади. Италияда солиқ маъмурчилигининг самарали фаолияти учун шароит яратишга қаратилган ислохотларга устунлик берилди. Шу муносабат билан маҳаллий бюджетлар тушумларини кўпайтириш ва мустақиллигини таъминлаш мақсадида кўчмас мулк солиқларини белгилаш ваколатлари маҳаллий ҳокимият органларига берилган. Буюк Британия ва Ирландияда кўчмас мулкнинг баҳоланган қийматини ҳисобга олган ҳолда табақалаштирилган солиқ ставкасини белгилашнинг асосий талаблари солиқ тушумларининг содда ва барқарор манбалари ва солиқ тўловчилар учун доимий ва башорат қилинадиган солиқ мажбуриятларининг мавжудлигида бўлган”⁹⁵.

Ислохотлар натижасида Ирландияда солиққа тортиладиган шахслар сони янада кенгайди. Шу билан бирга, солиқ тўловчилар учун солиқ мажбуриятларини тўлаш учун молиявий ресурсларнинг етишмаслиги билан боғлиқ муаммоларни бартараф этиш учун Ирландия қонунчилиги солиқ тўловларини тўлашни кечиктиришни тақдим этиш имкониятини назарда тутган. Хусусан, бир йилда ялпи даромади белгиланган миқдордан паст бўлган солиқ тўловчилар учун унинг молиявий ҳолати яхшиланмагунча солиқ тўлашни кечиктириш мумкин. Кўчмас мулк бозорида нархлар кўтарилиш даврида ипотека кредитини олган солиқ тўловчилар учун солиқни кечиктиришнинг узоқроқ муддатлари белгиланади. Шунингдек, “солиқ тўловини кечиктириш вафот этган солиқ тўловчининг вакилига ҳам берилиши мумкин, агар унинг мол-мулки сотилмаган ёки унга бўлган ҳуқуқ солиқ тўловчининг вафотидан кейин 3 йил ичида берилмаган бўлса. Шунини ёдда тутиш керакки, Ирландияда бир йил давомида кечиктирилган солиқ тўловлари миқдорида нисбатан, ҳисобланган солиқ сумманинг 4% миқдорида қўшимча солиқ тўланади”⁹⁶.

Кўчмас мулкни солиққа тортишда хорижий давлатлар тажрибаси таҳлили шуни кўрсатдики, айрим давлатларда ушбу солиқ бўйича фарқлар ёки ўхшашликларга қарамай ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари алоҳида солиққа тортилади. Шу билан бирга, кўчмас мулк объектларига солиқ солиш тартибини белгилашнинг асосий мезони, кўчмас мулкни амалда фойдаланиш турларига қараб фарқлаш ҳисобланади. Одатда, нотурар жой кўчмас мулкнинг айрим турлари хусусан, инфратузилма ва ижтимоий аҳамиятга эга объектлар солиқ солишдан озод этилади. Давлат томонидан ҳимояга муҳтож аҳолининг айрим тоифалари учун юкини камайитириш, солиқ тўловчининг амалдаги тўлов қобилиятини ҳисобга олган ҳолда солиқ

⁹⁵ Ostaszewska, O. Ireland – Corporate Taxation / O. Ostaszewska. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Ireland

⁹⁶ Ostaszewska, O. Ireland – Corporate Taxation / O. Ostaszewska. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Ireland

мажбуриятларини энг паст даражада белгилаш йўли билан амалга оширилади. Бундан ташқари, хорижий мамлакатларнинг қонунларида кўпинча турар жой кўчмас мулкнинг солиққа тортилмайган минимал чегара қиймати белгиланиши кўзда тутилган.

Табақалаштирилган солиқ ставкасининг ўрнатилиши солиқ юкининг янада адолатли тақсимланишига ёрдам беради. Одатда, нотурар жой мулклари учун солиқ ставкаси турар жой мулклари ставкаларидан юқори бўлади. Бундан ташқари, табақалаштирилган солиқ ставкасидан фойдаланиш кўчмас мулкдан самаралироқ фойдаланишга ёрдам беради ва кўчмас мулкни солиққа тортишда бюджетга қўшимча даромад олиш имкониятини яратади. Айрим хорижий давлатлар солиқ солинадиган кўчмас мулк қийматига қараб турли солиқ ставкаларини қўллайдилар.

Аксарият ривожланган хорижий давлатларда кўчмас мулкнинг баҳоланган кадастр қиймати солиқ базасини ҳисоблаш учун асос сифатида хизмат қилади. Таъкидлаш жоизки, олинган натижаларни ҳозирги кунгача сақлаб туришни талаб қиладиган кўчмас мулкнинг кадастр (бозор) қиймати кўчмас мулкни баҳолаш натижасида аниқланади. Бироқ, солиқ солиш учун зарур бўлган маълумотларни янгилаш бўйича ишларни амалга ошириш мақсадида ушбу қийматни белгиланган муддатларда қайта баҳолаш молиявий ресурсларнинг етишмаслиги сабабли амалга оширилмай қолаверади. Бунга риоя қилмаслик оқибати, мулкнинг баҳоланган ва ҳақиқий қиймати ўртасида сезиларли тафовутларнинг пайдо бўлишига олиб келади. Шу сабабли, бюджетга кўчмас мулк солиғи тушумларининг камайишини олдини олиш учун, одатда, кўчмас мулк қийматининг индексацияси амалга оширилади. Аммо кўчмас мулкни солиққа тортиш мақсадида қайта баҳолаш муайян қийинчиликларга олиб келади. Солиқ маъмуриятчилиги самарадорлигининг пасайиши ва солиқ юкининг нотекис тақсимланиши натижасида юзага келадиган салбий оқибатлар амалда кўчмас мулк баҳосининг маълум фоизи асосида солиққа тортиш йўли билан юмшатилади.

II-БОБ. КЎЧМАС МУЛКНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШНИНГ АМАЛДАГИ ҲОЛАТИ ТАҲЛИЛИ.

§ 2.1. Юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортишнинг амалдаги ҳолати таҳлили.

Ўзбекистон Республикасининг амалдаги Солиқ кодексида ер ва мол-мулк солиқларининг ундириш механизми юридик ва жисмоний шахслар учун фарқланишини кўришимиз мумкин. Ушбу солиқларнинг (ҳар бири учун) солиқ солинадиган базаси ерларнинг норматив қиймати ёки умумий майдони, мол-мулкнинг ўртача йиллик (қолдиқ) қиймати ёки кадастр қиймати ҳисобланиб, маълум бир солиқ турини ҳисоблашда турли қийматлардан фойдаланиб келинмоқда⁹⁷.

Мол-мулк солиғи Ўзбекистонда 1992 йил 1 январдан жорий этилди ва шу билан бирга корхоналарнинг ишлаб чиқариш фондларига тўлов ҳамда транспорт воситаларига солинадиган солиқ бекор қилинди. Корхоналарга солиқ солиш йўлидаги муҳим қадамлардан бири-корхоналарнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг жорий қилиниши ҳисобланади⁹⁸.

Мол-мулк солиғи тўғри солиқлар таркибига киради ва моҳиятига кўра бу солиқ асосий фондлар шаклидаги ресурсларга нисбатан белгиланган солиқ ҳисобланади. Мазкур солиқ бўйича тушумлар суммаси тўлиқ маҳаллий бюджетларга тушади ва у маҳаллий бюджетларнинг барқарор даромад манбаларидан бири ҳисобланади. Солиқ тизимида мол-мулк солиғини жорий қилишдан кўзланган мақсад, биринчидан, корхоналар ўзларининг хўжалик фаолиятини юритишда ортиқча ва фойдаланилмаётган мол-мулкни сотишга қизиқишини уйғотиш бўлса, иккинчидан, мол-мулкдан самарали фойдаланишни рағбатлантиришдан иборатдир.

Мамлакатимизда кадастр ва ер ҳисобини юритиш соҳасидаги қонун ҳужжатлари эскирганлиги, ҳисоб-китоб бўлмаганлиги сабабли, 340 мингта объектнинг кадастр қиймати белгиланмаган. Бир миллиондан ортиқ уй-жойнинг кадастр ҳужжати йўқ. Хусусан, минглаб гектар ерлар талон-тарож бўлиб кетган. Демак, соҳадаги муаммоларни бартараф этиш учун мол-мулк ва ер ҳисобини аниқ юритиш, бу борада адолатни таъминлаш зарур⁹⁹.

Самарали солиқ тизимини ифодаловчи хусусиятлардан бири, бу – унинг кам харажат бўлишидир. Яъни, солиқ тизими имкон қадар кам маблағ сарфи билан ишлаши керак. Солиққа тортиш жараёнлари давлат ва

⁹⁷ Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2019 йил 30 декабрдаги ЎРҚ-599-сон Қонуни билан тасдиқланган.

⁹⁸ Ўзбекистон Республикасининг 1991 йил 15 февралдаги ЎРҚ-225-сонли “Корхоналар, бирлашмалар ва ташкилотлардан олинадиган солиқлар тўғрисида”ги Қонуни.

⁹⁹ <https://www.gazeta.uz/uz/2020/10/15/kadastir/> маълумотлари

солиқ тўловчилар учун ортиқча ресурслар сарфига ҳамда оворагарчиликларга сабаб бўлмаслиги лозим.

Бироқ Ўзбекистонда амалда бўлган айрим солиқлар давлат учун кам харажат бўлаётгани йўқ. Бундай солиқлар сирасига, биринчи навбатда, мол-мулк ва ер солиқларини киритиш мумкин. Кадастр қиймати сифатида солиқ солинадиган базанинг кескин ўсиши жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи бўйича мажбуриятларни ҳисоблаш тартибининг ўзгариши, унинг бюджетга тушумлари ҳажмини кўпайишига олиб келди, шу билан бирга фуқароларнинг солиқ юкининг кескин ўсишига йўл қўймади.

Мамлакатимизда 2018 йилда кадастр қиймати инвентаризация қийматига нисбатан қарийб 6,3 барабар ошган, аммо солиқ солинадиган қийматнинг ўсиши 861,9% ни ташкил этди. Шу билан бирга, жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг ўсиши 2020 йилда 2016 йилга нисбатан 187% ни ташкил этди. Ушбу натижага қуйидагиларни ўрнатиш орқали эришилди:

маҳаллий бюджетларнинг даромадлар базасини кенгайтириш заҳираларини аниқлаш бўйича бажарилган ишлар ҳисобига¹⁰⁰;

охирги 3 йилда қурилган 130 мингдан ортиқ янги кўп қаватли уйлар.

эълон қилинган бир марталик умумдавлат акцияси натижасида рўйхатга олинган 600 мингдан ортиқ янги объектлар (2.1-расмга қаранг).



2.1-расм. 2016-2020 йилларда солиқ солиш мақсадида аниқланган кўчмас мулк объектларининг қиймати (млрд. сўмда)¹⁰¹

Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг ўсиши

¹⁰⁰ Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 29 июндаги 445-сонли “Маҳаллий бюджетларнинг даромадлар базасини кенгайтириш заҳираларини аниқлаш ишларини ташкил этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори

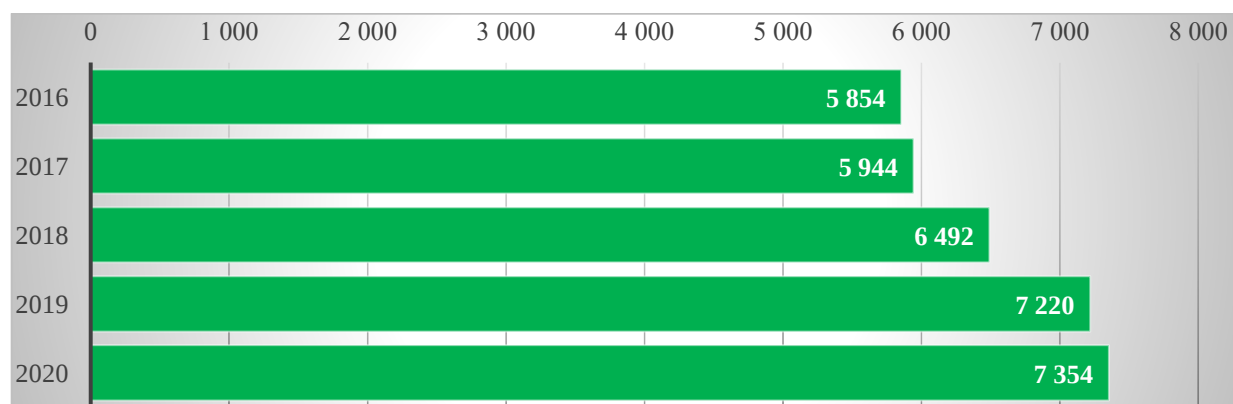
¹⁰¹ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

2020 йилда 2016 йилга нисбатан атига 102% ни ташкил этди. Ушбу солиқда тушумлар 2018 йилда юқори даражага чиққан бўлсада, 2018 йилдан бошлаб солиқ базасида фақат кўчмас мулк объектларининг қолиши солиқ тушумлари пасайишига таъсир кўрсатган. Жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи тушумлари йиллар давомида ўсиб борган ва фақатгина 2020 йилда коронавирус пандемияси сабабли 2019 йилга нисбатан камайиш кузатилган. Жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи тушумларидаги ўсиш юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиққа нисбатан анча юқори бўлиб, 2020 йилда 2016 йилга нисбатан 187% ни ташкил этди (2.2-расмга қаранг).



2.2-расм. 2016-2020 йилларда мол-мулк солиғи тушуми (млрд. сўмда)¹⁰²

Биргина Тошкент шаҳрида турар жой кўчмас мулк объектларининг сони 2020 йил охирига 7 354 мингтани ташкил этди (2016 йилда – 5 854 та) 2016 йилга нисбатан 25% га ошганлигини кўрсатиб турибди (2.3-расмга қаранг).



2.3-расм. 2016-2020 йилларда кўчмас мулк объектларининг сони (минг та)¹⁰³

¹⁰² Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

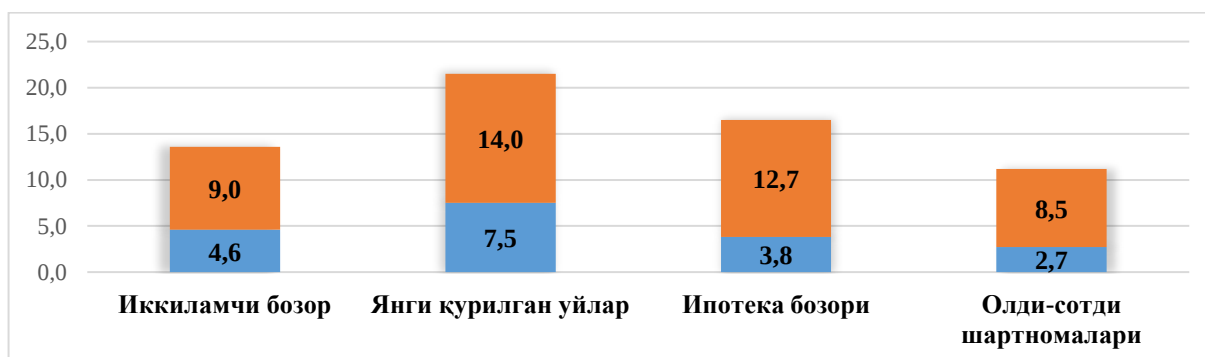
¹⁰³ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Шу билан бирга, Тошкент шаҳрида 50% га яқин кўчмас мулк объектларнинг кадастр қиймати 50-100 млн. сўм, 23% -50 млн. сўмгача ва 30% – 100 млн. сўмга туширилган кўчмас мулк объектлари ҳиссасига тўғри келади (2.4-расмга қаранг).



2.4-расм. Тошкент шаҳридаги кўчмас мулклар кадастр қиймати оралиғи (млн.сўмда)¹⁰⁴

Тошкент шаҳри 1 кв.м. га тўғри келадиган кўчмас мулк объекти нархлари 2,7 млн. сўмдан 14 млн. сўмгача бўлган оралиқни ташкил қилади. Нархларнинг фарқларини кўчмас мулк билан боғлиқ операцияларда турлича эканлиги ва ушбу операцияларда 1 кв.м. га тўғри келадиган кўчмас мулк объекти 4-9 млн. сўм оралиғида фарқ қилаётганлигини кузатамиз. Энг юқори нархлар янги қурилган уйларда (7,5-14,0 млн. сўмгача), энг паст нархлар эса кўчмас мулк билан боғлиқ олди-сотди шартномаларида (2,7-8,5 млн. сўмгача) акс этган (2.5-расмга қаранг).



2.5-расм. Тошкент шаҳридаги 1 кв.м. кўчмас мулк объекти нархлари оралиғи (млн.сўмда)¹⁰⁵

¹⁰⁴ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

¹⁰⁵ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Давлат солиқ қўмитаси маълумотларига кўра, Тошкент шаҳрининг Учтепа ва Мирзо Улуғбек туманларида жойлашган майдони бир-биридан кўп фарқ қилмайдиган иккита кўчмас мулк объекти таҳлил қилинди. Таҳлил натижалари қуйидагича:

Биринчи объект Тошкент шаҳар, Учтепа туманида жойлашган бўлиб, кўчмас мулк майдони – 340 кв.м. ни, мулкнинг инвентаризация қиймати – 13 млн. сўмни, кадастр қиймати – 405,5 млн. сўмни, бозор қиймати – 800 млн. сўмни ташкил этган ҳолда ушбу кўчмас мулкка 1 012 минг сўм мол-мулк солиғи ҳисобланган.

Иккинчи объект Тошкент шаҳар, Мирзо Улуғбек туманида жойлашган бўлиб, кўчмас мулк майдони – 398 кв.м. ни, мулкнинг инвентаризация қиймати – 35 млн. сўмни, кадастр қиймати – 438 млн. сўмни, бозор қиймати – 3 000 млн. сўмни ташкил этган ҳолда ушбу кўчмас мулкка 1 095 минг сўм мол-мулк солиғи ҳисобланган.

Солиштира таҳлил натижаларидан кўриниб турибдики, иккинчи кўчмас мулк объекти барча кўрсаткичлари бўйича биринчи кўчмас мулк объектидан бир неча баравар устун бўлсада, ҳисобланган мол-мулк солиғи суммаси бор-йўғи 83 минг сўмга ортиқча фарқ қилмоқда.

Ушбу таҳлил натижаларига асосан мамлакатимизда кўчмас мулкка солиқ солиш яна бир бор адолатсиз эканлиги исботланди.

Кўчмас мулкка кадастр қиймати асосида солиқ солишда аниқ тартиб қоидалар ўрнатилмас экан у қуйидагиларга олиб келади:

кўчмас мулк объектларини ҳисобга олиш ва баҳолаш тартибларининг мукамал эмаслиги маҳаллий бюджетнинг катта молиявий йўқотишларига;

кўчмас мулкни ҳисобга қўйиш билан боғлиқ муаммолар қарздорлик даражаси ошишига;

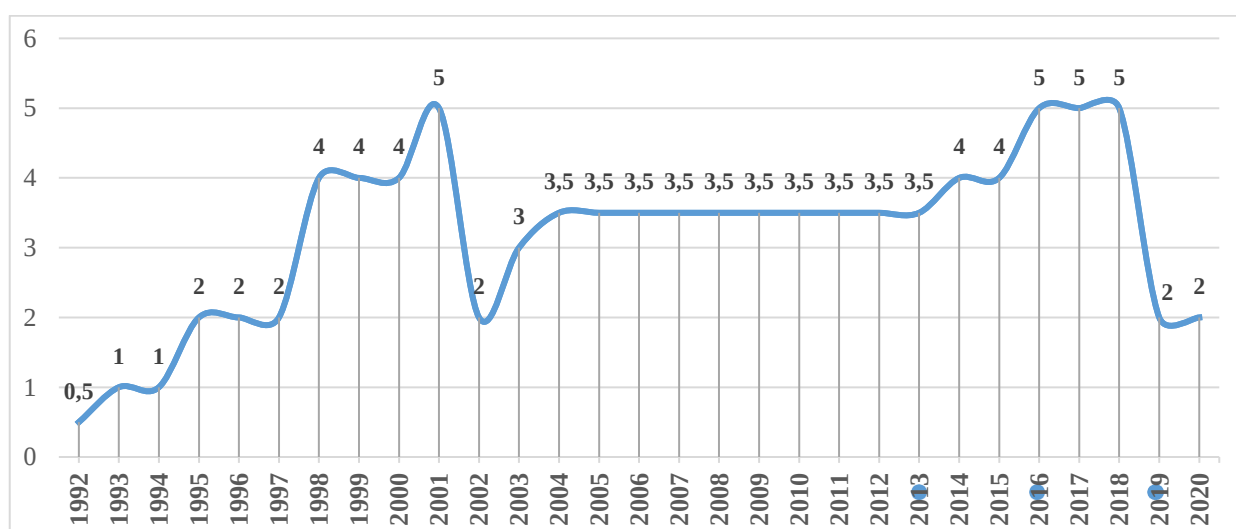
кўчмас мулкка кадастр (бозор) қиймати асосида солиқ солишга ўтиш солиқ базасининг сезиларли даражада ошишига.

Шу билан бирга, солиқ мажбуриятлари миқдорини камайтириш коэффициентларидан фойдаланиш йўли билан сезиларли даражада камайтириш имконияти таъминланади. Аҳолига солиқ юкининг ҳаддан зиёд олдини олиш учун эса солиқ мажбуриятларини бажаришда солиқ имтиёзлари қўллаш амалга оширилади.

§ 2.2. Юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкани солиққа тортишда солиқ ставкалари ва тушумларига таъсир этувчи омиллар таҳлили.

Юридик шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи механизмига киритилган ўзгаришларга эътибор қиладиган бўлсак, ушбу солиқ мунтазам ислоҳ қилинганлигини кўрамиз.

2.6-расмдан кўриниб турибдики, юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкаси 2001 йилдан ҳар 2-3 йилда босқичма-босқич ошириб келинган. 2002 йилдан бошлаб, мулкчилик шаклидан қатъи назар, хўжалик субъектлари асосий воситаларининг ҳар йили қайта баҳолаб борилиши тизими йўлга қўйилиши, яъни солиқ базасининг оширилиши муносабати билан солиқ ставкаси 5% дан 2% га туширилган.



2.6-расм. 1992-2020 йилларда юридик шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи ставкасининг ўзгариш динамикаси (фоизда)¹⁰⁶

Ундан кейинги даврларда мазкур солиқнинг ставкаси яна мунтазам ошириб борилган, хусусан, 2003 йилдан 3%, 2004 йилдан 2013 йилгача 3,5%, 2014-2015 йилларда 4%, 2016-2018 йилларда 5% қилиб белгиланган. Шу давр мобайнида норматив муддатда битказилмаган қурилиш объектлари ва белгиланган муддатда ўрнатилмаган асбоб-ускуналар учун мол-мулк солиғининг 2 баравар оширилган ставкаси қўлланиб келинган.

Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкаларининг йиллар давомидаги динамикасига назар ташлайдиган бўлсак, доимий тарзда солиқ ставкаларининг ортиб бориши орқали солиқ

¹⁰⁶ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

юкининг ортишига гувоҳ бўламиз.

Бундан кўринадики, Ўзбекистонда юридик шахслардан олинадиган мол-мулк солиғининг фискал аҳамиятини ошириб боришга доим ҳам ҳаракат қилинган. Бироқ, бундай ҳаракат фақатгина йилдан-йилга қамрови камайиб келган йирик корхоналар кесимига тўғри келади. Солиқ солиш объектининг таркиби ҳам жуда кенг бўлган. 2018 йилга қадар мулк солиғи объектлари таркибига корхона балансидаги ҳар қандай асосий воситалар, тугалланмаган қурилиш объектлари ҳамда белгиланган муддатда ишга туширилмаган асбоб-ускуналар кирар эди. Бу эса солиқ тўловчи корхоналар учун нафақат солиқ юкининг юқори бўлишига, балки солиқ мамурчилиги қийинлашувига ва харажатларнинг кўпайишига ҳам сабаб бўлган.

2018 йилда амалга оширилган солиқ ислохотлари натижасида мол-мулк солиғи механизмига сезиларли ўзгаришлар киритилди. Натижада юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ объекти сифатида норматив муддатда битказилмаган қурилиш объектлари ҳамда белгиланган муддатда ишга туширилмаган асбоб-ускуналар қолдирилди.

2019 йилдан киритилган ўзгаришларга кўра юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ объекти таркибида фақат кўчмас мулк тоифаси қолдирилди. Солиқнинг базавий ставкаси ҳам 5% дан 2% га туширилди. Қурилиши норматив муддатда тугалланмаган объектларга нисбатан икки баравар оширилган, яни 4% миқдоридаги солиқ ставкаси белгиланди.

Бундан ташқари, бўш турган бинолар, фойдаланилмаётган ишлаб чиқариш майдонлари, яшаш учун мўлжалланмаган иншоотларга нисбатан ҳам оширилган ставкаларни белгилаш йўли билан тасир чоралари қўлланила бошланди. Бундай мулк объектларига солиқ имтиёзлари татбиқ этилмаслиги белгилаб қўйилди.

Илгари ягона солиқ тўловчиси бўлган корхоналарга мулк солиғи жорий қилиниши ҳисобига бу солиқнинг тўловчилари таркиби ҳам кенгайтирилди. Солиқ имтиёзлари ҳам қисқартирилиб, тартибга солинди.

Маълумки, “2011 йил 1 январдан бошлаб эскирган ускуналарнинг ўз вақтида алмаштирилишини таъминлаш мақсадида хўжалик юритувчи субъектлар учун (микрофирмалар ва кичик корхоналардан ташқари) тўлиқ амортизация қилинган ва фойдали иш муддати тугаган ускуналардан фойдаланганлик учун дастлабки қийматнинг 0,25% и миқдорида жорий қилинган тўлов”¹⁰⁷, кейинчалик, “2019 йил 1 январдан хўжалик юритувчи

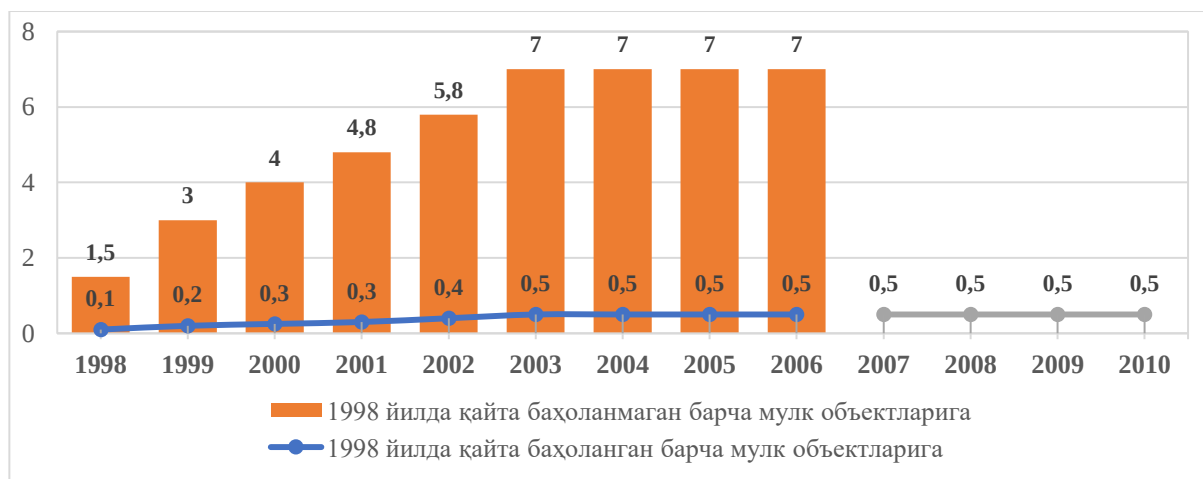
¹⁰⁷ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2010 йил 24 декабрдаги ПҚ-1449-сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2011 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари тўғрисида”ги Қарори

субъектларни ҳар томонлама қўллаб қувватлаш мақсадида бекор қилинди”¹⁰⁸.

Кўрсатиб ўтилган ижобий ўзгаришларга қарамасдан, юридик шахслардан олинадиган мулк солиғи ҳамон ислохотга муҳтож. Чунки, бу солиқнинг амалдаги механизмида солиқ солиш базаси кўчмас мулкнинг ўртача йиллик қолдиқ қиймати ҳисобланади. Бироқ бундай қиймат кўчмас мулкларнинг реал бозор қийматини ифода этмайди. Бу эса мулкларни солиққа тортишнинг асл моҳиятига мос келмайди ва адолатни таъминлашга хизмат қилмайди.

Жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғига тўхталадиган бўлсак бу солиқ механизмидаги ўзгаришларга давлат томонидан нофаол мулк объектларига солиқ инструменти орқали таъсир ўтказиш мақсадида амалга ошириб келинган ислохотлар сифатида баҳо бериш мумкин.

Жисмоний шахслар учун мол-мулк солиғининг базаси 2018 йилга қадар мулкнинг инвентаризация қиймати ҳисобланар эди. Мулкнинг инвентаризация қийматини аниқлашда эскирган норматив баҳолаш тизимидан фойдаланилиши натижасида кўчмас мулкларнинг ҳақиқий бозор баҳосидан анча катта оғишларга ва солиқ базасининг сунъий равишда кичик бўлишига йул қўйиб келинди. Оқибатда ушбу солиқнинг бюджет даромадларидаги улуши жуда сезиларсиз бўлди. Солиқнинг фискал аҳамиятини ошириш учун эса унинг ставкалари йиллар давомида сезиларли ошириб борилди.



2.7-расм. 1998-2010 йилларда жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи ставкасининг ўзгариш динамикаси (фоизда)¹⁰⁹

¹⁰⁸ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 26 декабрдаги ПҚ-4086-сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2019 йилги асосий макроиктисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари ҳамда 2020-2021 йилларга бюджет мўлжаллари тўғрисида”ги Қарори

¹⁰⁹ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

2.7-расм маълумотларида жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкаларининг йиллар давомида ўсиб бориш тенденциясини кузатишимиз мумкин. 1998-2006 йиллар давомида жисмоний шахсларнинг 1998 йилда қайта баҳоланган мол-мулки учун солиқ 0,1% дан 0,5% гача, 1998 йилда қайта баҳоланмаган мол-мулки учун солиқ 1,5% дан 7% гача ставкада ўсиб борган.

2007-2010 йиллар давомида жисмоний шахсларнинг барча мол-мулклари учун фақат 0,5% ставкада мол-мулк солиғи белгиланган бўлса, 2011 йилдан бошлаб ушбу солиқ ставкаси адолат тамойили асосида мол-мулкнинг умумий майдонидан келиб чиқиб табақалаштирилди.



2.8-расм. 2011-2020 йилларда жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи ставкасининг ўзгариш динамикаси (фоизда)¹¹⁰

Ушбу солиқнинг ставкаси, айниқса, 2011 йилдан бошлаб кескин ошиб бориш тенденциясига эга бўлган. Солиқнинг базавий ставкалари турар жойнинг майдони ва жойлашган ҳудудига қараб табақалаштирилгани ҳолда 2017 йилда 2010 йилдагига нисбатан 3,5 бараварга оширилган (2.8-расмга қаранг).

2009 йилдан жисмоний шахслар томонидан турар жой фонди объектлари нотураржой фонд тоифасига ўтказилганда ёки улар томонидан нотураржой фонд объектлари (бинолар, бинодаги хоналар) мулк сифатида харид қилинганда, 2013 йилдан эса жисмоний шахслар томонидан солиқ солинадиган объектлардан тадбиркорлик фаолияти учун фойдаланилганда ёхуд уларни юридик шахсларга ёки яқка тартибдаги тадбиркорларга ижарага берилганда жисмоний шахслар мол-мулкига солинадиган солиқ юридик шахслар учун белгиланган ставка бўйича тўланадиган бўлди.

¹¹⁰ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

2011 йилдан бошлаб кўчмас мулкка бўлган ҳуқуқларни давлат рўйхатидан ўтказувчи органларда белгиланган тартибда рўйхатдан ўтказилмаган янги қурилган уй-жойлар бўйича жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ мол-мулк шартли қийматининг 2 баравари миқдоридан келиб чиқиб ундирила бошланди.

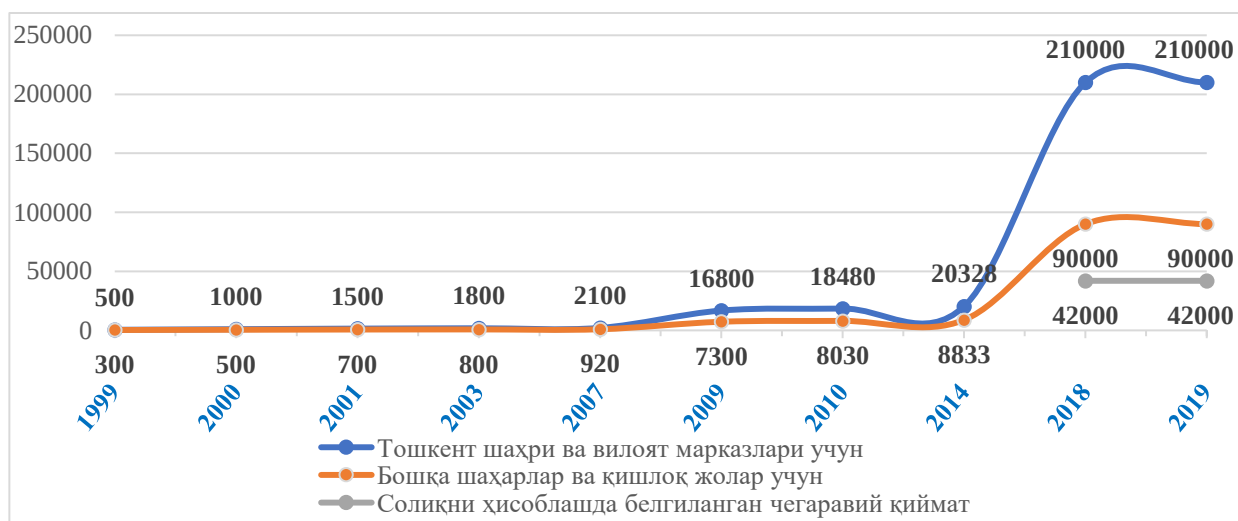
Белгиланишича, “жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи 2018 йилгача мол-мулкнинг инвентаризация қийматидан ҳисобланган бўлса, 2018 йилдан бошлаб кўчмас мулкнинг кадастр қийматидан келиб чиққан ҳолда ҳисобланадиган бўлди”¹¹¹. Мол-мулкни кадастр қийматидан келиб чиқиб солиққа тортишга ўтилгандан сўнг, солиқ ставкалари ўртача 8,5 бараварга пасайтирилди. Бироқ бир пайтнинг ўзида солиқ базаси қарийб 10 бараварга оширилди. Бунда, солиқ юкининг кескин ўсишига йўл қўймаслик мақсадида 2018-2021 йиллар мобайнида ўтган йилда жисмоний шахслар мулкига кадастр қиймати асосида белгиланган солиқ миқдори жорий йил учун ҳисобланган солиқ миқдоридан 30% дан кўпга ошмаслиги назарда тутилди.

Жисмоний шахсларнинг мол-мулкни баҳоловчи органлар белгилаган қиймати бўлмаса, солиқ ундириш учун Тошкент ва Нукус шаҳарлари, шунингдек, вилоят марказлари, бошқа шаҳарлар ва қишлоқ жойлар учун белгиланган миқдорида мол-мулкнинг шартли қиймати 1999 йилдан 2020 йилгача амалда бўлди.

Жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи 2018 йилгача кўчмас мулкнинг инвентаризация қийматидан ҳисобланган бўлса, шу йилдан бошлаб кадастр қийматидан ҳисобланадиган бўлди. Мол-мулкнинг инвентаризация қийматидан кадастр қийматига ўтиш муносабати билан баҳоловчи органлар томонидан баҳоланмаган мол-мулкларнинг шартли қиймати 10 бараварга оширилди (2.9-расмга қаранг).

Мол-мулкни кадастр қийматидан келиб чиқиб солиққа тортишга ўтилгандан сўнг, солиқ юкининг кескин ўсишига йўл қўймаслик мақсадида жисмоний шахслар мулкига кадастр қиймати асосида белгиланган солиқ миқдори ўтган йилга нисбатан ҳисобланган солиқ суммасидан 2018 йилда 1,2 баравардан, 2019 йилда 1,3 баравардан, 2020 йилда 30% дан кўпга ошмаслиги назарда тутилди.

¹¹¹ Ўзбекистон Республикасининг 2017 йил 29 декабрдаги 454-сонли “Солиқ ва бюджет сиёсатининг 2018 йилга мўлжалланган асосий йўналишлари қабул қилинганлиги муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги Қонуни



2.9-расм. 1999-2019 йилларда жисмоний шахслар мол-мулкининг шартли қиймати (минг сўмда)¹¹²

2016-2017 йилларда жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқариш мақсадида мол-мулкнинг инвентаризация қиймати кадастр ҳужжатларидан келиб чиқиб белгиланиши, бироқ 3 млн. сўмдан кам бўлмаслиги назарда тутилган. 2018 йилдан бошлаб жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқариш мақсадида мол-мулкнинг кадастр қиймати кадастр ҳужжатларидан келиб чиқиб ҳисобланиши, бироқ 42 млн. сўмдан кам бўлмаслиги белгилаб қўйилди.

Шунингдек, “2018 йилнинг 1 январидан бошлаб маҳаллий ҳокимият халқ депутатлари Кенгашларига минтақанинг ва фаолиятни амалга ошириш жойининг хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда жисмоний шахсларнинг мол-мулкидан олинадиган солиқ ва жисмоний шахсларнинг ер солиғи бўйича белгиланган ставкаларга нисбатан 0,7 дан 1,3 гача камайтирувчи ва оширувчи коэффициентлар ўрнатиш ҳуқуқи берилган бўлсада амалда қўлланилмай қоғозда қолиб кетмоқда”¹¹³.

Солиқни ҳисоблашнинг 2011 йилдан жорий қилинган табақалашган механизми моҳиятан катта мулкка кўпроқ солиқ кичикроқ мулкка камроқ солиқ солишни назарда тутди. Бироқ бизнинг фикримизча, мулкни солиққа тортишнинг табақалашган механизмини киритишдан кўзланган мақсадга тўлақонли эришиш учун амалдаги тартибнинг ўзи камлик қилади. Чунки мулкнинг шаҳар ҳудудида жойлашганлиги ёки турар жой майдони солиқ ставкасини ошириш учун назарий ва амалий жиҳатдан асосли бўла

¹¹² Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

¹¹³ Худойкулов, С. К., Тўлаков, У.Т. Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини такомиллаштириш. Молия ва банк иши илмий журнали, 2020. - 1(6), - 151-160.

олмайди. Турар жойнинг шаҳарда жойлашганлиги унинг қийматини белгилаб берувчи битта мезон, холос. Бироқ мулкнинг бозор баҳосига яқинлаштирилган кадастр қиймати қурилишнинг сифати, турар жойнинг қулайлиги, кўркамлиги ва бошқа қатор мезонлар асосида шаклланади. Таъбир жоиз бўлса, қиймати юқори бўлган турар жой мулклари катта шаҳарлар чегарасида, бироқ кўпроқ шаҳар ташқарисида жойлашган. Амалдаги тартибда эса бундай мулкларга базавий, яъни энг қуйи ставкада солиқ солиш кўзда тутилган.

Энди, моҳиятан мулкий солиқ ҳисобланмиш ер солиғига тўхталадиган бўлсак, у мамлакатимиз солиқ тизимига 1993 йилдан жорий этилди¹¹⁴. Ер солиғи Ўзбекистон солиқ тизимида маҳаллий солиқлар ва йиғимлар таркибига киради ҳамда маҳаллий бюджетларнинг барқарор даромад манбаи ҳисобланади.

Ушбу солиқ ҳам ўзининг 500 дан ортиқ ставкалари билан алоҳида амал қилгани ҳолда, солиқни ҳисоблаб чиқиш билан боғлиқ ортиқча вақт ва солиқ маъмуриятчилиги харажатларига сабаб бўлиб келган. Чунки Ўзбекистонда ер солиғи қатъий (сўмда) белгиланган ставкалар асосида ҳисоблаб чиқиладиган ер участкасининг қаерда жойлашганлиги (худудий мансублиги), унинг қишлоқ хўжалигида фойдаланилиши, суғорилиши ёки суғорилмаслиги, сифати ва бошқа турли хил мезонлардан келиб чиққан ҳолда ставкаларни табақалаштиришни тақозо этган 8 та категориядан иборат жадвалларда акс этган. Ер солиғи ставкаларининг табақаланиши Республика мустақиллигининг дастлабки йилларида ишлаб чиқилган бўлиб, 2021 гача ҳар йили фақат индексациялаш йўли билан ўзгартириб (ошириб) келинган. Инфляцион иқтисодиёт шароитида сўмда белгиланган ер солиғи ставкаларини ҳар йили қайта индексациялашдан ўзга илож йўқ эди (5-иловага қаранг).

Нихоят, “2021 йил олиб борилаётган ислохотлар натижасида мева-сабзавотчилик қишлоқ хўжалиги корхоналари учун мева-сабзавот маҳсулотлари эгалланган ерлар бўйича, шунингдек, деҳқон хўжаликлари учун солиқни суғориладиган ва суғорилмайдиган қишлоқ хўжалиги ерлари учун ер солиғининг базавий ставкаси ва ер участкасининг сифат характеристикасини ҳисобга оладиган тузатиш коэффициентларидан келиб чиқиб ҳисоблаш тартиби бекор қилинди”¹¹⁵.

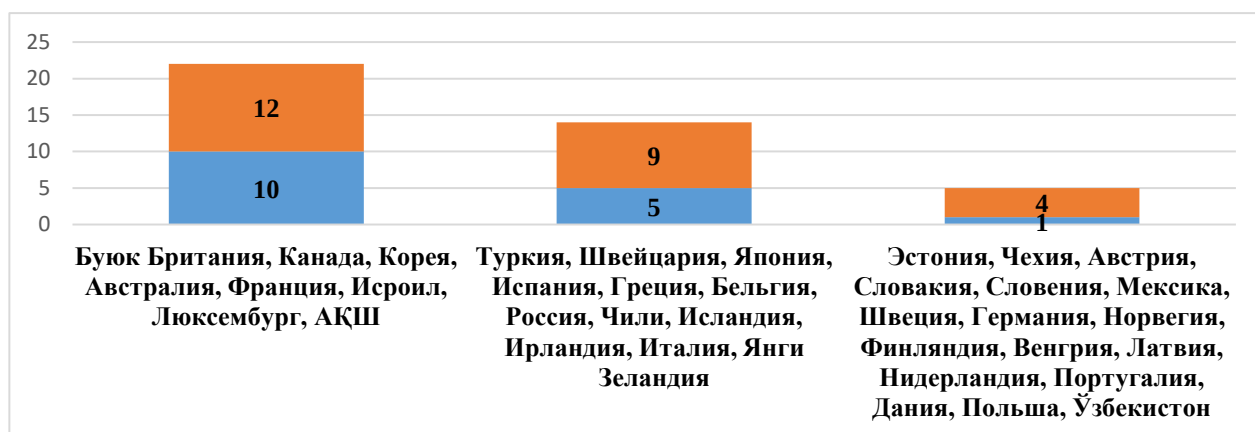
Солиқ кодексида юридик ва жисмоний шахслар учун қишлоқ хўжалигига мўлжалланмаган ерлар учун худудлар кесимида (мутлак миқдорда) базавий солиқ ставкаси белгиланади (6-иловага қаранг).

¹¹⁴ Ўзбекистон Республикасининг 1993 йил 6 майда ЎРҚ-831-ХП-сонли “Ер солиғи тўғрисида”ги Қонуни.

¹¹⁵ Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2019 йил 30 декабрдаги ЎРҚ-599-сон Қонуни билан тасдиқланган.

Бизнинг фикримизча, ер солиғи ставкаларини ўрнатишнинг амалдаги услуги жуда эскирган бўлиб, у ҳозирги вақтда маҳаллий бюджетлар талабига жавоб бермайди. Чунки у ер участкаларининг реал бозор қиймати, даромадлилик даражаси каби омилларни ҳисобга олмаган.

Хорижий мамлакатлар билан таққослаганда Ўзбекистонда ер ва мол-мулк солиқларининг давлат бюджетидаги улуши сезиларли эмас. Дунё мамлакатларида ер ва мол-мулк солиғининг давлат бюджети умумий тушумдаги улушини учта: юқори (10% дан 12% гача), ўрта (5% дан 9% гача) ва қуйи (1% дан 4% гача) даражаларга бўлганимизда асосан ривожланган давлатларнинг юқори ва ўрта даражага мансублигини кўрамиз. Мамлакатимизда ушбу солиқларнинг бюджет даромадларидаги улуши 1% дан 4% гачани ташкил қилган ҳолда қуйи даражага мансублигини кўришимиз мумкин. (2.10-расмга қаранг).



2.10-расм. Дунё мамлакатларида мол-мулк ва ер солиғининг давлат бюджети даромадларидаги улуши (фоизда)¹¹⁶

2020 йилда ресурс тўловлари ва мол-мулк солиғи бўйича тушумлар 21,3 трлн. сўмни (ёки ЯИМга нисбатан 3,6%), 2019 йил тушумлари билан солиштирганда 1,6 трлн. сўмга ва 2016 йил билан солиштирганда эса 15,9 трлн. сўмга кўпроқни ташкил этиб 4 бараварга кўпайган. Лекин мол-мулк солиғи 2020 йилда – 2016 йилга нисбатан 315 млрд. сўмга, 5 йил давомида бор йўғи 19% га кўпайганини, 2019 йилга нисбатан эса 386 млрд. сўмга камайганлигини кўриш мумкин. 2016-2020 йиллар давомида мулкый солиқлардан ҳисобланган ер солиғида мол-мулк солиғига нисбатан 2-3 баравар ўсишни кузатамиз. Эътибор қаратадиган бўлсак ушбу йиллар давомида ер солиғида мол-мулк солиғи сингари пасайиш кузатилмаган. Ер солиғининг 2020 йилдаги тушумлари 2016 йилга нисбатан 1,4 трлн. сўмга кўпайиб қарийб 2,5 бараварга ўсган (2.1- жадвалга қаранг).

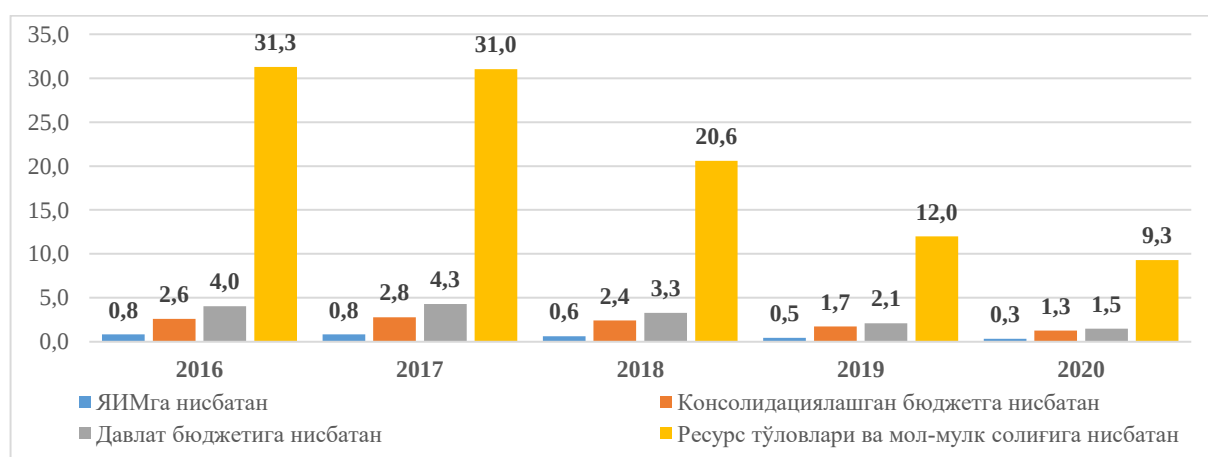
¹¹⁶ Интернет маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Ўзбекистон Республикасида бюджет даромадларининг ижроси¹¹⁷

млрд. сўм

Кўрсаткичлар	2016 йил	2017 йил	2018 йил	2019 йил	2020 йил	Тўшум ўсиши	
						сўмда	фоизда
ЯИМ	199 325	254 043	406 649	511 838	590 261	390 936	296
Консолидациялашган бюджет даромадлари	63 698	76 521	107 035	136 512	153 530	89 832	241
Давлат бюджети даромадлари	41 043	49 681	79 099	112 165	132 938	91 895	324
Ресурс тўловлари ва мол-мулк солиғи	5 306	6 867	12 663	19 681	21 257	15 951	401
Мол-мулк солиғи	1 659	2 130	2 606	2 360	1 974	315	119
Ер солиғи	967	1 092	1 504	2 313	2 387	1 420	247

Расмлардан кўринадикки, Ўзбекистонда мол-мулк ва ер солиқлари маъмуриятчилигини ҳозирги кунда унчалик самарали деб бўлмайди. Ушбу солиқларнинг улуши мамлакатимиз ЯИМига нисбати сезиларли аҳамиятга эга эмаслиги сабабли дунёда қуйи даражадаги мамлакатлар қаторига қиради (2.11-2.12 расмларга қаранг).



2.11-расм. 2016-2020 йилларда Ўзбекистон Республикаси бюджет даромадларида мол-мулк солиғи улуши (фоизда)¹¹⁸

2016 йилдан 2018 йилгача мамлакатимиздаги турли даражадаги бюджетларида мол-мулк солиғининг улуши юқори бўлган бўлса, 2020 йилга келиб ер солиғи улуши олиб борилаётган ислохотлар натижасида ошиб кетди (2.11-2.12 расмларга қаранг).

¹¹⁷ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

¹¹⁸ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.



2.12-расм. 2016-2020 йилларда Ўзбекистон Республикаси бюджет даромадларида ер солиғи улуши (фоизда)¹¹⁹

Бироқ, ўтган йиллар давомида мулкрий солиқлар ҳисобига маҳаллий бюджетларга тушадиган даромадлар манбаларидан кутилганидан анча кам бўлган. Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг паст даражадаги асосий сабабларидан бири, ундан тушадиган даромадларнинг сезиларли даражада фарқланиши кўчмас мулк объектлари ва мулк эгаларининг тўлиқ ҳисобга олинмаганлиги, шунингдек солиқ солинадиган объектларнинг инвентаризация қиймати асосида солиқ солинадиган базани ҳисоблашда қўлланиладиган ёндашув эди.

Мол-мулк солиғи “тушумларидаги пасайиш тенденциясини юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкасининг юқорилиги ҳамда юридик шахслар ўзига тегишли кўчмас мулкларни қасддан кўчар мулк тоифасига киритиш амалиётини кенг тарғиб этганлиги сабабли солиқ тўловчиларнинг мол-мулк солиғидан “қонуний” қочишга шароит яратиши мумкин”¹²⁰ эканлиги билан изоҳлаймиз.

Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкасининг юқорилиги солиқ тўловчиларнинг мулк солиғидан “қонуний” қочишга шароит яратади. Бу ўз навбатида, солиқ солишнинг адолатлиликлари тамойили бузилишига олиб келмоқда. Мисол учун, юридик шахс томонидан 2 млрд. сўмлик қурилишлар амалга оширилиши натижасида ўз эҳтиёжи учун турар жой объекти пайдо бўлди. Ундан ҳисобланадиган солиқ суммаси 40 млн. сўмни ташкил қилади. Агар юридик шахс ушбу кўчмас мулкни жисмоний шахсга 2 млрд. сўмга сотиб юборса, солиқ солиш базаси юзага келмайди. Орадан бир ой ўтиб жисмоний шахс мазкур кўчмас мулкни бошқа жисмоний шахсга 200 млн. сўмга, кейинчалик сотиб олган жисмоний шахс эса бошқа юридик шахсга 100 млн. сўмга сотиб юборади. Бунда, мол-

¹¹⁹ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

¹²⁰ Худойкулов, С.К., Тўлаков, У.Т. Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини такомиллаштириш. Молия ва банк иши илмий электрон журналы, 2020. 1(6), 151–160.

мулкни сотиб олган юридик шахс мол-мулк солиғини ўртача йиллик қолдиқ қийматдан (100 млн. сўм) 2 млн. сўм мол-мулк солиғи тўлайди ва қонуний йўл билан 38 млн. сўм солиқни тўламаслик имкониятига эга бўлади¹²¹.

Бироқ, мол-мулк ва ер солиқларидан уларнинг фискал аҳамияти пастлиги учунгина воз кечиш мумкин эмас. Чунки мазкур солиқлар реал солиқлар сифатида жамиятда солиққа тортишнинг вертикал адолат тамойили таъминланишига хизмат қилади. Бундан ташқари, мулкый солиқлар иқтисодиётда капитални тўғри йўналтирувчи, ундан самарали фойдаланишга ундовчи фискал инструментдир. Шу сабабли мулкый солиқлар механизмларини такомиллаштириш орқали уларнинг таъсирчанлиги ва фискал аҳамиятини ошириш лазим.

Айниқса, жисмоний шахслар учун мулкый солиқлар таъсирчанлигини ошириб боришдан кўзланган мақсадларни назарий жиҳатдан қуйидагича асослаш мумкин:

фискал мақсад, маҳаллий бюджетларга мулкый солиқлар тушумини кўпайтириш ва шу орқали уларнинг молиявий имкониятларини кенгайтириш;

иқтисодий мақсад, жисмоний шахслар эғалигидаги кўчмас мулклар асосан ноишлаб чиқариш (нофаол) характерга эга бўлиб, иқтисодиётга бевосита ресурс бўла олмайди. Улардан тижорат мақсадларида фойдаланиш орқали самарадорликка эришилади ҳамда, ўлик капитал ёки ҳашам сифатида тўпланиб қолишнинг олди олинади;

ижтимоий мақсад, мулк солиғига турли имтиёзлар ва преференцияларнинг замонавий усулларида фойдаланган ҳолда солиқ юкини тўғри тақсимлашга ҳаракат қилиш.

Ўзбекистонда мулкый солиқлар механизмини юқоридаги ҳар учала талабга жавоб берадиган тарзда қайта ишлаб чиқиш тақозо этилади. Шундан келиб чиққан ҳолда, мамлакатимизда маҳаллий бюджетлар молиявий мустақиллигини таъминлаш, солиқ маъмуриятчилиги самарадорлигини ошириш ҳамда солиққа тортиш механизмини соддалаштириш мақсадида амалдаги мол-мулк ва ер солиқларини бирлаштириш орқали, босқичма-босқич кўчмас мулк солиғига ўтиш таклифи ишлаб чиқилди.

Амалдаги қонунчиликка кўра, кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ базаси кўчмас мулкнинг йиллик ўртача қолдиқ қийматидан (юридик шахслар учун), (жисмоний шахслар учун) кадастр қийматидан иборат.

¹²¹ Ўзбекистон Республикасининг “2021 йил учун Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети тўғрисида”ги Қонуни лойиҳаси ва 2021 йил учун Бюджетнома бўйича Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатасининг Хулосаси.

Ўрганилган хорижий мамлакатларда мулкни солиққа тортишдаги элементлар субъектнинг (юридик ёки жисмоний шахс) мақомига қараб эмас, балки объектнинг (турар ва нотурар, ер участкалари) хусусиятига қараб фарқланиши мумкин. Фикримизча, кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмининг асоси юридик ва жисмоний шахслар учун ягона бўлиши лозим.

Мол-мулк солиғи базасини ислоҳ қилиш билан боғлиқ биринчи масала, бу – кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини максимал даражада унификациялаш учун амалдаги юридик шахслар ва жисмоний шахслар учун алоҳида ўрнатилган солиқлардан воз кечиш зарур. Чунки айнан шундай механизм амалдаги мол-мулк солиғи юқини камайтириш мақсадида юридик шахслар томонидан турли важ-корсонлар уйлаб топилишига сабаб бўлмоқда. Демак юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ базаси сифатида кўчмас мулкнинг кадастр қиймати ўрнатилиши лозим. Бунда кирим қилинган асосий восита (кўчмас мулк) бухгалтерия қийматининг амортизация ажратмалари орқали харажатларга олиб борилиши фақат фойда солиғини ҳисоблаб чиқиш мақсадларида амалга оширилиши кўзда тутилиши маъсадга мувофиқ бўлади.

Мол-мулк солиғи базасини ислоҳ қилиш билан боғлиқ иккинчи масала, бу – кўчмас мулк объектлари (шу жумладан, ер участкалари) кадастр қийматини уларнинг реал бозор қиймати билан мувофиқлаштиришдир. Солиқнинг кўчмас мулк бозор қийматига нисбатан ҳисобланиши мазкур солиқдан кўзланган асл мақсадларга (фискал, иқтисодий, ижтимоий) тўлақонли эришиш имкониятини юзага келтиради.

Мулк солиғи механизмини такомиллаштиришдаги учинчи муҳим масала – солиқ ставкаларидир. Кўчмас мулк солиғи базасининг юридик ва жисмоний шахслар учун унификацияланиши ўз-ўзидан солиқ ставкаларини ҳам бир хилда қўллашни, солиқ базасининг бозор қиймати асосида белгиланиши эса ставкаларни қайта кўриб чиқишни талаб этади¹²².

Хорижий тажрибада солиққа тортишдаги ижтимоий адолат таъминланиши учун кўчмас мулк солиғи ставкаларини белгилашда мулкнинг бозор (кадастр) қиймати ошиб боришига қараб прогрессив механизм асосида белгилаш тамойилига амал қилинади. Бундан ташқари, аксарият мамлакатларда кўчмас мулкни солиққа тортишда “ноль” фоиз қўлланадиган ёки солиққа тортилмайдиган қиймат чегаралари белгиланади. Шунингдек, Ўзбекистонда кўчмас мулк солиғининг прогрессив ставкаларини жорий қилиш солиққа тортилмайдиган қиймат чегарасини белгилаш солиққа тортишдаги вертикал ижтимоий адолатни

¹²² Майбурова, И.А., Иванова, Ю.Б., Тарангул, Л.Л. Экономика налоговых реформ. Монография. – К.: Алерта, 2013. – 432 с.

таъминлашга хизмат қилади. Солиқ механизмига “солиққа тортилмайдиган қиймат” элементининг киритилиши ўз-ўзидан фуқароларнинг катта мулкка эга бўлмаган қатлами ва кичик тадбиркорлик субъектларини солиқдан озод қилади.

§ 2.3. Юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкани солиққа тортиш бўйича имтиёзлар самарадорлиги ва солиқ қарздорлиги таҳлили.

Маълумки, “2018 йилда бошланган солиқ сиёсатида имтиёзларнинг самарадорлигини мониторинг ва назорат қилиш бўйича таъсирчан тизимнинг мавжуд эмаслиги сабабли соғлом рақобатни таъминлашга салбий таъсир кўрсатувчи, хўжалик юритувчи субъектларни солиқ ва божхона, шу жумладан индивидуал хусусиятга эга бўлган имтиёзлар ҳисобига қўллаб-қувватлаш амалиётининг кенг тарқалганлигини ҳисобга олган ҳолда, 2018 йил 1 ноябрга қадар муддатда самарасиз солиқ ва божхона имтиёзлари ҳамда преференцияларини бекор қилиш, Ўзбекистон Республикасининг Солиқ ва Божхона кодексларига мувофиқ доимий амал қилувчи солиқ ҳамда божхона имтиёзларини тақдим этиш тартибини жорий қилиш амалга оширилди”¹²³.

Шунингдек, “иқтисодий барқарорлаштириш асосида олиб борилган ислохотлар самарали бўлсада, айрим хўжалик юритувчи субъектларга имтиёзлар, преференциялар ва эксклюзив ҳуқуқлар бериш юзасидан шаклланган амалиёт бир қатор жиддий муаммоларни келтириб чиқармоқда”¹²⁴.

Мамлакатимизда, “бозорда соғлом рақобат муҳитини шакллантириш ва бизнес юритиш учун тенг шарт-шароитлар яратиш, фаол тадбиркорлик ривожланишини ҳар томонлама қўллаб-қувватлаш, инсофли рақобат тамойиллари амалга оширилишини таъминлаш мақсадида, шунингдек, 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясининг вазифаларига мувофиқ имтиёзлар ва преференциялар бериш ҳамда самарасиз фойдаланилган имтиёз суммаларини бюджетга мажбурий қайтариш механизмлари мустаҳкамланди. Юқоридагиларни эътиборга олган ҳолда мамлакатимизда имтиёзлар ва преференциялар бериш

¹²³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги ПФ-5468-сонли “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги Фармони.

¹²⁴ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 31 майдаги 3756-сонли “Имтиёзлар ва преференциялар бериш тартибини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори

тартибини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари белгиланди”¹²⁵.

Шундан келиб чиқиб, юридик ва жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи бўйича имтиёзларини ислоҳ қилиш бир қатор имтиёзларнинг бекор қилинишига олиб келди. Шунини таъкидлаш керакки, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг эски таҳриридаги¹²⁶ 269-282 моддаларида назарда тутилган юридик шахсларнинг мол-мулк ва ер солиқларига, 269-282 моддаларида назарда тутилган жисмоний шахсларнинг мол-мулк ва ер солиқларига имтиёзларнинг умумий миқдори, Ўзбекистон Республикаси амалдаги Солиқ кодексининг¹²⁷ 414-436 ҳамда 414-428 моддаларидаги имтиёзлар ҳажмидан жуда катта фарқ қилади. Умуман олганда, мамлакатимизда имтиёзлар ва преференциялар бериш тартиби самараси натижасида 2016 йилда Ўзбекистонда ушбу солиқлар бўйича имтиёзларнинг жами солиқ имтиёзларидаги улуши 8% ни ва шу давр учун бюджетга тушган солиқ суммасига нисбатан унинг улуши 2% ни ташкил этган бўлса, 2020 йилда ушбу солиқлар бўйича имтиёзларнинг жами солиқ имтиёзларидаги улуши 5% ни ташкил этди ва шу давр учун бюджетга тушган солиқ суммасига нисбатан унинг улуши 1% га етди.



2.13-расм. 2016-2020 йилларда мол-мулк солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг солиқ тушумидаги улуши (фоизда)¹²⁸

Мол-мулк солиғи тушумининг жами давлат бюджетидаги улушига нисбатан, имтиёзлар қиймати 2016 йилда 45% ни, 2020 йилда 17% ни ташкил этди. Шунингдек, юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган

¹²⁵ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 31 майдаги 3756-сонли “Имтиёзлар ва преференциялар бериш тартибини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори

¹²⁶ Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2007 йил 25 декабрдаги ЎРҚ-136-сон Қонуни билан тасдиқланган (ўз кучини йўқотган).

¹²⁷ Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2019 йил 30 декабрдаги ЎРҚ-599-сон Қонуни билан тасдиқланган.

¹²⁸ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

солиқ бўйича имтиёзларнинг улуши 2019 йилга нисбатан 2020 йилда 30% га камайди. Жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи бўйича имтиёзлар улушида йиллар давомида сезиларсиз камайиш тенденцияси кузатилган, 2020 йилда 2016 йилга нисбатан қарийб 1,2 баравага камайган (2.13-расмга қаранг).

Ер солиғи тушумининг жами давлат бюджетидаги улушига нисбатан, имтиёзлар қиймати 2016 йилда 28% ни, 2020 йилда 47% ни ташкил этди. Шунингдек, юридик шахслардан олинадиган ер солиғи бўйича имтиёзларнинг улуши 2019 йилга нисбатан 2020 йилда 66% га кўпайди. Жисмоний шахслардан олинадиган ер солиғи бўйича имтиёзлар улушида йиллар давомида сезиларсиз ўсиш кузатилган ва у 1,3 бараварни ташкил этган (2.14-расмга қаранг).



2.14-расм. 2016-2020 йилларда ер солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг солиқ тушумидаги улуши (фоизда)¹²⁹

Мол-мулк солиғи имтиёзларининг самарасизлиги бўйича амалга оширилаётган ислохотларга қарамай бюджет йўқотишлари даражаси юқориликча қолмоқда. Агар 2016 йилда белгиланган имтиёзлар туфайли юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича бюджетга тўланмаган сумма 544,0 млрд. сўмни ташкил этган бўлса, 2020 йилда бу миқдор 336,0 млрд. сўмни ташкил этди, яъни 1,6 марта камайди. Юридик шахслардан олинадиган ер солиғи суммаси бўйича 2016 йилда белгиланган имтиёзлар туфайли бюджетга тўланмаган солиқ суммаси 272,0 млрд. сўмни ташкил этган бўлса, 2020 йилда бу миқдор 1 124,0 млрд. сўмни ташкил этди ва 4 мартага кўпайди.

Шуни таъкидлаш керакки, сўнгги икки йил давомида коронавирус пандемияси даврида аҳолини, айниқса, умумий овқатланиш, савдо ва хизматлар соҳасидаги тадбиркорлик субъектларини қўшимча равишда

¹²⁹ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

қўллаб-қувватлаш, уларнинг даромадларини таъминлаш, санитария-эпидемиологик вазият яхшиланишига қараб ушбу субъектларни жадал қайта тиклаш, шунингдек, иш ўринларини сақлаб қолиш мақсадида янги имтиёзларнинг жорий қилиниши ҳисобига солиқ имтиёзлари миқдори сезиларли даражада ошди. Биргина, 2020 йил 31 декабрга қадар “мол-мулк солиғи ва ер солиғини тўлашдан озод қилиш бўйича берилган имтиёзлар миқдори қарийб 500 млрд. сўмни ташкил этган”¹³⁰.

Эътиборлиси шундаки, 2016-2020 йилларда мол-мулк ва ер солиғи бўйича берилган жами имтиёзларда юридик шахсларга берилган имтиёзлар улуши жисмоний шахсларга берилган имтиёзларга нисбатан 2 барабар кўплиги билан фарқланади.

Ачинарлиси, “Молия вазирлиги томонидан Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджетдаги йўқотишларини аниқ баҳолашни назарда тутадиган, берилаётган имтиёзларни ҳисобга олиш тизимини жорий этиш”¹³¹ бўйича топшириқлар бажарилмай келинмоқда. Шунингдек, меъёрий ҳужжатлар асосида берилган имтиёзлар бўйича давлат бюджетдаги йўқотишларнинг умумий суммаси алоҳида қаторда кўрсатилмаган.

Юритилган имтиёзлар ҳисобига кўра биргина, “2020 йилда 87 634 та юридик шахслар томонидан 29,7 трлн. сўм солиқ имтиёзларидан фойдаланилган. Бунда, 24,1 трлн. сўм ёки 81,1% имтиёзлардан янги тахрирдаги Солиқ кодексида белгиланган нормалар асосида фойдаланилган”¹³².

Имтиёзлар борасида шуни таъкидлаш жоизки, “2020 йилнинг 1 январигача қабул қилинган солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларида, шу жумладан Ўзбекистон Республикаси Президентининг ва Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарорларида назарда тутилган имтиёзлар уларнинг амал қилиш муддати тугагунига қадар амал қилади”¹³³.

2020 йилда фойдаланилган имтиёзларнинг 24,5 трлн. сўми ёки 82,3% и ҚҚС, 2,1 трлн. сўми ёки 7,1% и фойда солиғи, 1,0 трлн. сўми ёки 3,4% и ер солиғи, 177,3 млрд. сўми ёки 0,6% мол-мулк солиғи ҳисобига тўғри келади. Шунингдек, солиқлар бўйича берилган имтиёзлар натижасида маҳаллий бюджетларнинг йўқотишларини қоплаш учун жами 478,4 млрд

¹³⁰ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 20 июлдаги ПФ-6029-сонли “Коронавирус пандемиясининг салбий таъсирини камайтириш учун аҳоли, тадбиркорлик субъектлари, умумий овқатланиш, савдо ва хизматлар соҳасини қўллаб-қувватлашнинг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони.

¹³¹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 31 майдаги ПҚ-3756-сонли “Имтиёзлар ва преференциялар бериш тартибини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори.

¹³² Вазирлар Маҳкамасининг 2019 йил 17 апрелдаги 320-сонли “Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси тўғрисида”ги қарори билан тасдиқланган Низом

¹³³ Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 30 декабрдаги ЎРҚ-599-сонли “Ўзбекистон Республикасининг солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги Қонуни.

сўм миқдорида маблағлар ажратилган (2.2 – жадвалга қаранг).

2.2-жадвал

**Юридик шахслар томонидан 2020 йилда фойдаланилган солиқ имтиёзлари
тўғрисида маълумот¹³⁴**

млрд. сўмда

Солиқ турлари	Жами	шундан			
		Солиқ кодексига асосан	Ўзбекистон Республикаси Президенти Фармон ва қарорларига асосан	Вазирлар Маҳкамаси- нинг қарор ва фармойиш- ларига асосан	Бошқа норматив ҳуқуқий ҳужжатларга асосан
Қўшилган қиймат солиғи	24 502,1	22 129,6	1 068,3	1 087,5	216,7
Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи	836,1	666,1	137,5	28,9	3,7
Ер солиғи	1 000,2	501,2	442,6	10,2	46,2
Мол-мулк солиғи	177,3	33,8	142,6	0,5	0,4
Фойда солиғи	2 102,1	23,8	983,6	1028,4	66,3
Айланмадан олинадиган солиқ	146,7	5,7	137,9	2,3	0,9
Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ	699,6	691,0	8,5	0,0	-
Ижтимоий солиқ	296,6	90,8	126,1	31,0	48,7
Жами	29 760,6	24 141,9	3 047,1	2 188,9	382,8
Улуши	100,0	81,1	10,2	7,4	1,3

Солиқ тўловчилар мақомига қараб, бюджетга тўланмаган солиқ суммаси улар учун белгиланган имтиёзлар билан боғлиқ ҳолда ҳам фарқланади. Бюджет учун энг муҳими юридик шахслар учун берилган имтиёзлар ҳисобланади.

Ўзбекистонда жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи бўйича имтиёзлар беришнинг амалдаги тартибига асосан имтиёзларнинг солиқ солинадиган қийматга таъсири 7-иловада келтирилган.

Мавжуд имтиёзларнинг самарасизлиги ва уларнинг қамровини камайтириш, ҳамда уларни махсус ишлаб чиқилган имтиёзлар билан алмаштириш амалга оширилмас экан ушбу масала долзарблигича қолаверади.

¹³⁴ Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатасининг Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети ва давлат мақсадли жамғармалари бюджетларининг 2020 йилдаги ижроси тўғрисидаги ҳисобот бўйича хулосаси

Таъкидлаш керакки, жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига нисбатан имтиёзларни белгилаш ижтимоий ҳимояни ҳисобга олган ҳолда амалга оширилади. Шу билан бирга, жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига солиқ солишда бюджетга ундирилмаган даромадларни таҳлил қилиш натижалари ер ва мол-мулк солиғи тўғрисидаги қонунларда назарда тутилган даражада эмаслигини кўрсатмоқда. Бунинг асосий сабаби берилган имтиёзлар механизмларининг турлича эканлигидир.

Тадқиқот натижалари жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи учун белгиланган имтиёзларнинг улушида тўловчиларнинг айрим тоифалари, хусусан, пенсионерлар учун белгиланган имтиёзларнинг бюджет тушумларига нисбатан юқори даражада эканлигини кўрсатди.

Шундай экан, жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи имтиёзлари орасида бюджет тушумларига нисбатан энг кўп миқдор пенсионерлар учун имтиёзларга тўғри келади. 2016-2020 йилларда Ўзбекистонда жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ тўловчилари улушида пенсионерлар сонини ва уларга тақдим этилган имтиёзлар суммасининг ҳам ўша даврлар учун мос равишда 35% га ошганини кузатиш мумкин. Ушбу даврда жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг 70-80% и пенсия олувчиларга тўғри келган (2.15-расмга қаранг).



2.15-расм. Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ тўловчиларининг умумий сонида пенсионерлар ва уларга тегишли имтиёзлар улуши (фоизда)¹³⁵

Биргина, 2021 йилда қонун ҳужжатларида белгиланган солиқ имтиёзлари билан таъминланган солиқ тўловчилар жами солиқ тўловчиларнинг 12,5% ини ташкил этсада, шунинг 9,5% (жами имтиёзга эга бўлганларнинг 76% и) пенсионерлардир. Жами имтиёзлар миқдори

¹³⁵ Ўзбекистон Республикаси Солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан ҳисоблаб чиқилган.

бюджетга тушган солиқ суммасига нисбатан 4,5% ни, пенсия олувчилар учун эса 3,3% ни (жами имтиёзнинг 73% и) ташкил этади.

Пенсионерларга берилган ушбу самарасиз имтиёзлар бюджетга солиқ тушумларининг миқдорини сезиларли даражада камайтиради. Ушбу имтиёзлар бериш ёндашувини қайта кўриб чиқиш орқали мавжуд вазиятни ўзгартириш мумкин.

Жисмоний шахслардан олинадиган ер ва мол-мулк солиғи бўйича имтиёзлар солиқ солинадиган базадан (солиқ тўловчиларнинг айрим тоифалари учун) солиқдан тўлиқ озод қилиш ҳамда чегирма шаклида белгиланган.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 421-моддасига кўра, “Ўзбекистон Қаҳрамони, Совет Иттифоқи Қаҳрамони, Меҳнат Қаҳрамони унвонларига сазовор бўлган, фуқаролар, уруш ногиронлари ва қатнашчилари, шунингдек, доираси қонун ҳужжатлари билан белгиланадиган уларга тенглаштирилган шахслар, собиқ СССРни, ҳимоя қилиш ёки ҳарбий хизматнинг ёхуд ички ишлар органларидаги хизматнинг бошқа мажбуриятларини бажариш чоғида яраланганлиги, контузия бўлганлиги ёки майиб бўлганлиги оқибатида ёхуд фронтда бўлиш билан боғлиқ касаллик туфайли ҳалок бўлган ҳарбий хизматчиларнинг ҳамда ички ишлар органлари ходимларининг ота-оналари ва бева хотинлари (бева эрлари) пенсионер ҳисобланади ва бу пенсионерлар жисмоний шахсларнинг мол-мулк солиғи бўйича солиқ имтиёзларидан фойдаланиш ҳуқуқига эга”¹³⁶.

Шунингдек, қуйидаги жисмоний шахслар ҳам пенсионер ҳисобланади ва уларнинг мулкида бўлган мол-мулк 60 кв.м. доирасида солиқ солишдан озод қилинган:

- 1) ўн нафар ва ундан ортиқ болалари бор ота-оналаридан бири;
- 2) пенсионерлар;
- 3) I ва II гуруҳ ногиронлиги бўлган шахслар.

Ушбу тоифадаги солиқ тўловчиларга имтиёзлар бериш механизмини ишлаб чиқиш учун Ўзбекистонда пенсионерларга тегишли кўчмас мулк объектларини солиққа тортишда, уларнинг тўлов қобилияти юқори эканлиги ҳақидаги фикрни илгари сурамиз.

Тадқиқотимизда жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғида пенсионерлар учун берилган имтиёзларда ушбу тоифадаги шахсларнинг солиқ мажбуриятини бажариш учун зарур бўладиган даромад даражаси ўрганилди.

Юқоридаги маълумотлардан келиб чиққан ҳолда 2021 йилда жами

¹³⁶ Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2019 йил 30 декабрдаги ЎРҚ-599-сон Қонуни билан тасдиқланган.

солиқ тўловчиларнинг 9,5% ини, имтиёзга эга солиқ тўловчиларнинг эса 76,3% ини 700 000 га яқини пенсионерлар ташкил этишини ҳисобга оладиган бўлсак, “2019 йил маълумотларига кўра ишловчи пенсионерлар сони 152 000 нафарни ташкил этган ҳолда уларни йилига ўртача 3% га ўсишини ҳисобга олсак 2021 йилда ишловчи пенсионерлар сони 156 500 нафарни яъни жами имтиёзга эга бўлган пенсионерларнинг 22% ини ишловчи пенсионерлар ташкил этади”¹³⁷.

Қолган 78% имтиёзга эга бўлган пенсионерларнинг ҳам пенсия миқдорлари эълон қилинган минимал истеъмол харажатлари миқдори – 440 минг сўмдан кам бўлмаслиги таъминланди.

2022 йил 1 январдан бошлаб минимал истеъмол харажат миқдорларидан камбағаллик мезони ҳамда кам таъминланган деб эътироф этишда жон бошига бир ойлик даромад мезони сифатида фойдаланилади¹³⁸.

Шундай қилиб, мамлакатимиздаги пенсионерларнинг даромадларини ўрганиш натижалари ушбу тоифадаги солиқ тўловчилар орасида имтиёз тадбиқ этилмаса бўладиган жуда кўп миқдордаги тўловга лаёқатли шахслар мавжудлигини кўрсатади.

Шуни алоҳида таъкидлаш керакки, Республикамизда жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига кадастр қиймати асосида солиқ солишнинг амалдаги тартибини таҳлил қилиш натижасида бир қатор индивидуал ижтимоий аҳамиятга эга бўлган солиқ имтиёзларини белгилашда солиқ тўловчилар даромадлари даражаси ҳисобга олиниши аниқланди, бу мақсадлар ва эҳтиёжлар тамойилига мувофиқлигини таъминлашга имкон беради. Имтиёзларни қўллаш мақсадида солиқ тўловчининг даромадлари даражасини аниқлаш мезонлари сифатида базавий ҳисоблаш миқдори белгиланган.

Тадқиқот натижалари, ижтимоий қўллаб-қувватлаш ва аҳолининг айрим қатламларини ҳимоя қилиш учун имтиёзларни белгилашга нисбатан ҳозирда қўлланилаётган ёндашув мақсадли ва эҳтиёжга мувофиқлиги нуқтаи назаридан қайта кўриб чиқилиши керак деган хулосага келишимизга имкон беради. Шу муносабат билан жисмоний шахсларга мол-мулк солиғи бўйича имтиёзлар беришда солиқ тўловчининг тўлов қобилиятини ҳисобга олиш мақсадга мувофиқдир. Шу билан бирга, солиқ тўловчи томонидан мулкдор эканлигини тасдиқловчи ҳужжат талабини белгилаш керак. Бунинг учун имтиёзларни солиқ тўловчининг яқка тартибдаги яшаш жойига нисбатан қўллаш ва бошқа кўчмас мулк объектларидан фақат фойдаланиш ҳуқуқи белгиланиши керак.

¹³⁷ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ҳузуридаги бюджетдан ташқари Пенсия жамғармасининг 2019 йилдаги фаолият натижалари

¹³⁸ Вазирлар Маҳкамасининг 2021 йил 27 августдаги 544-сонли “Минимал истеъмол харажатлари қийматини ҳисоблаш тартибини амалиётга жорий этиш тўғрисида”ги Қарори

Шуни таъкидлаш керакки, сўнгги йилларда бюджетга тушадиган ер ва мол-мулк солиғи тушумларининг ўсиш суръатлари сезиларли даражада пасайди ва 2018 йилга нисбатан 2019 йилда 95,3% ни, 2020 йилда эса 2019 йилга нисбатан 64,7% ни ташкил этди. Ушбу ҳолат белгиланган имтиёзлар туфайли бюджетга ундирилмаган солиқ суммасининг кўпайиши, шунингдек, солиқ бўйича қарзлар суммасининг кескин ошиши билан боғлиқдир. Шунингдек, коронавирус пандемияси дунёнинг аксарият мамлакатлари қатори мамлакатимизда пул-кредит сиёсати ва фискал сиёсат воситаларидан фойдаланишга мажбур қилди. Шу сабабли янги имтиёзларнинг жорий қилиниши ва амал қилиш муддатларининг узайтирилиши ҳисобига солиқ имтиёзлари миқдори сезиларли даражада ошди ҳамда давлат бюджети тушумларига салбий таъсир кўрсатди (2.3-жадвалга қаранг).

2.3-жадвал

Ер ва мол-мулк солиғи бўйича қарздорликнинг давлат бюджети тушумлари миқдорига нисбати¹³⁹

фоизларда

Солиқ турлари	Солиқ тўловчилар	Қарздорликнинг давлат бюджети тушумлари миқдорига нисбати					Қарздорликнинг ўсиш/камайиш суръати (2016 йилга нисбатан)
		2016	2017	2018	2019	2020	
Ер солиғи	Юридик шахслар	22	21	13	20	28	127
	Жисмоний шахслар	1	1	50	56	70	7000
Мол-мулк солиғи	Юридик шахслар	7	9	5	6	18	257
	Жисмоний шахслар	2	1	44	55	81	4050

2.3-жадвалдаги маълумотлар шуни кўрсатадики, бюджетга солиқ тушумлари миқдорига салбий таъсир кўрсатадиган энг муҳим омил – бу тартибга солинмаган қарзлар. 2016-2020 йилларда юридик шахслардан олинадиган ер солиғи бўйича қарздорлик бюджетга тушадиган сумманинг ўртача 21% ни ташкил этган ва 2020 йилда 2016 йилга нисбатан 1,3 баравар ошди. Шу билан бирга, 2020 йилда бу қарз миқдори 2016 йилга нисбатан 127% га ўсган. Юридик шахслар учун 2018 йилда бюджетга тушган ер солиғи суммасига нисбатан қарздорлик суммасининг пасайишини кўрамиз. Таҳлиллар ҳар бир солиқ турининг ўзига нисбатан амалга оширилган.

Ушбу даврларда жисмоний шахслардан олинадиган ер солиғи бўйича қарздорликнинг ҳаддан зиёд ўсганлигини кўрасиз. Қарздорлик 2020 йилда

¹³⁹ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

2016 йилга нисбатан 70 бараварга кўпайиб бюджетга тушадиган сумманинг 70% ни ташкил этган. Ушбу ҳолатни коронавирус пандемияси даврида аҳолини иш ўринларини йўқотиши билан тўловга қобилиятсиз бўлиб қолганлиги орқали изоҳлашимиз мумкин.

Ер солиғидан фарқли ўлароқ юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича қарздорлик солиқ миқдорига нисбатан унча юқори бўлмасада, 2020 йилда 2016 йилга нисбатан 257% га ўсган ва йиллар давомида қарздорлик миқдори ўртача 9% ни ташкил этган. (2.3-жадвалга қаранг).

2016-2020 йилларда жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғининг бюджетдаги солиқ миқдорига нисбатан қарздорлиги ер солиғидаги каби 2018 йилдан кескин ошган ва 2020 йилга келиб 2016 йилга нисбатан 40 бараварга кўпайган.

Ер ва мол-мулк солиқларининг ўсишини чекловчи омил бу солиқ бўйича қарздорликнинг юқори даражаси ҳисобланади. Умуман олганда, Республикамизда 2020 йилда ер солиғи бўйича қарздорлик суммаси бюджетга тушган тушумлар суммасининг 1% ига, солиқ турлари бўйича жами қарздорликнинг эса 22% ига тўғри келади. Мол-мулк солиғи бўйича бюджетга тўланмаган қарздорлик суммалари бюджетга тушган тушумлар суммасининг 1% ини, солиқ турлари бўйича жами қарздорликнинг эса 16% ини ташкил этди. Таъкидлаш керакки, жисмоний шахсларнинг ер ва мол-мулкига солинадиган солиқ қарздорлигининг катта қисми — бу ундирилмаган қарзлар ҳисобланади. 2020 йилда мулкый солиқларнинг бюджетдаги жами қарздорлик суммасига нисбати қарийб 40% ни ташкил этди.

Шундай қилиб, таҳлил натижалари шуни кўрсатадики, Ўзбекистонда кўчмас мулкка солиқ солишни ривожлантириш йўналиши бўйича олиб борилаётган сиёсат мавжуд солиқларнинг молиявий аҳамиятини оширишга қаратилган. Шу билан бирга, кўчмас мулк объектларига солиқ солиш базани аниқлашда ягона ёндашувга ўтиш орқали кўчмас мулкка солиқ солиш тизимини такомиллаштириш амалга оширилмоқда.

Амалга оширилаётган ислохотларнинг яна бир йўналиши юридик шахсларга тегишли бўлган асосий воситалар учун солиқ юкини камайтиришдир. 2016–2020 йиллар давомида юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг бюджетга тушадиган умумий миқдорига нисбатан қарзи ўртача 9% ни ташкил этди. Шу билан бирга, ўрганиш натижалари шуни кўрсатдики, юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг бюджетга тушмайдиган катта қисми улар учун белгиланган имтиёزلарга тўғри келади.

Кўчмас мулк объектларини рўйхатга олиш билан бир қаторда

баҳолаш тартибининг мукамал эмаслиги жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига солиқ солишдан тушадиган бюджет даромадлари даражасига салбий таъсир кўрсатмоқда, бу эса қарздорликнинг юқори даражада қолишига сабаб бўлмоқда.

Мамлакатимизда жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи бўйича қарздорлик таҳлили натижалари, уларнинг ҳудудида 2018 йилдан буён кадастр қиймати асосида солиқ ундириб келинаётганлиги сабабли қарздорликнинг кескин ўсишини кўрсатади. Умуман олганда, Республикаимизда 2020 йилда барча солиқ турлари бўйича қарздорликнинг бюджетга тушган жами солиқлар миқдориغا нисбати 4% ни ташкил этган бўлса, 2016 йилда бу нисбат 3% ни ташкил этган. Ўзбекистон Республикасининг жисмоний шахсларнинг ер ва мол-мулк солиқлари бўйича қарздорлик миқдорининг, жами солиқ турларига нисбати 8-иловада келтирилган.

Мамлакатимизда ўз вақтида тўланмаган (боқиманда) қарздорликни камайтириш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 110-моддасида назарда тутилган пеня (устама)ларнинг молиявий таъсирчанлигини ошириш мақсадга мувофиқ. “Бунда муддати ўтиб кетган дебиторлик қарзи 90 календар куни ўтгандан кейин ҳисобланишини эътиборга олган ҳолда”¹⁴⁰, солиқ қарздорилигини тўлашнинг ҳар бир кечиктирилган куни учун табақалаштирилган прогрессив ставкаларини қуйидаги миқдорда яъни:

дастлабки кечиктирилган 30 кунгача пеня ставкасини амалдаги қайта молиялаш ставкасининг 1/300 қисми миқдорида;

31-кундан бошлаб 90-кунгача, пенянинг оширилган ставкасини кунига қайта молиялаш ставкасининг 1/150 қисми миқдорида;

91-кундан бошлаб солиқ қарздорлигини сўндирган кунгача, пенянинг оширилган ставкасини кунига қайта молиялаш ставкасининг 1/100 қисми миқдорида жорий этиш лозим.

Кадастр қийматига асосланган кўчмас мулкни солиққа тортишга ўтиш кўчмас мулкни тегишли баҳолашни назарда тутди. Ўзбекистон кадастр қиймати асосида кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича амалий тажрибаларга таянган ҳолда кўчмас мулкни ҳисобга олиш ва баҳолашнинг маълум тизимини амалиётда синаб кўрмоқда.

Хорижий мамлакатлардаги каби, Ўзбекистонда ҳам, аҳолининг ижтимоий ҳимояланмаган қатламларини қўллаб-қувватлаш муҳимлиги ва ушбу тоифадаги солиқ тўловчилар учун солиқ юкини камайтириш бўйича

¹⁴⁰ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1995 йил 12 майдаги ПФ-1154-сонли “Халқ хўжалигида ҳисоб-китоблар ўз вақтида ўтказилиши учун корхона ва ташкилотлар раҳбарларининг маъсулиятини ошириш борасидаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони

кўрилатган чора тадбирларга қарамай, уларни давлат даражасида солиқлардан тўлиқ озод қилиш бюджетнинг катта йўқотишлари туфайли самарасизлигини кўрсатди. Шунинг учун жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи бўйича имтиёزلарни белгилашда уларнинг мувофиқлик мезонларини ҳисобга олган ҳолда амалга оширилиши керак.

Қарзнинг кўпайиши билан бир қаторда солиқ солинадиган объектлар сонининг ҳам кўпайиши кузатилмоқда. Ўзбекистонда, умуман олганда, 2020 йилда солиқ органлари маълумотларида қайд этилган кўчмас мулк объектлари сони 2016 йилга нисбатан 25% га кўпайган. Солиқ солинадиган объектлар сонининг ўзгариши тўғрисидаги маълумотлар 9-иловада келтирилган.

Шундай қилиб, кўчмас мулк объектларининг кадастрини яратиш бўйича якунланмаган ишлар натижасида уларни ҳисобга олиш ва баҳолаш тартибларининг мукаммал эмаслиги кўчмас мулкка солиқ солишнинг оқилона сиёсатини амалга оширишга тўсқинлик қиладиган омиллардан биридир. Бунинг оқибатида солиқ юки адолатсиз ва нотекис тақсимланади, шунингдек, юридик ва жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига солиқ солишда бюджет даромадлари даражаси камаяди.

III-БОБ. ЎЗБЕКИСТОНДА КЎЧМАС МУЛКНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШ МЕХАНИЗМИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ ИСТИҚБОЛЛАРИ.

§ 3.1. Кўчмас мулк солиғини такомиллаштириш ва маҳаллий бюджетларнинг даромад базасини мустаҳкамлаш истиқболлари.

Олимлар ҳар доим маълум солиқ қоидаларига риоя қилиш зарурлигини таъкидлаб келишган. Шунинг учун улар “барча солиққа тортиш назарияларида адолатлилик тамойилларини ўрнатишга алоҳида эътибор берганлар. Бироқ, уларнинг барча саъй-ҳаракатларига қарамай, адолатли солиққа тортишни шакллантириш солиқ назарияси ва амалиётидаги энг мунозарали масалалардан бири бўлиб қолмоқда”¹⁴¹.

Адолатлик тамойилини асослашда, улар солиқ тўловчининг фойдасидан (даромадидан) ва унинг тўлов қобилиятидан келиб чиқади. Бундан ташқари, солиққа тортишнинг адолатлилиги унинг тенглигини тан олиш билан таъминланади. Шу сабабли, ушбу тамойилга риоя қилиш учун кўчмас мулк объектларини солиққа тортишга кенг жалб қилиш ва уларнинг қийматини ҳисобга олган ҳолда солиқ базасини таъминлаш зарур¹⁴².

Кўчмас мулк солиғида солиққа тортиладиган объектларнинг асосийси мол-мулк ҳисобланади. Бунда солиққа тортишнинг асоси кўчмас мулкнинг кадастр (бозор) қиймати бўлиши мумкин. Хорижий мамлакатларда кўчмас мулкни солиққа тортиш шакллари жуда хилма-хилдир. Ўзбекистонда кўчмас мулкларни солиққа тортишнинг амалдаги ҳолати ва кўчмас мулк солиғига ўтишдаги боғлиқлик қуйидаги жадвалда акс эттирилди (3.1-жадвалга қаранг).

3.1-жадвал

Кўчмас мулк билан боғлиқ солиқларнинг асосий элементлари¹⁴³

Солиқ элементлари	Кўчмас мулк билан боғлиқ солиқлар				Кўчмас мулк солиғи
	Жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи	Юридик шахсларнинг мол-мулкига олинадиган солиқ	Жисмоний шахслардан олинадиган ер солиғи	Юридик шахслардан олинадиган ер солиғи	
Жорий этилган йили	1992	1992	1994	1993	2021-2024
Бюджет даражаси	Маҳаллий	Маҳаллий	Маҳаллий	Маҳаллий	Маҳаллий

¹⁴¹ Пансков, В.Г. Принцип справедливости и его отражение при налогообложении физических лиц в российской налоговой системе // Этап: экономическая теория, анализ, практика. 2016. №3. 58–72.

¹⁴² Логинова, Т.А. Стратегия развития налогообложения недвижимого имущества в Российской Федерации: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Логинова Татьяна Александровна. – М., 2018. – 227 с.

¹⁴³ Интернет маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган

Солиқ элементлари	Кўчмас мулк билан боғлиқ солиқлар				Кўчмас мулк солиғи
	Жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи	Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ	Жисмоний шахслардан олинадиган ер солиғи	Юридик шахслардан олинадиган ер солиғи	
Солиқ солиш объекти	Мол-мулк	Асосий воситалар, номоддий активлар, кўчмас мулк	Ер участкалари	Ер участкалари	Кўчмас мулк
Солиқ солиш мақсадида объектларни ҳисобга олиш	Техник инвентаризация органлари, Кўчмас мулк Давлат кадастри	Солиқ органлари, Солиқ тўловчилар	Солиқ органлари, Кўчмас мулк Давлат кадастри	Солиқ тўловчилар, Кўчмас мулк Давлат кадастри	Кўчмас мулк Давлат кадастри
Солиқ солиш базаси	Инвентаризация қиймати, Кадастр қиймати	Ўртача йиллик (қолдик) қиймати	Ер участкасининг умумий майдони	Ер участкасининг умумий майдони ёки норматив қиймати	Кадастр (бозор) қиймати
Солиқ базасини ҳисоблаш	Техник инвентаризация органлари	Солиқ тўловчилар	Кўчмас мулк Давлат кадастри	Кўчмас мулк Давлат кадастри	Кўчмас мулк Давлат кадастри ва Баҳоловчилар
Солиқ ставкаси	Вазирлар маҳкамаси, Президент қарорлари ва Солиқ кодекси	Вазирлар маҳкамаси, Президент қарорлари ва Солиқ кодекси	Вазирлар маҳкамаси, Президент қарорлари ва Солиқ кодекси	Вазирлар маҳкамаси, Президент қарорлари ва Солиқ кодекси	Солиқ кодекси

Асрлар мобайнида маъмурий, ижтимоий-иқтисодий ва сиёсий шароитларни ҳисобга олган ҳолда мол-мулкка солиқ солиш тизиминининг муайян тамойиллари ишлаб чиқилган:

бир хиллик – тўлов қобилияти тамойилига асосланган пропорционал солиққа тортишни назарда тутди ва бозор қийматига асосланган тизимда энг яхши натижага эришилади;

бетарафлик – иқтисодий қарорлар қабул қилишни ўзгартирмайдиган солиққа тортиш;

инвестицияларни рағбатлантириш – инвестицияларни жалб қилишда солиқ имтиёзлари ва рағбатларини қисман қўллаш;

очиқлик ёки ошкоралик – кўчмас мулк бозори тўғрисидаги маълумотлар асосида амалга оширилади;

жамоатчилик эътирофи – ошкоралик, адолатлилик, ва имтиёзлар олиш учун зарур;

мослашувчанлик – кўчмас мулкни қайта баҳолаш ёки солиқ

ставкаларини ўзгартириш (кўпайтириш ёки камайтириш) орқали солиқ тушумларига таъсир кўрсатиш имконияти;

иктисодий самарадорлик – кўчмас мулкни баҳолашда хатолар ва маъмурий харажатларни камайитириш¹⁴⁴.

Бу тамойилларга мувофиқ, ҳар бир мамлакат ўзининг миллий анъанаси, географик жойлашуви ва ижтимоий ҳолатини ҳисобга олган ҳолда кўчмас мулкка солиқ солиш тизимини шакллантиради. Уларнинг айримларини кўриб чиқамиз.

“Оддий мол-мулк солиғи тизими бўйича, қурилиши режалаштирилган ерлар ва қурилишдан кейинги мулк қиймати бир хил ставкалар бўйича солиққа тортилади. Қурилишдан кейин қолган ерларни солиққа тортиш тизими бир хил солиқ ставкаларини ўз ичига олади, бинонинг қиймати эса солиқдан озод қилинган.

Дифференциал мол-мулк солиғи тизими – нисбатан иқтисодий жиҳатдан нейтрал деб тан олинган, бунда ернинг қурилишдан олдинги қиймати ва қурилишдан кейинги қиймати бир хил ставкаларда, бино нархига эса бошқа ставкада солиқ солинади. Ушбу солиқ турини қўллашнинг одатий асоси шундаки, ер участкасининг қийматини солиққа тортиш бузилмайди, лекин давлат хизматларини молиялаштириш учун даромадни кўпайтирмайди ва шунинг учун у қурилган кўчмас мулк қийматини солиққа тортиш учун кўшимча ҳисобланади.

Канада тизимида мулк солиғи базаси мулкнинг қурилишдан кейинги қиймати ҳисобланади, бу тизим қурилиш зонасида жойлашган қурилиш участкасининг қийматини солиқдан озод қилишни ўз ичига олади”¹⁴⁵.

Мулкый солиқларнинг устунлиги, ортиқча солиқ юки ва маҳаллий ҳокимиятларнинг маъмурий харажатлари билан боғлиқ, чунки халқаро амалиётда кўчмас мулк солиғи маҳаллий бюджетлар даромад манбаи ҳисобланади.

Биринчидан, маҳаллий давлат хизматлари маълум ҳудудлардаги кўчмас мулк эгалари ёки фойдаланувчиларига кўрсатилади. Маҳаллий бюджетларга тўланадиган солиқ давлат харажатлари учун тўлов манбаи бўлиб, маҳаллий ҳокимиятларнинг молиявий мустақиллигига ёрдам беради.

Иккинчидан, мулкый солиқларнинг кўриниши маҳаллий даражадаги солиқ маъмуриятчилиги сифатини белгилайди. Шунингдек, солиқ тўловчилар учун маҳаллий хизматларнинг афзалликлари ва даражасини баҳолаш имкониятини бериш орқали давлат молиявий ресурсларидан

¹⁴⁴ Almy, R. A survey of property tax systems in Europe / R. Almy // Report prepared for Department of taxes and customs, The Ministry of Finance, Republic of Slovenia, 2001. – 122 p.

¹⁴⁵ Arnott, R. The property tax as a tax on value: deadweight loss / R. Arnott, P. Petrova // NBER. –Working paper, 2002. 8913. – 41p.

фойдаланишда шаффофлик ва ҳисобдорликни оширади.

Учинчидан, солиқ солиш объектининг хусусиятлари (турғунлик, кўринувчанлик, чидамлилиқ) туфайли, кўчмас мулк солиғи маъмурчилиги нисбатан осон, солиқ базаси осонгина аниқланади ва солиқ тўлашдан бўйин товлашга имкон бўлмайди.

Бироқ, мол-мулк солиғи аксарият ҳолларда танқид қилинади, шунинг учун “солиқ адолатсизлиги” деб аталадиган кўплаб тадқиқотлар мавжуд. Улар горизонтал ва вертикал адолатсизликни аниқлаш усуллари ўз ичига олади:

“Горизонтал адолатсизлик – бу мулк гуруҳлари бўйича баҳолар даражасидаги тизимли фарқлар. Кўпинча, бу адолатсизлик, солиқ тўловчилар кўчмас мулкка ўхшаш ва бозор баҳоси бир хил бўлган ҳар хил миқдордаги солиқни тўлашдаги нотўғри маълумотлардан келиб чиқади.

Вертикал адолатсизлик – бу кўчмас мулк гуруҳларини баҳолаш даражасидаги тизимли фарқлар. Бу юқори қийматли кўчмас мулк пастроқ қийматга эга бўлган кўчмас мулк учун баҳоланганида ёки тескари ҳолатда прогрессив бўлиши мумкин”¹⁴⁶.

Олиб борилган тадқиқотлар таҳлили шуни кўрсатадики, адолат – бу битта меъзон эмас, балки ўзаро боғлиқ муаммолар мажмуи бўлиб, уларни ҳал қилинишига адолатсизликга барҳам бериш орқали ёрдам бериш мумкин.

Солиққа тортиш мақсадида кўчмас мулкни баҳолашнинг асосий мақсади бир хил ўхшашликдаги икки бирлик қийматнинг тенглигини ва нисбий тенгсизликни (ўхшашлик фарқи мавжуд бўлганда) аниқлашдан иборат. Камдан-кам баҳо бериш ва қишлоқ жойларида кичик кўчмас мулк бозорининг мавжуд эмаслиги мулк қийматини аниқлаш муаммосини янада кучайтириши мумкин.

Кўчмас мулкни баҳолашда аксарият давлатлар (мулк турлари ва солиқ ставкалари бўйича) таснифлаш тизимидан фойдаланадилар. Бундан ташқари, айрим мулклар бозор қийматида эмас, балки амалдаги қиймати (жорий фойдаланиш қиймати) бўйича баҳоланади. Солиқ солинадиган базадаги фарқ маҳаллий ҳукумат қарорларини қабул қилиш ва давлат хизматларини кўрсатиш сифатига таъсир қилади.

Давлат ёки маҳаллий ҳокимият органлари томонидан солиқ тўловчиларнинг айрим гуруҳлари (фахрийлар, пенсионерлар, саноат корхоналари, қишлоқ хўжалиги ва бошқалар) учун қисман ёки тўлиқ имтиёзлар берилганлиги сабабли солиқ базаси камаймоқда, бу эса солиқ ставкаларининг ошишига олиб келади.

¹⁴⁶ Cannaday R.E. Property Tax Assessment: Measures and Tests of Uniformity Applied to Chicago Condominiums / R.E. Cannaday, E.W. Stunard, M.A. Sunderman // Illinois Business Review. 1997. 44(2). 9-13.

Солиқ адолатсизлиги солиқ тўловчиларнинг ижтимоий, иқтисодий ва молиявий таъйиқлари туфайли уларнинг норозилиги билан ҳам намоён бўлади. Кўчмас мулк бозорида мол-мулк қийматининг ошиши ҳисобига солиқ тўлашнинг кескин ошиши, мол-мулкка солиқ солишнинг энг катта эътирозлари – сиёсий даромаддир, чунки солиқ тўловчиларнинг даромади деярли ўзгармайди.

Жисмоний шахсларнинг мол-мулк солиғи бўйича амалдаги Солиқ кодексининг 420-моддаси солиқ базасини кўчмас мулкнинг кадастр қиймати сифатида аниқлашнинг ўзига хос хусусиятларини белгилайди. Хусусан, айрим тоифадаги жисмоний шахсларнинг мулкида бўлган мол-мулк 60 кв.м. доирасида солиқ солишдан озод қилиш кўзда тутилган. Шу билан бирга, солиқ имтиёзларини белгилашда ёндашувлар бир-биридан фарқ қилади

Натижада, “биринчидан, солиқ суммаси ҳозирда ҳеч қандай имтиёз берилмаган камбағаллар учун кўпайса, иккинчидан, амалдаги имтиёзга эга бўлганларни солиқлардан озод қилиш солиқ базасини анча камайтиради. Бундай шароитда солиқ базасини эҳтиёткорлик билан “сақлаш” билан бирга, камбағаллар учун ҳаддан ташқари оғир бўлган солиқ юки муаммосини ҳал қиладиган имтиёзга эҳтиёж сезилади. Мол-мулк солиғи солиқ тўловчининг реал даромадига боғлиқ бўлмасада, уни солиқ тўлашга мажбур қилади. Шунинг учун ҳозирги пайтда солиқ тўловчиларнинг камбағаллар тоифаси тўловга қодир бўлмаслиги мумкин. Солиқ базаси ўсиб бориши билан фуқароларнинг айрим гуруҳлари: пенсионерлар, ногиронлар ва камбағалларга солиқ юкини камайтириш айниқса муҳимдир”¹⁴⁷.

“Солиқ имтиёзлари иқтисодий, сиёсий ва ҳуқуқий омиллар ўзаро таъсирининг ёрқин намунасидир. Кўчмас мулкни имтиёзли солиққа тортишнинг мавжудлиги мулкнинг айрим ижтимоий аҳамиятга эга бўлган турларини ёки унинг ижтимоий ҳимояга муҳтож эгаларини солиқдан озод қилиш зарурлигини кўрсатади. Ушбу жамоатчилик талабини қондириш учун ҳукумат ижтимоий характердаги имтиёзларни қабул қилмоғи зарур. Шу билан бирга, иқтисодий нейтраллик ва маъмурий самарадорлик тамойиллари имтиёзларни иложи борида камроқ бўлишини талаб қилади”¹⁴⁸.

Шуни таъкидлаш керакки, “солиқ тўлашга қобилиятсиз бўлган солиқ тўловчиларнинг айрим тоифалари кўчмас мулк солиғини ислоҳ қилишда тўсиқлардан бири бўлиши мумкин. Солиқларни ошириш улар учун

¹⁴⁷ Johannesson-Linden, A., Gayer, C. (2012). Possible reforms of real estate taxation: Criteria for successful policies. European Commission, Directorate-General for Economic and Financial Affairs, Occasional Papers 119.

¹⁴⁸ Youngman, J.M. Tax on Land and Buildings. Tax Law Design and Drafting, 1996. 120.

адолатсиз бўлиб туюлсада, мавжуд имтиёзлар тизимининг янада адолатсизлиги эътиборсиз қолдирилиши мумкин”¹⁴⁹.

Кўчмас мулк солиғи салбий оқибатларини юмшатиш мақсадида аҳолининг айрим тўлов қобилиятига эга бўлмаган тоифалари (кам ёки ўзгарувчан даромадга эга бўлган ижтимоий гуруҳлар: пенсионерлар, ногиронлар, ишсизлар, камбағаллар, боқувчисини йўқотган ва кўп болали оилалар) учун имтиёзлар бериш тартибини қайта кўриб чиқиш зарур.

Бироқ, “барча шу тоифадаги фуқароларни ушбу гуруҳларга киритиш ва солиқдан тўлиқ озод қилиш шарт эмас. Бу ҳолда имтиёзлар жорий қилишнинг мақсади, элементлари ва уни бошқариш механизмлари билан биргаликда солиққа тортишнинг адолатли бўлишини таъминлаш муҳимдир”¹⁵⁰.

Солиқ тўловчиларнинг кенг тоифалари бўлган пенсионерлар ва ҳарбийлар учун имтиёзларни қайта кўриб чиқиш зарур. Аммо, бу каби тоифадагиларнинг барчаси ҳам ижтимоий ҳимояга муҳтож эмас. Бунинг бир қатор сабаблари мавжуд. “Биринчидан, мол-мулк солиғи маҳаллий солиқ сифатида камбағал фуқароларни ҳимоялаш учун самарасиз восита бўлиб туюлсада, аҳолини даромадлари ва мол-мулкига қараб маҳаллий даражада фарқлашга тўғри келади. Иккинчидан, маҳаллий бюджетларни молиялаштиришнинг бошқа усуллари жиддий камчиликларга эга бўлганлиги учун мол-мулк солиғи базасидан тежамли фойдаланиш яхшироқдир. Учинчидан, бундай имтиёзлардан бойлар солиқ тўлашдан “қонуний” қочиш учун фойдаланишлари мумкин, натижада ҳамма бундай солиқни янада адолатсиз деб билади”¹⁵¹.

Шундай қилиб, амалдаги самарасиз имтиёзлар тизимини ислоҳ қилиш орқали, камбағалларга ортиқча юк бўлмайдиган ва адолат талабини қондирадиган имтиёзлар тизимига эришиш лозим.

Хорижий давлатлар тажрибаси солиқ бўйича чегирмалар ва имтиёзларни чекланган тарзда қўллаш кераклигидан далолат беради. Тадқиқотимизда хорижий тажриба асосида солиқ тўлашга қобилиятсиз бўлганларга имтиёзлар беришнинг энг мақбул ва замонавий усуллари кўриб чиқамиз ҳамда уларни Ўзбекистонда қўллаш бўйича таклифлар ва тавсияларимизни келтириб ўтамиз.

Ривожланган хорижий давлатлар тажрибасини ўрганиш асосида имтиёзларнинг иккита асосий гуруҳини келтириб ўтамиз. Имтиёзларнинг

¹⁴⁹ Slack, E., Bird, R. The Political Economy of Property Tax Reform. OECD Working Papers on Fiscal Federalism, OECD Publishing. 2014.

¹⁵⁰ Шаталова, С.С., Корытин, А.В. Совершенствование льгот по налогу на имущество физических лиц // Российское предпринимательство. 2015. - 16, - №24.

¹⁵¹ Шаталова, С.С., Корытин, А.В. Совершенствование льгот по налогу на имущество физических лиц // Российское предпринимательство. 2015. - 16, - №24.

биринчи гуруҳи солиқ базасини камайтириш орқали солиқ тўловчиларни солиқдан озод қилса, иккинчи гуруҳи якуний тўловни камайтириш орқали солиқни кечиктириш ва юқори солиқ юкидан ҳимоялаш каби афзалликларни тақдим этади.

Ўзбекистонда фуқаролар учун икки хилдаги, яъни солиқдан тўлиқ озод қилиш ва турар жой объектининг 60 кв.м. қисмига тўғри келадиган мулк қийматини солиқ базасидан чегириш тарзидаги имтиёзлар кўзда тутилган.

Канада мисолида “камбағал фуқароларга ёрдам беришда яна бир кенг тарқалган ва ҳозирда қўлланиладиган имтиёз тури чегирмалар беришнинг халқаро тажрибасини кўриб ўтамиз. Бу солиқ базасидан чегирма бўлиб, ундан мамлакатимиз солиқ имтиёзлари тизимида фойдаланиш мумкин.

Канадада мол-мулк солиғини камайтириш (бекор қилиш) одатда айрим ҳолатлар (касаллик ёки қашшоқлик) билан боғлиқ. Ушбу имтиёз бир йил амал қилади ва солиқ тўловчи имтиёзни янгилаш учун тўловга қобилиятсизлик ҳолатини исботлаши керак. Бундай имтиёзлар муниципалитет маблағлари ҳисобидан амалга оширилади. Ушбу имтиёзлар, грантлар каби, ҳақиқатан ҳам имтиёзга муҳтож қатламни аниқлаш осон бўлган кичик муниципалитетлар учун кўпроқ мос келади”¹⁵².

Солиқни кечиктириш солиқ мажбуриятларини бекор қилмайди, балки солиқ мажбуриятини маълум бир вақтга ортга суради. Ушбу ёндашув бюджет маблағларини сарфлаш нуқтаи назаридан тежамкор ҳисоблансада, унинг қуйидаги камчиликларини таъкидлаб ўтиш лозим:

“Биринчидан, маҳаллий бюджетнинг даромадлари асосан мол-мулкларни гаровга қўйилган кечиктирувчи имтиёз иштирокчиларининг келажакдаги мажбуриятлари ҳисобига шакллана бошлайди. Бироқ, ушбу активлар ликвидсиз эканлиги аниқ ва уларни минтақадаги ривожланиш лойиҳаларини молиялаштириш учун ишлатиш қийин.

Иккинчидан, мерос пайтида қарзни тўлаш зарурати нафақат янги ворислар, балки аҳолининг аксарият қисмини ташкил қилувчи пенсионерлар учун ҳам адолатсиз бўлиб туюлиши мумкин, бу эса шу каби имтиёзларнинг истиқболларига шубҳа туғдиради. Шунинг учун имтиёзлар беришнинг янада мақбул механизминини излаш керак”¹⁵³.

Хорижий давлатларда ҳам “мол-мулк солиғи маҳаллий ҳукумат учун асосий даромад манбаи бўлишига қарамай, адолатсиз деган фикр ҳукмронлиги сабабли бошқа солиқлар орасида самарасиз ҳисобланади. Мол-мулк солиғи бўйича имтиёзларни адолатсиз таъминлаш

¹⁵² Шаталова, С.С., Корьтин, А.В. Совершенствование льгот по налогу на имущество физических лиц // Российское предпринимательство. 2015. - 16, - №24.

¹⁵³ Шаталова, С.С., Корьтин, А.В. Совершенствование льгот по налогу на имущество физических лиц // Российское предпринимательство. 2015. - 16, - №24.

фуқароларнинг солиқни рад этишига олиб келиши мумкин. Аммо, бунинг акси сифатида – яхши ишлаб чиқилган имтиёзлар ушбу солиқнинг самарасизлиги билан боғлиқ кўплаб муаммоларни олдини олади”¹⁵⁴.

Тўловга қобилиятсиз солиқ тўловчилар муаммоларга дуч келишлари эҳтимоли кўпроқ бўлганлиги сабабли, имтиёз турларини солиқ тўловчининг даромадлари билан боғлаш керак. “Мол-мулк солиғи бўйича имтиёзларнинг ушбу тури АҚШ ҳамда Канадада “circuit-breaker” деб номланади, яъни “ҳимояловчи” ёки “суғурта” деган маънони англатади, худди “сақловчи” уй электр тармоғини қисқа туташув ва ёнғин хавфини келтириб чиқарувчи хавфли ортиқча юклардан ҳимоя қилгани сингари, у ҳам солиқ тўловчилар молиявий ҳолати учун хавфли бўлган ортиқча солиқ юкидан ҳимоя қилади”¹⁵⁵.

“Ҳимояловчи деб атайдиган ушбу имтиёзларнинг турлари кўп, аммо уларнинг барчаси бир хил натижа беради. Ҳимояловчи имтиёз мол-мулк солиғини самарали бўлишини таъминлайди ва камбағал фуқароларни ортиқча солиқ юкидан ҳимоя қилади”¹⁵⁶.

Оммавий имтиёзлар уй-жой нархини ошириб боришга хизмат қилсада, ҳимояловчи имтиёзларни мол-мулк сотиб олиш учун кучли рағбат сифатида қабул қилиш қийин.

Умумий чегирмалар ва тоифали имтиёзлар камбағал солиқ тўловчининг муаммосини ҳал қилишда самарасиз. Ушбу муаммони ҳал қиладиган имтиёзлар махсус тарзда тартибга солиниши, аниқ тўловга қодир бўлмаган фуқароларни солиқдан (тўлиқ ёки қисман) озод қилиши керак.

Ҳимояловчи имтиёзнинг муҳим хусусиятларидан бири чегирманинг максимал миқдорини чеклаш орқали бой фуқароларга имтиёздан фойдаланишга имкон бермаслик ҳисобланади.

Шубҳасиз, юқоридаги схема бўйича имтиёз даражаси оиланинг катталигига, қаерда (қишлоқда ёки шаҳарда) яшашига ва уй-жой нархига боғлиқ. Шу билан бирга, имтиёзни солиқ ставкаси билан боғлаш номақбул ҳолатдир. Агар биз ушбу масалага чуқурроқ ёндашадиган бўлсак, имтиёзни кўчмас мулк майдонига боғлаш номақбул бўлишини ва камбағал аҳолига имтиёзлар етарлича бўлмаслигини кўрамыз.

Имтиёзнинг яна бир ўлчови – камбағалларни аниқлашдир. Ўзбекистондаги камбағал фуқаролар давлатнинг маълум бир субъектида даромадлари яшаш даражасидан паст бўлганлар яъни кам таъминланганлар деб ҳисобланса-да, уларни солиққа тортишда бошқа таърифлардан ҳам фойдаланиш мумкин.

¹⁵⁴ Шаталова, С.С., Корытин, А.В. Совершенствование льгот по налогу на имущество физических лиц // Российское предпринимательство. 2015. - 16, - №24.

¹⁵⁵ Bendick, Jr. M. Designing Circuit-breaker Property Tax Relief. National Tax Journal, 1974. 19-28.

¹⁵⁶ Bendick, Jr. M. Designing Circuit-breaker Property Tax Relief. National Tax Journal, 1974. 19-28.

Ҳимояловчи имтиёз, сарфлашда жуда тежамли бўлиб, бюджет маблағларини мол-мулк солиғи базасининг емирилишига олиб келмаган ҳолда имтиёзга муҳтож солиқ тўловчиларга максимал даражада ёрдам кўрсатади. Бу бизга мамлакатимиздаги жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи бўйича маҳаллий бюджетларни етарли даражада тўлдириш учун мўлжалланган энг истиқболли йўналиш эканлигидан далолат беради.

Солиқ тўлашда солиқ имтиёзлари сифатида ифодаловчи, солиқ тўловчиларни рағбатлантиришга ҳамда маданиятини шакллантиришга қаратилган солиқ чегирмаларини кўриб чиқамиз.

Солиқ кредити – бу солиқ мажбуриятлари бўйича тўланган солиқларнинг ҳисоб-китоби, яъни солиқ мажбуриятларининг ҳисобланган миқдоридан қонун ҳужжатларида белгиланган солиқлар чегириб ташланади, солиқ чегирмаси солиқ солинадиган базани тўланган солиқлар миқдorigа камайтиришга асосланган.

Хорижда солиқ кредити тушунчаси солиқ чегирмаси билан тенглаштирилади, яъни солиқ мажбуриятларининг умумий миқдоридан (одатда чегирмалардан фарқли ўлароқ, солиққа тортиладиган базани камайтириш) қонун билан рухсат берилган, ижтимоий аҳамиятга эга бўлган баъзи харажатларни тўғридан-тўғри чегириб ташлаш ҳисобланади.

Хорижий мамлакатлар солиқ тизимида солиқ кредитларидан фаол фойдаланилади, масалан: юридик ва жисмоний шахсларни солиққа тортишда мол-мулк солиғи уларнинг даромадларидан чегириб ташланади.

Солиқни камайтиришнинг иккинчи тури бу солиқ чегирмаларидир. Бунда солиққа тортиладиган даромад тўланадиган солиқ миқдorigа камайтирилади.

Хорижий мамлакатлардаги қизиқарли солиқ имтиёзлари турларидан бири “бу – уй офисидаги чегирмалар. Бу солиқ имтиёзи уй-жойдан тадбиркорлик мақсадларида фойдаланганда берилади. Агар тадбиркор ёки бирор ташкилот ходими ўз уйидан тижорат мақсадларида (офис, дўкон ва бошқалар) доимий ёки вақтинча фойдаланса, имтиёз офис харажатларини солиққа тортиладиган даромаддан чегириб ташлашни ўз ичига олади”¹⁵⁷.

Ўзбекистонда ҳам солиқ чегирмаларидан фойдаланилади, лекин қонунчиликда бунинг таърифи йўқ. Солиқ имтиёзлари механизмига бағишланган хорижий илмий ишларда ушбу концепциянинг турли талқинлари таҳлили шуни кўрсатдики, “солиқ чегирмаси бу – бюджетга тўланадиган солиқни ҳисоблашда солиққа тортиладиган даромадни

¹⁵⁷ Beecher, D. What is the Real Story on Home Office Deductions / D. Beecher // Hurricane Volley Journal. 1998. –Vol. 2, №1.

камайтириш ҳуқуқига эга бўлган пул миқдоридир”¹⁵⁸.

Шуни ҳам таъкидлаш жоизки, мамлакатимиз 4-5 миллион (жами аҳолининг 10-15% и) камбағал аҳолисининг даромадлари шунчалик пастки (ойлик 1 млн., йиллик 10-12 млн. сўмни ташкил этади), қўлидаги даромадларининг 5% га камайиши улар учун муаммоли бўлиши мумкин. Шунинг учун, уларнинг солиқ мажбуриятлари ойлик даромадининг 5% идан ошганда солиқдан озод қилиш мақсадга мувофиқ бўларди.

Мамлакатимизда ҳимояловчи имтиёзларнинг бюджетга таъсирини башорат қилиш мақсадида уларни қуйидагича белгилаш мақсадга мувофиқ:

1. Имтиёз бериладиган даромад миқдори чегараси (ойлик): 1 млн. сўм.
2. Энг юқори солиқ мажбурияти: ойлик даромадининг 5% и.
3. Даромаддан ортиқча субсидияланадиган миқдор: 100%.
4. Максимал имтиёз миқдори: 500 минг сўм.
5. Имтиёз барча камбағал фуқароларга берилади.
6. Қўшимча чекловлар йўқ.

Эътибор беринг, солиқ ставкалари турлича бўлганда, имтиёзлар бироз бошқача ишлай бошлайди. Амалда, барча имтиёзлар солиқ базасини камайтиради, бу эса бюджет эҳтиёжларини ҳисобга олган ҳолда маҳаллий ҳокимият органларини юқори ставкаларни жорий этишга мажбур қилади. Имтиёзнинг нотўғри қўлланилиши (имтиёзларни тақсимлашга таъсири) қанчалик кўп бўлса, шунчалик кучли ва номутаносиб равишда солиқ базасини камайтиради. Шундай қилиб, тоифали имтиёз мол-мулк солиғида катта таъсирга эга бўлади.

3.2-жадвал

Ўзбекистонда мавжуд солиқ имтиёзлари таснифи¹⁵⁹

Имтиёзларнинг ўзига хос хусусияти	Имтиёзларнинг асосий турлари	Имтиёзларни тақдим этиш асослари
1. Муддатли 2. Ихтиёрий 3. Тоифаловчи 4. Камайтирувчи 5. Мақсадли 6. Рағбатлантирувчи	1. Солиқни (базаси ва суммасини) камайтирувчи 2. Солиқдан озод (тўлиқ ёки қисман) қилувчи 3. Солиқ тўлаш муддатини (солиқ каникули, солиқ кредити) кечиктирувчи 4. Солиқ ставкаларини пасайтирувчи 5. Солиқ чегирмалари (солиққа тортилмайдиган минимум)	1. Солиқ тўловчи 2. Солиқ солиш объекти 3. Солиқ базаси 4. Солиқ ставкаси 5. Солиқ тўлаш муддати

Тадқиқотлар натижасидан келиб чиқиб, мамлакатимизда кўчмас мулк

¹⁵⁸ Чистозвонов, А. Налог на доходы физических лиц / А.Чистозвонов, К.Толченкин // Ваш правовой гарант. 2006. — №9.

¹⁵⁹ Муаллиф томонидан тайёрланди.

бўйича солиқ имтиёзлари таснифлари ишлаб чиқилди (3.2-жадвалга қаранг).

Юқоридагиларга асосланиб, солиқ имтиёзларини ислоҳ қилиш мақсадида қуйидагиларни таклиф этамиз:

айрим тоифадаги жисмоний шахсларнинг мулкида бўлган мол-мулк 60 кв.м. доирасида солиқ солишдан озод қилиш бўйича имтиёзни бекор қилиш ва барча солиқ тўловчилар учун солиқ солинмайдиган минимал қиймат чегарасини белгилаш;

прогрессив солиқ ставкаси шкаласидаги энг юқори солиқ ставкасини фақат қимматбаҳо (ҳашаматли) кўчмас мулкка нисбатан қўллаш.

солиқ имтиёзлари самарадорлигини баҳолашнинг ягона методологиясини ва солиқ имтиёзларини мониторинг қилиш механизминини шакллантириш;

солиқ маълумотлари шаффофлигини таъминлаш мақсадида солиқ имтиёзларидан фойдаланиш борасидаги статистик маълумотларни (имтиёз олувчилар сони, тоифаси, суммаси ва ҳоказоларни) эълон қилиб бориш;

яшаб турган уйи асосий иш жойи (офис) бўлган барча тадбиркорларга жисмоний шахслардан олинмайдиган мол-мулк солиғи ставкасини қўллаш;

эгаси ўзгарганда (шу жумладан мерос) солиқ қарздорлиги бўйича ҳар бир солиқ тўловчи учун ҳаёти давомида бир марта солиқ имтиёзи тарзида маълум солиқ суммаси миқдорида солиқ кредити беришни йўлга қўйиш;

ижтимоий ҳимояланадиган гуруҳга кирмайдиган солиқ тўловчилар (Ўзбекистон Қаҳрамони, Совет Иттифоқи Қаҳрамони, Меҳнат Қаҳрамони унвонларига сазовор бўлган, учала даражадаги Шухрат ордени билан тақдирланган фуқаролар) учун имтиёзларни бекор қилиш;

кўчмас мулкни солиққа тортишда (умумий майдон = фойдали майдон + ёрдамчи майдон) ёрдамчи майдонни солиқдан озод қилиш;

камбағаллар хусусан, “Темир дафтар”га рўйхатга киритилган фуқаролар учун алоҳида имтиёзлар жорий этиш. Шу имтиёз асосида уларни ҳеч бўлмаганда дафтардан рўйхатдан чиққунга қадар солиқдан озод қилиш.

Мамлакатимизда мол-мулк солиғи бўйича самарали имтиёзларни белгилаш назарда тутилган бўлиб, у биринчидан, “камбағал” фуқаролардан ҳаддан зиёд солиқ юки олиб ташлайди, иккинчидан мамлакатимизда амалга оширилаётган кўчмас мулк солиғи ислохотларига мос келади. Шу билан бирга, мол-мулк солиғининг фискал аҳамиятини сақлаб қолган ҳолда солиққа тортишда тенг ва адолатли ёндашувни кафолатлайди. Бунда имтиёзга муҳтож аҳоли қатлами учун мақсадли равишда яратилган имтиёзлар талаб этилади.

Мамлакатимизда “хорижий тажрибалар асосида кўчмас мулкка жорий этилиши кутилаётган ягона солиқ, солиқ маъмуриятчилигини

соддалаштириши, маҳаллий бюджетларни барқарор даромад манбаи билан таъминлаши, ресурслардан янада самарали фойдаланиши, кўчмас мулк бозорини ахборот билан таъминлаши кутилмоқда. Унинг жорий қилиниши солиқ юкининг ошишига олиб келса, бу эса кўчмас мулкка бўлган талабнинг пасайишига олиб келади ва яширин иқтисодиётни рағбатлантиради, аммо бу муаммони солиқ имтиёзларининг ислоҳ қилинган тизими билан бартараф этиш мумкин”¹⁶⁰.

Хорижий тажрибада солиққа тортишдаги ижтимоий адолатни таъминлаш мақсадида кўчмас мулк солиғи ставкаларини белгилашда амалдаги турар жойларнинг майдони ошиб боришига қараб эмас, балки кўчмас мулкнинг бозор (кадастр) қиймати ошиб боришига қараб прогрессив механизм асосида белгилаш тамойилига амал қилинади. Бундан ташқари, ривожланган мамлакатларда кўчмас мулкни солиққа тортишда солиққа тортилмайдиган минимал қиймат чегаралари белгиланади. Шу орқали, солиққа тортишнинг адолатлилиқ тамойилига амал қилинади.

Кўчмас мулкка солиқ солишда аҳолининг камбағал қатламини ижтимоий ҳимоя қилиш учун ушбу солиқ механизмига “солиққа тортилмайдиган минимал қиймат” элементини киритиш лозим. Бундай тартибнинг ўрнатилиши ўз-ўзидан фуқароларнинг камбағал қатламини ва кичик бизнес субъектларини мулк солиғидан озод қилади.

Шу сабабли, хориж тажрибасидан келиб чиққан ҳолда кўчмас мулкнинг кадастр қийматига нисбатан прогрессив солиқ ставкаларини жорий қилиш, шунингдек, солиққа тортилмайдиган минимал қиймат чегарасини белгилаш лозим (10-иловага қаранг).

Таҳлил ва кузатишлардан келиб чиққан ҳолда мамлакатимизда турар ва нотурар жой кўчмас мулк объектлари учун солиққа тортилмайдиган минимал қиймат чегарасини 42 000 000 сўм қилиб белгилаш мақсадга мувофиқ бўлади. Буни, 2018 йилдан бошлаб жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқариш мақсадида мол-мулкнинг кадастр қиймати 42 000 000 сўмдан кам бўлмаслиги кераклигидан ҳам билса бўлади¹⁶¹.

Демак, 42 000 000 сўм қийматгача бўлган кўчмас мулк, солиққа тортилмаслиги ва мулк қийматининг ошиб борган қисмига прогрессив тарзда юқорироқ ставкаларда солиқ солиниши керак.

Кўчмас мулкни солиққа тортишда кадастр қийматининг солиққа тортилмайдиган минимал даражаси ва солиқ ставкасининг прогрессив

¹⁶⁰ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 декабрдаги ПФ-6121-сонли «Ресурс солиқлари ва мол-мулк солиғини янада такомиллаштириш тўғрисида»ги Фармони.

¹⁶¹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 29 декабрдаги ПК-3454-сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2018 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва Давлат бюджети параметрлари тўғрисида”ги Қарори.

ўлчови қўлланилган тақдирда, солиқ тўловчиларнинг мол-мулкига нисбатан самарали солиқ ставкаси ҳисоблаб чиқиш таклиф этилмоқда.

Тажриба синов мақсадида кадастр қиймати 42 000 000 сўм бўлган солиқ солинмайдиган минимал қиймат, 0,2% дан 2% гача бўлган прогрессив ставкалар белгиланди. Солиқ ставкасининг прогрессив шкаласини ҳисоблаш мақсадида 0,05% бўлган кўшилувчи (мультипликатор) жорий этилди. (3.3-жадвалга қаранг).

3.3-жадвал

Таклиф этилаётган мол-мулк (кўчмас мулк) солиғи ставкаси¹⁶²

Солиқ солинмайдиган мулк қиймати	Солиқ базаси, сўм	Солиқ ставкаси, % да
Биринчи 42 000 000 сўм	42 000 000 сўмгача 0 сўм	0
Кейинги 42 000 000 сўм	0 сўм + 42 000 000 сўмдан 84 000 000 сўмгача	0,2
Кейинги 42 000 000 сўм	84 000 сўм + 84 000 000 сўмдан 126 000 000 сўмгача	0,25
Кейинги 42 000 000 сўм	105 000 сўм + 126 000 000 сўмдан 168 000 000 сўмгача	0,3
Кейинги 42 000 000 сўм	126 000 сўм + 168 000 000 сўмдан 210 000 000 сўмгача	0,35
Кейинги 42 000 000 сўм	147 000 сўм + 210 000 000 сўмдан 252 000 000 сўмгача	0,4
Кейинги 42 000 000 сўм	168 000 сўм + 252 000 000 сўмдан 294 000 000 сўмгача	0,45
Кейинги 84 000 000 сўм	189 000 сўм + 294 000 000 сўмдан 378 000 000 сўмгача	0,5
Кейинги 126 000 000 сўм	420 000 сўм + 378 000 000 сўмдан 504 000 000 сўмгача	0,55
Кейинги 10 000 000 000 сўм	693 000 сўм + 504 000 000 сўмдан 10 504 000 000 сўмгача	0,6
10 504 000 000 сўм қийматдан юқори	60 000 000 сўм + 10 504 000 000 сўм қийматдан юқори	2

Ҳисоб-китоблар шуни кўрсатдики, таклиф этилаётган прогрессив солиқ ставкалари асосида кадастр қиймати 500 млн. сўмгача бўлган кўчмас мулкларни солиққа тортишда амалдаги тартибга нисбатан камроқ, кадастр қиймати 500 млн. сўмдан ортиқ бўлганлари учун кўпроқ солиқ ҳисобланди.

¹⁶² Муаллиф томонидан ҳисоблаб чиқилган.

Демак, кўчмас мулкка нисбатан ягона солиқни белгилашни назарда тутувчи кўчмас мулк солиғининг ҳамда ушбу солиқда прогрессив ставкаларнинг жорий этилиши солиқ юкининг ҳашаматли уй-жой мулкдорларига нисбатан адолатли тақсимланишини таъминлашни, солиқ тўловчилар учун солиқ солиш шартларини тенглаштиришни, кўчмас мулк ижараси ва ижарага олишни қонунийлаштиришни амалга оширади. Шунингдек, таклиф этилаётган ставкаларнинг амалиётга жорий қилиниши солиқ тўловчига тегишли бўлган кўчмас мулк объектларининг сонига ва яшаш жойига қараб фарқлаган ҳолда турли ставкалар қўллашга ҳамда солиқ солиш майдони бўйича имтиёзлар қўллашга эҳтиёж туғдирмайди.

Давлат миқёсида ҳимояловчи имтиёзни жорий қилиш бўйича умумий чекловларни белгилаш муҳимдир. Аҳолининг даромадлари даражасидаги фарқлар, уй-жой нархи туфайли имтиёзларнинг ўзига хос параметрлари (ҳимояловчи имтиёзнинг ўлчов бирликлари) давлат даражасида белгиланиши керак. Ушбу даражада имтиёзларни жорий қилиш учун зарур бўлган камбағалларнинг (имтиёзга мухтожларнинг) реестрлари аниқланади.

Мамлакатимизда маҳаллий даражада солиқ имтиёзларини белгилаш ва қўллашда қуйидаги асосий муаммоларни ажратиб кўрсатиш мумкин:

солиқ имтиёзларини тақдим этишнинг янада мақбул ва замонавий механизмлари ҳамда воситаларининг жорий қилинмаганлиги;

маҳаллий солиқлар бўйича маҳаллий даражада солиқ имтиёзларини қўллаш ва тақдим этишдаги қонунчиликдаги тўсиқлар;

мамлакатимизда ҳудудлар ўртасидаги ижтимоий-иқтисодий ривожланишидаги мавжуд номутаносибликлар ва фарқларни ҳисобга олмасдан, солиқ имтиёзларини давлат даражасида белгилаш;

индивидуал солиқ тўловчилар шароитида тақдим этиладиган солиқ имтиёзларининг мақсадлари, миқдори ва муддатлари, сони тўғрисида солиқ органларининг консолидациялашган ҳисоботини шакллантириш бўйича ишлайдиган тизимнинг йўқлиги имтиёзларни иқтисодий ва ижтимоий самарадорлигини баҳолашга имкон бермайди;

кўп миқдордаги солиқ имтиёзлари, шунингдек, уларни давлат даражасида мунтазам равишда қўшиш, ўзгартириш ва аниқлаштириш маҳаллий солиқларни ҳисоблашни қийинлаштиради;

республика ва маҳаллий даражаларда солиқ имтиёзлари самарадорлигини таҳлил қилиш ва баҳолашнинг танланган хусусиятларининг мавжуд эмаслиги.

Халқаро тажрибани ҳисобга олган ҳолда солиқ имтиёзларининг бир қанча истиқболли йўналишлари аниқланди. Ушбу йўналишлардан бири бўлган ҳимояловчи имтиёзлар солиқ юки солиқ тўловчининг

даромадларига нисбатан жуда юқори бўлганда самарали эканлиги билан ажралиб туради ва мамлакатимиз солиқ имтиёзлари тизимида қўллашни тақозо этади.

Мамлакатимизда маҳаллий бюджетларни тўлдириш учун олиб борилаётган мол-мулк солиғи ислохотларида, солиқ базасининг камайишини олдини олиш учун ҳимояловчи имтиёзлардан фойдаланиш мақсадга мувофиқ бўлар эди.

Мамлакатимизда кўчмас мулкни солиққа тортишда хорижий давлатлар қонунчиликларига нисбатан фарқли бир қатор ҳал қилинмаган масалалар мавжуд. Ушбу масалаларни ҳал қилишнинг самарали механизмларини ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий қилиш тадқиқотимиз вазифаларидан биридир.

§ 3.2. Кўчмас мулк солиғини ундиришнинг самарали механизмларини ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий қилиш.

Ўзбекистонда маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг маъмуриятчилиги, солиқ солиш механизмларининг самарасизлиги, уларни йиғилувчанлик даражаси етарли эмаслиги, шунингдек, ер ва кўчмас мулк объектларини тўлиқ ҳисобга олиш ҳамда қийматини объектив баҳолашнинг мавжуд эмаслиги сабабли бугунги кунда мол-мулк ва ерларни солиққа тортиш тартибини ўзгартириш солиқ тизимининг долзарб вазифаларидан бири бўлиб қолмоқда¹⁶³.

Мамлакатимизда кўчмас мулк объектларини солиққа тортишда муаммолар мавжуд бўлиб, уларни қуйидаги вариантлар асосида ечимларини келтириб ўтиш мумкин. Шундай қилиб, биринчи вариантга кўра, асос сифатида ер ва кўчмас мулкнинг ягона мажмуасини олиш мумкин, иккинчи вариант ер ва бошқа кўчмас мулкларга солиқни алоҳида ҳисоблашни, учинчидан – хусусий ва тижорий кўчмас мулкни ажратишни ўз ичига олади.

Кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича солиқ назариясида иккита асосий ёндашув мавжуд:

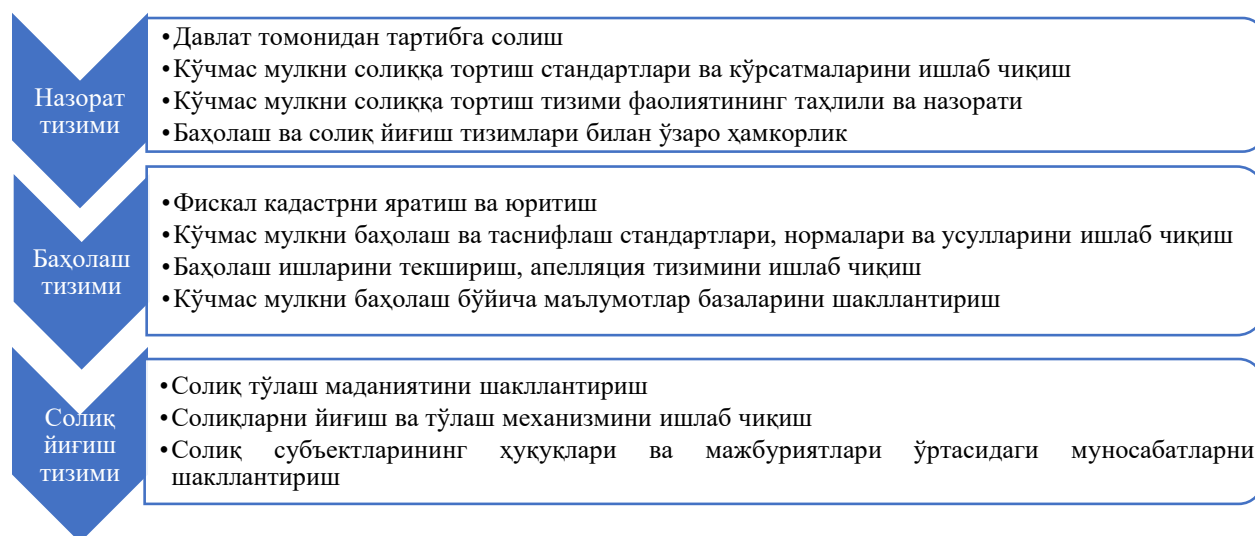
- 1) шедулар тизим (турли хил объектларга ҳар хил солиқ солинади);
- 2) глобал тизим (турли объектларга нисбатан ягона солиқ солинади)¹⁶⁴.

¹⁶³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги ПФ-5468-сонли “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги Фармони.

¹⁶⁴ Стегниенко Е.С. Единый налог на недвижимое имущество как фактор устойчивого развития территорий // Вестник СГУГиТ, 2019. - №3.

Ривожланган давлатларда “кўчмас мулкка глобал тизим асосида солиқ солинади. Бу тизим солиқлар сонини ва маъмуриятчилиги харажатларини камайтириш орқали солиқ тизимини соддалаштиради”¹⁶⁵.

Энг мақбул вариант кўчмас мулкка солиқ солиш назариясидаги глобал тизимни қўллаш орқали юридик ва жисмоний шахсга ажратмасдан ер ва кўчмас мулкнинг ягона комплексида солиқ солиш. Ривожланган хорижий давлатларнинг солиқ тизимида “ер ва мулк биргаликда солиққа тортиш билан тавсифланар экан, унинг ютуғи солиқларни ихчамлаштириш, ҳисоблашни соддалаштириш ҳамда ушбу ҳудудда жойлашган объектларни тизимли равишда ҳисобга олишда намоён бўлади. Кўчмас мулкка солиқ солиш иш ҳажмини камайтиради ва баҳолаш харажатларини пасайтиради, кадастр баҳолаш тизимини янада кўпроқ ахборот билан таъминлайди”¹⁶⁶. Чунки, солиқ солишда ер ва бинолар ягона солиқ мажбуриятига эга объектлар ҳисобланади.



3.2-расм. Кўчмас мулкни солиққа тортишнинг асосий функционал таркибий қисмлари¹⁶⁷

Кўчмас мулкни солиққа тортишнинг асосий функционал компонентлари назорат, баҳолаш ва солиқ йиғиш тизимлари ҳисобланади (3.1-расмга қаранг).

Ўзбекистон шароитида кўчмас мулк қийматини баҳолаш жараёнида кўчмас мулкнинг кўп жиҳатларига аҳамият берилиши керак, авваламбор, қонунда кўрсатилган меъёрлардан чиқиб кетмаётганлигини, баҳоловчи ташкилот томонидан тўғри фактлар ва баҳоланаётган объектга нисбатан

¹⁶⁵ Стегниенко Е.С. Единый налог на недвижимое имущество как фактор устойчивого развития территорий // Вестник СГУГиТ, 2019. - №3.

¹⁶⁶ Стегниенко Е.С. Единый налог на недвижимое имущество как фактор устойчивого развития территорий // Вестник СГУГиТ, 2019. - №3.

¹⁶⁷ Муаллиф томонидан тузилган

реал қийматини келтириб чиқаришда одилона принцип асосида нарх берилаётганлигига аҳамият берилиши керак.

Кўплаб хорижий мамлакатларда “қўлланиладиган бир қатор умумий қоидалар мавжудлигига қарамай, уларнинг ҳар бирида кўчмас мулкни баҳолаш амалиёти ўзига хос хусусиятлари билан ажралиб туради”¹⁶⁸.

Хорижий мамлакатлардаги каби Ўзбекистонда ҳам кўчмас мулк бозор қийматини аниқлаш қуйидаги баҳолаш ёндашувларига асосланади:

“Қиёсий (бозор) ёндашув деганда актив қийматини баҳолашнинг баҳоланаётган активни аналог активлар билан тузиладиган битим ёки таклиф нархлари ҳақида ахборот мавжуд бўлганда шундай актив билан қиёслашга асосланган усуллари йиғиндиси тушунилади. Қиёсий ёндашув алмаштириш принципига асосланади.

Даромад ёндашуви баҳолаш объекти қийматини, баҳолаш объектидан келгусида кутилаётган даромадларни ягона жорий қийматга келтириш орқали баҳолашни назарда тутди. Даромад ёндашувидан фойдаланилганда, актив қиймати ундан фойдаланиш оқибатида келадиган даромадлар ёки пул оқимлари ёхуд тежаладиган харажатларнинг қиймати билан белгиланади.

Харажат ёндашуви баҳолаш объекти қийматини баҳолашнинг баҳолаш объекти эскиришини ҳисобга олиб, уни тиклаш ёки алмаштириш учун зарур харажатларни аниқлашга асосланган усуллар йиғиндиси. Ушбу мулкни ўрнини босиш учун асл мулкнинг нусхаси ёхуд худди шундай фойдалиликни таъминлай оладиган бошқа мулкни яратиш мумкинлиги назарда тутилади. Бундай ёндашув активни алмаштириш ёки такрор ишлаб чиқаришга харажатларни ҳисоблаш ҳамда жисмоний ва бошқа ўринли эскириш турларига чегирмалар қўллаш йўли билан қиймат кўрсаткичини олиш имконини беради”¹⁶⁹.

Хорижий давлатларда кўчмас мулкни баҳолашнинг турли усуллари муваффақиятли қўлланилмоқда, аммо энг адолатли ёндашув усуллари бу харажат ва қиёсий ёндашувлардир. Етарли миқдордаги маълумотлар мавжуд бўлганда бозорни таққослаш усули бизга харажатлар сметасининг яхши ва, энг муҳими, осонликча тушунарли натижаларини олиш имконини беради. Харажатлар ёндашуви усуллари, ўз навбатида, бозорни таққослаш усули тўғрисидаги маълумотларни тўғрилашга имкон беради.

Ер участкалари кўчмас мулк турларидан бири ҳисобланади. Ер иқтисодий ва ишлаб чиқариш фаолиятининг муҳим элементи бўлганлиги

¹⁶⁸ Дементьева М.А., Захарова А.В., Кирова Е.А. Опыт налогообложения недвижимого имущества физических лиц в зарубежных странах и его применение в России // Вестник ГУУ. 2019. – №1.

¹⁶⁹ Ўзбекистон Республикаси Давлат активларини бошқариш агентлиги директорининг 2020 йил 1 майдаги 01/11–15/62 сон буйруғи. Ўзбекистон Республикасининг 8 сонли “Кўчмас мулкни баҳолаш” ягона миллий баҳолаш стандарти. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2020 йил 4 июнда 3239-сон билан рўйхатга олинган.

учун, уни оқилона баҳолаш мамлакат иқтисодиёти нормал ривожланишининг муҳим шартларидан бири сифатида намоён бўлади. Жумладан, кадастр қиймати асосида баҳолашда ҳар бир ер участкасини алоҳида баҳолаш ва унинг барча хусусиятларини инобатга олиш имконияти бўлмаган ҳолларда, бозор қиймати асосида баҳолаш муқобил вазифасини ўтайдиган ўзига хос қийматдир. Кадастрли баҳолаш концепцияси давлатнинг кўчмас мулкни солиққа тортиш тизими тушунчаси билан узвий боғлиқлиги сабабли, кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимида кадастр баҳосини ҳал қилувчи рол ўйнайдиган ҳолатга келтириш керак.

Ўзбекистонда ер солиғи кам йиғилишининг асосий сабаблари:

кўчмас мулк ва ер бозорининг ривожланмаганлиги;

ернинг кадастр баҳоси, ер тузилиши бўйича тўлиқ бўлмаган ишлар;

ерларни қайта тақсимлаш бўйича шартномалар тузиш ва қишлоқ хўжалиги ерларини ижарага бериш устидан назоратнинг йўқлиги;

ерларни инвентаризация қилиш бўйича тугалланмаган ишлар ва фойдаланилмайдиган ер майдонларининг мавжудлиги;

ер солиғи бўйича солиқ ставкалари анча пастлиги;

самарасиз ва катта миқдордаги солиқ имтиёзлари берилиши.

“Сув тақчиллиги ва суғориш тармоқларидаги носозликлар, қишлоқ хўжалиги ерларининг катта қисмининг талабга жавоб бермаслиги (шўрланиш, ботқоқланиш, ишқорланиш, шамол ва сув эрозияси) каби омиллар ер солиғи тушумларининг камайишига бевосита таъсир кўрсатади. Бундан ташқари, кўплаб ер участкалари қишлоқ хўжалиги бозорларидан узоқлиги сабабли транспорт харажатлари юқори бўлгани учун ишлов берилмайди. Буларнинг барчаси маҳаллий бюджет тушумларига салбий таъсир қилади, чунки улар чекланган молиявий ресурслар туфайли ўз ҳудудининг устувор тармоқларни ривожлантириш ва қўллаб-қувватлаш, қўшимча иш ўринларини яратиш бўйича стратегик вазифаларни ҳал қилишда иқтисодий ва молиявий мустақилликни тўлиқ амалга ошира олмайди. Бу эса солиқ базасини кенгайтириш ва маҳаллий бюджетларнинг солиқ тушумларини ошириш имконини бермайди”¹⁷⁰.

Ўзбекистонда ер солиғи йиғилувчанлигини кўпайтириш учун катта ресурслар мавжудлигини алоҳида таъкидлаш лозим. Ер муносабатларининг яхшиланиши, ерга эгалик қилиш ва ундан фойдаланиш соҳасидаги ҳуқуқий асосларнинг ривожланиши билан мамлакатимиз маҳаллий бюджетларида ер солиғи бўйича тушумларнинг ўсишига олиб келади.

Фикримизча, мақбул ечим ягона методологияга асосланган оммавий

¹⁷⁰ Рысалиева, М.Ш. Совершенствование земельного налогообложения в Кыргызской Республике на современном этапе. Евразийское научное объединение, 2020. - 1-3 (59), - 239-241 с.

баҳолаш усулларида фойдаланишдир (11-иловаларга қаранг).

Мамлакатимизда “Давлат солиқ қўмитаси хузуридаги Кадастр агентлиги томонидан 2022 йил 1 январга қадар кўчмас мулк объектларининг кадастр қийматини уларнинг бозор баҳосига асосланган ҳолда аниқлаш, ҳар бир эгалик қилувчига (фойдаланувчига) тегишли бўлган кўчмас мулк объектлари тўғрисида тўлиқ ва ишончли маълумотлар базасини яратиш учун ахборот тизимини такомиллаштириш, кўчмас мулк объектларини уларнинг бозор баҳосидан келиб чиққан ҳолда сифатли баҳолашдан ўтказиш методикасини ишлаб чиқиш белгиланди”¹⁷¹.

Шуни ҳам таъкидлаш керакки, ер участкаларини кадастр баҳолаш натижалари мамлакатимиздаги барча ердан фойдаланувчилар ва ер эгаларининг манфаатларига мос эканлигини унутмаслигимиз лозим.

Кадастр қийматини ҳисоблаш учун автоматлаштирилган дастурий таъминотдан фойдаланиш мамлакат ва ҳудудлар бўйлаб самарадорликни, узлуксизликни, холисликни таққослашни таъминлайди. Дастурий таъминот ёрдамида кўчмас мулкни кадастр қиймати асосида баҳолаш мамлакатимиз иқтисодий ривожланишига сезиларли ҳисса қўшади, яъни:

маҳаллий бюджетлар молиявий мустақиллиги таъминланади;

маҳаллий бюджетларнинг ижтимоий-иқтисодий ва молиявий аҳволи яхшиланади;

давлат кадастр баҳолаш тизимидаги асосий жараёнларни автоматлаштиришга йўналтирилган автоматлаштирилган ахборот тизимларини куриш учун маълумотларни қайта ишлаш алгоритмларини ва дастурий таъминотни ва техник ечимларни ишлаб чиқиш ва синовдан ўтказиш;

“Кадастрларни баҳолаш маълумотлари фонди”, “Кўчмас мулк бозори мониторинги”, “Кадастр қийматини аниқлаш” каби дастурий таъминотларни яратиш учун техник топшириқлар лойиҳаси тўпламини ишлаб чиқиш;

кадрлар тайёрлаш, шу каби дастурларни ишлаб чиқариш ва кадастр қийматини белгилайдиган ва кадастр шароитларини аниқлаш билан шуғулланадиган мутахассисларни тайёрлаш.

Таъкидланишича, “цивилизациялашган иқтисодий муносабатларнинг элементи бўлган кўчмас мулк солиғи мулкдорларни мулкни самарали бошқаришда рағбатлантириш омили ҳисобланади. Кўчмас мулк объектларининг кадастр қиймати математик моделлаштириш асосида аниқланиши ва мураккаб объектлар учун индивидуал усул қўлланилиши мумкин. Баҳолаш моделларини тузишда баҳоловчилар кўчмас мулк

¹⁷¹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 декабрдаги ПФ-6121-сонли “Ресурс солиқлари ва мол-мулк солиғини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги Фармони.

бозорида устувор бўлган бозор нархлари тўғрисидаги маълумотлардан фойдаланадилар. Халқаро тажриба шуни кўрсатадики, бозор иқтисодиётининг пайдо бўлиши ва шаклланиши шароитида солиқ солиш учун баҳолаш моделларининг жуда юқори аниқлигига интилмаслик керак. Ҳисоблаш усуллариининг аниқлиги ва соддалиги ўртасида муросани топиш мантиқан тўғри бўлади”¹⁷².

Кўчмас мулкни оммавий усуллар билан баҳолаш одатда кўчмас мулк қийматини аниқлашда қўлланилади, бу объектлар қийматини ҳисоблашнинг стандарт тартиблар ёрдамида бир вақтнинг ўзида кўчмас мулкнинг катта ҳажмини баҳолаш жараёнинидир. Оммавий баҳолашнинг якка тартибдаги баҳолашдан фарқи, анча арзон нархда кўп сонли объектларни баҳолаш мумкин бўлади.

Бугунги кунда мамлакатимизда кўчмас мулкка солиқ солиш тизимини ислоҳ қилиш жараёнида, кўчмас мулкка солиқ солиш амалиётини муваффақиятли қўллаётган хорижий давлатлар тажрибаси жуда муҳимдир.

Хорижий давлатларда солиқ солиш объектларининг қийматини шакллантиришнинг иккита асосий тизими мавжуд¹⁷³:

биринчиси, давлат томонидан белгиланган қатъий (норматив) қиймат; иккинчиси, кўчмас мулкни баҳолашда аниқланган (кадастр) қиймат.

Шунингдек, “хорижий давлатларда кўчмас мулк солиғини шакллантириш ва қўллаш солиқ тўловчилар доирасини белгилашда мавжуд бўлган иккита ёндашувдан бири асосида амалга оширилади. Солиқ тўлаш мажбуриятининг кўчмас мулк эгасига берилиши – кенг тарқалган вариант. Айрим ҳолларда ижарачилар ва кўчмас мулкдан фойдаланувчилар солиқ тўловчилари сифатида иштирок этишади”¹⁷⁴.

Шу билан бирга, “хорижий давлатлар кўчмас мулкни баҳолашда солиқ базасини аниқлашнинг мулкнинг ижара ва кадастр (бозор) қиймати усуллариининг фойдаланадилар”¹⁷⁵.

Умуман олганда, кўчмас мулк солиғи базасини аниқлашда қуйидаги ёндашувлар мавжуд:

ер ва бошқа кўчмас мулк объектларининг бозор қийматидан келиб чиққан ҳолда солиқ солишни такомиллаштириш;

кўчмас мулкнинг йиллик ижара ставкаси бўйича солиқ базасини ҳисоблаш;

¹⁷² Павлова В.А. Концепция кадастровой оценки земель как основа налогообложения недвижимости // Имущественные отношения в РФ. 2012. – №7.

¹⁷³ Дементьева М.А., Захарова А.В., Кирова Е.А. Опыт налогообложения недвижимого имущества физических лиц в зарубежных странах и его применение в России // Вестник ГУУ. 2019. – №1.

¹⁷⁴ Дементьева М.А., Захарова А.В., Кирова Е.А. Опыт налогообложения недвижимого имущества физических лиц в зарубежных странах и его применение в России // Вестник ГУУ. 2019. – №1.

¹⁷⁵ Лапшина А.С. Совершенствование налогообложения имущества физических лиц на основе государственной кадастровый оценки объектов жилой недвижимости. Ростов-на-Дону, 2018. 169 с.

худудга тегишли хусусиятларга асосланиб ҳудудий баҳолаш тизимини қўллаш;

статистик моделлардан фойдаланган ҳолда солиқ базасини ҳисоблаш; кўчмас мулкни физик кўрсаткичлари (майдони) асосида солиққа тортиш.

Хорижий мамлакатларда солиқ базасини яратиш учун кенг кўламли солиқ элементларидан фойдаланилади ва шу асосда кўчмас мулк солиғининг ҳақиқий миқдори ҳисобланади (12-иловаларга қаранг).

Хорижий давлатлардаги “солиқ сиёсати нафақат бюджет даромадларини шакллантириш, барқарорлигини сақлаш, фискал вазифаларни ҳал қилишга, балки мамлакатнинг жаҳон миқёсидаги рақобатбардошлигини таъминлайдиган турли хил иқтисодий фаолият турларини рағбатлантиришга қаратилган. Ҳозирги кунда унинг асосий йўналишларидан бири инвестицион фаолликни рағбатлантиришдир. Шундай қилиб, кўчмас мулкни солиққа тортиш бўйича амалга оширилаётган ислохотлар солиқ юкини асосий воситаларнинг фаол қисмидан кўчмас мулкка ўтказиш йўли билан инвестиция фаолияти учун жозибадор шароитларни яратишга қаратилган”¹⁷⁶.

Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича, инвестиция фаолиятини рағбатлантиришнинг асосий йўналиши кўчар мулкни солиққа тортишдан озод қилишдир. Ҳозирги вақтда давлатимиз ушбу йўналишда аллақачон маълум чораларни кўрган:

асосий воситалар, шу жумладан молиявий ижара (лизинг) шартномаси бўйича олинган асосий воситалар, номоддий активлар солиққа тортиш объектларидан чиқарилди;

солиқ ҳисоблаб чиқарилаётганда солиқ базаси ўртача йиллик қолдиқ қийматига (ўртача йиллик қийматига) камайтириладиган ҳамда солиқдан тўлиқ озод қилинадиган имтиёзлар рўйхати қисқарди ва оптималлаштирилди.

Ўзбекистонда юридик шахсларнинг кўчмас мулкига кадастр қиймати асосида солиқ солишга ўтиш кўчмас мулк кадастрини яратиш муаммолари билан боғлиқ.

Инвестицион фаоллигини рағбатлантириш мақсадида юридик шахслар мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича солиқ юкини камайтиришнинг иккита ҳолатини тақлиф қиламиз:

1. Кўчар мулкка солиқ имтиёзлари бериш орқали солиқ юкини камайтириш. Худудларнинг солиқ-бюджет сиёсати шундан келиб чиқишини, шунингдек, иқтисодий фаолиятнинг тармоқ шароитида кўчар ва

¹⁷⁶ Логинова, Т.А. Реформирование налогообложения недвижимого имущества в России и в зарубежных странах // Проблемы Науки. 2016. – №36. – 78 с.

кўчмас мулк ўртасидаги нисбат ҳар хиллигини ёдда тутиш керак.

2. Кўчар мулкни солиққа тортиладиган мулклар рўйхатидан чиқариб, солиқ юкини камайтириш. Юридик шахсларнинг мол-мулкини солиққа тортишни такомиллаштириш бўйича ушбу ҳолатни амалга ошириш мамлакат ижтимоий-иқтисодий ривожланишининг устувор йўналишлари аҳамияти нуқтаи назаридан амалга оширилиши мумкин.

Ҳисоб-китоб натижалари шуни кўрсатдики, агар 2019 йилдан мамлакатимизда кўчар мулк солиқдан озод қилинган бўлса, натижада давлат бюджети тахминан 344 миллиард сўмни ўтказиб юборган, бу ушбу даврда давлат бюджетидида 6% ли улушга эга бўлган юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ суммасининг 22% ига тўғри келади.

Ҳозирги кунда Ўзбекистонда бир нечта солиқлар кўринишидаги мулкни солиққа тортиш тизимидан (юридик ва жисмоний шахслар учун алоҳида-алоҳида ер ва мол-мулк солиғи) ягона кўчмас мулк солиғига ўтишга ишлар босқичма-босқич амалга оширилмоқда. Бироқ, “баъзи иқтисодчилар унинг киритилишини нотўғри деб ҳисоблайдилар, чунки бундай солиқ иқтисодий тараққиётга катта зарар етказади, ер спекуляциясининг кўпайишига олиб келади ва инвестиция жараёнига тўсқинлик қилади. Бу бозор иқтисодиёти тамойилларига тўғри келмайди, бойларга ёқади ва кам даромадли ва ўртача даромадли одамларни камситади”¹⁷⁷ деб таъкидлайдилар. Бундай ёндашувлар кўчмас мулкка солиқ солиш турларининг афзалликлари ва камчиликлари бўйича кейинги тадқиқотларни қўллаб-қувватлайди.

Кўчмас мулкни солиққа тортиш ва баҳолаш билан боғлиқ асосий элементлари 3.4-жадвалда келтирилган. Кўриниб турибдики ягона кўчмас мулкни солиққа тортиш турини танлаш услубий жиҳатдан содда ва тушунарли, чунки ягона объектларнинг қийматини аниқлаш баҳолаш жараёнини соддалаштиришга имкон беради.

3.4-жадвал

Ўзбекистонда амалга киритиладиган кўчмас мулк солиғининг асосий элементлари¹⁷⁸

Такқослаш элементлари	Кўрсаткичлар
Солиқ тўловчилар	- кўчмас мулк эгалари; - кўчмас мулк ижарачилари; - кўчмас мулк эгалари ва ижарачилар биргаликда.
Солиқ солиш объекти	- кўчмас мулк объектлари; - ер участкалари; - ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари.

¹⁷⁷ Харрисон Ф. Налоги и рынок. Мертвый груз экономики / Ф. Харрисон, Г. Титова, Т. Роскошная. – СПб.: Фонд Земля и благосостояние общества, 1999. – 62 с.

¹⁷⁸ Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган

Таққослаш элементлари	Кўрсаткичлар
Солиқ солинадиган база	- кўчмас мулкнинг инвентаризация қиймати - кўчмас мулкнинг кадастр (бозор) қиймати; - кўчмас мулкнинг ижара қиймати.
Солиқ ставкалари	- қатъий ставкалар; - табақалаштирилган ставкалар; - прогрессив ставкалар.
Солиқ имтиёзлари	- аҳолининг ижтимоий ночор гуруҳлари; - солиқ кредитлари ва каникуллари; - мулкнинг турига ва ундан фойдаланиш хусусиятига қараб.
Бюджет даражаси	- маҳаллий солиқ.
Баҳолаш турлари	- якка тартибда; - оммавий.
Баҳолаш ёндашувлари	- даромад ёндашуви; - харажат ёндашуви; - қиёсий ёндашув.
Баҳолаш усуллари	- таққосланувчи битим усули; - капитал бозори (аналог-компания) усули; - пул оқимларини дисконтлаш усули; - даромадни капиталлаштириш усули; - алмаштиришнинг қолдиқ қиймати усули; - такрор ишлаб чиқариш қолдиқ қиймати усули; - компонент усули.
Баҳоловчи органлар	- солиқ органлари; - махсус давлат органлари; - профессионал баҳоловчилар.
Баҳолаш даврлари (1 марта)	- 5 йилда; - 10 йилда; - 10 йилдан ортиқ.
Кўчмас мулк солиғини ташкил этувчи солиқлар сони	- битта; - иккита; - учта.

Ўзбекистонда кўчмас мулкка ягона солиқ жорий этилиши билан ечимини кутаётган қуйидаги муаммолар ва уларнинг ечимларини келтириб ўтамиз (3.5-жадвалга қаранг):

Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш билан боғлиқ вазиятлар таҳлили¹⁷⁹

Муаммолар	Бартараф этиш йўллари ва таклифлар	Натижалар
Кўчмас мулкнинг жорий қиймати тўғрисида маълумотларнинг йўқлиги	- кўчмас мулкни баҳолаш тизимини ва табақалаштирилган солиқ ставкаларини жорий қилиш; - кўчмас мулкни жойлашган жойига қараб солиққа тортиш; - кўчмас мулкни солиққа тортмайдиган (маълум бир қиймат ёки майдон доирасида) минимумни жорий қилиш; - маҳаллий ҳокимликларнинг солиқ ставкасини ошириш (камайтириш), солиқ имтиёзлари белгилаш ҳуқуқини кенгайтириш.	Бюджетни кўчмас мулк солиғидан тушадиган барқарор тушумлар манбаи билан таъминлаш.
Кўчмас мулк қийматини баҳолаш	- профессионал баҳоловчилар томонидан кўчмас мулкни мустақил баҳолаш; - махсус ваколатли органлар томонидан кўчмас мулкни оммавий баҳолаш.	Кўчмас мулк қийматини қайта баҳолаш учун бюджет харажатларини камайтириш.
Кўчмас мулкнинг кадастр (бозор) қийматига солиқ солиш натижасида солиқ юкининг ошиши	- солиқ солинадиган объектлар рўйхатини кенгайтириш; - солиқ тўловчиларнинг даромад манбаидан солиқни ушлаб қолиш; - солиқ каникуллари ва солиқ кредитларини тақдим этиш.	Солиқ юкини камайтириш ва камбағалларни ҳимоя қилиш.
Кўчмас мулкни умумий майдони асосида солиққа тортишнинг самарасизлиги	- кўчмас мулкни қайта баҳолаш муддатини узайтириш; - кўчмас мулкни кадастр қиймати асосида гуруҳлаш; - кўчмас мулкни кадастр қийматига нисбатан прогрессив табақалаштирилган солиқ ставкаларини белгилаш.	Солиқни адолатли тақсимлаш орқали салбий таъсирини камайтириш.
Кўчмас мулкка солинадиган солиқ базаси ва ставкаларини унификация қилиш	- юридик шахсларнинг кўчмас мулкни солиққа тортишда кадастр қиймати асосида ҳисоблаш тартибини жорий қилиш; - юридик ва жисмоний шахслар учун бир хил ставкаларни жорий этиш; - қурилиш объектларнинг қиймати ва майдонига қараб қурилиш тугаши муддатини узайтириш;	Солиқ базаси ва ставкаларини унификация қилиш орқали солиқдан қочишни олдини олиш.

¹⁷⁹ Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган

Муаммолар	Бартараф этиш йўллари ва таклифлар	Натижалар
	- қурилиши тугалланмаган объектларнинг умумий қийматига қараб прогрессив (табақалаштирилган) солиқ ставкаларини жорий қилиш.	
Юридик шахсларга тегишли кўчмас мулкларнинг бозор қийматини аниқлаш методикасининг йўқлиги	- илғор хорижий тажрибани ҳисобга олиш; - оммавий баҳолаш ўтказиш; - юридик шахсларга ҳам жисмоний шахсларнинг турар ва нотурар жой объектлари кадастр қийматини ҳисоблаш тартибини қўллаш.	Кўчмас мулкнинг бозор қийматини аниқлаш механизминини жорий қилиш.

Тадқиқотларимиз натижасида солиқ имтиёзларидан (солиқ чегирмалари, каникуллар ва кредитлар) самарали фойдаланиш, солиқ қарздорлигини камайтириш ҳамда инсофли ва интизомли солиқ тўловчиларни инвестицион фаолиятини рағбатлантириш мақсадида кўчмас мулкларга нисбатан солиқларни олти ой муддатга Марказий банк қайта молиялаштириш ставкасининг 50% дан 100% игача миқдорида ҳисобланган фоизлар билан бирга тенг улушларда бир йил давомида кечиктириб тўлаш ҳуқуқини берувчи солиқ кредитини жорий қилишни таклиф этамиз. Ушбу таклиф натижасида солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари ва қонуний манфаатлари ҳимоясини кучайтириш, солиқ назорати механизмларини такомиллаштириш ва солиқ тўловчиларни рағбатлантириш, солиқ қарздорлигини камайтириш таъминланади.

Ушбу тадқиқотнинг ўзига хос хусусияти шундаки, унинг натижалари кўчмас мулк объектларини кадастр қиймати асосида солиққа тортиш амалиётини ҳисобга олган ҳолда амалга оширилган.

Тадқиқотлар натижасида Ўзбекистонда ер ва бошқа кўчмас мулкларни кадастр қиймати асосида солиққа тортишда солиқ базасини аниқлаш механизмнинг мукамал эмаслиги билан боғлиқ қуйидаги ҳолатлар аниқланди:

- норматив-ҳуқуқий базанинг талабга жавоб бермаслиги;
- ер участкаларидан фойдаланиш устидан назоратнинг йўқлиги;
- мулк ҳуқуқини рўйхатдан ўтказишда белгиланган қатъий муддатнинг йўқлиги;
- кадастр маълумотларининг ишончсизлиги;
- солиқ органлари ва кадастр маълумотлари базасидаги кўчмас мулк объектлари сони ва кадастр қиймати ўртасидаги фарқлар;
- давлат кадастрини баҳолаш натижалари устидан назоратнинг йўқлиги.

Вужудга келган салбий ҳолатларни олдини олиш мақсадида:

кадастр қийматини аниқлаш ваколатларини ушбу мақсадлар учун махсус ташкил этилган бюджет муассасаларига ўтказиш.

ер ва бошқа қўчмас мулк объектлари, шу жумладан қурилиш объектлари, бинолар, тўхташ жойлари ва ягона қўчмас мулк комплексларининг ҳам кадастр қийматини аниқлаш услубиятини яратиш;

кадастр қийматидан келиб чиққан ҳолда, юридик ва жисмоний шахсларнинг қўчмас мулкларини солиққа тортиш амалиёти бўйича суд жараёнларида қатнашадиган давлат кадастр баҳоловчилари институти ташкил этиш мақсадга мувофиқ бўлади.

ХУЛОСА

Тадқиқотда белгиланган мақсад ва вазифаларга мувофиқ қуйидаги илмий натижаларга асосланган хулоса ҳамда таклифлар ва тавсиялар ишлаб чиқилди:

1. Қонунчилик даражасида солиқ солиш объекти сифатида кўчмас мулк тушунчаси таърифини замон талабларига мослаш. Кўчмас мулк билан боғлиқ давлатнинг асосий қонун ҳужжатларини тайёрлаш ҳамда бир хил бўладиган қонун ҳужжатларини мувофиқлаштириш ва маромига етказиб амалиётга тадбиқ қилиш мақсадга мувофиқдир.

2. Кўчмас мулк объектларига солиқ солишда солиқ маъмуриятчилигини самарали ташкил этиш мақсадида солиқ ставкасини кўчмас мулк турига (ер ва бошқа кўчмас мулк), мўлжалланган мақсадига (турар ва нотурар жой, қишлоқ хўжалиги ва бошқалар), солиқ тўловчилар мақоми тоифасига ва солиқ тўловчига тегишли бўлган кўчмас мулк объектларининг сонига қараб фарқлаш таклиф этилди.

3. Кўчмас мулкни солиққа тортишда қуйидаги қийматлардан фойдаланиш илмий асосланди: кадастр (бозор) қиймати, ижара қиймати ва физик (кўрсаткич) қиймат. Шунингдек, солиқ солинадиган объектларнинг таркиби ва улардан фойдаланиш мақсадларига қараб турли ставкалар қўлланилиши мумкин.

4. Қонунчилик даражасида солиқ солиш объекти сифатида кўчмас мулк тушунчаси таърифини замон талабларига мослаш. Кўчмас мулк билан боғлиқ давлатнинг асосий қонун ҳужжатларини тайёрлаш, ҳамда бир хил бўладиган қонун ҳужжатларини мувофиқлаштириш ва маромига етказиб амалиётга тадбиқ қилиш мақсадга мувофиқдир.

5. Кўчмас мулк объектларининг бозор баҳосига яқин бўлган кадастр қиймати асосида мол-мулк ва ер солиқларини ҳисоблаш тизимини кўчмас мулкнинг мўлжалланган мақсадига қараб, объектлар турлари бўйича босқичма-босқич жорий этиш муддатини белгилаш, ҳамда ушбу объект турлари бўйича “тажриба-синов” ҳудудларини белгилаш ва белгиланган ҳудудларда кўчмас мулк объектларининг бозор қийматига асосланган кадастр қийматини аниқлаш бўйича эксперимент ўтказиш.

6. Ерларни кадастр қиймати асосида солиққа тортиш ва ерларнинг ҳолатини яхшилаш. Ўзбекистонда кўчмас мулк учун ягона солиқ жорий этилиши учун бозор муносабатларининг ўзгариши шароитида кўчмас мулк бозори ривожланиши ва ер участкаларини сотишга мораторий бекор қилиниши шарт. Ерни кўчмас мулк билан биргаликда солиққа тортишни такомиллаштириш солиқ элементларини (тўловчи, объект, база, ставка) аниқлаш нуқтаи назаридан туб ўзгаришларни, шунингдек, солиқ

маъмуриятчилигининг янги механизмини (бухгалтерия ҳисоби, назорат қилиш тизимлари ва бошқаларни) яратишни талаб қилади.

7. Тўловчининг фарқланиши – юридик ёки жисмоний шахс бўлишидан қатъи назар, ягона кўчмас мулк солиғини жорий қилиш мақсадга мувофиқдир. Солиқ тўловчининг мақоми солиқ йиғиш масаласини ҳал қилиш учун асос бўла олмайди. Чунки бу шахснинг ташкилий-ҳуқуқий мақомига солинадиган солиқ бўлиб, шахснинг камситилишига йўл қўймаслик тамойилининг бузилишига олиб келади. Акс ҳолда (юридик ва жисмоний шахслар учун алоҳида-алоҳида кўчмас мулк солиғи жорий этилса), ташкилий-ҳуқуқий мақомни ўзгартириш орқали солиқдан осонликча қочиш мумкин бўлади.

8. Ўтказилган тадқиқотлар Ўзбекистонда ер ва бошқа кўчмас мулкка солиқ солиш тизимини такомиллаштириш учун юридик ва жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига солиқ солишда ишлатилиши мумкин бўлган асосий қоидаларни шакллантиришга имкон берди. Шулардан бири электрон имтиёз тизимини ишлаб чиқиш. Ушбу тизим имтиёзлар самарадорлигини аниқлаш, уларнинг ҳисобини юритиш, тўлақонли рақобат муҳитини шакллантириш ва имтиёзлардан тўғри фойдаланиш имконини беради.

9. Ўзбекистонда жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи бўйича солиқ имтиёзларини беришнинг амалдаги тартибидан фойдаланиш, солиқ базасининг пасайишига, солиқ юкининг нотекис тақсимланишига салбий таъсир кўрсатиб, маҳаллий бюджетлар даромад манбаларининг ўсишига тўсқинлик қилади. Шу муносабат билан жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи бўйича имтиёзлар беришни қайта кўриб чиқиш ва самарасиз имтиёзлардан воз кечиш мақсадга мувофиқдир.

10. Мамлакатимизда имтиёзлар беришнинг амалдаги тартибидан имтиёзларнинг самарадорлигини, имтиёзлар суммасининг кутилаётган натижаларга ва қабул қилинган мажбуриятларга мувофиқлигини, берилган имтиёзларнинг Ўзбекистон Республикасидаги, айрим тармоқ ва минтақалардаги ижтимоий-иқтисодий ривожланишга ҳамда рақобат муҳитига таъсири даражасини тизимли равишда мониторинг қилиш ва баҳолаш таъкидланган. Шу сабабли, солиқ тўловчи юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкасини 2% дан 1% га пасайтириш шаклида имтиёзлар беришда ягона ёндашувни ўрнатиш мақсадга мувофиқдир. Бу имтиёз натижасида тадбиркорлар ихтиёрида йилига 1 трлн. сўм маблағ қолишига эришилади.

11. Мамлакатимизда ўз вақтида тўланмаган (боқиманда) солиқ қарздорлигини камайтириш учун Солиқ кодексининг 110-моддасида назарда тутилган пеня (устама)ларнинг молиявий таъсирчанлигини

ошириш мақсадида пеня ставкасини прогрессив тарзда кечиктирилган солиқ қарздорлиги даврийлигига боғлиқ равишда қайта молиялаш ставкасининг 1/300, 1/150 ва 1/100 қисми миқдорларида ошириб бориш нафақат маҳаллий бюджетлар даромад манбаининг кўпайишига, балки давлат бюджети тушумларини ҳам барқарорлашувига олиб келади ва солиқ қарздорлигини камайтириш, ҳамда солиқ тўловчиларнинг масъулиятини ошириш учун илмий асосга эга бўлади.

12. Юридик шахсларнинг инвестиция фаолиятини рағбатлантиришга қаратилган мол-мулкка солиқ солишни такомиллаштириш мақсадида солиқ юкини камайтиришнинг қуйидаги ҳолатлардан фойдаланиш таклиф этилади: кўчар мулкни солиққа тортиладиган объектлар рўйхатидан чиқариш ёки солиқ имтиёзларини бериш.

13. Кўчмас мулкни солиққа тортишда солиққа тортилмайдиган қиймат чегарасини 42 000 000 сўм қилиб ҳамда кўчмас мулк объектларининг солиққа тортиш базасини бозор баҳосига яқин бўлган кадастр қиймати сифатида белгилаш ва ушбу қийматга нисбатан солиқнинг 0 фоиздан 2,0 фоизгача бўлган прогрессив ставкаларни жорий қилиш таклифи берилди. Бундан ташқари, маҳаллий қонун чиқарувчиларга солиқ ставкаларига нисбатан 0,5% дан ошмаган миқдорда пасайтирувчи ва кўпайтирувчи коэффициентлар қўллашга рухсат бериш мақсадга мувофиқ. Шунини, алоҳида таъкидлаш жоизки, солиққа тортилмайдиган минимумдан фойдаланиш солиқ солиш объектларидан даромад келтирувчи кўчмас мулкни истисно қилиши мумкин (масалан, кадастр қиймати солиққа тортиладиган минимумдан кам бўлган, лекин ижарага берилган квартиралар, уйлар ва бошқа тузилмалар). Бунда, даромадли (ижарага бериладиган) кўчмас мулкка соф даромаднинг 10% и миқдоридаги (ижара шартномалари бўйича) ёки кўчмас мулк объекти кадастр қийматининг 1% и миқдоридаги солиқ ставкасини жорий қилиш зарур.

14. Инсофли ва интизомли солиқ тўловчиларни инвестицион фаолиятини рағбатлантириш мақсадида кўчмас мулкларга нисбатан солиқларни кечиктириб тўлаш ҳуқуқини берувчи солиқ кредитини жорий қилиш шу тоифадаги солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари ва қонуний манфаатлари ҳимоясини кучайтириш, солиқ назорати механизмларини такомиллаштириш ва солиқ тўловчиларни рағбатлантиришни таъминлайди.

15. Келажакдаги солиқ тўловчиларнинг салбий реакциясини олдини олиш учун кўчмас мулк солиғини шакллантириш, ундириш механизми ва бошқа тушунтиришларни жамоатчилик билан алоқалар дастурлар, радио, телевидение, босма маҳсулотлар, оммавий ахборот воситалари орқали тарқатиш кўчмас мулк солиғини жорий этишнинг ижобий томонига

ойдинлик киритиш нуктаи назаридан мақсадга мувофиқдир. Шунингдек, кўчмас мулкни кадастр (бозор) қиймати асосида солиққа тортишда, аҳоли ва маҳаллий ҳокимиятлар учун киритилган ўзгаришларнинг мақсади ва вазифаларини, солиқ йиғишнинг янги усули ва берилган имтиёзлар хусусиятларини, маҳаллий ҳокимиятга берилган бюджетни бошқаришнинг янги имкониятларини тушунтириш учун ўқув семинарлар ўтказиш зарур.

16. Кўчмас мулкка солиқ солишни бошқариш тизимини яратиш учун солиқ инспекцияларининг техник таъминотини модернизация қилиш ва ягона дастурий таъминот ёрдамида солиққа тортиладиган объектлар ва улар ҳақидаги маълумотларни ҳаққонийлиги (янгилиги) учун зарур бўлган барча маъмурий тузилмаларнинг ўзаро таъсирини таъминлаш талаб қилинади.

Шундай қилиб, ўтказилган тадқиқотлар мамлакатимизда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштиришга асосланиб, ҳудудларни ривожлантиришга, шу билан бирга кўриб чиқиладиган солиқларнинг фискал аҳамиятини сақлаб қолишга ва оширишга ёрдам беради. Кўчмас мулк объектлари қийматини адолатли баҳолаш, солиқ юкининг тенг тақсимланиши ҳамда солиқ тўловчиларнинг эҳтиёжларини ҳисобга олган ҳолда солиқ имтиёзлари ва имтиёзлар самарадорлиги бўйича берилган илмий таклиф ва амалий тавсияларнинг амалиётга жорий этилиши Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштиришга хизмат қилади.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

1. Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва методологик аҳамиятга молик нашрлар

1.1. Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси. – Тошкент: Ўзбекистон, 2017.

1.2. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2019 йил 30 декабрдаги ЎРҚ-599-сон Қонуни билан тасдиқланган.

1.3. Ўзбекистон Республикасининг Бюджет кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2013 йил 26 декабрдаги ЎРҚ-360-сон Қонуни билан тасдиқланган.

1.4. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2007 йил 25 декабрдаги ЎРҚ-136-сон Қонуни билан тасдиқланган (ўз кучини йўқотган).

1.5. Ўзбекистон Республикасининг Уй-жой кодекси Ўзбекистон Республикаси 1998 йил 24 декабрдаги ЎРҚ-713-I-сонли Қонуни билан тасдиқланган.

1.6. Ўзбекистон Республикасининг Ер кодекси. Ўзбекистон Республикасининг 1998 йил 30 апрелдаги ЎРҚ-598-I-сонли Қонуни билан тасдиқланган.

1.7. Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик кодекси. 1996 йил 29 августдаги ЎРҚ-256-I-сонли Қонуни билан тасдиқланган.

1.8. Ўзбекистон Республикасининг 2017 йил 29 декабрдаги ЎРҚ-454-сонли “Солиқ ва бюджет сиёсатининг 2018 йилга мўлжалланган асосий йўналишлари қабул қилинганлиги муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида” Қонуни.

1.9. Ўзбекистон Республикасининг 1998 йил 28 августдаги ЎРҚ-666-I сонли “Давлат ер кадастри тўғрисида”ги Қонуни.

1.10. Ўзбекистон Республикасининг 1993 йил 6 майда ЎРҚ-831-XII-сонли “Ер солиғи тўғрисида”ги Қонуни.

1.11. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 декабрдаги ПФ-6121-сонли “Ресурс солиқлари ва мол-мулк солиғини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги Фармони.

1.12. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 7 сентябрдаги ПФ-6061-сонли “Ер ҳисоби ва давлат кадастрларини юритиш тизимини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони.

1.13. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 20 июлдаги ПФ-6029-сонли “Коронавирус пандемиясининг салбий таъсирини камайтириш учун аҳоли, тадбиркорлик субъектлари, умумий овқатланиш, савдо ва хизматлар соҳасини қўллаб-қувватлашнинг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони.

1.14. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 18 майдаги ПФ-5996-сонли “Коронавирус пандемияси даврида аҳоли ва тадбиркорлик субъектларини қўллаб-қувватлаш бўйича навбатдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони.

1.15. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 27 апрелдаги ПФ-5986-сон “Коронавирус пандемияси даврида аҳоли ва тадбиркорлик субъектларини қўллаб-қувватлаш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони

1.16. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 апрелдаги ПФ-5978-сон “Коронавирус пандемияси даврида аҳоли, иқтисодиёт тармоқлари ва тадбиркорлик субъектларини қўллаб-қувватлашга доир қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони

1.17. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 19 мартдаги ПФ-5969-сон “Коронавирус пандемияси ва глобал инқироз ҳолатларининг иқтисодиёт тармоқларига салбий таъсирини юмшатиш бўйича биринчи навбатдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони

1.18. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги ПФ-5468-сонли “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги Фармони.

1.19. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 18 июлдаги ПФ-5116-сонли “Солиқ маъмуриятчилигини тубдан такомиллаштириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони.

1.20. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 31 майдаги ПФ-5065-сонли “Ерларни муҳофаза қилиш ва улардан оқилона фойдаланиш борасида назоратни кучайтириш, геодезия ва картография фаолиятини такомиллаштириш, давлат кадастрлари юритишни тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони.

1.21. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сонли “2017–2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги Фармони.

1.22. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1995 йил 12 майдаги ПФ-1154-сонли “Халқ хўжалигида ҳисоб-китоблар ўз вақтида ўтказилиши учун корхона ва ташкилотлар раҳбарларининг маъсулиятини

ошириш борасидаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони.

1.23. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 2 ноябрдаги ПҚ-5274-сонли “Маҳаллий ва хорижий инвесторлар томонидан солиқларни тўлашни кечиктириш механизмларини такомиллаштириш тўғрисида”ги Қарори.

1.24. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 7 сентябрдаги ПҚ-4819-сонли “Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ қўмитаси хузуридаги кадастр агентлиги фаолиятини ташкил этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори.

1.25. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги ПҚ-4389-сонли “Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Қарори.

1.26. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 26 декабрдаги ПҚ-4086-сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2019 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари ҳамда 2020–2021 йилларга бюджет мўлжаллари тўғрисида”ги Қарори.

1.27. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 31 майдаги ПҚ-3756-сонли “Имтиёзлар ва преференциялар бериш тартибини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори.

1.28. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 29 декабрдаги ПҚ-3454-сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2018 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари тўғрисида”ги Қарори.

1.29. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2010 йил 24 декабрдаги ПҚ-1449-сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2011 йилги асосий макроиқтисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджети параметрлари тўғрисида”ги Қарори.

1.30. Вазирлар Маҳкамасининг 2021 йил 27 августдаги 544-сонли “Минимал истеъмол харажатлари қийматини ҳисоблаш тартибини амалиётга жорий этиш тўғрисида”ги Қарори.

1.31. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018 йил 13 августдаги 666-сонли “Ишлаб чиқариш майдонларидан фойдаланиш самарадорлигини янада ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори.

1.32. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 29 июндаги 445-сонли “Маҳаллий бюджетларнинг даромадлар базасини кенгайтириш захираларини аниқлаш ишларини ташкил этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори.

1.33. Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси тўғрисидаги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2019 йил

17 апрелдаги 320-сон Қарори билан тасдиқланган.

1.34. Кўчмас мулк объектларига бўлган ҳуқуқларни давлат рўйхатидан ўтказиш тартиби тўғрисидаги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018 йил 29 декабрдаги 1060 - сонли Қарори билан тасдиқланган.

1.35. “Солиқ солиш мақсадида жисмоний шахсларга хусусий мулк ҳуқуқида тегишли бўлган нотурар кўчмас мулк объектларининг кадастр қийматини ҳисоблаш тартиби тўғрисида”ги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018 йил 20 июлдаги 561-сонли қарорига 1 илова.

1.36. “Солиқ солиш мақсадида жисмоний шахсларга тегишли бўлган кўчмас мулк объектларининг, турар жой фондининг кадастр қийматини ҳисоблаш тартиби тўғрисида”ги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 30 декабрдаги 1043 - сонли қарорига 1 илова.

1.37. Ўзбекистон Республикасининг “2021 йил учун Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети тўғрисида”ги Қонуни лойиҳаси ва 2021 йил учун Бюджетнома бўйича Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатасининг Хулосаси.

1.38. “Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети ва давлат мақсадли жамғармалари бюджетларининг 2020 йилдаги ижроси тўғрисида”ги ҳисобот бўйича Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатасининг Хулосаси.

1.39. Ўзбекистон Республикаси Давлат активларини бошқариш агентлиги директорининг 2020 йил 1 майдаги 01/11-15/62 сон буйруғи. Ўзбекистон Республикасининг 8 сонли “Кўчмас мулкни баҳолаш” ягона миллий баҳолаш стандарти. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2020 йил 4 июнда 3239-сон билан рўйхатга олинган.

2. Монография, илмий мақола, патент, илмий тўпламлар

2.1. Almy, R.A. Survey of property tax systems in Europe / R. Almy // Report prepared for Department of taxes and customs, The Ministry of Finance, Republic of Slovenia, 2001. – 122 p.

2.2. Ambagtsheer-Pakarinen, L. Denmark – Corporate Taxation / L. Ambagtsheer-Pakarinen. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Denmark

2.3. Anderson, J.E. Income Based Property Tax Relief: Circuit Breaker Tax Expenditures. Public Finance and Management, 2014. 14.2, – 245 pp.

2.4. Arnott, R. The property tax as a tax on value: deadweight loss / R. Arnott, P. Petrova // NBER. 2002. 8913. – 41 pp.

2.5. Bendick, Jr.M. Designing Circuit-breaker Property Tax Relief. National Tax Journal, 1974. – 19-28 pp.

2.6. Blochliger, H. Reforming the Tax on Immovable Property: taking care of the unloved / H. Blochliger. – OECD Economics Department Working Papers

2.7. Burg, P. France – Corporate Taxation / P. Burg. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – France

2.8. Cadosch, R. Switzerland – Corporate Taxation / R. Cadosch. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Switzerland

2.9. Cannaday, R.E. Property Tax Assessment: Measures and Tests of Uniformity Applied to Chicago Condominiums / R.E. Cannaday, Illinois Business Review. 1997. 44.2, – 9-13 pp.

2.10. Conzales-Cotera, A. Spain – Corporate Taxation / A. Conzales-Cotera, J. Rubio Hipola. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Spain

2.11. Doherty, P. Collection of Local Taxes. Journal of Property Tax Assessment and Administration, 1999. 4.3, – 31-40 pp.

2.12. Doom-Olejnicka, M. Poland – Corporate Taxation / M. Doom-Olejnicka. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Poland

2.13. Dyakova, E.B., Basangova D.V., Ermochenko O.N., & et al. The introduction of real estate tax: problems and prospects. Volgograd: Volgograd State University Publ, 2013. – 135 p.

2.14. Fischel, W.A. Zoning and Land Use Regulation / W.A. Fischel // Encyclopedia of Law and Economics. – Aldershot: Edward Elgar and the University of Ghent, 1998. 2, – 403-442 pp.

2.15. Furuseth, E. Norway – Corporate Taxation / E. Furuseth. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Norway

2.16. Gallo, G. Italy – Corporate Taxation / G. Gallo. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Italy

2.17. Gutierrez, C. Chile – Corporate Taxation / C. Gutierrez. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses Chile

2.18. Hamilton, B.W. Zoning and property taxation in a system of local governments / B.W. Hamilton // Urban Studies. – 1975. 12, – 205- 211 pp.

2.19. Harberger, A.C. The Incidence of the Corporation Income Tax / A.C. Harberger // Journal of Political Economy. 1962. 70.3, – 215-240 pp.

2.20. Herm, M. Estonia – Corporate Taxation / M. Herm. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Estonia

2.21. Johannesson-Linden, A., Gayer, C. Possible reforms of real estate taxation: Criteria for successful policies. 2012. – 119 p.

- 2.22. Kitchen, H. Property Tax: A Situation Analysis and Overview. A Primer on Property Tax Administration and Policy, 2013.
- 2.23. Maher, A. Slovenia – Corporate Taxation / A. Maher. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Slovenia
- 2.24. Mieszkowski, P.M. The incidence of the local property tax: a revaluation / P.M.Mieszkowski // NBER. –Working paper, 1984. №1485. –19 p.
- 2.25. Mill, John Stuart Principles of Political Economy with Some of their Applications to Social Philosophy. London: John W. Parker, retrieved 2012.
- 2.26. Mkrtchyan, T. Czech Republic – Corporate Taxation / T. Mkrtchyan. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Czech Republic
- 2.27. Morett, M.E. Mexico – Corporate Taxation / M.E. Morett, F.L. Cepeda. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Mexico
- 2.28. Netzer, D. Economics of the property tax / D. Netzer. Washington: Blockings Inst.
- 2.29. Norregaard, M.J. Taxing Immovable Property Revenue Potential and Implementation Challenges / M.J. Norregaard – International Monetary Fund. 2013.
- 2.30. Oates, Wallace E. “The Effects of Property Taxes and Local Public Services on Property Values: An Empirical Study of Tax Capitalization and the Tiebout Hypothesis.” Journal of Political Economy, 1969. 77, – 957-971 pp.
- 2.31. Obuoforibo, B. United Kingdom – Corporate Taxation / B. Obuoforibo. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – United Kingdom
- 2.32. Oliveira, Braga, T. Portugal – Corporate Taxation / T. Oliveira Braga. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Portugal
- 2.33. Ostaszewska, O. Ireland – Corporate Taxation / O. Ostaszewska. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Ireland
- 2.34. Perdelwitz, P. Germany – Corporate Taxation / P. Perdelwitz. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Germany
- 2.35. Revenue Statistics / The official website of OECD, 2014.
- 2.36. Saw, R. Korea (Rep.) – Corporate Taxation / R. Saw. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Korea (Rep.)
- 2.37. Simon, H. The Incidence of a Tax on Urban Real Property. Quarterly Journal of Economics, 2015. – 398-421 pp.
- 2.38. Slack, E. 1989. An Analysis of Property Tax Relief Measures and Phase-in Mechanisms. Toronto: Task Force on Reassessment in Metropolitan Toronto, mimeograph.
- 2.39. Slack, E. The Political Economy of property Tax Reform / E. Slack, R. Bird. – OECD Working Papers on Fiscal Federalism. 2014.

- 2.40. Slack, E., Bird, R. The Political Economy of Property Tax Reform. OECD Working Papers on Fiscal Federalism, №18. OECD Publishing, 2014.
- 2.41. Tiebout, C.M. A pure theory of local expenditures / C.M. Tiebout. – The journal of political economy.
- 2.42. Torma, L. Hungary – Corporate Taxation / L. Torma. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Hungary
- 2.43. Tulakov, U.T., Methodological aspects of strategizing the evaluation of land in the taxation of real estate on the basis of cadastre value. Journal of Management Value & Ethics, 2021. 22 (4), – 6-14 pp.
- 2.44. To‘lakov, U.T. Soliqlar va soliqqa tortish: O‘quv qo‘llanma / U.T.To‘lakov, S.K.Xudoyqulov umumiy tahriri ostida. –Termiz: TerDU nashr-matbaa markazi, 2021. – 360 b.
- 2.45. Tulakov, U.T., Features of Real Estate Tax in Uzbekistan as a Developing Country. International Conference on Applied Sciences, 2021. 548, – 214-220 pp.
- 2.46. Tulakov, U.T., Radical reform of the labour payment system in Uzbekistan. Online – conferences platform, 2021. – 101-103 pp.
- 2.47. Tulakov, U.T., The problems of determining the cadastre value of land in taxation of real estate. In Euro-Asia Conferences, 2021. 4(1), – 96-99 pp.
- 2.48. Tulakov, U. T., & Xudayarova, Z. Y. Prospects for property tax development. Central Asian journal of innovations on tourism management and finance, 2021. 2(6), – 66-71 pp.
- 2.49. Tulakov, U.T., & Ismoilov, Sh., Bases of real estate taxation in Uzbekistan. International Journal of Psychosocial Rehabilitation, 2020. 24(6), 2109-2114 pp.
- 2.50. Tulakov, U.T., & Boypulatov, A. The new preliminary development of the tax system of the republic of Uzbekistan. International Journal of Advanced Research in Management and Social Sciences, 2019. 8(5), – 98-105 pp.
- 2.51. Tulakov, U.T., The role of taxes in the economic development of the country. Internauka, 2019. 2(24), – 49-50 pp.
- 2.52. Tulakov, U.T., The tax system of the Republic of Uzbekistan is at a new stage of development. Service Scientific-Practical Journal, 2019. 1(3), – 142-145 pp.
- 2.53. Tulakov, U.T., Prospects for the development of recreational tourism in the Republic of Uzbekistan. Modern innovations, 2018. 2(24), – 46-49 pp.
- 2.54. Verschueren, C. Luxembourg – Corporate Taxation / C. Verschueren et al. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Luxembourg

2.55. Yinger, John. Housing and Commuting: The Theory of Urban and Residential Structure. E-book version 1.4. Syracuse, NY: Maxwell School, Syracuse University, 2006.

2.56. Youngman, J.M. Tax on Land and Buildings. Tax Law Design and Drafting, 1996. – 120 p.

2.57. Абдурахманов, О.К. Налоговые системы стран с переходной экономикой: Монография. – М.: Издательство “Палеотин”, 2005. – 376 с.

2.58. Алимов, Р.Х., Беркинов, Б.Б. ва бошқалар. Кўчмас мулкни баҳолаш. – Фан. – Т.: 2005. – 17 б.

2.59. Алиев, Х.Б. Развитие налогообложения недвижимого имущества физических лиц в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алиев Хаджимурад Басирович. – Махачкала, 2012. – 169 с.

2.60. Алтиев, А.С. Ер ресурсларидан фойдаланиш тизимини тартибга солиш механизмларини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун тайёрланган диссертация, 2018.

2.61. Альмардонов, М. Тадбиркорлик фаолиятини ривожлантиришга солиқ тизимининг таъсири: Монография. – Т.: ТМИ, 2003. – 233 б.

2.62. Асаул, А. Экономика недвижимости: Учебник для вузов. 3-е изд. Стандарт третьего поколения. – СПб.: Питер, 2013. – 416 с.

2.63. Батура, О.В., Шавров, С.А., Косенкова, Ю.Ю. Зарубежный опыт налогообложения недвижимости // Экономика и экономические науки. 2014. – №4.

2.64. Генри, Ж. “Прогресс и бедность” / Генри Жорж. перевод с английского С.Д.Николаева San Francisco, 1879. – Петербург, 1896. – 600 с.

2.65. Герасин, С.И. Проблемы формирования единого объекта недвижимости в Российской Федерации // Право собственности на землю в России и ЕС: правовые проблемы: сборник статей. М.: Волтерс Клувер, 2009. – 191-196 с.

2.66. Грибовский, С.В., Лейфер Л.А., Нейман Е.И. О концепции оценки недвижимости для целей налогообложения // Имущественные отношения в Российской Федерации. 2010. – №5.

2.67. Григорьева, Л.Г. Налогообложение объектов недвижимости в России и за рубежом // М.: Российская газета. 2017. – №11, –80 с.

2.68. Дементьева, М.А., Захарова, А.В., Кирова, Е.А. Опыт налогообложения недвижимого имущества физических лиц в зарубежных странах и его применение в России // Вестник ГУУ. 2019. – №1.

2.69. Дрожжина, И.А. Формирование системы налогообложения объектов недвижимости на основе дифференцированного подхода: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Дрожжина Ирина Алексеевна. –Орел, 2005. –188 с.

2.70. Егоров, Е.В. Проблемы определения кадастровой стоимости земли при имущественном налогообложении // Молодой ученый. 2019. – № 25 (263), –200-202 с.

2.71. Жўраев, А. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг самарали йўллари: Монография. – Т.: Фан, 2004. – 243 б.

2.72. Кенэ, Ф. Физиократы. Избранные экономические произведения / Ф. Кенэ, А.Р.Тюрго, П.С. Дюпон де Немур. –М.: Эксмо, 2008. –1200 с.

2.73. Куприянов, В.А. Анализ зарубежного опыта налогообложения объектов недвижимости, 2020. – 5 с.

2.74. Кузиева, Н. Хорижий инвестиция иштирокидаги корхоналар молия ва кредит механизмини такомиллаштириш йўллари. Т.: “Iqtisod-moliya”, 2006, – 296 б.

2.75. Лапшина, А.С. Совершенствование налогообложения имущества физических лиц на основе государственной кадастровый оценки объектов жилой недвижимости. Ростов-на-Дону, 2018. –169 с.

2.76. Логинова, Т.А. Концептуальные подходы к налогообложению недвижимого имущества и их реализация в налоговых системах стран ОЭСР и Российской Федерации, Налоги и налогообложение, 2017. – №9, – 1–14 с.

2.77. Логинова, Т.А. Стратегия развития налогообложения недвижимого имущества в Российской Федерации: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Логинова Татьяна Александровна. – М.:, 2018. – 227 с.

2.78. Логинова, Т.А. Реформирование налогообложения недвижимого имущества в России и в зарубежных странах // Проблемы Науки. 2016. – №36. – 78 с.

2.79. Лукова, Л.Н., Букина, И.С. Налоговые системы зарубежных стран: учебник для бакалавриата и магистратуры. Юрайт. 2017. –428 с.

2.80. Майбурова, И.А., Иванова, Ю.Б., Тарангул, Л.Л. Экономика налоговых реформ. Монография. – К.: Алерта, 2013. – 432 с.

2.81. Маманазаров, А.Б. Маҳаллий бюджетларни барқарорлаштиришда солиқларнинг ролини ошириш масалалари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. –Т.: БМА, 2002. – 22 б.

2.82. Маргулис, Р.Л. Совершенствование налогообложения недвижимого имущества физических лиц: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Маргулис Роман Львович. – М.: 2010. – 187 с.

2.83. Маршалл, А. “Принципы экономической науки” / А. Маршалл. – М., Издательская группа “Прогресс”, 1993. – 350 с.

2.84. Мисник, Г. А. Кадастровый учет недвижимого имущества: вопросы и ответы / Отв. ред. Г. А. Мисник. – М.: Статут, 2015. – 176 с.

2.85. Михасева, Е.Н. Формирование и развитие системы налогообложения недвижимости в России: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Михасева Елена Николаевна. Волгоград, 2008. – 156 с.

2.86. Михина, Е.В. Налог на недвижимость и перспективы его развития в регионе: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Михина Елена Владимировна. – М.: 2005. – 250 с.

2.87. Мишустин, М.В. Стратегия формирования имущественного налогообложения в России: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Мишустин Михаил Владимирович. – М.: 2010. – 417 с.

2.88. Ниязметов, И.М. Солиққа тортиш механизмларини такомиллаштириш орқали солиқ тизими барқарорлигини таъминлаш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Т.: 2018. – 40 б.

2.89. Павлова, В.А. Концепция кадастровой оценки земель как основа налогообложения недвижимости // Имущественные отношения в РФ. 2012. – №7.

2.90. Пансков, В.Г. Принцип справедливости и его отражение при налогообложении физических лиц в российской налоговой системе / В.Г. Пансков // Этап: экономическая теория, анализ, практика. 2016. – №3. 58–72 с.

2.91. Петти, У. Трактат о налогах и сборах. – М.: Ось-89, 1997. – 346 с.

2.92. Пылаева, А.В. Совершенствование системы налогообложения в условиях развития кадастровой оценки недвижимости: диссертация... кандидата экономических наук: 08.00.10 / Пылаева Алена Владимировна. – Нижний Новгород, 2010. – 181 с.

2.93. Рикардо, Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / Д. Рикардо. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с.

2.94. Рысалиева, М.Ш. Совершенствование земельного налогообложения в Кыргызской Республике на современном этапе. Евразийское научное объединение, 2020. – 1-3 (59), – 239-241 с.

2.95. Самуэльсон, Пол А. “Экономика” / Пол А. Самуэльсон, Вильям Д. Нордхаус. – 18-е издание: пер. с англ. – М.: ООО “И.Вильямс”, 2007. – 1360 с.

2.96. Сариева, А.К., Каракаева, Е.У., Тикова, З.З. Опыт налогообложения объектов недвижимости в развитых странах // Вестник Адыгейского государственного университета. Экономика. 2018. – №4, – 230 с.

2.97. Ситдикова, Л.Р., Кадастровая оценка земельных участков. Экономические науки, 2016. – 47, – 1-4 с.

2.98. Смирнов, Д.А. Теория и методология имущественного налогообложения: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Смирнов Денис Александрович. – М.: 2010. – 392 с.

2.99. Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М.: Эксмо, 2007. – 496 с.

2.100. Стегниенко, Е.С. Единый налог на недвижимое имущество как фактор устойчивого развития территорий // Вестник СГУГиТ, 2019. – №3.

2.101. Сулин, М.А., Павлова, В.А. Общая парадигма оценки объектов недвижимости. Известия Санкт-Петербургского государственного аграрного университета, 2012. – 27, – 242-245 с.

2.102. Тошматов, Ш.А. Корхоналарни ривожлантиришда солиқлар роли. Монография. – Т.: Fan va texnologiya, 2008. – 204 б.

2.103. Тошмурадова, Б. Солиқлар воситасида иқтисодиётни бошқариш механизми. – Т.: “Янги аср авлоди”, 2002. – 128 б.

2.104. Тургенев, Н.И. Опыт теории налогов / соч. Николая Тургенева. – СПб.: тип. Н. Греча, 1818. – 368 с.

2.105. Тулаков, У.Т., Результаты налоговых реформ, осуществляемых в Узбекистане. Экономика и бизнес: теория и практика, 2020. (3-2), – 190-194 б.

2.106. Тўлаков, У.Т., Мол-мулк солиғи бўйича имтиёзларни такомиллаштириш. “Логистика ва иқтисодиёт” илмий электрон журналы, 2021. – 1(2), – 425-435 б.

2.107. Умаров, Б. Корхоналар мол-мулкани солиққа тортиш механизмидаги мавжуд муаммолар ва уларни бартараф этиш йўллари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореферати. – Т.: 2002. – 22 б.

2.108. Харрисон, Ф. Налоги и рынок. Мертвый груз экономики / Ф. Харрисон, Г. Титова, Т. Роскошная. – СП.: Фонд Земля и благосостояние общества, 1999. – 62 с.

2.109. Худойкулов, С. К., Тўлаков, У.Т., Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини такомиллаштириш. Молия ва банк иши илмий журналы, 2020. – 1(6), – 151-160 б.

2.110. Чистозвонов, А. Налог на доходы физических лиц / А. Чистозвонов, К. Толченкин // Ваш правовой гарант. 2006. – №9.

2.111. Шаталова, С.С., Корытин, А.В. Совершенствования механизма налогообложения недвижимости физических лиц // Российское предпринимательство. – М.: 2016. – 77 с.

2.112. Шаталова, С.С., Корытин, А.В. Совершенствование льгот по налогу на имущество физических лиц // Российское предпринимательство. 2015. – 16, – №24.

2.113. Ширшикова, Л.А., Ефанова, Д.А. К вопросу о государственной кадастровой оценке земельных участков: недостатки и пути решения. Молодой ученый, 2015. –21, – 512-516 с.

2.114. Шурдумова, Э.Г., Байзулаев, С.А., Шагинова, Л.А., Бухурова, Л.Х. Оптимизация налоговых доходов бюджетов муниципальных образований. Вектор экономики, 2018. –12 (30), – 53 с.

2.115. Эккерт, Д. Организация оценки и налогообложения недвижимости // – М.: РОО Академия оценки Стар Интер. Том 1.

2.116. Янжул, И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах / И.И. Янжул. – М.: “Страут”, 2002. – 555 с.

2.117. Яхёев, Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. – Т.: Фан ва технологиялар, 2003. – 247 б.

3. Фойдаланилган бошқа адабиётлар.

3.1. Россия Федерацияси ва Ўзбекистон Республикаси ўртасида иқтисодий ҳамкорлик бўйича ҳукуматлараро комиссиянинг 2019 йил 24 апрелдаги 20 йиғилиши баённомасини бажариш учун Дастурларни амалга ошириш бўйича тадбирлар режаси.

3.2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 27.11.2018) // Собрание законодательства РФ. 07.08.2000. – №32, – 3340 с.

3.3. Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ қўмитасининг ахборотномаси.

3.4. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ҳузуридаги бюджетдан ташқари Пенсия жамғармасининг 2019 йилдаги фаолият натижалари.

3.5. Ўзбек тилининг изоҳли луғати. Ж-1-32. А-Ҳ. / А.Мадвалиев таҳрири остида. – Т.: “Ўзбекистон миллий энциклопедияси”, 2006.

3.6. Солиқлар (изоҳли луғат) / Т.Тошмуродов. -Т.: Меҳнат, 2003. –184 б.

3.7. <http://www.doingbusiness.org> – (Doingbusiness – бизнес юритиш лойиҳаси).

3.8. <https://www.indexmundi.com> – (IndexMundi – бир нечта манбалардан тузилган батафсил мамлакат статистикаси, диаграммалар ва хариталарни ўз ичига олган сайт).

3.9. <https://taxfoundation.org> – (Солиқ фонди – Вашингтондаги таҳлил маркази).

3.10. <https://www.nalog.gov.ru> – (Россия Федерациясининг Федерал солиқ хизмати).

3.11. <https://davreestr.uz> – (Кўчмас мулк объектларига бўлган ҳуқуқларнинг давлат реестри).

3.12. <https://kadastr.uz> – (Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ қўмитаси ҳузуридаги кадастр агентлиги сайти).

3.13. <http://www.gov.uz> - (Ўзбекистон Республикаси ҳукумати расмий сайти).

3.14. <http://www.lex.uz> – (Ўзбекистон Республикаси Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси).

3.15. <http://www.mf.uz> – (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги расмий сайти).

3.16. <http://www.soliq.uz> – (Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ қўмитаси расмий сати).

3.17. <http://www.stat.uz> – (Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси расмий сайти).

ИЛОВАЛАР

1-илова

Хорижий мамлакатларда солиқ солиш мақсадлари учун “кўчмас мулк” атамасининг таркиби¹⁸⁰

Мамлакатлар	Солиқ солиш объекти				
	Ер участкалар	Турар жой (уй жой, квартира, дала ҳовли ва гаражлар)	Нотурар жой (асосий воситалар, бинолар, иморатлар, иншоотлар, қурилиш объектлари)	Ер ости бойликлари, табиий ресурслар, сув ҳавзалари, кўп йиллик ўсимликлар	Ҳаво ва денгиз кемалари, ички навигация кемалари, космик объектлар
Австралия	+	+	+		
Арманистон	-	+	+		
Беларусия	-	+	+		
Буюк Британия	+	+	+		
Канада	+	+	+		
Кипр	+	+	+	+	
Латвия	+	+	+		
Литва	+	+	+		
Македония	+	+	+		
Монголия	+	+	+		
Польша	+	+	+		
Россия	+	+	+	+	+
АҚШ	+	+	+	+	
Украина	+	+	+	+	+
Франция	+	+	+		
Чехия	+	+	+		
Швеция	+	+	+		
Япония	+	+	+		

¹⁸⁰ Муаллиф томонидан интернет маълумотлари асосида тайёрланган

Хорижий мамлакатларда кўчмас мулк солиғи турлари¹⁸¹

Солиқ номи	Солиқнинг номи инглиз тилида	Солиқ қўлланиладиган мамлакат
Ер солиғи, ер участкаларига ва ер эгаларига солиқ	Land tax (Land value tax (LVT), Site value rating), tax on plots, landholding tax	Австралия, Озарбайжон, Арманистон, Беларусия, Венгрия, Қозоқистон, Қирғизистон, Литва, Молдова, Россия, Румыния, Сингапур, АҚШ, Тожикистон, Тайвань, Украина, Франция, Швейцария, Эстония, Япония
Қишлоқ хўжалигида фойдаланадиган ерлардан олинадиган солиқлар	Tax on agricultural land, Tax on nonagricultural land	Албания, Грузия, Испания, Польша
Ўрмон фонди ер солиғи	Forest land tax	Польша
Кўчмас мулк солиғи	Real estate tax (Real property tax, Tax on immovable properties)	Австрия, Беларусия, Греция, Италия, Канада, Латвия, Македония, Молдова, Монголия, Нидерландия, Норвегия, Польша, Словакия, Туркия, Финляндия, Чехия, Швеция
Жисмоний шахсларнинг турар жойларига солинадиган солиқ	Tax on property of natural persons (Council tax)	Озарбайжон, Буюк Британия, Ирландия, Франция
Шаҳарлар учун кўчмас мулк солиғи	Urban property tax	Польша
Бино солиғи	Tax on buildings	Албания, Венгрия, Румыния, Франция
Фойдаланилмаган саноат ва савдо-маиший ҳудудлар учун солиқ	-	Қирғизистон
Мол-мулк солиғи (кўчмас мулк қисмида)	Property tax	Арманистон, Болгария, Дания, Казахстан, Словения, АҚШ
Юридик шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи	Property tax of legal persons (Enterprise real estate tax, Tax on property of enterprises, Business rates)	Озарбайжон, Буюк Британия, Грузия, Ирландия, Литва, Россия, Тожикистон
Жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи	Property tax of natural persons (Tax on property of physical persons)	Грузия, Россия

¹⁸¹ Муаллиф томонидан интернет маълумотлари асосида тайёрланган

**Кўчмас мулкни солиққа тортишдан тушадиган даромад даражаси бўйича
мамлакатларнинг тақсимланиши¹⁸²**

Мол-мулк ва ер солиғи	Қўйи даражали		Ўрта даражали		Юқори даражали	
	Давлат	%	Давлат	%	Давлат	%
Ер ва мол-мулк солиқларининг ЯИМдаги улуши	Эстония, Мексика, Чехия, Словакия, Австрия, Словения, Чили, Латвия, Норвегия, Швеция, Венгрия, Португалия, Финляндия, Польша, Ўзбекистон	0,3- 1,4	Германия, Греция, Туркия, Россия, Швейцария, Дания, Ирландия, Исландия, Италия, Нидерландия, Янги Зеландия, Испания	1,5- 2,4	Япония, АҚШ, Австралия, Исроил, Корея, Люксембург, Бельгия, Канада, Франция, Буюк Британия	2,6- 4,1
Ер ва мол-мулк солиқларининг давлат бюджети даромадларидаги улуши	Эстония, Чехия, Австрия, Словакия, Словения, Мексика, Швеция, Германия, Норвегия, Финляндия, Венгрия, Латвия, Нидерландия, Португалия, Дания, Польша, Ўзбекистон	0,8- 4,4	Туркия, Греция, Исландия, Янги Зеландия, Ирландия, Италия, Швейцария, Испания, Россия, Бельгия, Чили, Япония	4,9- 9,4	Франция, Люксембург, Исроил, Австралия, АҚШ, Канада, Корея, Буюк Британия	9,9- 12,5
Ер ва мол-мулк солиқларининг мулкый солиқлар даромадларидаги улуши	Люксембург, Швейцария, Туркия, Норвегия, Корея, Венгрия, Бельгия, Австрия, Чехия, Германия, Ўзбекистон	2,8- 49,2	Ирландия, Испания, Финляндия, Италия, Греция, Португалия, Австралия, Нидерландия, Исландия, Франция,	51,6- 77,1	Буюк Британия, Словения, Исроил, Россия, Канада, Янги Зеландия, Польша, АҚШ, Словакия	81,4- 100

¹⁸² Муаллиф томонидан интернет маълумотлари асосида тайёрланган

Мол-мулк ва ер солиғи	Қуйи даражали		Ўрта даражали		Юқори даражали	
	Давлат	%	Давлат	%	Давлат	%
			Чили, Мексика, Дания, Швеция, Япония			

4-илова

Хорижий мамлакатларда амалга оширилган кўчмас мулк солиғи ислохотлари¹⁸³

Мамлакат	Муаммо	Ечим	Кутилаётган натижа
Буюк Британия	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулкнинг ҳақиқий қиймати тўғрисида маълумот йўқлиги	Солиқ ставкаларининг табақалаштирилган тизимини ва кўчмас мулкни баҳолаш тизимини жорий қилиш	Бюджет учун солиқ тушумининг оддий ва барқарор манбаи
Греция	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулкнинг ҳақиқий қиймати тўғрисида маълумот йўқлиги	Кўчмас мулкни жойлашган жойига қараб солиққа тортиш	Адолатли солиқ тақсимооти
		Ўрнатилган зона мультипликаторини қўллаш	Мультипликатор кўчмас мулкни янада прогрессив солиққа тортишга ёрдам беради
	Солиқ тўловчилар - жисмоний шахсларга нисбатан солиқ юкининг юқорилиги	Солиққа тортиладиган объектлар рўйхатини кенгайтириш	Солиқ тўловчиларнинг асосий яшаш жойига нисбатан солиқ юкини камайтириш
Ирландия	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулкнинг ҳақиқий қиймати тўғрисида маълумот йўқлиги	Солиқ ставкаларининг табақалаштирилган тизимини ва кўчмас мулкни баҳолаш тизимини жорий қилиш	Тўловчилар учун барқарор ва прогнозли солиқ мажбуриятлари
	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулк қийматини баҳолаш	Солиқ тўловчилар томонидан кўчмас мулкни ўз-ўзини баҳолаш; Назорат қилувчи органлар томонидан кўчмас мулкнинг баҳоланган қийматига	Кўчмас мулкни қайта баҳолаш учун бюджет харажатларини камайтириш

¹⁸³ Логинова Т.А. Реформирование налогообложения недвижимого имущества в России и в зарубежных странах // Проблемы Науки. 2016. — №36, — 78 с.

Мамлакат	Муаммо	Ечим	Кутилаётган натижа
		қарши текшириш сифатини ошириш	
	Кўчмас мулкни бозор қийматига қараб солиққа тортишга ўтиш натижасида солиқ юкининг ошиши	Солиқ тўловчилар даромад манбаидан солиқни ушлаб қолиш имконияти; Солиқ тўлаш учун имтиёзли даврни бериш	Даромади паст даражадаги аҳолининг ижтимоий қатламларини ҳимоя қилиш
Италия	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулкнинг ҳақиқий қиймати тўғрисида маълумот йўқлиги	Маҳаллий ҳокимият органларининг солиқ ставкасини ошириш (камайтириш), солиқ имтиёзлари миқдорини ўзгартириш ҳуқуқларини кенгайтириш	Адолатли солиқ тақсимооти
Канада	Кўчмас мулкни солиққа тортиш мақсадида қиймат гуруҳлари бўйича саралаш тизимининг самарасизлиги	Кўчмас мулкни қайта баҳолаш муддатини узайтириш; Оширилган солиқ ставкасини қўллаш мақсадида лимитни ошириш; Солиқ тўлаш учун имтиёзли даврни бериш	Солиқнинг тенг тақсимланиши ҳисобига кўчмас мулкка солиқ солишнинг салбий таъсирини камайтириш

5-илова

Юридик ва жисмоний шахслардан олинадиган ер солиғи ставкаларининг табақаланиши¹⁸⁴

№	Ер участкалари тоифалари бўйича солиқ ставкалари	Зоналар
1	Суғориладиган жамоат қишлоқ хўжалик ерлари учун солиқнинг базавий ставкалари (Қорақалпоғистон Республикаси ва барча вилоятлар учун)	Худудлар, шунингдек, туманлар ва шаҳарлар
	базавий ставкаларга тузатувчи коэффициентлар	10 тоифадаги ва баҳоланмаган ерлар учун 0-100 гача балл бонитети, тузатувчи коэффициентлар
2	Лалми экинзорлар, бўз ерлар ва кўп йиллик қўчатлар учун ундириладиган ер солиғи ставкалари (9 та вилоят учун)	1) текислик 2) адир 3) тоғ олди ва тоғли

¹⁸⁴ Ниязметов, И.М.,. Солиққа тортиш механизмларини такомиллаштириш орқали солиқ тизими барқарорлигини таъминлаш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун тайёрланган диссертацияси. 2018. — 274 б.

№	Ер участкалари тоифалари бўйича солиқ ставкалари	Зоналар
3	Суғорилмайдиган пичанзорлар ва яйловлар учун ер солиғи ставкалари (Қорақалпоғистон Республикаси ва барча вилоятлар учун)	1) чўл 2) адир 3) тоғ
4	Қишлоқ хўжалиги ва ўрмон хўжалигида фойдаланилмайдиган бошқа ерлар учун ундириладиган ер солиғи ставкалари (Қорақалпоғистон Республикаси ва барча вилоятлар учун)	1) сув ҳавзалари, каналлар, коллекторлар, йўллар 2) жамоат қурилмалари ва ҳовлилари 3) қишлоқ хўжалигида фойдаланилмайдиган бошқа ерлар
5	Тошкент шаҳрида ер участкаларидан фойдаланганлик учун ер солиғи ставкалари	5 зона юридик ва жисмоний шахслар учун алоҳида (камайиб бориш тартибиди)
6	Шаҳарлар ва шаҳарчаларда ер участкаларидан фойдаланганлик учун ер солиғи ставкалари (шаҳарлар ва шаҳарчалар бўйича)	4 зона юридик ва жисмоний шахслар учун алоҳида 1) шаҳарлар 2) бошқа кичик шаҳарлар 3) туман маркази ҳисобланган шаҳарчалар ва қишлоқ аҳоли пунктлари
7	Қишлоқ жойларда жойлашган ерлар учун юридик шахслардан ундириладиган ер солиғи ставкалари (Қорақалпоғистон Республикаси ва барча вилоятлар учун)	1) суғориладиган (аҳоли пунктларида) 2) суғориладиган (аҳоли пунктларидан ташқарида) 3) лалмикор-яйлов ерлар 4) кон ва карьерлар банд қилган суғориладиган ерлар 5) кон ва карьерлар банд қилган лалмикор-яйлов ерлар
8	Қишлоқ жойларда жойлашган ерлар учун фуқаролардан ундириладиган ер солиғи ставкалари (Қорақалпоғистон Республикаси ва барча вилоятлар учун)	1) суғориладиган (аҳоли пунктларида) 2) суғориладиган (аҳоли пунктларидан ташқарида) 3) лалми ерлар 4) жамоа боғдорчилиги ва полизчилигини юритишга берилган ерлар

6-илова

Қишлоқ хўжалиги учун мўлжалланмаган ерлар бўйича базавий солиқ ставкаси¹⁸⁵

Республика ҳудудлари	1 гектар учун базавий солиқ ставкаси (млн. сўмда)
Тошкент шаҳри	
1 зона	208,2
2 зона	166,5
3 зона	124,9
4 зона	83,3
5 зона	41,6

¹⁸⁵ Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси.

Республика ҳудудлари	1 гектар учун базавий солиқ ставкаси (млн. сўмда)
Қорақалпоғистон Республикаси	26,2
Андижон вилояти	33,0
Бухоро вилояти	26,7
Жиззах вилояти	26,7
Қашқадарё вилояти	26,7
Навоий вилояти	26,7
Наманган вилояти	33,0
Самарқанд вилояти	33,0
Сурхондарё вилояти	23,5
Сирдарё вилояти	20,8
Тошкент вилояти	27,6
Фарғона вилояти	26,7
Хоразм вилояти	26,7

Жисмоний шахслардан олинадиган ер солиғи ставкалари (бундан деҳқон хўжалигини юритиш учун берилган қишлоқ хўжалиғи учун мўлжалланган ерлар мустасно)¹⁸⁶

Республика ҳудудлари	1 кв. м учун базавий солиқ ставкаси (сўмда)
Тошкент шаҳри	
1 зона	1193,6
2 зона	1013,2
3 зона	832,6
4 зона	652,3
5 зона	471,8
Қорақалпоғистон Республикаси	245,0
Андижон вилояти	297,6
Бухоро вилояти	245,0
Жиззах вилояти	245,0
Қашқадарё вилояти	245,0
Навоий вилояти	245,0
Наманган вилояти	297,6
Самарқанд вилояти	297,6
Сурхондарё вилояти	221,6
Сирдарё вилояти	191,8
Тошкент вилояти	252,2
Фарғона вилояти	245,0
Хоразм вилояти	245,0

¹⁸⁶ Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси.

2020 йилда жисмоний шахслардан олинидиган мол-мулк солиғи бўйича қўлланилган имтиёзлар тўғрисида

МАЪЛУМОТ¹⁸⁷

№	Туман (шаҳар) номи	ДСИда ҳисобга олинган				Шундан, имтиёз қўлланилган				Ҳисобот даврида			
		мол-мулк солиғи тўловчи жисмоний шахслар сони	мол-мулк солиғи объектлари сони	мулк қиймати (млн. сўм)	ҳисобланган солиқ суммаси	мол-мулк солиғи тўловчи жисмоний шахслар сони	мол-мулк солиғи объектлари сони	мулк қиймати (млн. сўм)	имтиёз берилган солиқ суммаси	мол-мулк солиғи тўловчи жисмоний шахслар сони	мол-мулк солиғи объектлари сони	мулк қиймати (млн. сўм)	ундиришга ҳисобланган солиқ суммаси
1	2	3	4	6	7	8	9	10	11	24	25	26	27
1	ҚОРАҚАЛПОҒИСТОН Республикаси	396 102,00	396 118,00	15 196 720,80	64 025 456 289,45	46 866,00	46 866,00	1 794 255,30	2 806 178 762,58	374 529,00	374 541,00	13 402 465,50	32 617 806 748,60
2	АНДИЖОН	640 341,00	640 616,00	32 229 984,00	180 251 797 345,21	83 685,00	83 686,00	4 247 531,90	5 774 071 172,81	602 840,00	603 110,00	27 982 452,10	62 738 903 178,16
3	БУХОРО	452 894,00	452 922,00	29 140 603,20	155 616 959 197,34	34 532,00	34 532,00	2 328 092,80	6 700 022 155,82	436 739,00	436 763,00	26 812 510,40	53 897 081 525,54
4	ЖИЗЗАХ	260 006,00	260 106,00	32 528 064,90	430 147 821 181,33	22 603,00	22 606,00	1 238 629,60	1 481 095 415,25	246 278,00	246 371,00	31 289 435,30	27 078 006 627,16
5	КАШКАДАРЁ	678 992,00	679 112,00	35 252 573,50	108 784 747 028,24	76 031,00	76 035,00	4 316 865,20	5 644 540 881,65	644 664,00	644 777,00	30 935 708,30	69 640 240 365,41
6	НАВОИЙ	248 588,00	248 643,00	15 515 551,50	101 193 598 406,90	31 922,00	31 922,00	1 669 110,30	3 033 783 136,75	218 606,00	218 658,00	13 846 441,20	24 535 824 433,85
7	НАМАЎҒАН	547 356,00	547 393,00	27 159 694,40	155 073 756 015,56	72 657,00	72 657,00	3 215 841,00	5 472 720 058,56	511 077,00	511 101,00	23 943 853,40	53 174 356 434,55
8	САМАРҚАНД	789 947,00	790 092,00	51 382 980,60	167 237 101 513,12	73 383,00	73 383,00	5 151 670,10	5 990 011 414,67	766 671,00	766 816,00	46 231 310,50	111 341 467 678,47
9	СУРҲОНДАРЁ	495 848,00	495 896,00	25 125 128,30	136 932 239 868,82	55 714,00	55 714,00	2 779 156,80	7 539 405 833,26	464 522,00	464 564,00	22 345 971,50	45 827 982 491,29
10	СИРДАРЁ	180 383,00	180 488,00	11 114 792,40	82 909 819 642,89	20 116,00	20 116,00	994 377,90	1 638 135 215,99	166 264,00	166 363,00	10 120 414,50	21 003 108 462,71
11	ТОШКЕНТ	734 682,00	734 825,00	52 862 372,30	432 462 744 007,54	81 063,00	81 066,00	5 183 662,00	12 537 850 991,30	688 090,00	688 228,00	47 678 710,30	89 785 060 383,19
12	ФАРҒОНА	787 413,00	787 490,00	41 314 075,20	194 155 762 242,68	86 249,00	86 253,00	4 456 567,30	7 802 677 866,99	739 088,00	739 154,00	36 857 507,90	74 377 641 026,52
13	ХОРЕЗМ	386 793,00	386 862,00	20 273 251,20	100 125 713 718,22	34 424,00	34 425,00	1 792 416,20	2 151 872 349,87	370 963,00	371 030,00	18 480 835,00	42 109 801 514,23
14	ТОШКЕНТ шаҳри	682 154,00	682 160,00	72 495 008,00	215 068 656 569,97	191 510,00	191 513,00	17 210 706,50	42 886 272 688,31	577 043,00	577 049,00	55 284 301,50	121 853 059 155,71
	Жами	7 281 499,00	7 282 723,00	461 590 800,30	2 523 986 173 027,30	910 755,00	910 774,00	56 378 882,90	111 458 637 943,81	6 807 374,00	6 808 525,00	405 211 917,40	829 980 340 025,39

¹⁸⁷ Ўзбекистон Республикаси Солиқ қўмитаси маълумотлари

Ўзбекистон Республика бўйича 2016-2020 йилларда солиқ қарздорлиги тўғрисида
М А Ь Л У М О Т¹⁸⁸

млрд. сўмда

№	Солиқ турлари номи	2016 йил	2017 йил	2018 йил	2019 йил	2020 йил
	Республика бўйича жами солиқ қарзлари	1 120,4	1 367,7	2 127,5	3 468,5	5 027,2
1	Мол-мулк солиғи	91,3	149,0	406,9	533,0	820,8
1.1	Юридик шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи	85,0	145,7	93,5	86,9	225,8
1.2	Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ	6,3	3,3	313,5	446,1	595,0
2	Ер солиғи	125,8	117,6	445,7	781,9	1 124,0
2.1	Юридик шахслардан олинадиган ер солиғи	24,0	27,9	63,4	139,8	166,1
2.2	Ягона ер солиғи	98,4	87,7	47,6	139,4	201,0
2.3	Жисмоний шахслардан олинадиган ер солиғи	3,4	2,0	334,8	502,7	756,8

Ўзбекистон Республика бўйича 2016-2020 йилларда солиқ тўловчилар сони тўғрисида
М А Ь Л У М О Т¹⁸⁹

№	Солиқ турлари номи	2016 йил	2017 йил	2018 йил	2019 йил	2020 йил
1	Мол-мулк солиғи	4 433 739	5 342 677	5 999 583	6 173 669	6 392 430
1.1	Юридик шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи	4 656	4 754	5 162	67 581	58 856
1.2	Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ	4 429 083	5 337 923	5 994 421	6 106 088	6 333 574
2	Ер солиғи	4 421 926	4 807 043	5 336 535	7 155 071	7 410 371
2.1	Юридик шахслардан олинадиган ер солиғи	4 981	5 109	11 241	77 557	65 556
2.2	Ягона ер солиғи	129 806	146 557	154 325	94 811	89 276
2.3	Жисмоний шахслардан олинадиган ер солиғи	4 287 139	4 655 377	5 170 969	6 982 703	7 255 539

¹⁸⁸ Ўзбекистон Республикаси Солиқ қўмитаси маълумотлари

¹⁸⁹ Ўзбекистон Республикаси Солиқ қўмитаси маълумотлари

Қозоқистон Республикасида кўчмас мулкни солиққа тортиш ставкалари¹⁹⁰

№	Солиқ солинадиган мулк қиймати	Солиқ ставкаси
1.	2 000 000 тангагача	2 000 000 тангагача бўлган сумманинг 0,05% и
2.	2 000 000 тангадан 4 000 000 тангагача	1 000 танга + 2 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,08% и
3.	4 000 000 тангадан 6 000 000 тангагача	2 600 танга + 4 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,1% и
4.	6 000 000 тангадан 8 000 000 тангагача	4 600 танга + 6 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,15% и
5.	8 000 000 тангадан 10 000 000 тангагача	7 600 танга + 8 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,2% и
6.	10 000 000 тангадан 12 000 000 тангагача	11 600 танга + 10 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,25% и
7.	12 000 000 тангадан 14 000 000 тангагача	16 600 танга + 12 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,3% и
8.	14 000 000 тангадан 16 000 000 тангагача	22 600 танга + 14 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,35% и
9.	16 000 000 тангадан 18 000 000 тангагача	29 600 танга + 16 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,4% и
10.	18 000 000 тангадан 20 000 000 тангагача	37 600 танга + 18 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,45% и
11.	20 000 000 тангадан 75 000 000 тангагача	46 600 танга + 20 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,5% и
12.	75 000 000 тангадан 100 000 000 тангагача	321 600 танга + 75 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,6% и
13.	100 000 000 тангадан 150 000 000 тангагача	471 600 танга + 100 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,65% и
14.	150 000 000 тангадан 350 000 000 тангагача	796 600 танга + 150 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,7% и
15.	350 000 000 тангадан 450 000 000 тангагача	2 196 600 танга + 350 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 0,75% и
16.	450 000 000 тангадан юқори	2 946 600 танга + 450 000 000 тангадан ошадиган сумманинг 2% и

¹⁹⁰ <https://findhow.org/824-kak-rasschitat-nalog-na-imushhestvo.html> сайт маълумоти

Хорижий мамлакатларда кўчмас мулкни соликка тортишда оммавий баҳолаш тизимлари¹⁹¹

Мамлакат	Тизим	Ўтказувчи ташкилот	Баҳолаш	Асосий иштирокчилар	Молиялаш тириш манбалари	Қайта баҳолаш	Махсус маълумотлар базаси	Тизимнинг боғлиқлиги
Дания	Бор	Солиқ идоралари	Ер + бинолар / иншоотлар	Баҳолаш қўмиталари. Маҳаллий тузилмалар.	Давлат бюджети	1 йилда 1 марта	Солиқ идоралари	Ер кадастри
Финляндия	Бор	Бошқа ташкилотлар	Ер + бинолар / иншоотлар	Миллий баҳолаш идораси.	Давлат бюджети	5 йилда 1 марта + йиллик тузатиш	Солиқ идоралари	Ер кадастри
Франция	Бор	Ер ресурслари бошқарув органлари	Ер + бинолар / иншоотлар	Кўчмас мулкни хукукий қўллаб-қувватлаш департаменти.	Давлат бюджети	6 йилда 1 марта, янгилаш – 3 йилда 1 марта	Солиқ идоралари	Мулк реестри
Германия	Бор	Солиқ идоралари	Ер + бинолар / иншоотлар	Мустақил баҳолаш органлари.	Давлат бюджети	1 йилда 1 марта индексация	Солиқ идоралари	Ер кадастри
Испания	Бор	Ер ресурслари бошқарув органлари	Ер + бинолар / иншоотлар	Давлат кадастр тузилмалари.	Давлат бюджети	8 йилда 1 марта	Ер ресурслари бошқарув органлари	Ер кадастри
Швеция	Бор	Солиқ идоралари	Ер + бинолар / иншоотлар	Миллий ер хизмати. Солиқ органлари.	Давлат бюджети	6 йилда 1 марта + бозор қийматига тенглаштириш	Солиқ идоралари	Ер кадастри

¹⁹¹ Павлова В.А. Концепция кадастровой оценки земель как основа налогообложения недвижимости // Имущественные отношения в РФ. 2012. №7.

Хорижий мамлакатларда кўчмас мулк солиғи элементларини солиштириш¹⁹²

Мамлакат	Солиқ солиш объекти	Солиқ солиш базаси	Солиқ солиш даври	Солиқ юки	Имтиёзлар	Ўзига хос хусусиятлари
Швеция	Ер участкаси ва унда жойлашган бино ва иншоотлар биргаликда	Охириги 2 йилдаги статистик маълумотларни таҳлил қилиш асосида аниқланган, бозор қийматининг 75% ини ташкил этувчи баҳолаш (эксперт) қиймати	Йилда бир марта	Баҳоланган қийматдан 0,7-0,8%; Максимал солиқ миқдори - 6 825 крон (тахминан 775 €), қиймати 910,000 крон (103,285 €) ва ундан юқори бўлган мулклардан ундирилади	Пенсионерлар ва ногиронлар ўзларининг асосий яшаш жойларида даромадларининг 4% гача	Солиқ кредитини тақдим этиш имконияти: тўлаш учун зарур бўлган солиқнинг энг кам миқдори белгиланган
Германия	Ер участкаси ва унда жойлашган бино ва иншоотлар биргаликда	Солиқ солинмайдиган минимумни чегариб ташлаган ҳолдаги солиқ (баҳолаш) қиймати	Чорақда	0,98-2,84% (муниципал коэффициентларни ҳисобга олган ҳолда) солиқ (баҳолаш) қийматидан солиқ солинмайдиган минимумни чегариб ташлаш орқали	Федерал бюджетдан молиялаштириладиган, илмий мақсадлар учун ёки жамоат фойдаланиши учун мўлжалланган нотижорат ташкилотлари, черковларнинг кўчмас мулкларига: 40 ёшдан ошган бино ва иншоотлар, 1925 ва ундан кейин қурилган объектлар учун солиқни ҳисобдан	Солиқ имтиёзлари агар қурилиш вақтида энергия тежайдиган технологиялар қўлланилганда берилади

¹⁹² Куприянов В. А. Анализ зарубежного опыта налогообложения объектов недвижимости, 2020. — 5 с.

Мамлакат	Солиқ солиш объекти	Солиқ солиш базаси	Солиқ солиш даври	Солиқ юки	Имтиёзлар	Ўзига хос хусусиятлари
					чиқариш йилига - 2%, 1924 йилгача - 2,5%	
АҚШ	Ер участкаси ва унда жойлашган бино ва иншоотлар биргаликда	Йиллик индексацияси 2% бўлган кўчмас мулкни сотиб олиш қиймати (баҳоси)	Йилда бир ёки икки марта тенг тўловларда	Баҳоланган қийматнинг 1,0% (х маҳаллий коэффициент)	Федерал ҳукумат, штаблар, маҳаллий ҳукуматлар, диний ва хайрия ташкилотлари, ногижора таълим муассасалари ва бошқаларнинг мулкига	Солиқ имтиёзлари мулк эгаси томонидан яшаш учун фойдаланилганда берилади
Россия	Ер участкалари	Кадастр қиймати	Йилда бир марта	Кадастр қийматининг 0,3-1,5%	Пенсионерлар, Совет ногиронлар, Совет Иттифоқи қаҳрамонлари, Россия Федерацияси қаҳрамонлари, Иккинчи жаҳон уруши фахрийлари ва ногиронлари ва қонунга мувофиқ бошқа шахслар	Ер ва биноларни алоҳида солиққа тортиш

ҚАЙДЛАР УЧУН

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ
ТЕРМИЗ ДАВЛАТ УНИВЕРСИТЕТИ**

ТЎЛАКОВ УЛУҒБЕК ТОШМАМАТОВИЧ

**КЎЧМАС МУЛКНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШ
МЕХАНИЗМИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

МОНОГРАФИЯ

Муҳаррир: С.Худойкулов

Техник муҳаррир: А.Бўриев

Компютерда саҳифаловчи: З.Низомиддинов

Теришга 20.10.2022 йилда берилди. Босишга 20.11.2022 йилда
рухсат этилди. Бичими 60x84 1/16. Ҳажми 8 босма табоқ.
Буюртма №132. Times New Roman гарнитураси.
Офсет усулда чоп этилди. 300 нусхада. 128 бет.

Термиз давлат университети НММ нашриёти.
Термиз давлат университети НММ босмахонасида чоп этилди.
Манзил: Термиз шаҳри, “Баркамол авлод” кўчаси, 43-уй.

ISBN: 978-9943-8755-8-6



9 789943 875586