

**Анвар ДЖАББАРОВ**  
*Angren universiteti*

## **ЌЎШИЛГАН ҚИЙМАТ СОЛИҒИ: ХУСУСИЯТЛАРИ ВА ИСТИҚБОЛЛАРИ**

**Аннотация:** *Мақолада Янги Ўзбекистонда солиқ тизими модернизациясининг ҳозирги босқичида амалдаги солиқ қонунчилиги асосида қўшилган қиймат солигининг тавсифи, элементлари таркиби ва хусусиятлари, мазкур солиқни ундириш амалиёти мамлакатимизда 2019 йилдан амалга оширилаётган давлатнинг фискал девальвация сиёсати тезкор тадбирлари нуқтаи-назаридан кўриб чиқилган.*

**Калим сўзлар:** *солиқлар, билвосита солиқлар, қўшилган қиймат, қўшилган қиймат солиғи, инсофли солиқ тўловчи, бюджет даромадлари, яширин иқтисодиёт, ишлаб чиқариш ва такрор ишлаб чиқариш, ҳисобварақ-фактуралар.*

## **VALUE ADDED TAX: CHARACTERISTICS AND PROSPECTS**

**Abstract:** *In the article, at the current stage of modernization of the tax system in New Uzbekistan, the description, composition and characteristics of the value added tax based on the current tax legislation, the practice of collecting this tax were considered from the point of view of the fiscal devaluation policy of the state, which has been implemented in our country since 2019.*

**Keywords:** *taxes, indirect taxes, value added, value added tax, honest taxpayer, budget revenues, hidden economy, production and reproduction, invoices.*

### **Кириш**

Бугунги кунда ҚҚСни 170 та мамлакат жорий этган бўлиб, ушбу давлатлар жами солиқ тушумларининг ўртача 20 фоизини ҚҚСдан тушумлар ташкил этади[1].

Давлат даромадларини шакллантиришга қаратилган солиқ тизимининг ривожланиш тарихида ҚҚСнинг жорий этилиши XX аср иккинчи ярмида ушбу йўналишдаги энг муҳим кашфиётлардан бири ҳисобланади[2]. ҚҚС ғояси германиялик ишбилармон Вилгелм фон Сименс томонидан 1919-йилларда илгари сурилган бўлса-да, ушбу солиқ амалиётга 1948 йилда Францияда татбиқ этилган[3]. Франция дастлаб ишлаб чиқариш босқичини камраб олувчи ЯММга асосланган ҚҚСни жорий қилган ва кейинчалик уни 1954 йилда истеъмолни тўлиқ камраб олувчи ҚҚС билан алмаштирган[4].

Мазкур солиқ 1960 йилларнинг охири ва 1970 йилларнинг бошларида Европа мамлакатларида (Германия, Дания, Нидерландия, Франция,

Швейцария, Белгия, Буюк Британия, Италия, Люксембург, Норвегияда) жорий этилган ва ҳозирги кунгача амал қилиб келмоқда.

Мустақил Давлатлар Ҳамдўстлигига (МДХ) кирувчи мамлакатларда ҚҚС 1992 йилдан бошлаб жорий этила бошланган.

Гарчи мамлакатларда турли хил солиқ тизимлари амал қилса-да, солиқ тушумларининг салмоқли улуши асосан маълум бир солиқлар ҳисобига тўғри келади. Аксарият давлатларнинг бюджет даромадларида эгри солиқлар ҳиссаси, хусусан қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС) улуши катта. Шу сабабли, ҚҚС механизми ва тушум кўрсаткичларини тадқиқ этиш, ушбу солиқнинг турли хил ўзгаришларга таъсирчанлигини баҳолаш муҳим ҳисобланади.

Ўз моҳиятига кўра ҚҚС истеъмол солиғи ҳисобланганлиги сабабли унинг идеал базаси, яъни жами якуний истеъмол харажатлари бизнес цикллари давомида бир мунча барқарор бўлиб, ҚҚС базасининг ҳам барқарорлигини назарда тутди. Аммо, амалиётда ҚҚС даромадлари баъзан ЯИМ ёки якуний истеъмолга нисбатан анча таъсирчан ҳисобланади. ҚҚСнинг ташқи шокларга нисбатан нобарқарорлик сабабларини аниқлашда унинг самарадорлик даражаси ва уни белгиловчи омилларни тадқиқ этиш муҳим масаладир.

ҚҚС бюджет тушумларини оширишнинг самарали воситаси сифатида ўзини кўрсата олганлиги сабабли, у фискал сиёсат, макроиктисодий барқарорлик ва иқтисодий ривожланишга бевосита таъсир кўрсатади.

Ушбу мақолада Ўзбекистон Республикасида амалда бўлган ҚҚС амалиётининг хусусиятлари ва истиқболлари ёритилади.

Ўзбекистонда амалга оширилаётган солиқ ислохотларининг моҳияти, табиий ресурслардан самарали ва оқилона фойдаланишни солиқлар воситасида рағбатлантириш, солиқ юқини солиқ тўловчилар ўртасида адолатли тақсимлаш, барча тоифадаги солиқ тўловчиларни ресурс солиқларини тўлашга ўтказиш ва бу борада, «ҳар бир туман ва шаҳарда, солиққа тортиш базасини кенгайтириш бўйича амалий чора-тадбирларни ишлаб чиқиш» [1], эгалликда ва фойдаланишда бўлган мулк ва капиталга илмий асосланган ҳолда солиқ солиш масалаларига қаратилган. Ҳозирда қўшилган қиймат солиғи маъмуриятчилиги самарадорлигини ошириш масаласи Янги Ўзбекистоннинг 2022–2026 йилларга мўлжалланган Тараққиёт стратегиясини 2022 йилда амалга ошириш бўйича Йўл харитаси[5]да муҳим йўналиш сифатида белгилаб берилган.

Умуман, табиий ресурсларни илмий асосланган ҳолда солиққа тортишда ер ресурсларини самарали бошқаришдан манфаатдорликни ошириш, маҳаллий бюджетлар даромадларини барқарорлаштиришда ушбу солиқ салмоғини кўпайтириш иқтисодчи-олимларимиз ва соҳа мутахассислари ўртасидаги муаммоли масалалар бўлиб, бу борадаги муаммоларни тадқиқ этиш ушбу мақоламиз мавзусининг долзарблигини белгилаб беради.

### **Адабиётлар шарҳи**

Ҳозирги кунда иқтисодий адабиётда ҚҚСнинг зарурлигини асослашнинг турлича ёндошувлари ва вариантлари учрайди. Жумладан, Г.Литвинцева фикрича, “ҚҚС билвосита солиқ таркибига кирсада, ҳозирда унинг асосий аҳамияти корхоналар ва истеъмолчилар ҳолати ва истиқболини баҳолаш мезони эканлигидадир” [6].

С.В.Барулин фикрича, “ҳозирги замон солиқ сиёсатининг истиқболли йўналиши ва концептуал ҚҚСга тортиш амалиётининг самарали моделини шакллантириш ва унинг ривожланишини таъминлашдир” [7].

М.А.Троянская ва Ю.О.Низамиевалар таъкидлашича, “билвосита солиққа тортишнинг самарали шакли сифатида акциз солиғидан истеъмолни тартибга солувчи ва ишлаб чиқаришни рағбатлантирувчи восита сифатида фойдаланиш имкониятларини яратиш, уларнинг барқарорлигини таъминлаш муҳим аҳамият касб этаётир” [8].

ҚҚС турли иқтисодий ривожланиш босқичларида бўлган қатор давлатларда билвосита солиққа тортишнинг самарали шакли сифатида эътироф этилади. Шу билан бирга ҚҚС ҳозирги кунда жаҳон солиққа тортиш амалиётида муваффақиятли қўлланилмоқда [9].

Юқорида билдирилган фикрларнинг умумлашма таҳлили “ҚҚСнинг зарурлиги” тушунчаси моҳиятини тушунишга уч хил ёндошув мавжудлигини кўрсатди.

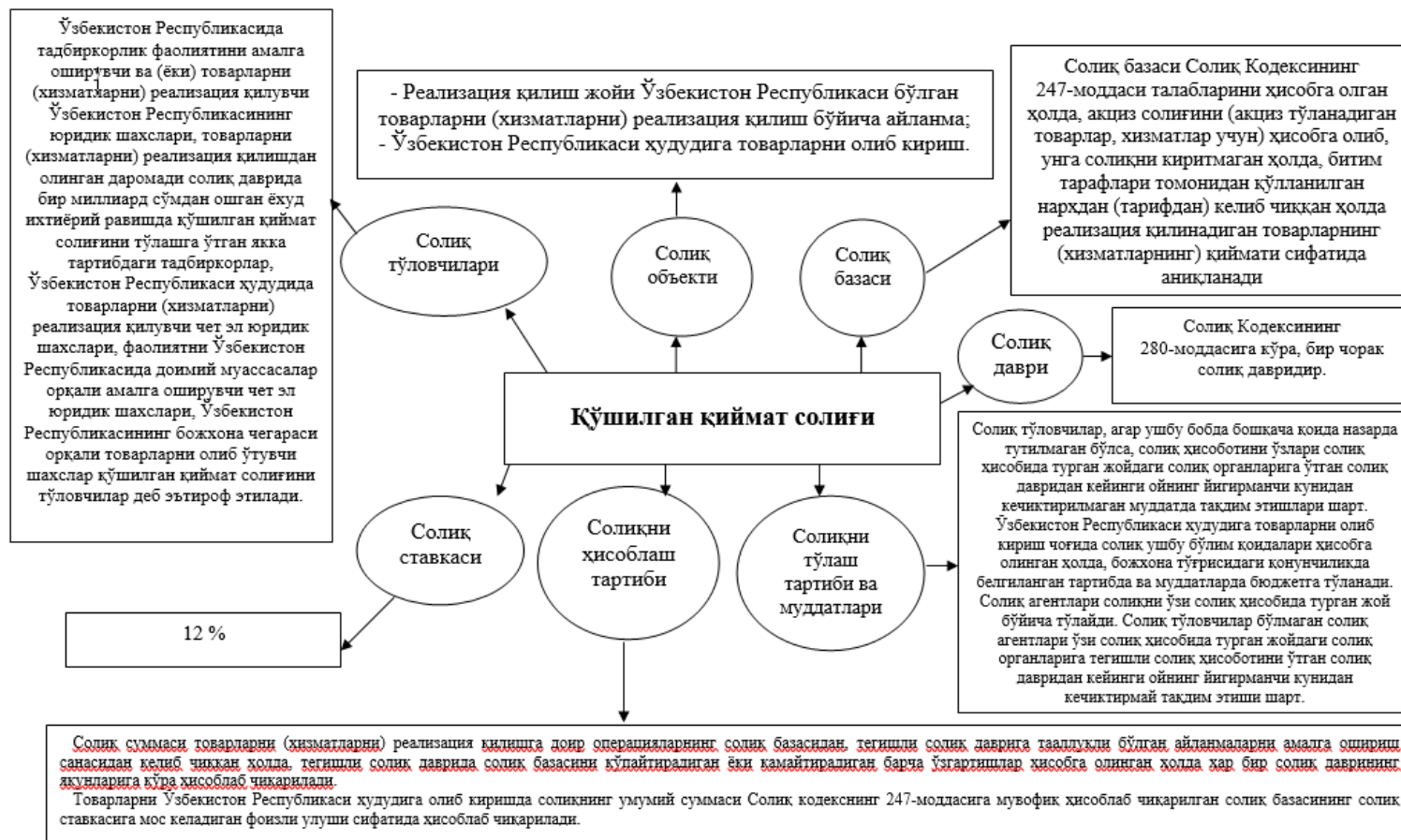
Биринчи ёндошув мазкур тушунчани тор маънода тушунишни изоҳлайди ва унинг билвосита солиқ сифатидаги аҳамиятигагина урғу беришга асосланади.

Иккинчи ёндошув вакиллари эса, ўз навбатида, ушбу тушунча талқинида асосий эътиборларини концептуал ҚҚСга тортиш амалиётининг самарали моделини шакллантириш ва унинг ривожланишини таъминлаш зарурлигига қаратадилар.

Ва ниҳоят, учинчи ёндошув вакиллари ҚҚС зарурлигини давлат фискал базасини асосан ушбу солиқ иштирокидаги шаклланиши, тақсимланиши ва ишлатилиши билан боғлайдилар” [10].

### **Таҳлил ва натижалар**

Амалдаги солиқ қонунчилигига асосан қўшилган қиймат солиғи элементларининг тизимли ифодаси 1-расмда акс этган.



1-расм. Қўшилган қиймат солиғининг асосий элементлари схемаси<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Солиқ Кодексининг X-бўлими, 31-39-боблари, 237-282-моддалари.

Мазкур солиқдан тушумлар фискал аҳамиятининг таҳлили шуни кўрсатадики, кейинги йилларда уларнинг қиймати ўсишига қарамай, уларнинг улуши пасайиш тенденциясига эга (1-жадвал).

1-жадвал

**Билвосита солиқлар давлат бюджетининг даромадлар қисмида эгаллаган ўрни таҳлили<sup>2</sup>**

*млрд.сўмда*

№	Даврлар	Бюджет даромадлари	Билвосита солиқлар	Билвосита солиқларнинг улуши фоизда
1	2018	62 229,5	33 404,3	53,7
2	2019	102 627,6	47 029,8	45,8
3	2020	98 186,1	52 165,6	53,1
4	2021	120 231,7	60 145,9	50,0
5	2022	202000,0	71400,7	52,8
<b>Жами</b>		<b>585274,9</b>	<b>264146,3</b>	<b>45,1</b>

Юқоридаги жадвал маълумотларидан кўришиб турибдики, 2022 йилда давлат бюджети даромадлари 200200,1 млрд.сўм белгиланган бўлиб, шундан 52165,6 млрд.сўмини билвосита солиқлар ташкил қилиб 53,1 фоизда салмоқли ўринни эгаллаган. Шу сабабли билвосита солиқларнинг ҳисобини ўрганиш долзарб масалалардан ҳисобланади. Демак, ҳозирда, мамлакатимиз солиқ тизими олдида бозор муносабатларини тўлақонли шакллантириш учун шарт-шароит яратиш билан бир қаторда, давлат бюджетини маблағлар билан таъминлаш ҳамда устувор йўналишдаги иқтисодий фаолиятни солиқлар воситасида қўллаб-қувватлашни талаб этади. Хўжалик юритувчи субъектларнинг иқтисодий фаолиятини солиқлар воситасида, айниқса унинг энг муҳим турларидан бири бўлган қўшилган қиймат солиғини такомиллаштириш катта аҳамият касб этади.

Бугунги шароитда давлат бюджетини шакллантириш, тадбиркорлик субъектларини ҳалол ва инсофли қатламлари кўпайиб бориши билан бир қаторда қўшилган қиймат солиғининг адолатли ҳамда шаффоф занжирини такомиллаштириш юзасидан чора-тадбирлар амалга оширилмоқда.

Қўшилган қиймат солиғини давлат бюджетига тутган ўрнини ошириш учун тадбиркорлик субъектларини кўпайтириш, ишлаб чиқариш ва қайта ишлаб чиқаришни ривожлантириш, тадбиркорлик субъектларининг

<sup>2</sup> Ўзбекистон Республикаси Иқтисодиёт ва молия вазирлиги маълумотларидан олинди.



фаолият юритиши учун кенг ва қулай шарт-шароитлар яратиш талаб этилади.

Билвосита солиқлар механизмидаги муҳим муаммолардан бири сифатида солиқ ставкаларининг бироз юқорилигини келтириш ўринлидир.

Бугунги кунда иқтисодиёти ривожланган давлатларда қўшилган қиймат солиғи ставкаси кам миқдорда белгиланганлиги гувоҳи бўламиз. Қозоғистон ва Қирғизистонда қўшилган қиймат солиғи ставкаси 12 фоиз, Жанубий Корея, Индонезия ва Ливанда 10 фоиз, Швейцарияда 8 фоиз, Таиландда 7 фоиз ставкада солиқ олинishi амалиётини кўриш мумкин (2-жадвал).

**2-жадвал**

**Қўшилган қиймат солиғи тўлаётган давлатлар ва солиқ ставкалари<sup>3</sup>**

Давлат номи	ҚҚС, %	Давлат номи	ҚҚС, %
Венгрия	27	Хитой	16
Дания, Норвегия, Швеция	25	Туркменистон	15
Греция	24, 24,5	Қозоғистон, Қирғизистон, Ўзбекистон	12
Исландия			
Уругвай, Португалия	23	Жанубий Корея, Индонезия, Ливан	10
Италия	22	Швейцария	8
Голландия, Бельгия	21	Таиланд	7
Буюк Британия, Франция, Австрия, Россия, Беларусия	20	Доминикан Республикаси	6
Германия	19	Сингапур, Саудия Арабистони	5
Латвия, Исроил, Тожикистон	18	Ҳиндистон	4

Ҳозирги кунда ишлаб чиқариш ва қайта ишлаб чиқаришга ихтисослашган корхоналар тармоғи кенгайиб бораётган бир вақтда ушбу корхоналарга 12 фоизлик солиқ ставкасини 10 фоизга тушириб белгилаш ҳам тадбиркорларни янада қўллаб қувватлашга асос бўлиб хизмат қилади. Бунинг натижасида қанчадан қанча ҳали ҳам яширин иқтисодиёт орқали тадбиркорлиги амалга ошириб, охир оқибатида қонун олдида жавоб беришга тўғри келаётганларнинг олди олиниб, ёш тадбиркорларнинг ривожланиши ҳамда ишлаб чиқарилган маҳсулотларини дунё миқёсида рақобатдошлиги таъминлашга хизмат қилади.

Ўзбекистонда 2019 йилдан бошлаб амалга оширилаётган фискал девальвация сиёсати асосида солиқ тизимини ислоҳ қилиш ва солиқ юқини

<sup>3</sup> Махсус адабиётларни ўрганиш асосида муаллиф томонидан тузилди.

камайтириш юзасидан қўшилган қиймат солиғи ставкасини 20 фоиздан 15 фоизга, 2023 йилдан эса 12 фоизга туширилиши натижасида, 2023 йил якунлари билан қўшилган қиймат солиғи тўловчилари сони (2018 йилда 6769 та, 2023 йилда 152367 та) 145598 тага кўпайганини кузатиш мумкин[11].

Давлат бюджети даромадларини купайтиришнинг иккинчи йўналиши эса солиқ солишнинг яширилган базасини аниқлаш ва солиққа тортишдан иборат.

Агар корхона ҳисобланган солиқ суммасини бюджетга ўз вақтида ўтказиб бермаса, бундай ҳолатда Давлат солиқ инспекциялари масъул ходимлари томонидан ҳисобланган солиқ суммасига нисбатан кечиктирилган ҳар бир кун учун 0,033 фоиз миқдорда пеня (молиявий жазо) қўлланилишига олиб келади. Бунда корхона раҳбариятига нисбатан маъмурий чора қўлланилмайди. Чунки, ушбу жараёнларнинг солиқ айланма сифатида белгиланиши солиқ тўловчининг ўз имкониятлари эвазига ишлаб чиқаришни кенгайтиришни рағбатлантиришни камайтиради, банкларнинг эса капиталлашувига салбий таъсир этади. Ваҳоланки, бугунги кунда банкларнинг капиталлашувини ошириш давлатимизнинг устувор иқтисодий сиёсати сифатида белгилаб олинган.

Қўшилган қиймат солиғини такомиллаштириш йўллари таҳлил қилиш жараёнида қуйидаги таклиф ва тавсияларни таъкидлаш жоиз ҳисобланади:

**Биринчидан**, бугунги кунда иқтисодиёти ривожланган давлатларда қўшилган қиймат солиғи ставкаси кам миқдорда белгиланганлиги ушбу давлатларнинг бюджет даромадлари ва тадбиркорларнинг ошиб боришига хизмат қилмоқда. Ҳозирги кунда Ўзбекистонда ҳам ишлаб чиқариш ва қайта ишлаб чиқаришга ихтисослашган корхоналар тармоғи кенгайиб бораётган бир вақтда ушбу корхоналарга 12 фоизлик қўшилган қиймат солиғи ставкасини 10 фоизга тушириш таклиф этилади;

**Иккинчидан**, тадбиркорларни қўллаб-қувватлаш мақсадида давлат солиқ инспекциялари масъул ходимлари томонидан ҳисобланган солиқ суммасига нисбатан кечиктирилган ҳар бир кун учун пеня (молиявий жазо) қўлланилиши бекор қилиш тавсия этилади;

**Учинчидан**, корхоналарнинг айланма маблағлари ортиб бориши билан даромадларнинг ҳам ортиб боришига хизмат қилиши мақсадида айланма маблағларига чегаравий миқдор 500 млрд.сўм қилиб белигилаш ва айланма маблағлари 500 млрд.сўмдан ошган қисмига солиқ ставкасининг имтиёзли шаклини жорий қилишни таклиф этилади;

Юқоридаги таклиф ва тавсиялардан келиб чиқиб, хулоса ўрнида

шунинг таъкидлаш жоизки, қўшилган қиймат солиғини такомиллаштиришда хорижий давлатларнинг солиқ амалиёти тажрибасидан фойдаланган ҳолда, солиқ ставкаларининг пасайтирилиши, ҳисобланган солиқ суммасига нисбатан кечиктирилган ҳар бир кун учун пеня (молиявий жазо) қўлланилмаслиги, қўшилган қиймат солиғи тўловчи корхоналарга айланма маблағларининг чегаравий миқдордан ошган қисмига солиқ ставкасининг имтиёзли шаклини қўллаш каби таклифларнинг амалга оширилиши натижасида, тадбиркорларни янада қўллаб қувватлаш, инсофли ва ҳалол тадбиркорларнинг кўпайиши, қўшилган қиймат солиғи ундирилиши билан боғлиқ солиқдан қочиш йўллари камайиши ва бюджет даромадларини оширишга хизмат қилади.

### **Хулоса**

1. ҚҚС мамлакатларнинг бюджет даромадларини шакллантиришда муҳим аҳамиятга эга бўлиб, дунё бўйича жами солиқ тушумларининг ўртача бешдан бир қисмини ташкил этади. Бу унинг моҳиятан бюджет даромадлари манбаини кенгайтириш ва даромадларни қайта тақсимлаш каби икки асосий мақсадда лойиҳаланганлиги билан изоҳланади.

2. ҚҚСнинг билвосита солиққа тортишнинг бошқа муқобил усулларида афзаллиги унинг юқори фискал салоҳияти ҳисобланиб, одатда у кенг солиқ базасига эга бўлиши ва у орқали ҳисоб-фактураларни мониторинг қилиш имконияти мавжудлиги солиқ қонунчилигига риоя этиш ҳамда солиқлар йиғилувчанлигини яхшилашга ёрдам беради.

3. ҚҚС истеъмол қарорларига таъсир этишга йўналтирилмаганлиги сабабли, идеал жиҳатдан унинг механизми ҳеч қандай имтиёзларсиз ҳамда оралиқ истеъмол учун кирувчи ҚҚСни ҳисобга олган ҳолда барча ва фақат якуний истеъмол харажатларини ягона оптимал ставкада солиққа тортишни назарда тутди. Бунда, ҚҚС базасини ҳисоблашда истеъмол тури ёндашувига ҳамда солиқни ҳисоблашда ҳисоб-фактурага асосланган усулдан фойдаланиш самарали ҳисобланади.

4. Таҳлиллар шунинг кўрсатдики, Ўзбекистонда амалда бўлган ҚҚС мураккаб ва нисбатан кам такомиллашган механизмга эга бўлиб, амалдаги солиқ ставкасининг ялпи ички маҳсулотга нисбатан йиғувчанлик салоҳияти ва солиқ механизмнинг ташқи таъсирларга нисбатан мослашувчанлик даражаси дунё бўйича ўртача даражадан пастдир.

5. Умумий хулоса ўрнида шунинг айтиш мумкинки, Ўзбекистонда ҚҚС механизми нисбатан заиф ишлаб чиқилган бўлиб, фақатгина солиқ ставкасини пасайтириш ёки имтиёзларни қисқартириш орқали унинг фискал салоҳиятини ошириш самара бермайди. Бунинг учун якуний истеъмолни солиққа тортишда



ҚҚС механизмини барча ва фақат якуний истеъмол харажатларини ҳеч қандай солиқ имтиёзларисиз ягона оптимал ставкада солиққа тортишни назарда тутувчи идеал тизимга яқинлаштириш талаб этилади.

#### **Фойдаланилган адабиётлар рўйхати**

1. OECD. Consumption Tax Trends 2020: AT/GST and Excise Rates, Trends and Policy Issues. OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/152def2d-en>. 2020.
2. James K. Exploring the Origin and Global Rise of VAT. Manash University, Melbourne, 2011- pp. 133-145
3. Adams T. Fundamental Problems of Federal Income Taxation. Quarterly Journal of Economics, Volume 35(4), 1921 – pp. 527-553.
4. Le T. Value Added Taxation: Mechanism, Design, and Policy Issues. WB Courses on Practical Issues of Tax Policy in Developing Countries, Washington DC., 2003 – pp. 1-138
5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги “2022-2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг Тараққиёт стратегиясини тасдиқлаш тўғрисида”ги №ПФ-60-сонли Фармони.
6. Литвинцева Г.Д. К необходимости реформы НДС// Налоговый менеджмент. – 2018. – № 6 - с.23-27.
7. Барулин С.В. Формирование эффективной модели НДС и эффективность её развития// Проблемы экономики и юридической практики, 2012, №6, с. 71-75.
8. Троянская М.А., Низамиева Ю.О. Совершенствование акцизного налогообложения как инструмента налогового регулирования//Бизнес в законе, 2013, №8, с.121
9. Жўраев А., Аманов А. Солиқлар ва солиққа тортиш. Дарслик. Т.:ТМИ, 2020.134-б.
10. Джамалов Х.Н., Уразметов Ж.М. Задачи анализа финансово-хозяйственно-цифровой деятельности в новой системе финансового менеджмента//Иқтисодиёт ва таълим, 2021. -№3, с.96-103
11. <https://kun.uz/news/2023/01/05/2023>