

ҚЎШИЛГАН ҚИЙМАТ СОЛИҒИ МАЪМУРЧИЛИГИНИНГ ФУНДАМЕНТАЛ АСОСЛАРИ ВА ТАКОМИЛЛАШТИРИШ БОРАСИДАГИ ИЛМИЙ ВА НАЗАРИЙ ҚАРАШЛАР

Бўтаев Ўткир

*Тошкент Кимё халқаро университети
мустақил изланувчиси*

Аннотация

Ушбу тезисда қўшилган қиймат солиғи (ҚҚС) маъмурчилигининг фундаментал асослари ва уни такомиллаштириш йўналишлари назарий ва илмий нуқтаи назардан таҳлил қилинган. Тадқиқотда ҚҚС маъмурчилиги самарадорлигини таъминлаш, аввало, тўғри шакллантирилган ҚҚС сиёсати ва унинг механизмига боғлиқ эканлиги таъкидланади. Тадқиқот натижалари ҚҚС механизмидаги мавжуд бўшлиқларни аниқлаш ва уларнинг фискал самарадорликка таъсирини миқдорий баҳолаш имкониятини яратади.

Кириш

Ҳар қандай солиқ каби ҚҚС маъмурчилигининг ўз функциясини тўлақонли бажаришдаги самарадорлиги авваламбор ҚҚС сиёсати ва у асосда шакллантирилган механизмининг тўғри ишлаб чиқилганлигига боғлиқ. Чунки, солиқ маъмурчилиги қай даражада тўғри шакллантирилган бўлмасин, агар ҚҚС тизимининг умумий “рамкаси” нотўғри тузилган бўлса, унинг ижросини таъминлаш ва назорат қилишга жавбгар бўлган ҳар қандай маъмурчилик муваффақиятсизликка учраши мукаррар.

Ушбу истиқболда, назарий тадқиқотлар ҚҚС сиёсатини, авваламбор, унинг иқтисодиётда бажарадиган функциясидан келиб чиқиб лойиҳалаш заурлигини таъкидлайди. Бу борадаги тадқиқотларга асосан ҚҚС сиёсатини лойиҳалашда унинг фискал самарадорлиги масаласини унинг адолатни таъминлаш вазифасидан устунлигини таъминлаш муҳим ҳисобланади.¹ Бу моҳиятан, қўшилган қиймат солиғининг иқтисодиётда қуйидаги икки асосий функцияни бажариши зарурлиги билан изоҳланади. Хусусан,

– ҚҚС бюджет даромадларини кенгайтиришга қаратилган бўлиб, у давлат бюджети учун “пул машинаси” вазифасини бажаради;

¹ Zubeldia, G.. (2012). Systems of General Sales Taxation: Theory, Policy and Practice. International VAT Monitor. 23. 10.59403/33h6tj1.

– солиқ даромадларни макроиктисодий даражада қайта тақсимлаш вазифасини бажаради, аммо у истеъмол қарорларига таъсир этишга йўналтирилмаган².

Шу сабабдан илмий тадқиқотларда ҚҚС механизми ва маъмурчилиги самарадорлигини баҳолашда унинг фискал йиғувчанлик салоҳиятига устуворликни бериш зарурлиги таъкидланади. Хусусан, бу борада кенг қамровли изланишларни амалга оширган L. Ebrill ва бошқалар ҳамда M. Keen-лар ўз тадқиқотларида ҚҚС тизимини баҳолашда ҚҚС унумдорлиги (VAT productivity ratio), ҚҚС мослашувчанлиги (VAT buoyancy) ва йиғувчанлик самарадорлиги (Collection efficiency (C-efficiency)) кўрсаткичларидан фойдаланишни таклиф этадилар. ҚҚС маъмурчилиги самарадорлигини баҳолаш унинг меҳанизмида мавжуд бўлган муаммолар (бўшлиқлар) ва уларнинг таъсир даражасини миқдорий баҳолаш имконини беради.

ҚҚС маъмурчилигини такомиллаштириш юзасидан таклифлар ишлаб чиқишдан олдин унинг мавжуд ҳолатини баҳолаш икки жиҳатдан ислохотлар самардорлигини оширади. Биринчи навбатда юқорида келтирилган самардорлик кўрсаткичлари ҚҚС тизимидаги камчиликлик, бўшлиқлар, ва самарасиз элементларни аниқлаш ва бартараф этишда энг мақбул ечим топиш имконини беради. Иккинчи навбатда самарали ишлаб турган тизимни ўзгартириш ёки номувофиқ элементларни жорий этиш сабабли ҚҚС тизимини издан чиқиш эҳтимоллигини камайтиради.

Юқорида номлари келтирилган диагностик методлар ҚҚС самардорлигини турли жабҳаларда баҳолаш имконини беради. Хусусан, ҚҚС унумдорлиги (VAT productivity ratio) бўлиб, ҳақиқатда ундирилган ҚҚС суммасини унинг стандарт ставкаси ва ЯИМ кўпайтмасига бўлиш орқали аниқланадию Кўрсаткич ҚҚСнинг ЯИМга нисбатан йиғувчанлик самарадорлигини ўрнатилган ставканинг бир бирлик фоиздаги ундириш салоҳиятини баҳолайди. ҚҚС унумдорлиги, шунингдек, ушбу солиқ механизмининг йиғувчанлик салоҳиятини даврлараро ва/ёки мамлакатлараро солиштиришда ҳам қўлланилади.

$$VATP = \frac{VATR}{Y \times (\tau_s)} \quad (7)$$

Бу ерда, $VATP$ – ҚҚС унумдорлиги, Y – ЯИМ, $VATR$ – ҚҚСнинг ҳақиқатда тушуми ва τ_s – стандарт ставка.

Гарчи, бу кўрсаткич ҚҚСнинг ЯИМга нисбатан даромадлилик даражасини акс эттирсада, аммо у ҚҚСнинг йиғувчанлиги қай даражада барқарорлигини

² Keen, Michael and Lockwood, Ben (2006) *Is the VAT a money machine?* NATIONAL TAX JOURNAL, 59 (4). pp. 905-928.

кўрсатишда чекланган. Бу, ўз навбатида, бу кўрсаткични ҳар доим барқарорлик кўрсаткичи билан бирга таҳлил қилишни тақазо этади.

ҚҚС механизмини баҳолашда фойдаланиладиган яна бир кўрсаткич ҚҚСнинг мослашувчанлиги (VAT buoyancy) бўлиб, бу кўрсаткич ҚҚС даромадлари барқарорлигини баҳолашда кенг қўлланилади. Ҳисоблаш ЯИМнинг йилма-йил ўсиш даражасини ҚҚС даромадлари ўсиш даражасига бўлишга асосланади.

$$VATB = \frac{\Delta VATR}{\Delta Y} \quad (8)$$

Бу ерда, $VATB$ – ҚҚС мослашувчанлиги, $\Delta VATR$ – ҚҚС даромадларининг ўсиш даражаси, ΔY – ЯИМ ўсиш даражаси.

Кўрсаткичнинг афзаллиги шундаки, у йиллар бўйича ЯИМ ўсиш суръати ҳамда солиқ сиёсатидаги ўзгаришларга нисбатан ҚҚС тушумларининг умумий жавобини акс эттиради.

ҚҚС механизми барқарорлигини баҳолаш унинг сиёсатини лойиҳалашда урта сабабга кўра жуда муҳимдир.

Биринчидан, узоқ муддатли истикболда фискал барқарорликни таъминлашда ва қисқа муддатда бизнес циклларида иқтисодий барқарорлаштиришда ҚҚС сиёсатининг ролини кўрсатади³. Узоқ муддатда ишлаб чиқариш билан тандемда ҳаракатланадиган даромад ва истеъмол харажатлари ҚҚС механизмининг барқарорлигини қўллаб-қувватлашга ёрдам берса, қисқа муддатда эса ишлаб чиқариш ҳажмининг ўзгаришига жуда тез мослашадиган даромадлар ва истеъмол харажатлари солиқ тизимининг яхши иқтисодий ўсиш стабилизатори сифатида ишлашини таъминлайди. Шу нуқтаи назардан, ҚҚСнинг бизнес циклидаги даромадлар ўзгаришига қандай ва нима учун жавоб беришини тушуниш ҳукуматнинг даврлар оралиғида бюджет чекловлари ва солиқларни юмшатиш мақсадларини белгилаш учун муҳим⁴.

Иккинчидан, мамлакатга хос ҚҚС мослашувчанлигини баҳолаш ҳукумат солиқ сафарбарлигини иқтисодий фаолиятга мос равишда ушлаб тураётганлигини аниқлаш имконини беради. Шунингдек, бу ҚҚС тизимининг заиф ва кучли томонларини аниқлашга ёрдам беради ва даромадларнинг барқарор ўсишини таъминлашда кўпроқ қайси йўналишларда чора-тадбирлар амалга оширишни аниқлаш имконини беради.

³ McKay, A., & Reis, R. (2012). The role of automatic stabilizers in the U.S. business cycle. *American Economic Journal: Macroeconomics*, 4(1), 102–133.

⁴Spychała, J. (2025). The stabilising role of VAT in shaping regional business cycles in selected Central European countries. *Scientific Papers of Silesian University of Technology, Organization and Management Series*, (220), 318–330.

Учинчидан, қайси таркибий омиллар барқарорликка таъсир қилишини билиш юқоридаги барча ҳолатларнинг иқтисодиёт ривожланиши билан қандай ўзгаришини баҳолашга ёрдам беради.

ҚҚСнинг бюджет даромадларини оширувчи солиқ инструменти сифатида ишлаб чиқилганлигини инобатга олган ҳолда унинг идеал тизими шартлари ва унинг ишлаш механизмига таъсир этувчи омилларни очиқ берадиган кўрсаткич С-самарадорлик (Collection Efficiency Ratio (C-efficiency)) ҳисобланади.

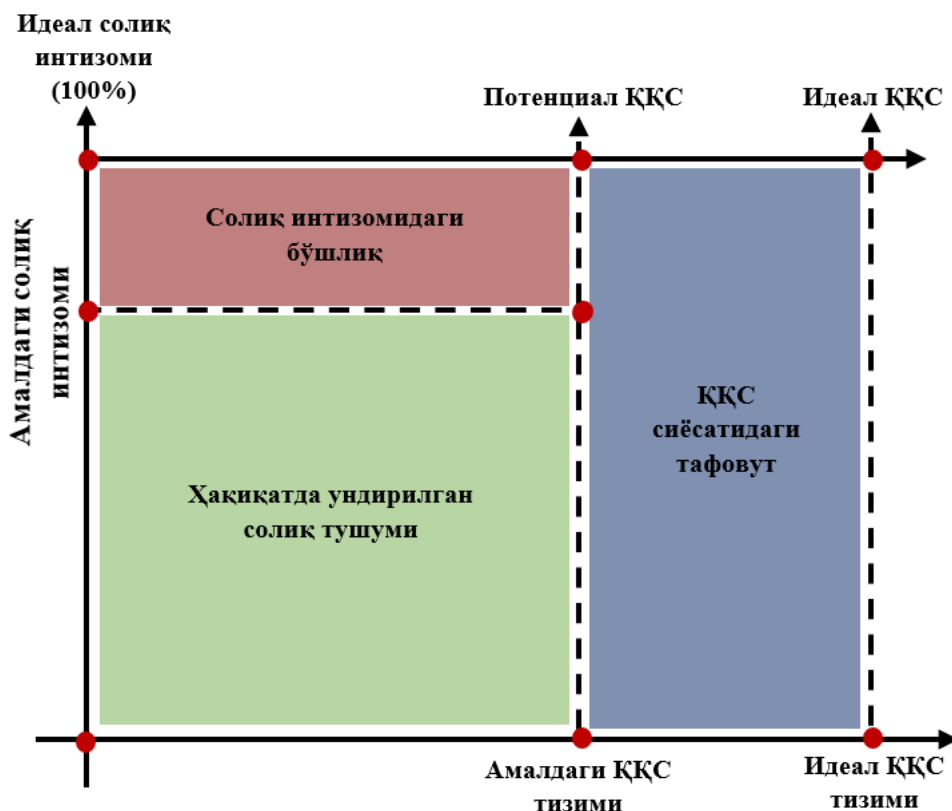
Сўнгги йилларда бу ёндашув ҚҚС тизимининг фискал салоҳияти ва умумий самарадорлигини баҳолашда ривожланган мамлакатлар ва халқаро ташкилотлар томонилан энг кўп фойдаланадиган кўрсаткич ҳисобланади. ҚҚСнинг С-самарадорлиги тушунчаси дастлаб L. Ebrill ва бошқаларнинг тадқиқотида қўлланилган бўлиб⁵, ИХТТ тадқиқотларида бу кўрсаткич “ҚҚС даромадлари нисбати” деб юритилади⁶. Ушбу кўрсаткич бўйича батафсил илмий тадқиқот М. Кеен томонидан амалга оширилган бўлиб, у С-самарадорликни амалдаги ҚҚС механизмининг идеал механизмидан, яъни барча яқуний истеъмолни ягона ставка бўйича солиққа тортишни назарда тутадиган тизимдан четга чиқиш даражаси сифатида изоҳлайди⁷. Унинг фикрига кўра ҚҚС самарадорлигининг энг мақбул даражаси, агарда барча солиқ базаси (яқуний истеъмол) ягона ставкада солиққа тортилсагина, 100 фоизни ташкил этади.

Ушбу баҳолаш модели ҚҚС тизимини учта асосий қисмга ажратиш орқали ундаги муаммоларни аниқлаш имконини беради. Моделга асосан ҚҚС тизимини йиғувчанлик самарадорлиги ҳақиқатда солиқ тушумларидан ташқари уни солиқ интизмидаги бўшлиқлар (compliance gap) ва мавжуд солиқ сиёсатининг идеал ҚҚС механизми талабларинидан четга чиқиши сабабли юзага келаётган ҚҚС сиёсатидаги тафавутдан (policy gap) иборат (1.4-расмга қаранг).

⁵ Ebrill L., M. Keen, and V. Perry, “The Modern VAT”, Washington, D.C.: International Monetary Fund. ISBN 1-58906-026-1, 2001.

⁶ OECD, “Consumption Tax Trends 2008: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration Issues”, <https://doi.org/10.1787/ctt-2008-en>, 2008.

⁷ M. Keen, “The Anatomy of the VAT”, International Monetary Fund: Working Paper WP/13/111, pp. 1-28, 2013.

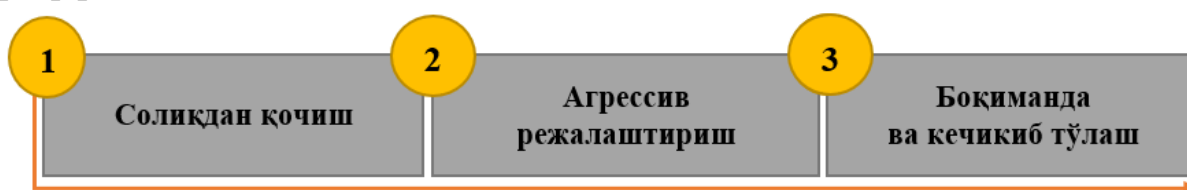


1.4-расм. ҚҚСнинг йиғувчанлик самарадорлиги (C-efficiency) компонентлари⁸

Юқоридаги расмдан кўриш мумкинки, ҚҚСнинг йиғувчанлик салоҳияти солиқ интизомини таъминлашдаги нуқсонлар (қизил рангдаги майдон) ва ҚҚС мавжуд тизимининг унинг идеал тизимидан оғиши оқибатида (кўк рангдаги майдон) чекланиши мумкин. ҚҚС тизимида бу каби бўлиқларнинг юзага келишига сабаб бўлувчи бир қатор омиллар мавжуд бўлиб, уларни қуйида кўриб чиқамиз.

Солиқ интизомидаги (комлаенс) бўшлиқ ҚҚСнинг қонун билан белгиланган барча объектларини солиққа жалб қилишдаги самарасизлиги бўлиб, бу солиқ маъмурчилигининг назорат салоҳияти ҳамда солиқ тўловчилар солиқ маданиятининг пастлиги сабабли юзага келади.

Бу эса ўз навбатида, солиқ маъмурчилигининг қуйидагиларни аниқлаш ва бартарф этишда чекланганлиги ҳисобига юзага келади:

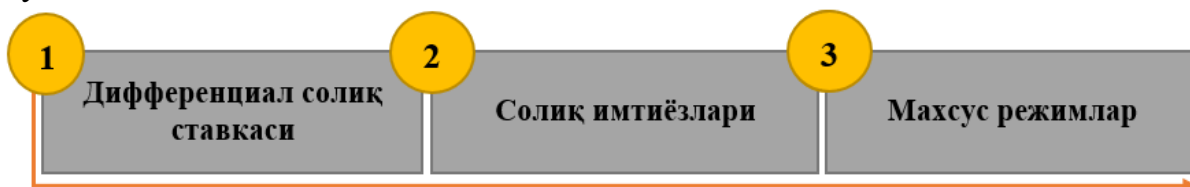


⁸ Hutton, E. (2017). *The Revenue Administration–Gap Analysis Program: Model and Methodology for Value-Added Tax Gap Estimation*. World Bank.

1.5 – расм. ҚҚС интизомидаги бўшлиқнинг сабаблари⁹

- 1) *Солиқдан қочиш* - солиқ базасини яшириш, ҳисобот бермаслик ёки хуфёна операция оқибатида юзага келади;
- 2) *Агрессив режалаштириш* - моделнинг аниқлаш имкони бўлмаган солиқларни қонуний камайтириш ёки ундан қочиш ҳолатлари. Хусусан, ҚҚС тўловчи сифатида рўйхатдан ўтиш чегарасидан ўтмаслик учун товар айланмани янги корхоналар очиш орқали минималлаштириш ва бошқалар.
- 3) *Боқиманда ва кечикиб тўлаш* - молиявий ресурслар етишмовчилиги сабабли тўловга қобилиятсизлик натижасида бажарилмаган ҚҚС мажбурияти ёки кечиктириб тўлаш ҳолатлари.

ҚҚС сиёсатидаги бўшлиқ унинг ҳақиқатдаги ва идеал тизими ўртасидаги фарқ бўлиб, икки турдаги имтиёзлаш механизми қўлланилиши ҳисобига юзага келади. Хусусан:



1.6 – расм. ҚҚС сиёсатидаги тафовутнинг (оғиш) сабаблари¹⁰

- 1) айрим товар ва хизматларга нисбатан дифференциал (табақалаштирилган) солиқ ставкаларининг қўлланилиши;
- 2) ҚҚС тўлиқ ёки қисман озод қилиш шаклидаги имтиёзларнинг мавжудлиги;
- 3) ҚҚС қўлланилмайдиган махсус (соддалаштирилган) солиқ режимларининг амал қилиши оқибатида юзга келади.

Шуни айтиш жоизки, ҚҚС сиёсатининг қай даражада тўғри белгиланганлиги ўз навбатида ҚҚС интизомининг самарадорлигига ҳам таъсир қилади. Чунки, ҚҚС механизмида табақалаштирилган ставкалар, солиқ имтиёзлари ёки махсус режимларнинг барчаси ҚҚС занжири узилишига олиб келиб унинг тизимида тирқишларнинг кўпайишига олиб келади¹¹.

Шу сабабдан, ҚҚС механизми орқали унинг сиёсатини тўлақонли рўёбга чиқаришда ҚҚС маъмурчилиги муҳим аҳамият касб этади. Ушбу истиқболда, ҚҚС маъмурчилиги солиқ органлари томонидан ҚҚСни ундириш, ижро этиш ва бошқариш билан боғлиқ жараёнлар ва тадбирларни ўз ичига олади. ҚҚС

⁹ Муаллиф томонидан шакллантирилди.

¹⁰ Муаллиф томонидан шакллантирилди.

¹¹ Azizu, K. (2020). Challenges and prospects of VAT administration within the Krachi East Municipality of Ghana. University of Cape Coast.

маъмурчилигини самарали бошқариш унинг солиқ қонунчилигида бедгиланган қоидаларига риоя этилишини таъминлаш, солиқ тўлашдан бўйин товлаш ҳолатларини аниқлаш ва бартарф этиш орқали ҚҚС занжири ҳар бир босқичдан максимал даражада солиқ ундириш учун муҳим аҳамиятга эга.

Хулоса

Хулоса қилиб айтганда, ҚҚС маъмурчилигининг асосий мақсади солиқ тўловчиларда солиқ маданиятини шакллантириш орқали ихтиёрий риоя интизомини рағбатлантиришдир. Бу жараён солиқдан бўйин товлаш ҳолатларини аниқлаш, самарали жазо чораларини қўллаш ва қоидабузарликларни олдини олиш билан таъминланади. Бироқ, самарадорлик фақат интизом даражаси билан эмас, балки уни амалга оширишдаги маъмурий харажатларни минималлаштириш билан ҳам ўлчанади. Шунинг учун ҚҚС маъмурчилиги шундай ташкил этилиши керакки, у бир вақтнинг ўзида солиқ интизомини оширсин, маъмурий харажатларни қисқартирсин ва бюджетга келадиган иқтисодий фойдани максимал даражада таъминласин.

АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

1. Zubeldia, G.. (2012). Systems of General Sales Taxation: Theory, Policy and Practice. *International VAT Monitor*. 23. 10.59403/33h6tj1.
2. Keen, Michael and Lockwood, Ben (2006) *Is the VAT a money machine?* *National tax journal*, 59 (4). pp. 905-928.
3. McKay, A., & Reis, R. (2012). The role of automatic stabilizers in the U.S. business cycle. *American Economic Journal: Macroeconomics*, 4(1), 102–133.
4. Spychała, J. (2025). The stabilising role of VAT in shaping regional business cycles in selected Central European countries. *Scientific Papers of Silesian University of Technology, Organization and Management Series*, (220), 318–330.
5. Ebrill L., [M. Keen](#), and [V. Perry](#), “The Modern VAT”, Washington, D.C.: International Monetary Fund. ISBN 1-58906-026-1, 2001.
6. OECD, “Consumption Tax Trends 2008: VAT/GST and Excise Rates, Trends and Administration Issues”, <https://doi.org/10.1787/ctt-2008-en>, 2008.
7. M. Keen, “The Anatomy of the VAT”, International Monetary Fund: Working Paper WP/13/111, pp. 1-28, 2013.
8. Hutton, E. (2017). *The Revenue Administration–Gap Analysis Program: Model and Methodology for Value-Added Tax Gap Estimation*. World Bank.
9. Azizu, K. (2020). Challenges and prospects of VAT administration within the Krachi East Municipality of Ghana. University of Cape Coast.