

Юридик шахсларда солиқ юкини ҳисоблаш услубиётини такомиллаштириш Совершенствование методики расчета налоговой нагрузки на юридических лиц Improving the methodology for calculating the tax burden on legal entities

Шавкат ТЎРАЕВ, Тошкент ахборот
технологиялари университети АКТ соҳасида
иқтисодиёт ва менежмент факультети декани,
и.ф.н., доцент.

Аннотация

Ушбу мақолада юридик шахслар бўйича солиқ юки таҳлили амалга оширилган бўлиб, унда юридик шахслар бўйича солиқ юкини амалдаги ҳолати таҳлили ва ҳисоблаш услубиёти тадқиқ этилган. Шунингдек, юридик шахслар бўйича солиқ юкини ҳисоблаш усуллари таклиф қилинган.

В данной статье представлен анализ налоговой нагрузки на юридических лиц, исследуется текущее состояние налоговой нагрузки на юридических лиц и методика ее расчета. Также предлагаются методики расчета налоговой нагрузки на юридических лиц.

This article presents an analysis of the tax burden on legal entities, which examines the analysis of the current state of the tax burden on legal entities and the methodology for calculating it. Methods for calculating the tax burden on legal entities are also proposed.

Маълумки, мамлакатимизда олиб борилаётган солиқ ислохотлари юридик шахслар зиммасидаги солиқ юки даражасини йилдан-йилга пасайишига сабаб бўлмоқда. Бу уларнинг молиявий ҳолатига ижобий таъсир кўрсатиб, инвестицион фаолиятини кенгайтишига олиб келмоқда.

Юридик шахслар зиммасидаги солиқ юкини ҳисоблаш услубиётига эътибор қаратадиган бўлсак, мамлакатимизда бугунги кунда юридик шахслар томонидан тўланган солиқлар ва тўловлар маҳсулот сотиш ҳажмига нисбатан ҳисобланади. Ушбу усулда солиқ юкини ҳисоблаш юридик шахсларда солиқ юкини анча фоизга камайтириб кўрсатади ва натижада ушбу субъектлар фаолияти нотўғри баҳоланиб, бир қанча иқтисодий қийинчиликлар келтириб чиқаради.

Профессор М.И. Альмардонов ўз тадқиқотла-рида абсолют ва нисбий солиқ юкини фарқлашни таклиф этади. Муаллифнинг фикрича, абсолют солиқ юки - корхоналардаги солиқ ва ижтимоий суғурта бадаллари юкини ифодалаб, улар бюджет ва бюджетдан ташқари фондларга ўтказилади, хў- жалик субъектлари солиқ мажбуриятларининг абсолют миқдоридир. Нисбий солиқ юки абсолют миқдорнинг янгидан яратилган қийматга нисбати деб қарайди.

Профессор Қ. Яхёевнинг таърифига кўра, “Со- лик юки фойдага ёки жами даромадга нисбатан оли- нади. Мамлакат миқёсида ҳамма тўланган солиқ ва йиғимларнинг ялпи ички маҳсулотдаги салмоғи ҳам солиқ юкини ифодалайди”. Бу таърифдан кўриниб турибдики, муаллиф солиқ юкига микродаражада

Калит сўзлар: солиқ юки, солиқ турлари, солиқ ставкалари, юридик шахслар, қўшилган қиймат.

ТАКЛИФ ВА ТАККОС 0

тўланган барча солиқ ва тўловларнинг даромадга ёки фойдага нисбати деб қараяпти. Бу солиқ юкини ҳисоблашда ва белгилашда анча қийинчиликларни келтириб чиқаради. Чунки, фойдага нисбатан солиқ юки ҳисобланса, унинг даражаси анча ошиб кетади. Даромадга нисбатан ҳисобланганда эса, солиқ юки кўрсаткичи пасайиб кетади. Бу бюджет даромадларини режалаштиришда анча ноқулайликларни келтириб чиқаради.

Т. Тошмуродов ўзининг “Солиқлар изоҳли луға-ти” ўқув қўлланмасида солиқ юкига шундай таъриф беради: “Солиқ юки - хўжалик юритувчи субъект ёки фуқаро тўлайдиган барча солиқлар ва тўловлар йиғиндисининг даромадга нисбатидир”. Бу таъриф ҳам юқоридагилари сингари солиқ юкини ҳисоблаш механизмини мураккаблаштиради. Чунки, бу ерда солиқ юкини ҳисоблашда асос қилиб даромад олинаяпти. Бу юридик шахсларнинг солиқ юкини ҳисоблашда ноқулайликларни келтириб чиқаради.

Б. Исроилов “Солиқлар ҳисоби ва таҳлили: муаммолар ва уларнинг ечимлари” монографиясида солиқ юкига қуйидагича таъриф бериб ўтади: “Солиқ юки деганда, хўжалик юритувчи субъект ёки фуқароларнинг давлат, маҳаллий бюджетга ҳамда турли жамғармаларга қатъий белгиланган тартибда тўлайдиган барча солиқлар ҳамда тўловлар йиғиндисининг тўловчилар иш ҳажмига, даромадга ёки бошқа солиқ объектига нисбати тушунилади”. Бу таърифда ҳам солиқ юкининг моҳияти кенг очилмаган. Чунки, жами тўланган солиқлар ва тўловларнинг солиқ тўловчиларнинг иш ҳажмига, даромадга ёки солиқ солиш объектига нисбати дейиляпти. Бу ерда бир-бирига ўхшамаган учта объект кўрсатиляпти. Булар солиқ юкини ҳисоблаш учун етарли асос бўла олмайди.

Фикримизча, юридик шахсларга нисбатан солиқ юкини ҳисоблашда юридик шахс томонидан давлат бюджетига тўланган барча солиқлар, тўловлар ва ажратмаларнинг юридик шахснинг қўшилган қийматига нисбати орқали аниқлаш мақсадга мувофиқдир. Шунда солиқ юкининг реал даражаси кўринади ва давлат бюджетига ҳам, юридик шахсга ҳам салбий таъсири бўлмайди.

Юқоридаги таърифларни ўрганган ва амалиётда қўлланиляётган юридик шахсларнинг солиқ юкини ҳисоблаш усулларини таҳлил қилган ҳолда айтиши мумкинки, юридик шахсларнинг солиқ юкини ҳисоблаш бўйича ягона услубий асос йўқлигини гувоҳи бўлдик. Бу ҳолат юридик шахсларнинг солиқ

юкини ҳисоблаш бўйича илмий тадқиқотлар олиб боришни янада тақозо этади.

Юридик шахсларнинг солиқ юкини ҳисоблаш бўйича хорижий ва маҳаллий олимлар фикрини ва бу борадаги барча усулларни тадқиқ этган ҳолда қуйидагича баён этишимиз мумкин:

- юридик шахсларнинг солиқ юкини ҳисоблашда уларнинг барча тўлайдиган солиқ ва тўловларининг йиғиндисини янгидан яратилган қийматга нисбати орқали аниқлаш лозим;

- юридик шахсларнинг солиқ юкини ҳисоблашда соф ва умумий солиқ юкини ҳисоблаш мақсадга мувофиқ. Бу ерда соф солиқ юки юридик шахснинг тўлайдиган барча солиқлари, бюджет ва бюджетдан ташқари фондларга қиладиган ажратмаларини юкини ифодалаб берса, умумий солиқ юки эса юридик шахсларнинг солиқ, бюджет ва бюджетдан ташқари фондларга қиладиган ажратмаларини ҳамда ишчиларнинг иш ҳақидан ушлаб қолинадиган солиқлар ва ажратмалар юкини ифодалаб беради.

Юқоридаги фикрларимизни формула кўринишида ифодаласак, фикримиз янада яққолроқ намоён бўлади:

а) Юридик шахсларнинг соф солиқ юки:

$$C_{\text{сю}} = X_{\text{тбс}}/K_{\text{к}}$$

Бу ерда: $C_{\text{сю}}$ - юридик шахснинг соф солиқ юки;

$X_{\text{тбс}}$ - юридик шахс тўлайдиган барча солиқлар, бюджет ва бюджетдан ташқари фондларга ажратмалар;

$K_{\text{к}}$ - юридик шахснинг янгидан яратган қийматини ёки қўшилган қиймат.

б) Юридик шахснинг умумий солиқ юки:

$$U_{\text{сю}} = (X_{\text{тбс}} - I_{\text{исб}})/K_{\text{к}}$$

Бу ерда: $U_{\text{сю}}$ - юридик шахснинг умумий солиқ юки;

$X_{\text{тбс}}$ - юридик шахс тўлайдиган барча солиқлар, бюджет ва бюджетдан ташқари фондларга ажратмалар;

$I_{\text{исб}}$ - ишчиларнинг иш ҳақидан ушлаб қолинадиган солиқлар ва ажратмалар;

$K_{\text{к}}$ - юридик шахснинг янгидан яратган қийматини ёки қўшилган қиймат.

Юқоридаги формулалар юридик шахсларнинг соф ва умумий солиқ юкини ҳисоблашда асос бўлади. Бу формулалар орқали юридик шахсларнинг фаолиятига солиқларнинг таъсирини атрофлича таҳлил қилишимиз мумкин.

Айрим иқтисодий адабиётларда хўжалик субъектлари № 6,

О ТАКЛИФ ВА ТАККОС

ектларининг солиқ юкини ҳисоблаш жараёнида жисмоний шахсларнинг даромад солиғи ва улар учун тўланадиган ижтимоий тўловлар ҳисобга олинмайди. Бу бир карашда тўғридек кўринади. Аммо, шуни эътиборга олиш лозимки, жисмоний шахснинг даромади ва унинг солиғи, у учун қилина- диган ижтимоий ажратмаларнинг яратилиш манба- си ҳам юридик шахснинг қўшилган қиймати ҳисоб- ланади. Аслида жисмоний шахсларнинг даромад солиғини ишчиға, фуқароға нисбатан солиқ юки ҳисобланаётганда ҳисобга олиш лозим. Ҳозирги кунда мамлакатимизда юридик шахсларда фаоли- ят юритаётган жисмоний шахслар бюджетга даро- мад солиғи билан бир қанча ижтимоий тўловларни ҳам амалга оширадilar. Бу тўловларни жисмоний шахслар тўлагандек кўринса-да, буларнинг юки юридик шахсларга, корхонаға тушади. Мисол учун бугунги кунда мамлакатимизда фаолият юрита- ётган юридик шахс иш ҳақиға 1 млн. сўм ажратса (меҳнатға ҳақ тўлаш фонди), шундан 120 минг сўми ижтимоий ажратмалар сифатида бюджетға тўлана- ди. Бундан ташқари 12 фоиз жисмоний шахснинг даромад солиғи сифатида бюджетға тўлов амалға оширилади. Бу солиқлар ва тўловлар ва ажратма- ларнинг юки корхонаға тушади.

Юқоридаги формулаларға таяниб, мамлака- тимизда фаолият юритаётган бир қатор хўжалик субъектларининг молиявий ҳисоботлари асосида улардаги солиқ юки кўрсаткичларини ҳисоблаб чиқдик. Тошкент шахрида фаолият юритаётган “Labi hovuz baraka” МЧЖнинг 2018-2020 йиллар ҳисоботлари ва юқоридаги формулалар асосида ушбу жамиятнинг солиқ юки кўрсаткичларини ҳи- соблаб чиқамиз.

2018-2020 йиллар бўйича “Labi hovuz baraka” МЧЖ фаолиятиға оид маълумотлар берилган (1-жадвал).

Ушбу жадвал маълумотларидан фойдаланиб, “Labi hovuz baraka” МЧЖнинг 2018-2020 йиллар- даги соф ва умумий солиқ юкини ҳисоблаб чиқамиз.

2018йилучунсофсолиқюки:

$$\text{Сею} = (170,2/811,5) * 100\% = 21,0 \text{ фоиз}$$

Жисмоний шахсларнинг даромад солиғи ва иш ҳақи фондидан ажратмаларни ҳисобға олган ҳолда 2018йилучунумумийсолиқюки:

$$\text{У сё} = ((170,2 + 76,6)/811,5) * 100\% = 30,4 \text{ фоиз}$$

2020йил учунсофсолиқюки:

$$\text{Сею} = (176,4/863,2) * 100\% = 20,4 \text{ фоиз}$$

1-жадвал.

“Labi hovuz baraka” МЧЖнинг молиявий

фаолият натижалари кўрсаткичлари

Т/р	Кўрсаткичлар	2018 йил	2020 йил
1.	Махсулот (иш, хизмат) лар сотишдан тушган соф тушум	1701,6	1705,2
2.	Янгидан яратилган қий- мат (қўшилган қиймат) (ЯҚҚ = Мст - Мх + Бд - Бх)	811,5	863,2
3.	Жами солиқлар ва бюд- жетдан ташқари жамғар- маларға ажратмалар Шу жумладан:	170,2	176,4
	Фойда солиғи	0	18,4
	ҚҚС	0	149,7
	ЯСТ	170,2	0
	Мол-мулк солиғи	0	4,9
	Ер солиғи	0	3,4
	Сув солиғи	0	0
4.	Даромад солиғи	25,0	26,9
5.	ЯИТ	33,7	26,9
6.	Суғурта бадали	17,9	0

Жисмоний шахсларнинг даромад солиғи ва иш ҳақи фондидан ажратмаларни ҳисобға олган ҳолда 2020йил учун умумийсолиқюки:

$$\text{У сё} = ((176,4 + 53,8)/863,2) * 100\% = 26,7 \text{ фоиз}$$

Юқоридаги натижаларға асосланиб қуйидаги- ча жадвал тузишимиз мумкин (2-жадвал). Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, 2018 йилда “Labi hovuz baraka” МЧЖда соф солиқ юки яъни, ушбу юридик шахснинг бюджетға ва бюджетдан ташқари фондларға тўловларни унинг қўшилган қийматига нисбати 21,0 фоизни ташкил этган. 2020 йилға келиб, бу кўрсаткич 20,4 фоизни ташкил эт- ган ёки олдинги йилға нисбатан 0,6 пунктға камай- ган. Шу нарсани таъкидлаш лозимки, 2018 йилда ушбу юридик шахс соддалаштирилган тартибда солиқ ва бошқа тўловларни амалға оширган бўлса, 2020 йилда умумбелгиланган солиққа тортиш тар- тибига ўтган. Бу корхонада сезиларли даражада со- лиқ юкининг пасайишиға олиб келди.

2018 йилда “Labi hovuz baraka” МЧЖда умумий солиқ юки яъни, корхона бевосита ўзи тўлайдиган солиқлар ва ажратмалар ҳамда жисмоний шахслар- нинг даромад солиғи ва иш ҳақи фондидан ажрат- маларни ҳисобға олган ҳолда корхонадаги солиқ юки 30,4 фоизни ташкил этган.

ТАКЛИФ ВА ТАККОС О

2-жадвал.

“Labi hovuz baraka” МЧЖнинг солиқ юки кўрсаткичлари

Т/р	Кўрсаткичлар	2018 йил	2020 йил	Йиллар бўйича фарк, пункт (-;+)
1.	Соф солиқ юки	21,0	20,4	-0,6
2.	Умумий солиқ юки	30,4	26,7	-3,7
3.	Соф солиқ юки ва умумий солиқ юки ўртасидаги фарк (- ;+);(2-1)	9,4	6,3	-3,1

Бу кўрсаткич 2020 йилга келиб, 26,7 фоизни ташкил этган ёки тахлил қилинаётган даврда 3,7 пунктга камайган.

Солиқ юкининг бундай пасайишига биринчи-дан ушбу юридик шахс тахлил қилинаётган даврда солиқ тўлашнинг умумий тартибидан махсус со-ликка тортиш режимида ўтган бўлса, иккинчидан, ҳукуматимиз томонидан хўжалик субъектларининг солиқ юкини пасайтириш сиёсати ҳам ўз таъсирини кўрсатган.

Солиқ юкининг пасайиши корхонанинг молия-вий фаолиятига ҳам ўз таъсирини ўтказган. Яъни, корхонанинг пул маблағлари тежалиши билан бир-галикда тушум рентабеллиги ҳам ошиб борган. Биз тахлил қилаётган даврда корхонанинг умумий солиқ юки 26,7 фоиздан 20,4 фоизгача камайганли-гини кўрдик. Шунга тескари равишда корхонанинг тушум рентабеллигини 11 фоиздан 20,2 фоизгача ошганини кўришимиз мумкин.

Корхонада умумий солиқ юкининг олдинги йилга нисбатан 12,0 фоизга камайиши рентабеллик бий

таъсир кўрсатади. Рентабеллик даражаси оши-ши билан ўз-ўзидан корхонанинг молиявий ҳолати ҳам яхшиланиб боради.

Биз юқорида хўжалик субъектлари учун солиқ юкини ҳисоблашнинг бошқача усулини яъни, со-ликлар ва тўловларнинг янгидан яратилган қий-матга, қўшилган қийматга нисбатан ҳисобладик. Юқорида таъкидлаганимиздек, бугунги кунда мамлакатимиз солиқ амалиётида хўжалик субъект-ларининг солиқ юки кўрсаткичи хўжалик субъекти-нинг солиқлар ва тўловларини махсулот сотишдан тушган тушумга нисбати орқали ҳисобланади. Бун-га кўра хўжалик субъектларининг солиқ ва бош-қа тўловларини махсулот сотиш ҳажмига нисбати орқали аниқланади. Биз таклиф қилаётган усул ва ҳозирда солиқка тортиш амалиётида қўлланила-ётган усул ўртасидаги фаркни “Labi hovuz baraka” МЧЖ мисолида қуйида кўриб чиқамиз (3-жадвал).

3-жадвал маълумотларига эътибор қаратадиган бўлсак, мамлакатда амал қилаётган солиқ юкини ҳисоблаш усули бўйича хўжалик субъектларининг солиқ юки кўрсаткичи бизнинг таклиф этаётган усулда ҳисобланган солиқ юки кўрсаткичидан анча паст даражада эканлигини гувоҳи бўлдик.

Давлат бюджети даромадларини режалашти-ришда шу усул бўйича юридик шахсларга солиқ юки белгиланади. Бу уларда солиқ юкини паст даража килиб кўрсатади ва уларнинг молиявий фаолиятига салбий таъсир кўрсатади. Биз таклиф этган усул-нинг асосли томони шундаки, юридик шахс тўлай-диган барча солиқлар ва тўловларнинг асосий ман-баи бу қўшилган қиймат ҳисобланади. Корхонада қўшилган қиймат яратилмас экан, ҳеч қандай солиқ манбаи вужудга келмайди. Бу жисмоний шахслар-3-жадвал.

Юридик шахслар зиммасидаги солиқ юкини ҳисоблаш бўйича қиёсий таҳлил

Т/р	Кўрсат-кичлар	Амалиётда қўлланилаётган усул бўйича		Муаллиф томонидан таклиф қилинаётган усул бўйича		Усуллар ўртасидаги фарк, пункт, (+;-)	
		2018 йил	2020 йил	2018 йил	2020 йил	2018 йил	2020 йил
1.	Соф солиқ юки	10,0	10,3	21,0	20,4	11,0	10,1
2.	Умумий солиқ юки	14,5	23,8	30,4	26,7	15,9	2,9

Жадвал маълумотлари муаллиф томонидан ҳисобланган. даражасини қарийб 2 баробарга оширди. Демак, солиқ камчилик томони шундаки, унинг юкининг пасайиши тушум рентабеллигини оширади ва корхонанинг молиявий ҳолатига ижо-нинг даромад солиғига ҳам тегишли. Солиқ юки-ни махсулот сотишдан тушган тушумга нисбатан ҳисоблашнинг

О ТАКЛИФ ВА ТАККОС І-

таркибида харажатлар ҳам ўтиради. Бу ўз-ўзидан ҳисобланаётган нисбий кўрсаткичнинг маҳражини соф ва умумий солиқ юкини ҳисоблаш мақсада катта қилади ва натижада солиқ юки даражасини пасайтириб кўрсатади. Ҳақиқатда эса, солиқ юки юқоридир. Бу усулда солиқ юкини ҳисоблаб, уларнинг иқтисодий фаолиятига баҳо бериш келажакда салбий ҳолатни вужудга келтиради.

Шундай қилиб, биз ушбу мақолада олиб борган тадқиқотларимиз натижасида қуйидагичи хулосаларни ишлаб чиқишга муваффақ бўлдик:

- тадқиқотлар натижасида шу нарсага амин бўлдикки, юридик шахсларга нисбатан солиқ юкини ҳисоблашда ягона тўхтамга келинмаган ва ушбу ҳолат келажакда бу борада янада тадқиқотлар олиб боришни тақозо қилиб қўяди;

- фикримизча, юридик шахсларнинг солиқ юки деганда юридик шахс томонидан давлат бюджетига тўланган барча солиқлар, тўловлар ва ажратмаларнинг юридик шахснинг қўшилган қийматида нисбатан тушуниш мумкин;

- таҳлиллар натижаси шуни кўрсатдики, бу гунги кунда мамлакатимизда амал қилаётган солиқ юкини ҳисоблаш механизмига ўзгартириш кириштириш лозим. Бунда юридик шахсларнинг янгидан яратган қийматида нисбатан солиқ юкини ҳисоблаш уларнинг фаолиятига тўғри баҳо бериш имкониятини таъминлади;

юрдик шахсларнинг солиқ юкини ҳисоблашда мувофиқ. Бу ерда соф солиқ юки юридик шахснинг тўлайдиган барча солиқлари, бюджет ва бюджетдан ташқари фондларга қиладиган ажратмаларини юкини ифодалаб берса, умумий солиқ юки эса юридик шахсларнинг солиқ, бюджет ва бюджет ташқари фондларга қиладиган ажратмаларини ҳамда ишчиларнинг иш ҳақидан ушлаб қолинадиган солиқлар ва ажратмалар юкини ифодалаб беради.

Фикримизча, корхоналарда солиқ юкини ҳисоблаш услубиётини такомиллаштириш лозим. Биз юқорида кўриб ўтган солиқ юкини ҳисоблаш усулимизда корхона томонидан тўланаётган солиқлар ва тўловлар корхонанинг сотишдан тушган тушумига нисбатан ҳисобланади. Ушбу усулда солиқ юкини ҳисоблаш корхоналарда солиқ юкини бир неча фондга изиштириб кўрсатади ва натижада ушбу субъектлар фаолияти нотўғри баҳоланиб, бир қанча иқтисодий қийинчиликлар келтириб чиқарилади. Яъни, давлат ушбу соҳа билан шуғулланувчи ташкилотларнинг маълумотларига таяниб ўзининг бюджет дастурини тузади ва унга асосланиб иш қўради. Натижада давлат корхоналарга нисбатан солиқ юкини янада оғирлаштириши мумкин. Бу албатта макроиқтисодий ва микроиқтисодий ҳолатга факатгина салбий таъсир кўрсатиши мумкин.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. Альмардонов М.И. “Ўзбекистон Республикаси солиқ тизими ва унинг тадбиркорлик фаолиятини ривожлантиришга таъсири”, иқтисод фанлари доктори даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. 23-бет. Тошкент 2004 й.
2. Яхёев Қ. “Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти”, дарслик. - Т.: Ф.Ғулом, 2000 й.
3. Тошмуродов Т. Солиқлар изоҳли луғати. - Т.: “Меҳнат”, 2003 й.
4. Исроилов Б. “Солиқлар ҳисобли ва таҳлили: муаммолар ва уларнинг ечимлари” - Т.: Ўзбекистон, 2006 й.