

ҚЎШИЛГАН ҚИЙМАТ СОЛИҒИНИНГ ИЖТИМОЙ-ИҚТИСОДИЙ АХАМИЯТИ ВА СОЛИҚ МАЪМУРИЯТЧИЛИГИДА ТУТГАН ЎРНИ

Сулаймонова Мунирахон Шухратбековна.

Солиқ қўмитаси, Қўшилган қиймат солиғи маъмуриятчилиги бошқармаси давлат солиқ катта инспектори. Тошкент давлат иқтисодиёти мустақил изланувчиси.

Munira_xon1991@mail.ru

Аннотация. Мақолада қўшилган қиймат солиғи мазмун моҳияти, ставкалари, моҳияти, ижтимоий-иқтисодий жиҳатдан зарурлиги илмий-назарий адабиётларни шарҳлаш ва халқаро тажрибани таҳлил қилиш орқали ёритилган. ҚҚС да солиққа тортишнинг ижтимоий функцияси ишлаши учун биринчи даражали (ижтимоий характерли) товар ва хизматларга нисбатан ҚҚСнинг имтиёзли (пасайтирилган) ставкаси амал қилишидаги муаммоларга асосланган. Шундан келиб чиқиб, Ўзбекистонда маълум бир товар ва хизмат турларига ҚҚСнинг имтиёзли ставкаларини бекор қилиш юзасидан таклифлар ишлаб чиқилган.

Аннотация. В статье путем комментирования научно-теоретической литературы и анализа зарубежного опыта освещается сущность налога на добавленную стоимость, его ставки, сущность, социально-экономическая необходимость. Для того чтобы социальная функция налогообложения по НДС функционировала, в ее основе лежат проблемы применения льготной (пониженной) ставки НДС к товарам и услугам первого уровня (социального характера). На основании этого внесены предложения об отмене льготных ставок НДС на отдельные виды товаров и услуг в Узбекистане.

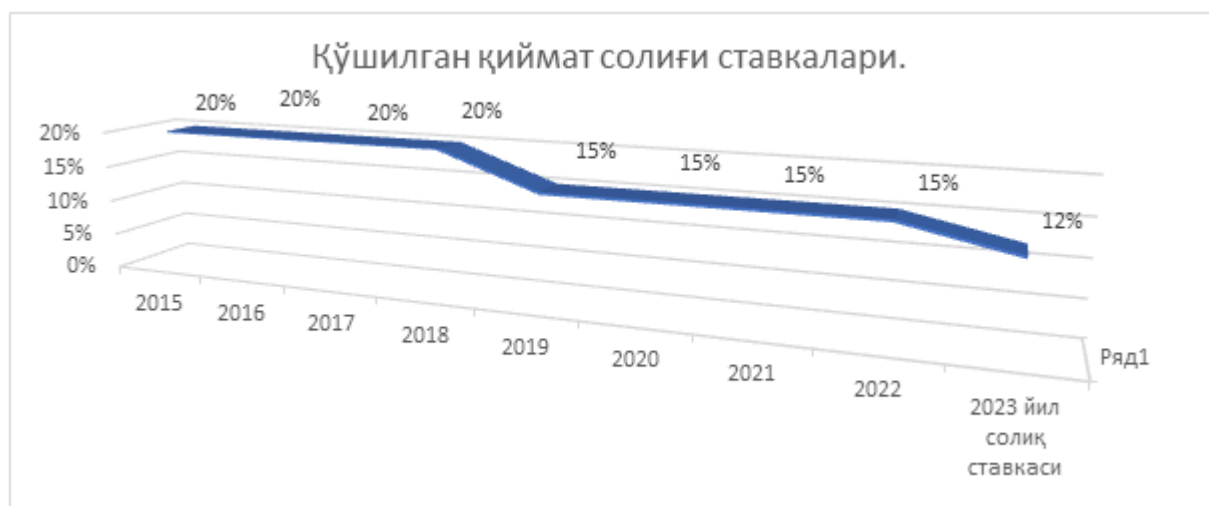
Annotation. In the article, the nature of the value added tax, its rates, essence, socio-economic necessity is highlighted by commenting on scientific and theoretical literature and analyzing international experience. In order for the social function of taxation in VAT to function, it is based on the problems of applying a preferential (reduced) rate of VAT to goods and services of the first level (of a social nature). Based on this, proposals have been made to cancel preferential rates of VAT for certain types of goods and services in Uzbekistan.

Калит сўзлар: Қўшилган қиймат солиғи маъмурчилиги, бюджетнинг даромад қисми, ставка, имтиёзлар, халқаро солиқ маъмурчилиги.

Ключевые слова: администрирование налога на добавленную стоимость, доходная часть бюджета, ставка, льготы, международное налоговое администрирование.

Key words: value added tax administration, budget revenues, rate, benefits, international tax administration.

Кириш. Республикамизда иқтисодий рақамлаштириш ва солиқ маъмурчилигини янада ислоҳ қилиш борасида чуқур устувор йўналишлар белгиланган. Мамлакатимиз ишлаб чиқариш бозорини рақобатбардош маҳсулотлар билан тўлдириш, миллий валютамизни мунтазам равишда мустаҳкамлаб бориш, ислоҳатларни кенг жорий этиш, хўжалик юритувчи субъектларни солиқ юкини камайтириш, инвестициявий жозибадорликни ошириш ва сармоядорларга кенг йўл очиб бериш, бизнес вакилларига имкониятлар яратиш ва тадбиркорликни ривожлантириш учун рағбатлантирувчи омилар ишлаб чиқиш, асосий стратегик ҳаракатларимизнинг бош омили сифатида белгиланган. Шунингдек, солиқ маъмурчилигини ислоҳ қилиш баробарида аввало солиқ турларига тўхталиб ўтсак, қўшилган қиймат солиғи (*кейинги ўринларда ҚҚС*) ҳақида албатта сўз юритилади. Қўшилган қиймат солиғи мамлакатимизда 1992-йилдан бери жорий қилинган бўлиб, ушбу солиқ ставкаси йилдан йилга пасайтирилиб келинмоқда.



1-расм. Қўшилган қиймат солиғи ставкаси динамикаси¹.

ҚҚС хорижий давлатлар амалиётида биринча марта 1954-йилда француз иқтисодчиси Моррис Лоре²томонидан таклиф қилинган бўлиб, бозор иқтисодиётига ўтган кўпгина давлатларда муваффақиятли қўлланиб келинмоқда. Масалан, Шарқий Европа мамлакатлари (Германия, Дания, Нидерландия, Франция, Швейцария)да 60 йилларнинг охирида, (Бельгия, Буюк британия, Италия, Люксембург, Норвегияда) 70-йилларнинг бошларида ҚҚС жорий этилган ва ҳозирги кунгача амал қилиб келмоқда. Қўшилган қиймат солиғи Осиё, Африка ва Лотин Америкасидаги 35 дан ортиқ давлатларда жорий этилган ва ундирилиб келинмоқда. Мустақил Давлатлар

¹Ўзбекистон Республикасининг 2022 йил 30-декабрдаги ЎРҚ 812 сонли“Солиқ ва бюджет сиёсатининг 2023 йилга мўлжалланган асосий йўналишлари қабул қилинганлиги муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида” ги Қонуни.

² Brian J. Arnold, Michael J. McIntyre, International Tax Primer, Second Edition, Kluwer Law International, The Hague/London/New York.

хамдўстлигига (МДХ) кирган барча давлатларда 1992 йилдан бошлаб ҚҚС жорий этилган. Хорижий мамлакатларда ҚҚС давлат бюджетидаги солиқ тушумларининг 12 фоиздан 30 фоизгача бўлган даромад қисмини қоплайди, яъни ялпи миллий маҳсулотнинг ўртача 5-10 фоизини ташкил қилади. Ўзбекистонда 1992 йилдан бери қўлланилиб келинаётган ҚҚС (акциз солиғи билан биргаликда) олдин амал қилиб келган билвосита солиқлар – савдо ва ишлаб чиқариш (шу жумладан импорт) олинадиган солиқларнинг ўрнини тўлиқ алмаштирди³.

2023 йил учун солиқ сиёсатининг асосий йўналишларидан бири сифатида кўшилган қиймат солиғи бўйича солиқ ставкасининг пасайтирилиши, айрим тоифадаги солиқ тўловчилар учун фойда солиғидан ва ижтимоий солиқдан имтиёзлар берилиши, айланмадан олинадиган солиқ бўйича солиқ ставкаларининг унификация қилиниши, мутлақ суммада белгиланган солиқ ставкаларининг кутилаётган инфляция даражасидан келиб чиққан ҳолда индексация қилиниши, шунингдек бюджетга тўланиши лозим бўлган солиқларнинг тўлиқ йиғилишига қаратилган солиқ маъмуриятчилигига оид чораларни ўз ичига олган бутун бир яқдил солиқ маъмурчилигига асос солинди.

Аmmo, ҚҚС ўзининг ўрни бўйича бюджетнинг даромад қисмини шакллантиришда, республика ва корхоналар иқтисодига таъсири, нархлар пропорциясини аниқлашда улардан ўтиб кетди. ҚҚС қўлланила бошланган вақтдан ҳозирги кунгача бўлган даврда Ўзбекистон давлати бюджетининг асосий манбаларидан бирига айланди. Шунингдек, ҚҚС тўловчилари сони динамикаси йилдан йилга ортиб келмоқда.

№	Худуд номи	Маълумот учун:	шундан	Махсус рўйхатга олинган ҚҚС тўловчилар сони
		ҚҚС тўловчилари сони	фаолият кўрсатаётган ва солиқ мажбуриятига эга	
И.	Республика бўйича жами	184 980	179 093	169 537
<i>шу жумладан:</i>				
ИИ.	ЙСТБХ ДСИ	876	886	876
ИИИ	ДСБлар ЖАМИ:	184 104	178 207	168 661
1	Қорақалпоғистон Р.	9 768	9 383	9 006
2	Андижон вилояти	12 150	11 669	11 236
3	Бухоро вилояти	12 701	12 207	11 879
4	Жиззах вилояти	7 879	7 651	7 147
5	Қашқадарё вилояти	16 031	15 791	15 285

3 www.iqtisodiyot.uz 4 “Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар” илмий электрон журнали. № 6 ноябр-декабр.

6	Навоий вилояти	6 318	6 123	5 677
7	Наманган вилояти	10 309	10 027	9 444
8	Самарқанд вилояти	13 818	13 661	12 915
9	Сурхондарё вилояти	9 734	9 329	8 955
10	Сирдарё вилояти	6 138	6 005	5 577
11	Тошкент вилояти	15 893	15 759	14 614
12	Фарғона вилояти	14 473	13 703	12 942
13	Хоразм вилояти	8 380	8 338	7 812
14	Тошкент шаҳри	40 512	38 561	36 172

2-расм. Қўшилган қиймат солиғи тўловчилари сони динамикаси тахлили.
(2022-йил 1 январ- 31 декабр ҳолатига)⁴

Ўтган даврлар ичида ҚҚС ставкаси 1992 йилда амал қилган 30 фоиздан 2019 йилга келиб 20 фоизгача туширилди ва жорий йилдан бошлаб 12 фоиз қилиб белгиланди. 2023 йил 1 январдан бошлаб қўшилган қиймат солиғи ставкасини 15 фоиздан 12 фоизга пасайтириш ҳисобидан тадбиркорлар ихтиёрида йилига камида 14 триллион сўм маблағ қолади. Лекин бизнес муҳитини яхшилаш учун фақат солиқни камайтиришнинг ўзи етарли эмас.⁵

Бугунги кунда Ўзбекистон ва халқаро солиқ маъмуриятчилигида билвосита солиқларнинг асосий турларидан бири – қўшилган қиймат солиғи бўлиб ҳисобланади. Билвосита турдаги бу солиқ бюджет тушумлари орасида жуда катта қиёсий салмоққа ҳам эга. ҚҚС кўпгина мамлакатлар, шу жумладан мамлакатимиз иқтисодий ривожлантиришда ҳам катта роль ўйнамоқда. ҚҚСни савдода солиққа тортишнинг муваффақиятли чораси деб тан олинди ҳам келинмоқда.

Шунингдек, бизнес юритишнинг шакл ва усуллари ҚҚСга таъсир ўтказмайди. ҚҚСни шу тариқа ижобий баҳолаш мумкин, зеро ресурсларни тақсимлаш чоғида бозор воситалари учун танлаш эркинлигини берувчи иқтисодий шароитида юқорида айтилган шартлар ҚҚСнинг муҳим жиҳатлари ҳисобланади. Юқорида айтилган ижобий томонлардан ташқари ҚҚС ниҳоятда барқарордир, чунки ставка ўзгариши даромадлар кўпайиши ёки камайишига таъсир этмайди. Корхоналар операция ўтказиш чоғида ундириладиган оддий солиқ бўлган ҚҚС солиққа тортишнинг ишончли ва нисбатан осон тушуниладиган воситаси сифатида солиқ муносабатлари таркибида алоҳида аҳамиятга эга бўлиб келмоқда.

Фикримизча, ҚҚС - ишлаб чиқариш ва тақсимлашдан тортиб истеъмолчига, сотишгача бўлган жараёнда ҳар бир циклдан олинган билвосита кўп поғонали солиқдир. Унинг объекти - қўшилган қиймат, яъни маҳсулотлар ишлаб чиқарувчи ёки хизматлар бажарувчи томонидан янги буюм ёки хизматни бажариш учун сотиб олинган хомашё, материаллар ёки маҳсулотлар қийматига қўшилган қиймат ҳисобланади. Ушбу солиқ

⁴ <https://soliq.uz/press-services/news/show/qaysi-sohalarda-qqs-tolovchilar-kopaydi>

⁵ 2022 йил 20 декабр Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлис ва Ўзбекистон халқига Мурожаатномаси.

маҳсулот нархининг барча унсурларини чеклайди ва ишлаб чиқарувчини ишлаб чиқариш чиқимларини камайтиришга ундайди

Жумладан, бу бўйича ҳисоб-китоблар жараёнида давлат саноат ва савдо сармояси айланиши суръатлари ҳақида маълумот олади, бу эса макроиқтисодий тартибга солинишини енгиллаштиради. Бундан ташқари, давлат товарнинг аҳоли - солиқнинг мазкур турининг ягона ва охириги тўловчисига сотилишига қадар даромад олиш имконига эга бўлади. Қўшилган қиймат ўзининг иқтисодий моҳиятига кўра, сотилган маҳсулотлар, бажарилган ишлар ва кўрсатилган хизматларнинг қиймати билан ишлаб чиқариш жараёнида истеъмол қилинган товарлар, хомашёлар ва хизматларнинг қиймати ўртасидаги фарқдан иборатдир.

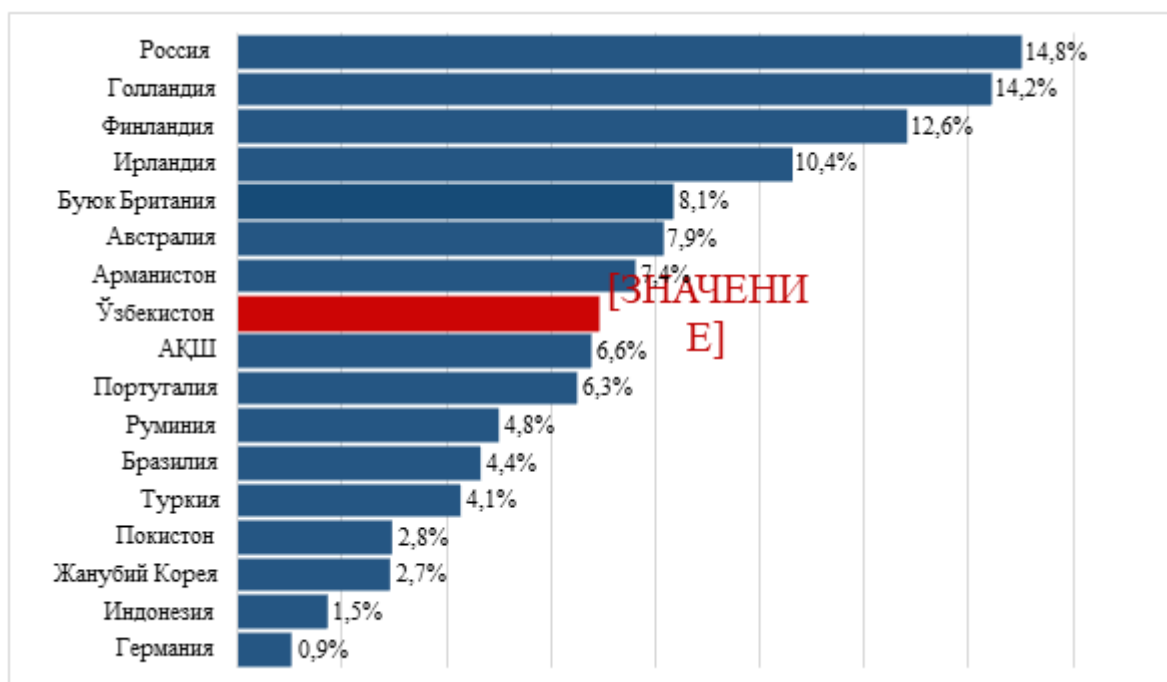
Табиийки, ишлаб чиқариш жараёнида ва кейинчалик меҳнат тақсимооти натижасида маълум бир товар бозорга олиб чиқилгунга қадар ишлаб чиқариш ва муомала жараёнидаги бир неча босқичлардан ўтади, бу босқичларнинг ҳар бирида қўшилган қиймат яратилади. Қўшилган қиймат солиғининг бир неча ижобий томонлари мавжуд, аввало унинг корхоналар молиявий ҳолатига боғлиқ эмаслиги, яъни нейтраллиги уни юқори даражада ундириш имконини беради. Ишлаб чиқариш (иш бажариш, хизмат кўрсатиш)нинг ҳар бир босқичида ундирилганлиги учун бюджетга узлуксиз даромадлар келишини таъминлайди.

Шунга қарамай, ҳозирги пайтда қўшилган қиймат солиғи корхоналар молиявий аҳволига анча оғир таъсир кўрсатиб, хўжалик субъектлари ва истеъмолчиларда молиявий имкониятларнинг пастлиги сабабли қўшилган қиймат солиғи ставкаси улар учун юқорилиги уларда фойдага эга бўлиш имкониятини чегаралаётган эди. Буни айниқса, ҚҚС бўйича имтиёзга эга корхоналар фаолиятида кўришимиз мумкин. Яъни, улар томонидан мол етказиб берувчиларга тўланган ҚҚС суммасини улар ишлаб чиқарган маҳсулот (иш, хизмат)лар таннархига киритадилар ва таннарх “имтиёз” туфайли ҚҚС суммасига ошишига, демакки, якуний фойданинг шу суммага камайишига олиб келади. Солиқ имтиёзларининг моҳиятига кўра, имтиёзга эга маҳсулотни ишлаб чиқарадиган юридик шахслар фаолиятига тўсик бўлмаслиги ва қўшимча солиқ юки ҳосил қилмаслиги лозим. Натижада қўшилган қиймат солиғидан имтиёзга эга маҳсулотларни ишлаб чиқариш учун сарфланган материаллар бўйича тўланган ҚҚС суммасини ҳисобдан чиқаришда чалкашликлар рўй бериб, корхонага солиқ оғирлиги ҳосил бўлмоқда.

Амалдаги Солиқ кодексига биноан, ҚҚСдан имтиёз берилган маҳсулотни ишлаб чиқариш учун сарфланган моддий харажатлар бўйича тўланган ҚҚС суммаси таннарх ва муомала харажатларига киритилиши белгиланган. Бу тартиб хўжалик юритувчи субъектлар фойдасининг камайишига (таннархга ва муомала харажатларига ўтказилган ҚҚС миқдорида) сабаб бўлмоқда. Энди қўшилган қиймат солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг иқтисодий фаолиятига ва товар қиймати таъсирини

куйдаги жадвал асосида кўриб чиқамиз. Шундай экан, ҚҚС бўйича қўлланилаётган солиқ имтиёзлари хилма-хил бўлса-да, ушбу имтиёзларни амалиётда қўллаш механизмини самарали деб бўлмайди. Бизнинг фикримизча, имтиёзлар солиқ ҳисобининг тўғри юритилишига ва ҳисоботларнинг тўғри тузилишига зид бўлмаслиги ҳамда қийинчиликлар туғдирмаслиги лозим.

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



4-расм. Дунё бўйича ривожланган давлатларда 2020 йилда солиқ ва божхона имтиёзларнинг ЯИМдаги улуши таркибий таҳлили.⁶

2021 йилда республикада 49,2 трлн. сўм имтиёзлар берилган бўлиб, ЯИМ га нисбатан 6,7 фоизни ташкил қилди. Ушбу имтиёзлар божхона имтиёзлари 30,3 трлн. сўм (жами 49,2 трлн. сўмнинг қарийб 62 фоизи), солиқ имтиёзлари 13,6 трлн. сўм (28 фоиз) субсидиялар 4,5 трлн. сўм (9 фоиз) кредит компенсациялари 0,7 трлн сўм (1,5 фоиз) улушда ташкил қилди. Қўшилган қиймат солиғи бўйича 2022 йил II ярим йиллиги бўйича берилган имтиёзларни таҳлил қиладиган бўлсак, жами ажратилган 6,9 трлн сўм (“Нол” ставка ва молиявий хизматлардан ташқари) имтиёзлар таркибида, энг кўп имтиёз берилган корхоналар сифатида “Қишлоқ Қурилиш Инвест” МЧЖ - 169 млрд. сўм, “Журабек Лабораториес” МЧЖ ҚК – 87 млрд.сўм, “Ягона Умумреспублика Протсессинг маркази” МЧЖ – 44,8 млрд.сўм, “Гранд Пҳарм

6 <https://soliq.uz/press-services/news/show/qollanilgan-soliq-imtiyozlari-miqdori--trln-somni-tashkil-etdi>.

Траде" МЧЖ – 32,7 млрд.сўм, "Гид Системс Ташкент" МЧЖ – 30,3 млрд.сўм эътироф этилди.

Хулоса ва таклифлар. Амалдаги қонунчиликка асосан солиқлардан белгиланган имтиёзлар давлатнинг ижтимоий ҳимоя функцияларини ва иқтисодиётнинг маълум соҳаларини ривожланишини қўллаб-қувватлаш ва рағбатлантиришни назарда тутиши лозим. ҚҚС бўйича белгиланган “имтиёз”лар ҳам айнан давлатнинг ижтимоий ҳимоясига муҳтож соҳалар ва мамлакат иқтисодиётини ривожланишида муҳим аҳамиятга эга бўлган солиқ тўловчилар гуруҳларига берилган. Лекин, афсуски, бу солиқ тўловчилар ўз фойдаларининг бир қисмини “имтиёз”дан “фойдаланиш” учун сарфламоқдалар. Масалага бошқа томондан қарайдиган бўлсак, имтиёзга эга бўлган ишлаб чиқарувчидан хомашё сотиб олган ҚҚС тўловчи корхона ўзи ишлаб чиқарган маҳсулотини сотаётган пайтда давлат бюджетига аввал тушган ҚҚС суммасига (имтиёзга эга бўлган корхона мол етказиб берувчига тўлаган ҚҚС суммасига) ҳам яна ҚҚС ҳисоблайди ва бюджетга ўтказиб беради.

Фикримизча, ҚҚС бўйича имтиёз қўлланилганда нолли ставка қўлланилгандаги каби тартиб қўлланилса, яъни мол етказиб берувчиларга тўланган ҚҚС суммаси ҳисобга олинса, адолатлилик тамойили ҳам бузилмасди, “имтиёз” сўзи ҳам ўзининг туб моҳиятини тўлиқ ифодалаган бўлар эди. Шунингдек, Иқтисодий ҳамкорлик ва тараққиёт ташкилотига аъзо 38 давлатнинг атига 4 тасида солиқдан озод қилиш кўринишидаги имтиёз мавжуд холос. Халқаро тажрибадан келиб чиққан ҳолда солиқ тўлашдан озод қилиш шаклидаги имтиёз туридан босқичма-босқич воз кечиш ва инвестиция киритишга боғланган (солиқ кредитлари, чегирмалар) имтиёзлар беришга ўтилиши мамлакатимиз иқтисодиётини рақобатбардошлигини оширилишига олиб келади.

Фойдаланилган адабиётлар

1. Шавкат Мирзиёевнинг Ўзбекистон Республикаси Президенти лавозимига киришиш тантанали маросимига бағишланган Олий Мажлис Палаталарининг Қўшма Мажлисидаги нутқи. – Тошкент, Халқ сўзи газетаси, 2016, 14 декабрь.
2. Мирзиёев Ш.М. Танқидий таҳлил, қатъий тартиб-интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қондаси бўлиши керак. – Т.: Ўзбекистон, 2017. –104 б.
3. Бриан Ж. Арнолд, Мичаел Ж. Мслнтйре, Интернационал Тах Пример, Сесонд Эдитион, Клувер Лав Интернационал, Тхе Хагуе/Лондон/Неш Ёрк.
4. 2022 йил 20 декабр Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлис ва Ўзбекистон халқига Мурожаатномаси.
5. [хтп://www.solik.uz](http://www.solik.uz) (Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси)
6. [хтп://www.gov.uz](http://www.gov.uz) (Ўзбекистон Республикаси Ҳукумат портали)
7. [хтп://www.lex.uz](http://www.lex.uz) (Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги сайти)

8. [хтп://www.mf.uz](http://www.mf.uz) (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги сайти)
9. [хтп://www.yza.uz](http://www.yza.uz) (Ўзбекистон Республикаси Миллий Ахборот Агентлиги)
10. [хтп://www.норма.уз](http://www.норма.уз) (Ахборот маркази)
11. [хтп://www.стат.уз](http://www.стат.уз) (Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси)
12. [хтп://www.главбух.нет](http://www.главбух.нет)
13. [хтп://www.солиқинфо.уз](http://www.солиқинфо.уз)
14. www.иктисодиёт.уз 4 “Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар” илмий электрон журнали. № 6, ноябрь-декабрь, 2015 йил.