

А.А.Хайдаров,
ЎЗР Банк молия академияси магистранти

СМАРТ ТЕХНАЛОГИЯЛАР ЁРДАМИДА СОЛИҚ ТЕКШИРУВИНИ ТАШКИЛ ҚИЛИШНИНГ НАЗАРИЙ МАСАЛАЛАРИ

Аннотация: Мақолада Ўзбекистон Республикасида солиқ назоратини ташкил қилишнинг назарий масалалари ёритилган. Шунингдек Солиқ кодексига асосан солиқ назоратининг шакллари ва солиқ текширувининг турлари келтирилган. Солиқ мониторинги, сайёр ва камерал текширувларининг моҳияти очиб берилган.

Калит сўзлар: молиявий назорат, солиқ назорати, солиқ мониторинги, сайёр текширув, камерал текширув, солиқ аудити.

Annotation: The article deals with theoretical issues of tax control in the Republic of Uzbekistan. Also, according to the Tax Code, there are forms of tax control and types of tax audit. The essence of tax monitoring, mobile and in-house inspections is revealed.

Keywords: financial control, tax control, tax monitoring, field audits, cameral inspection, tax audit.

Кириш

Солиқ органлари томонидан олиб бориладиган солиқ назорати молиқвий назоратнинг таркибий қисмидир. Ўзбекистон Республикаси Бюджет кодексининг (2019) 171-моддасида қуйидагилар: “Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатаси, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва унинг тасарруфидаги ваколатли органлар давлат молиявий назорат органларидир. Давлат бюджетининг ва давлат мақсадли жамғармалари бюджетларининг даромадлари қисми бўйича давлат молиявий назорати берилган ваколатлар доирасида давлат солиқ хизмати органлари томонидан амалга оширилади”- молиявий назорат органлари деб белгилаб қўйилган. Бундан кўриниб турибдики, давлат солиқ хизмати органлари томонидан олиб борилаётган солиқ назорати – молиявий назоратнинг таркибий қисми деган хулоса қилишимиз мумкин. Янги таҳрирдаги Солиқ кодексига, солиқ назорати ўтказишнинг янги тартиби жорий этилмоқда, у солиқ органларига камерал, жойига чиққан ҳолда текшириш ва солиқ аудитини ваколатли орган билан келишилмасдан таҳлика-таҳлил дастури асосида амалга ошириш ҳуқуқини беради.

Адабиётлар шарҳи

Иқтисодий адабиётларда “солиқ назорати” тушунчаси турлича талқин қилинмоқда. Иқтисодчилар бу тушунчанинг тор ва кенг маънодаги моҳиятини очиб беришмоқда. Хусусан, Крохиннинг (2011) фикрича, солиқ назорати кенг маънода – бу давлат томонидан мамлакатнинг иқтисодий хавфсизлигини таъминлаш мақсадидаги молиявий сиёсати ва фискаль манфатига қаратилган чора – тадбирлар мажмуасидир. Тор маънода – бу солиқ ва йиғимларнинг

қонунийлиги ва мақсадга йўналтирилганлигини ваколатли органлар томонидан олиб бориладиган давлат назоратидир. Худди шундай қарашни Ильин (2007) ҳам билдирган

Россия Федерацияси Солиқ Кодексининг (2019) 82-моддасида солиқ назорати қуйидагича эътироф этилган: “Ушбу Кодекс билан белгиланган ваколатли органларнинг солиқ тўловчилар томонидан солиқлар ва йиғимлар тўғрисидаги қонун ҳужжатларига риоя этилиши устидан назорат қилишга доир фаолияти солиқ назорати деб эътироф этилади”.

Гончаренконинг (2012) қайд этишича, “солиқ муносабати қатнашчиларининг ўзора боғлиқлигининг замонавий даражаси солиқ маъмурчилигини ташкил қиладиган назоратнинг икки элементидан иборат, шу жумладан, солиқ тўловчиларнинг солиқ қонунчилигига риоя қилишининг назорати; солиқ органларининг қонунлар ижросини таъминлашининг назорати.” Ушбу фикрларни Савченко (2013) ҳам ўзининг илмий ишларида билвосита мақуллаган.

Адвокатова (2013) солиқ назоратига қуйидагича таъриф берган: “Солиқ назорати, солиқ маъмуриятчилиги тизимининг ажралмас қисми сифатида, жамиятнинг барча жабҳаларида давлат олдида турган муаммоларни ҳал этишни таъминлайдиган, давлатнинг молиявий ресурсларини энг самарали шакллантириш, тақсимлаш ва улардан фойдаланишнинг ҳуқуқий механизмини такомиллаштириш учун йўналишлар ва йўللари таъминлайдиган давлатнинг молиявий сиёсатини амалга ошириш.” Мамлакатимизда солиқ сиёсатининг асосий мақсади тадбиркорликни қўллаб-қувватлаш асосида солиқ юкини пасайтиришдан иборат. Солиқ юкини пасайтириш билан бирга солиқ назоратини ҳам тўғри ташкил этишни талаб қилади. Бу борада Россиялик иқтиодчи-солиқчи Шаталовнинг (2004) фикри қуйидагича: “Солиқ юкини пасайишини назоратни етарли даражада кучайтириш билан кузатиш зарур”.

Ўзбекистон Республикасининг янги таҳрирдаги Солиқ кодексининг (2019) 135- моддасида солиқ назоратига таъриф берилмасада, у қуйидагича эътироф этилган: “Ваколатли органларнинг солиқ тўловчилар ва солиқ агентлари томонидан солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларига риоя этилиши устидан назорат қилишга доир фаолияти солиқ назоратидир”.

Юқоридагилардан кўриниб турибдики, иқтисодчилар томонидан ва меъёрий ҳужжатларда солиқ назоратининг моҳияти бир хилда талқин қилинмаган. Бу борада янада чуқурроқ илмий тадқиқот ишларини олиб бориш мақсадга мувофиқ.

Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексининг (2019) 137-моддасида солиқ текшируви “Солиқ текширувлари солиқ тўловчилар, йиғимларни тўловчилар ва солиқ агентлари томонидан солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларига риоя этилиши устидан назорат қилиш”деб эътироф этилган.

Болтинова ва Цареградскийлар (2019) солиқ текширувига қуйидагича таъриф беришган: “Солиқ текшируви – бу ваколатли давлатнинг ижрочи органларининг солиқ тўловчилар томонидан солиқ қонунчилигига асосан солиқ

ва бошқа тўловларни тўлиқ ва ўз вақтида ҳисоблаш ҳамда тўлашни таъминлашни тартибга солишга қаратилган фаолиятидир”.

Тадқиқот методологияси

Тадқиқотимиз солиқ назоратини халқаро тажриба асосида такомиллаштириш мақсадида олиб борилган бўлиб, уни ташкил этиш ва такомиллаштириш бўйича вазифалар белгилаб олинди. Тадқиқот жараёнида амалий материалларни таққослаш ва гуруҳлаш каби усуллардан фойдаланилиб хулоса ва таклифлар ишлаб чиқилди.

Таҳлил ва натижалар муҳокамаси

Ўзбекистон Республикаси янги таҳрирдаги Солиқ кодексининг 136-моддасида солиқ назоратининг қуйидаги шаклларда солиқ текширувлари ва солиқ мониторинги шаклида амалга ошириш кўзда тутилган (1-расм).

Солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларига риоя этиш, ўзига нисбатан солиқ мониторинги ўтказилаётган юридик шахс томонидан солиқлар ва йиғимларни ҳисоблашнинг тўғрилиги, тўлиқ ва ўз вақтида тўланганлиги (ўтказиб берилганлиги) солиқ мониторинги предметида. Солиқ мониторинги юридик шахс қайси солиқлар ва йиғимларга нисбатан солиқ тўловчи ёки солиқ агенти бўлса, барча шундай солиқлар ва йиғимларни қамраб олади. Солиқ тўловчилар учун солиқ мониторинги ихтиёрийдир. Солиқ мониторинги солиқ мониторингини ўтказиш тўғрисидаги қарор асосида солиқ органи томонидан амалга оширилади. Юридик шахс, агар унинг олдинги йил учун даромадлари йиллик молиявий ҳисобот маълумотларига кўра камида ўн миллиард 73 www.economyjournal.uz сўмни ташкил этган бўлса, солиқ мониторингини ўтказиш тўғрисидаги ариза билан солиқ органига мурожаат қилишга ҳақли.



1-расм. Солиқ назорати шакллари ва солиқ текшируви турлари.

Солиқ кодексининг 137-моддасида солиқ текширувларининг қуйидаги турлари келтириб ўтилган:

- 1) камерал солиқ текширувлари;
- 2) сайёр солиқ текширувлар;
- 3) солиқ аудити каби турлари келтириб ўтилган (Кодекс, 2019).

Солиқ текширувининг турларининг иқтисодий моҳиятига қисқача тўхталамиз.

Солиқ кодексининг (2019) 138-моддасида “Камерал солиқ текшируви” тушунчасининг иқтисодий моҳияти очиқ берилган. Унга асосан камерал солиқ текшируви солиқ тўловчи (солиқ агенти) томонидан тақдим этилган солиқ ҳисоботини, молиявий ҳисоботни, шунингдек солиқ тўловчининг фаолияти тўғрисида солиқ органида мавжуд бўлган бошқа ҳужжатлар ҳамда маълумотларни таҳлил қилиш асосида солиқ органи томонидан ўтказилади.

Камерал солиқ текшируви солиқ органи раҳбарининг буйруғи асосида ўтказилади. Агар ўтказилган камерал солиқ текшируви якуни билан тақдим этилган солиқ ҳисоботида тафовутлар ва (ёки) хатолар аниқланса, солиқ органи солиқ тўловчига ушбу Кодексда белгиланган тартибда солиқ ҳисоботларига тузатишлар киритиш талабномасини юборади.

Солиқ ҳисоботига тузатишлар киритиш ҳақида талабнома юборилган сана камерал солиқ текшируви тугатилган сана ҳисобланади. Агар ўрганиш ва таҳлил қилиш якунларига кўра тафовутлар ва (ёки) хатолар аниқланмаган бўлса ҳам камерал солиқ текшируви якунланган ҳисобланади (Кодекс, 2019).

Камерал солиқ текширувида тафовутлар ёки хатолар аниқланса, солиқ органи томонидан солиқ тўловчига уни мустақил равишда бартараф этилиши юзасидан талабнома юборилади. Унда аниқланган хатолик ва тафовутлар солиқ ва бухгалтерия ҳисоби қонун ҳужжатлари асосида аниқ ва тушунарли тарзда акс эттирилади. Камерал солиқ текшируви жараёнида солиқ органи солиқ тўловчидан сўровнома орқали солиқ ва йиғимларни тўлаш билан боғлиқ ҳужжатларни ва бошқа ахборотларни талаб қилиб олишга ҳақли.

Камерал текшируви натижасида бюджетга қўшимча солиқ ва йиғимлар ҳисобланади ҳамда бюджетга ўндирилади (1-жадвал).

Ўтказилган камерал назорат натижасида 2019 йилда қўшимча ҳисобланган ва ўндирилган тўловлар бўйича
 МА Ё Л У М О Т¹

2020 йил 1 январь

млн.сўм

№	Ҳудудлар	Аниқланган тафовутлар		Шундан, қўшимча солиқ ҳисобланганлар			Самарадорлик даражаси (%)	Ўндирувчанлик даражаси (%)
		Сони	Суммаси	Сони	Суммаси	Ўндирилган сумма		
A	1	2	3	4	5	6	7	8
1	Қорақалпоғистон Рес	32 736	565 698,8	28 003	457 748,6	392 126,1	80,9	85,7
2	Андижон вилояти	41 453	230 855,0	30 145	181 124,4	150 371,4	78,5	83,0
3	Бухоро вилояти	29 934	360 793,4	25 794	256 210,6	231 504,9	71,0	90,4
4	Жиззах вилояти	22 168	242 392,8	19 992	197 337,4	173 356,8	81,4	87,8
5	Қашқадарё вилояти	23 544	689 224,5	21 113	534 388,4	409 095,9	77,5	76,6
6	Навоий вилояти	10 238	161 707,8	10 011	113 978,7	97 621,2	70,5	85,6
7	Наманган вилояти	23 059	393 190,5	16 744	262 944,2	229 269,0	66,9	87,2
8	Самарқанд вилояти	29 355	490 443,9	28 668	448 554,1	415 260,4	91,5	92,6
9	Сурхондарё вилояти	24 612	222 573,5	17 566	185 095,0	156 712,2	83,2	84,7
10	Сирдарё вилояти	13 120	191 699,8	10 101	179 928,4	147 901,9	93,9	82,2
11	Тошкент вилояти	24 102	478 525,5	21 931	374 673,8	305 299,5	78,3	81,5
12	Фарғона вилояти	18 213	386 221,6	16 619	290 824,5	262 048,2	75,3	90,1
13	Хоразм вилояти	16 368	208 271,4	16 137	199 951,8	179 247,3	96,0	89,6
14	Тошкент шаҳри	22 763	1 152 550,8	22 668	1 089 329,1	962 282,8	94,5	88,3
	Республик бўйича	331665	5774149,3	285 492	4772089,0	4112097,8	82,6	86,2

Жадвалда келтирилган маълумотлардан кўриниб турибдики, Республика бўйича 2019 йилда солиқ органлари томонидан 331665 та камерал текширувлари ўтказилиб, бюджетга қўшимча 5774149,3 млн. сўм фарқ аниқланиб, 4772089,0 млн. сўм қўшимча солиқ ҳисобланган. Қўшимча ҳисобланган солиқларнинг 86,2 фоизи ёки 4112097,8 млн. сўми бюджетга ўндирилган. Камерал текширувларнинг самарадорлик кўрсаткичи 82,6 фоизни ташкил қилган. Ҳудудлар кесимида кўрадиган бўлсак энг кўп камерал текшируви Андижон (41453), Бухоро (29934), Самарқанд (29355) вилоятлари ва Қорақалпоқғистон Республикасида (32736) та ўтказилган. Камерал назоратининг самарадорлик даражаси Навоий (70,5 %) ва Бухоро (71,0 %) вилоятларида паст бўлган.



2-расм. Молиявий технологиялар ёрдамида автокамерал ўтказиш натижаси ва таҳлиллари

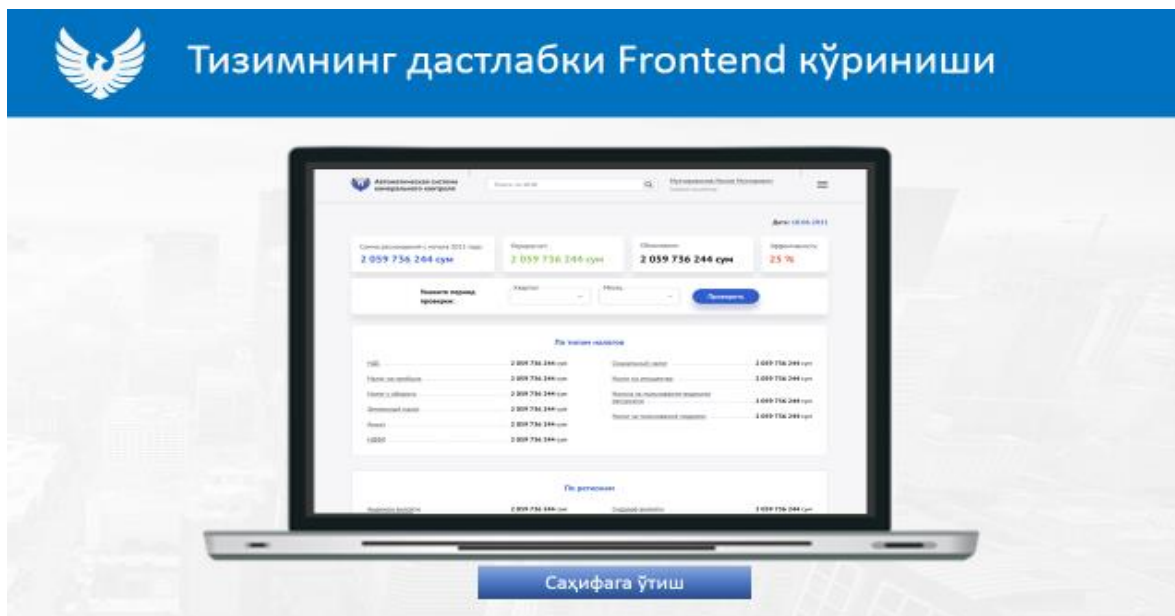
Солиқ текширувининг яна бир тури бу- сайёр солиқ текширувидир. Солиқ кодексининг 139-моддаси “Сайёр солиқ текширувига бағишланган бўлиб, у қуйидагича эътироф этилган: “Солиқ тўловчиларнинг солиқлар ва йиғимларни ҳисоблаб чиқариш ҳамда тўлаш соҳасидаги айрим мажбуриятларини, шунингдек солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларида белгиланган бошқа мажбуриятларини бажарилишини текшириш сайёр солиқ текширувидир (Кодекс, 2019).”

Солиқ назоратида текширув турларидан бири, солиқ аудити муҳим аҳамиятга эга. Солиқ аудити бўйича баъзи иқтисодчиларнинг фикрларини келтирамиз.

Ҳотамовнинг (2016) фикрича “Солиқ аудити – бу мустақил аудиторлик ташкилотлари томонидан солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг барча элементлари ва имтиёзларни тўғри қўлланилганлиги солиқ ва бухгалтерия ҳисоби тўғрисидаги қонун ҳужжатларига мослигини текширишдир”.

Ўзбекистон Республикасининг янги таҳрирдаги Солиқ кодексининг (2019) 140- моддасида солиқ аудити тўғрисида қуйидагилар эътироф этилган:

“Муайян давр учун солиқлар ва йиғимларни ҳисоблаб чиқариш ҳамда тўлашнинг тўғрилигини текшириш солиқ аудитидир. Солиқ аудити солиқ тўловчиларнинг (солиқ агентларининг) юқори даражадаги таваккалчилик тоифасига мансуб солиқ тўловчига (солиқ агенти) нисбатан ўтказилади”.



3-расм коммерал назоратнинг молиявий технологиялар орқали ташкил этилиши дастлабки кўрinish ҳолати

Бизнинг фикримизча, солиқ аудити фақат солиқ хизмати органлари томонидан эмас, балки улар билан биргаликда бошқа аудиторлик фаолиятини олиб бориш ҳуқуқига эга бўлган аудиторлик компаниялар ҳам ўтказишлари мумкин.

Курбанов (2020) солиқ аудитига қуйидаги таърифни берган: “Солиқ аудити – бу хўжалик юритувчи субъектлар томонидан солиқлар ва йиғимларни тўғри ҳисобланиши, ўз вақтда ва тўлиқ бюджетга тўланишида солиқ қонунчилигига риоя қилинишини мустақил текшириш ҳамда солиқ масалалари бўйича хизматлар кўрсатишдир”. Таърифдан кўриниб турибдики, солиқ аудити ўз ичига аудиторлик текшируви ва солиқ масалалар бўйича хизматларни олади. Бу иқтисодчининг фикрича солиқ аудитини Солиқ кодексида берилган таърифга нисбатан кенгроқ тушунча эканлигини эътироф этилган.

Хулоса ва таклифлар

Юқоридагиларга асосан қуйидагича хулоса қилишимиз мумкин:

1. Ўзбекистон Республикасининг янги таҳрирдаги Солиқ кодексида ўз аксини топган солиқ назорати шакллари ва солиқ текшируви турлари тадбиркорлик субъектларини қўллаб – қувватлашга қаратилган;
2. Янги таҳрирдаги Солиқ кодексида ўз аксини топган солиқ назорати нормаларини амалиётга жорий қилиниши солиқ тўловчиларни солиқ қонунчилигига риоя қилишга ундайди.

3. Солиқ назорати шакллари ва солиқ текширувлари турларини ўтказиш бўйича тартибларни ишлаб чиқиш ва солиқ тўловчиларни таништириш;

4. Камерал, сайёр текширувлари ва солиқ аудитининг моҳиятини солиқ тўловчиларга тушунтириш бўйича амалий ишларни олиб бориш;

5. Камерал текшируви ва солиқ аудити натижаларини матбуотда эълон қилиб бориш. Бунинг натижасида солиқ тўловчилар текширида келтирилган солиқ қонунбузилишларини такрорламасликка ҳаракат қилишади.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

1. Адвокатова А.С. (2013) Налоговый контроль в условиях модификации отношений налоговых органов и налогоплательщиков. Автореферат диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук Москва. 26 с. // Advokatova A.S. (2013) Tax control in conditions of modification of relations between tax authorities and taxpayers. Abstract of the dissertation for the degree of candidate of economic sciences Moscow. 26 p.

2. Болтинова О.В., Цареградская Ю.К. (2019) Налоговый контроль. Налоговые проверки. Учебное пособие. Под редакцией М.НОРМА-ИНФРА-М.160с. // Boltinova O.V., Tsaregradskaya Yu.K. (2019) Tax control. Tax audits. Tutorial. Edited by M. NORMA-INFRAM.160 p.

3. Гончаренко Л.И. (2012) Методология налогообложения и налогового администрирования коммерческих банков: монография / Л.И. Гончаренко. – 2-е изд. М: Финансовый университет, 332 с. (190-191 с.). // Goncharenko L.I. (2012) Methodology of taxation and tax administration of commercial banks: monograph / L.I. Goncharenko. - 2nd ed. M: Financial University, 332 p. (190-191 p.).

4. Ильин А.Ю. (2007) Формирование организационно-правового механизма налогового контроля в современных условиях: автореф. дис. канд. юрид. наук: 12.00.14. – М. – 27 с. // Ilyin A.Yu. (2007) Formation of the organizational and legal mechanism of tax control in modern conditions: abstract of the dissertation claiming for the degree of PhD in legal studies: 12.00.14. - М. - 27 p.

5. Кодекс (2019) Ўзбекистон Республикаси Бюджет кодекси. // Code (2019) Budget Code of the Republic of Uzbekistan. //

6. Кодекс (2019) Ўзбекистон Республикасининг янги тахрирдаги Солиқ кодекси. ЎРҚ- 599, 2019-йил 30-декабрь. // Tax Code (2019) New Tax Code of the Republic of Uzbekistan. ZRU-599, December 30, 2019. //

7. Крохина Ю.А. (2011) Налоговое право: Учебник для бакалавров. 5-е изд., перераб. и доп. / Ю.А. Крохина. – М.: Юрайт, 451 с. (с. 186-187). // Krokhina Yu.A. (2011) Tax Law: A Textbook for Bachelors. 5th ed., Revised and amended. / Yu.A. Krokhina. - М.: Yurayt, 451 p. (p. 186-187). //

8. Кодекс (2019) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 27.12.2019) (с изм. и доп., вступ. в

силу с 01.01.2020) // Code (2019) Tax Code of the Russian Federation (Part One) as of July 31, 1998 N 146-FZ (as amended on December 27, 2019) (as amended and supplemented, entered into force on 01.01.2020) //

9. Курбанов З.Н. (2020) Солиқ аудитининг назарий масалалари. “Логистика ва иқтисодиёт” илмий-электрон журнал. йил 1-сон. 47-53бетлар. // Kurbanov Z.N. (2020) Theoretical Issues in Tax Audit. Scientific and electronic journal “Logistics and Economics”. No. 1, pp. 47-53. //

10. Савченко Л.А. (2013) К вопросу определения налогового контроля. Очерки налогово-правовой науки современности: монография / А.С. Алимбекова, О.Ю. Бакаева, Л.А. Савченко и др.; под общ. ред. Е.Ю. Грачевой и Н.П. Кучерявенко. – Москва-Харьков: Право, 680 с. (449 с.). // Savchenko L.A. (2013) On the issue of determining tax control. Essays on the tax-legal science of our time: monograph / A.S. Alimbekova, O.Yu. Bakaev, L.A. Savchenko et al.; edited by E.Yu. Gracheva and N.P. Kucheryavenko. - Moscow-Kharkov: Law, 680 p. (449 p.).

11. Ҳотамов К.Р. (2016) “Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш” диссертация и.ф.д., Т.: 136 б. // Khotamov K.R. (2016) Improvement of accounting, analysis and audit of indirect taxes, abstract on the DSc on economics., T: 136 p. //

12. Шаталов С.Д. (2004) Снижение налоговой нагрузки должно сопровождаться адекватным усилением контроля. Интервью с заместителем Министра финансов России С.Д. Шаталовым. [Электронный ресурс] / С.Д. Шаталов // Российский налоговый курьер. — № 17. — Режим доступа: <http://base.consultant.ru/>. 16.01.2020. // Shatalov S.D. (2004) A reduction in tax burden should be accompanied by adequate strengthening of controls. Interview with Deputy Minister of Finance of Russia S.D. Shatalov. [Electronic resource] / S.D. Shatalov // Russian Tax Courier. — No. 17. - Access mode: <http://base.consultant.ru/>. 01/16/2020. //