

Джалилов Р.Х.

Катта ўқитувчи

Қарши муҳандислик-иқтисодиёт институти, Ўзбекистон

СОЛИҚ ИМТИЁЗЛАРИНИ ҲИСОБГА ОЛИШ МАСАЛАЛАРИ

Аннотация. Ушбу илмий мақолада солиқ имтиёзларининг ҳисобга олиниши муаммолари ва унинг ечими келтирилган. Мақсадсиз ишлатиладиган солиқ имтиёзлари бўйича счётлар режасига киритилиши зарурияти асосланган.

Калит сўзлар: солиқ, солиқ имтиёзи, мақсадсиз ишлатиладиган солиқ имтиёзлари, мақсадли ишлатиладиган солиқ имтиёзлари.

Джалилов Р.Х.

Старший преподаватель

Каршинский инженерно-экономический институт, Узбекистан

ВОПРОСЫ УЧЕТА НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

Аннотация. В данной научной статье представлены проблемы учета налоговых кредитов и их решение. Необходимость включения в план счетов обусловлена неправомерным использованием налоговых льгот.

Ключевые слова: налог, налоговый кредит, нецелевые налоговые кредиты, целевые налоговые кредиты.

Abstract. This scientific article presents the problems of accounting for tax credits and their solution. The need for inclusion in the chart of accounts is due to the unlawful use of tax benefits.

Key words: tax, tax credit, non-targeted tax credits, targeted tax credits.

Кириш. Ўрганишлар натижаси шуни кўрсатмоқдаки, жаҳон амалиётида, шу жумладан республикамиз солиқ қонунчилигида қўшилган

қиймат солиғини ҳисоблаш, тўлаш, ноль даражали ставка бўйича солиқ солинадиган айланмани аниқлаш ва солиқнинг ўрнини қоплаш механизмлари мураккаблигича қолмоқда.

Хўжалик юритувчи субъектларига берилаётган солиқ имтиёзларини асосланганлиги ва уларни берилган мақсадларга мос ишлатилишини назорат қилиш бухгалтерия ҳисоби маълумотлари асосида амалга оширилади. Солиқ имтиёзларини бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш мақсадида унинг иқтисодий моҳиятини ўрганишимиз зарур.

Адабиётлар шарҳи. Солиқ имтиёзларига турли иқтисодий адабиётларда ва меъёрий ҳужжатлар турлича таърифлар берилган.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 75-моддасида солиқ имтиёзларга қуйидагича таъриф берилган: “Солиқ имтиёзлари - солиқ тўловчиларнинг айрим тоифаларига бошқа солиқ тўловчиларга нисбатан солиқ тўғрисидаги қонунчиликда назарда тутилган афзалликлар, шу жумладан солиқни тўламаслик ёки уларни камроқ миқдорда тўлаш имконияти солиқ имтиёзлари деб эътироф этилади. Солиқ имтиёзлари индивидуал хусусиятга эга бўлиши мумкин эмас”[1].

И.А.Майбуров солиқ имтиёзларини қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда солиқ тўлаш муддатини ўзгартириш бўйича имтиёзлар олишга имкон берувчи имтиёзлар ҳамда улар бир нечта шаклларга ажратилади: солиқ кредити, инвестицион солиқ имтиёзи, солиқ таътили[2].

В.Г.Пансков солиқ имтиёзининг иқтисодий моҳиятини қуйидагича изоҳлайди: Солиқ имтиёзи - бу солиқ тўловчига бериладиган мақсадли имтиёзли ҳуқуқ ёки солиққа тортиш базасидан ва солиқ солиш объектидан мақсадли чиқариб ташлаш, уни солиқ тизимига киритиш муайян мақсадга эришиш учун мўлжалланган ва иқтисодий, бюджет, фискал ёки ижтимоий самарадорликни унинг ёрдамида аниқлаш мумкин[3].

Ф.И.Исаевнинг қайд этишича эса, “солиқ имтиёзлари – юридик шахсларнинг айрим тоифаларини солиқлар тўлашдан қисман ёки тўлиқ озод қилиш, ёки солиқларни камроқ миқдорда тўлаш учун берилган имкониятлардир”[4].

У.Х.Нормурзаев “Солиқ имтиёзларини ҳисобга олиш солиқ органлари томонидан ахборот тизимларидан фойдаланган ва солиқ имтиёзларининг ҳар бир турига махсус идентификация кодини берган ҳолда амалга ошириш кераклигини мақсадга мувофиқ”[5] - деб ҳисоблайди.

Юқорида келтирилганлардан хулоса қилиш мумкинки, солиқ имтиёзлари солиқни тўламаслик ёки уларни камроқ миқдорда тўлаш имконияти экан.

Тадқиқот методологияси. Тадқиқотда иқтисодий таҳлил, мантиқийлик ва гуруҳлаш усулларидан фойдаланилди. 2017-2021 йилларда республикада кўшилган қиймат солиғи бўйича занжири яратилиши борасида амалга оширилган ислохотлар ва солиқ имтиёзлари, давлат томонидан тартибга солинадиган ижтимоий аҳамиятга молик товарларга (хизматларга) кўшилган қиймат солиғининг таъсири таҳлил қилинди.

Таҳлил ва натижалар. Юқорида келтирилган вазифаларни амалга ошириш учун солиқ имтиёзларининг ҳисобини юритиш мақсадга мувофиқ. Солиқ имтиёзларининг бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритиш заруриятини келтириб чиқаради (1-жадвал).

1-жадвал

2018-2022 йилларда солиқ турлари бўйича қўлланилган солиқ имтиёзлари таҳлили, млрд сўмда

№	Солиқ турлари	2018 йил		2019 йил		2020 йил		2021 йил		2022 йил	
		Сони	суммаси	Сони	Суммаси	сони	Суммаси	сони	суммаси	сони	суммаси
	Жами	59 792	22707,56	68113	29 136,0	93871	31 065,6	109363	43 479,3	195884	72 963,7
1	ҚҚС	2 322	14989,50	11380	23 073,8	7 031	24 643,3	15 508	36 766,3	28 214	64 107,9
2	Фойда солиғи	291	1 832,02	763	2 785,4	3 335	2 930,0	2 709	2 219,5	25 015	4 641,3
3	Ер солиғи	5 499	1 183,69	6 736	880,1	4 531	1 313,2	11 743	2 575,9	6 204	931,8
4	Жисмоний шахсларнинг даромадларидан олинадиган солиқ	8 321	393,06	33866	789,0	44093	917,9	56 165	1 073,8	41 580	1 028,3
5	Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ	7	797,97	31	469,3	673	443,7	1 376	39,1	685	12,3
6	Ижтимоий солиқ	30 258	495,80	3 993	340,9	6 230	346,5	11 247	386,3	52 616	1 187,4
7	Мол-мулк солиғи	220	897,27	382	583,2	4 813	274,0	2 195	306,1	7 809	933,0
8	Айланмадан олинадиган солиқ	12 530	1 325,66	10962	214,3	23165	196,9	8 420	112,3	32 921	97,2

1-жадвалда 2018-2022 йилларда солиқ турлари бўйича қўлланилган солиқ имтиёзлари бўйича таҳлил келтирилган бўлиб, 2018 йилда солиқлар бўйича жами 59 792 та ташкилотга 22 707,56 млрд сўм, 2019 йилда 68 113 та ташкилотга 29 136,0 млрд сўм, 2020 йилда 93 871 та ташкилотга 31 065,6 млрд сўм, 2021 йилда 109 363 та ташкилотга 43 479,3 млрд сўм ва ниҳоят, 2022 йилда 195 884 та ташкилотга 72 963,7 млрд сўм солиқ имтиёзлари қўлланилганини кўриш мумкин.

Алоҳида солиқ турлари бўйича кўрадиган бўлсак, 2018 йилда ҚҚС бўйича берилган имтиёзлар суммаси 2 322 та ташкилотга нисбатан 14 989,50 млрд сўмни ташкил этиб, энг катта имтиёз берилган солиқ турига айлантирилганлигини кўриш мумкин. 2022 йилда бу сумма ушбу солиқ тури бўйича 28 214 та ташкилотга нисбатан 64 107,9 млрд сўмни ташкил этиб яна энг катта солиқ имтиёзига эга бўлиб турганлигини кўришимиз мумкин.

Кейинги солиқ имтиёзларининг катта суммаси юридик шахслар томонидан тўланадиган фойда солиғига тўғри келишини гувоҳи бўлиш мумкин. 2018 йилда фойда солиғи 291 та ташкилотга нисбатан 1 832,02 млрд сўм, 2022 йилда эса 25 015 та ташкилотга нисбатан 4 641,3 млрд сўмни ташкил этаётганлигини кўриш мумкин.

Солиқ имтиёзлар муайян мақсадга йўналтириш шarti билан берилади ва мақсадсиз бериладиган имтиёзларга бўлинади.

“Солиқ қонунчилигига асосан солиқ имтиёзларидан бўшаган маблағларни бошқа мақсадда фойдаланилган тақдирда, белгиланган мақсадда фойдаланилган сумма ўрнатилган тартибда пеня ҳисобланган ҳолда бюджетга тўлиқ ундириб олинади.

Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича берилган имтиёзлар муносабати билан бўшаган ҳамда ушбу имтиёзларнинг амал қилиш муддати ичида фойдаланилмаган маблағларнинг суммаси имтиёзлар берилаётган чоғда белгиланган мақсадларга мазкур имтиёзларнинг амал қилиш муддати тугаганидан кейин бир йил мобайнида йўналтирилиши мумкин. Бунда кўрсатилган муддатда фойдаланилмаган маблағлар Ўзбекистон Республикасининг республика бюджетига ўтказилади”[1].

Иқтисодий жиҳатдан алоҳида аҳамиятга эга бўлган мақсадли солиқ имтиёзларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш методикасини кўриб чиқамиз. Бу имтиёзларнинг бухгалтерия ҳисоби 8840 “Мақсадли ишлатиладиган солиқ имтиёзлари” счётида юритилади.

Энди бу счётлар билан боғлиқ хўжалик операцияларни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришни кўриб чиқамиз.

1. Товарлар – моддий захиралар импорт чоғида ҚҚС ва акциз солиғи тўлашдан озод қилиш натижасида бўшаган маблағлар суммасига:

Дебет – 6990 “Импорт чоғида ҚҚС ва акцизлар бўйича ҳисоблаб ёзилган солиқ имтиёзлари” счёти;

Кредит - 8840 Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари”.

2. Маҳсулотларни реализация хажмида экспортга сотилган маҳсулотларнинг улуши 56 фоизни ташкил қилганлиги туфайли фойда солиғидан берилган имтиёз суммасига, ушбу сумма фойда солиғи ҳисоботининг 040 сатридан олинади:

Дебет – 6410 “Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар (турлари бўйича)” счёти;

Кредит – 8840 “Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари” счёти.

3. Солиқ имтиёзлари натижасида бўшаган маблағлар асосий воситаларнинг харид қилишга, асосий воситаларни реконструкция ва технологияларни модернизация қилишга йўналтирилганда:

Дебет – 8840 “Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари”;

Кредит – 8530 “Текинга олинган мулк” счёти.

4. Солиқ имтиёзлари натижасида бўшаган маблағлар жорий мажбурияларни қоплашга йўналтиради:

а) олинган товарлар бўйича қарзни қоплашга йўналтирилади;

Дебет – 8840 “Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари” счёти;

Кредит – 6010 “Мол етказиб берувчилар ва пудратчиларга тўланадиган счётлар” счёти.

б) иш ҳақи ҳисобланганда:

Дебет – 8840 “Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари” счёти;

Кредит – 6710 “Меҳнат ҳақи бўйича ходимлар билан ҳисоблашишлар” счёти.

в) Иш ҳақиға нисбатан ижтимоий солиққа ажратилганда:

Дебет – 8840 “Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари” счёти;

Кредит – 6420 “Ижтимоий солиқ” счёти.

5. Имтиёзли даври тугаганда ва ҳисобот йилининг охирида ишлатилмасдан қолган имтиёз суммалари Ўзбекистон Республикасининг республика бюджетига ўтказилади (2-4 операциялар бўйича):

Дебет - 8840 “Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари” счёти;

Кредит–6410 “Бюджетга тўловлар бўйича қарзлар (турлари бўйича)” счёти.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодексининг 75-моддасига асосан корхона имтиёз даври тугагандан сўнг яна бир йил мобайнида бўшаган пул маблағларини мақсадли сарфлаши мумкин. Ушбу даврда ҳам имтиёздан фойдаланмаса кейинги йилда фойдаланилмаган имтиёз суммаларини давлат бюджетига қайтаради. Ушбу жараённи бухгалтерия ҳисобида тўғри

акс эттириш мақсадида 8850-“Мақсадсиз ишлатиладиган солиқ имтиёзлари” номли ишчи счётни очишни ва уни счётлар режасига киритишни тавсия қиламиз. 8850-“Мақсадсиз ишлатиладиган солиқ имтиёзлари” номли ишчи счётни очиш асосида қуйидаги бухгалтерия ёзувлари киритилади:

Имтиёз даври тугаганидан кейин бир йил мобайнидаги муддатга қуйидагича:

Дебет 8840-“Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари”;

Кредит 8850-“Мақсадсиз ишлатиладиган солиқ имтиёзлари”.

Имтиёз даври тугаганидан кейин бир йил муддат ўтгандан сўнг бюджетга қайтарилиши қуйидагича:

Дебет 8850-“Мақсадсиз ишлатиладиган солиқ имтиёзлари”;

Кредит 6410-“ Бюджетга тўловлар бўйича қарз”.

Бу солиқ тўловчиларни солиқ имтиёзларидан тўғри фойдаланиш бўйича маъсулиятини оширади. Шунингдек, солиқ имтиёзларининг суммалари бухгалтерия ҳисобида тўғри акс эттирилади.

8850-“Мақсадсиз ишлатиладиган солиқ имтиёзлари” номли ишчи счётни очиш зарурияти нимадан келиб чиқди. Ўрганиш ва таҳлиллар шунини кўрсатмоқдаги, кўп ҳолларда солиқ имтиёзларининг муддати тугагандан сўнг имтиёзлар мақсадсиз ишлатилмоқда (2-жадвал).

2–жадвал

Ўзбекистонда 2015-2021 йилларда солиқ имтиёзларидан самарасиз фойдаланган корхоналарда аниқланган камчиликлар, (млрд. сўм)

№	Йиллар	Солиқ имтиёздан фойдаланган корхоналар		Нотўғри фойдаланганлиги бўйича қўшимча ҳисобланган		Шундан,			
						Камерал назорат натижасига кўра		Солиқ текширувлари натижасига кўра	
		сони	суммаси	сони	суммаси	Сони	суммаси	Сони	Суммаси
1.	2015	58377	12 450,9	622	14,8	536	11,6	86	3,2
2.	2016	28617	10 924,4	769	21,9	677	6,1	92	15,8
3.	2017	33631	15 753,1	267	11,4	217	2,4	50	8,9
4.	2018	61178	22 707,5	579	54,6	380	7,9	199	46,7
5.	2019	48765	29136,1	456	44,9	276	8,2	180	36,7
6.	2020	59415	31065,6	786	98,3	451	24,5	-	-
7.	2021	47482	42 089,0	1024	324,6	966	219,8	58	104,8

Мазкур 2-жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики 2015 йилда жам 622 та тадбиркорлар томонида 14,8 млрд.сўм, 2018 йилда 579 та корхоналарда 54,9 млрд.сўмни ҳамда 2021 йилда эса 1024 та корхоналарда 324,6 млрд.сўм ҳажмида имтиёزلардан нотўғри фойдаланилган бу эса солиқ имтиёзларини бекор қилишга асос бўлади.

Бундан кўриниб турибдики, солиқ қонунчилигига асосан берилган солиқ имтиёзларидан мақсадли ва самарали фойдаланиши устидан молиявий назоратни, шу жумладан солиқ текширувларини янада кучайтириш заруриятини келтириб чиқаради.

Хулоса ва таклифлар. Қўшилган қиймат солиғининг бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш мақсадида қуйидагиларни таклиф қиламиз:

1. “Юридик шахсларга солиқлар божлар ва мажбурий тўловларни бюджетга тўлаш бўйича берилган имтиёзларни расмийлаштириш ва бухгалтерлик ҳисобида акс эттириш тартиби тўғрисида”ги Низомга асосан мақсадли берилган солиқ имтиёзлари 8840 “Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари” счётида ҳисобга олиш кўзда тутилган.

Имтиёзли даври тугаганда ва ҳисобот йилининг охирида ишлатилмасдан қолган имтиёз суммалари ҳисобдан чиқарилади ва қуйидаги счётлар корреспонденцияси тузилади:

Дебет 8840 “Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари” счёти,

Кредит 8530 “Текинга олинган мулк” счёти.

Бизнинг фикримизча, мақсадли солиқ имтиёзлари бўйича имтиёз даври тугагандан кейин ҳисобдан чиқаришда ишлатилмаган суммани 8720 “Жамғарилган фойда (қопланмаган зарар)” счётининг кредитига олиб бориш мақсадга мувофиқ, бунга қуйидаги бухгалтерия ёзуви қилинади:

Дт – 8840 “Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари”,

Кт – 8720 “Жамғарилган фойда (қопланмаган зарар)”.

Бу таклифдан асосий мақсад солиқ имтиёзи даври тугагандан кейин ишлатилмасдан қолган сумма доимий назоратда бўлади. Хўжалик юритувчи субъектлар бу маблағларни бошқа мақсадларда ишлатиши мумкин.

2. Мақсадли ишлатиш назарда тутилмаган ҳолда бериладиган солиқ имтиёзларига ҳам алоҳида баланс счётини очиш ва унда ҳисобини юритиш мақсадга мувофиқ. Бизнинг фикримизча, бунинг учун 8850 “Мақсадсиз ишлатиладиган солиқ имтиёзлари” счётини счётлар режасига киритиш зарур. Бу мақсадсиз бериладиган солиқ имтиёзларини шаклланиши ва уларни ишлатилиши устидан назоратни кучайтиради.

Юқорида келтирилган 8840 “Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари” ва 8850 “Мақсадсиз ишлатиладиган солиқ имтиёзлари” счётлар бўйича ишчи счётлар ҳар бир солиқ тури бўйича, шу жумладан, қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳам очилади. Бу эса ҳар бир солиқ турлари бўйича солиқ имтиёзлари назоратини таъминлаш имконини яратиб беради.

Адабиётлар:

[1] Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. 2023.

[2] Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. Ред. 4-е изд. - М: 2011г. 558с

[3] Пансков В.П. Налоговые льготы: сущность и определение. ЖУРНАЛ. ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. 2018.

[4] Исаев Ф.И. “Солиқ таҳлили методикасини такомиллаштириш”. и.ф.ф.д. (PhD) илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. 2019 йил. 116 бет.

[5] Нормурзаев У.Х. Солиқ имтиёзларининг самарадорлиги: назария, методология ва амалиёт. 08.00. 07 – Молия, пул муомаласи ва кредит. Иқтисодиёт фанлари бўйича фан доктори (DSc) диссертацияси автореферати. Тошкент. 2022

[6] Джалилов, Р. (2023). Совершенствование расчета льгот по налогу на добавленную стоимость. *Economics and Education*, 24(2), 272–278. https://doi.org/10.55439/ECED/vol24_iss2/a42.

[7] Джалилов Р.Х. Нормативно-правовая база по порядку организации камерального контроля в Республике Узбекистан и ее значение. *Экономика и социум*. №103. 2022.