

ИНВЕСТИЦИОН ЖОЗИБАДОРЛИКНИ ОШИРИШ УЧУН Фойда солиғига доир имтиёзлар ҳисобини ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

Дилдора Пашаходжаева - Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти
“Бухгалтерия ҳисоби” кафедраси PhD., доценти

Джамия Пашаходжаева - Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти
“Бухгалтерия ҳисоби” кафедраси ассистенти

Аннотация: Ушбу мақолада дунё мамлакатлари тажрибасида энг муҳим функцияларидан бири сифатида уларнинг рағбатлантириш функцияси яъни солиқ имтиёзлари эканлиги, улар инвестицион жозибадорликни ошириш учун омили эканлиги эътироф этилган. Фойда солиғига доир имтиёзлар ҳисобини такомиллаштириш учун таклифлар берилган.

Калитли сўзлар: солиқ имтиёзлари, солиқ кредити, инвестицион кредит, Мақсадли фойдаланиладиган солиқ имтиёзлари, Вақтинчалик солиқ имтиёзлари.

IMPROVING ACCOUNTING FOR INCOME TAX BENEFITS TO INCREASE INVESTMENT ATTRACTIVENESS

Dildora Pashakhodjayeva - associate professor of the "Accounting" Department of the Samarkand Institute of Economics and Service, PhD

Djamiya Pashakhodjayeva – assistant of the "Accounting" Department of the Samarkand Institute of Economics and Service

Abstract: This article recognizes that one of the most important functions in the experience of countries around the world is their stimulating function, that is, tax benefits, which are a factor in increasing investment attractiveness. Proposals were made to improve the calculation of income tax benefits

Key words: tax incentives, tax credit, investment credit, Targeted tax incentives, Temporary tax incentives

Жаҳон мамлакатларининг солиққа тортиш тажрибасида фойда солиғи бўйича корхоналарга берилаётган солиқ имтиёзлари жуда ҳам хилма-хилдир. Адабиётларда¹ уларнинг энг кенг тарқалган турлари сифатида қуйидагилар эътироф этилади:

- *солиқдан тўлиқ озод қилиш;
- *солиқ таътили (каникули)ни бериш;
- *солиқ кредити;
- *солиққа тортиладиган базани камайтириш;
- *солиқ ставкасини камайтириш.

Дунё мамлакатларида фойда солиғи бўйича солиқ тўловчиларга берилаётган ушбу солиқ имтиёзлари уларнинг мақсадлари, муддатлари, ҳисоб-китоб қилиш тартиблари ва бошқа жиҳатлари бўйича, бир томондан, бир-бирига ўхшаш бўлса, иккинчи томондан эса, улар бир-биридан фарқ қилади.

¹ Яхёев Қ. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. Т.: «Ғофур Ғулом», 2000.; Абдурахмонов Х. Жаҳон амалиётида солиқ имтиёзларининг қўлланилиши // Ўзбекистон иқтисодиёт ахборотномаси. №3, 2002. 58 бет.

Ривожланган давлатларда фойда солиғи бўйича белгиланган ушбу имтиёзлар турли мақсадларга хизмат қилади. Масалан Францияда нефт, табиий газ ва қаттиқ металллар қазиб олувчи компанияларнинг солиққа тортиладиган фойдасидан фойдали қазилмаларнинг тугаб-битиши ҳисобига камайтириш берилиши уларда алоҳида захира фондини ташкил топишни таъминлашга мўлжалланган. Чунончи, бу мамлакатда чегирмаларнинг йиллик ҳажми нефт ва газ қазиб олиш учун сотув ҳажмига нисбатан 23,5 % дан ошмаслиги ёки бундай сотувдан келадиган соф фойданинг 50%ини ташкил этиши, бу кўрсаткич қаттиқ металлларни қазиб олиш учун мос равишда 15 ва 50 % ларни ташкил этиши лозимлиги белгиланган. Чегирмалар натижасида тўпланган маблағларнинг айнан шу соҳаларга, чунончи ундан нефт ва газ қазиб олиш учун 2 йил, қаттиқ металлларни қазиб олиш учун эса 5 йил давомида сарфланиши назарда тутилган².

Фойда солиғи бўйича корхоналарга давлат томонидан берилаётган имтиёзларнинг яна бир тури бўлиб фойда солиғининг имтиёзлар салмоғига нисбатан камайтирилишидир. Имтиёзларнинг бундай тури бошқачасига “солиқ кредити” деб аталади. Ривожланган давлатларда солиқ кредитининг бир неча турлари мавжуд. Булар:

(1) инвестицион кредит;

(2) илмий тадқиқотлар ва янгиланишларни рағбатлантириш ва қўллаб-қувватлаш.

Инвестицион кредит кўринишидаги имтиёзларнинг моҳияти шундаки, бунда фойда солиғидан компаниялар инвестицион харажатларининг алоҳида қисми чегирилади. Ҳозирги пайтда Англияда компанияларга солиқ кредити кўринишидаги корпорацион солиқнинг 10% и ва ундан кўпроқ қисмидан фойдаланишга фақат қонунчиликда олдиндан белгиланган тартибда инвестицияларни молиялаштириш учун рухсат этилади. Франция ва Италияда инвестицион кредитдан ишлаб чиқариш ва инвестицияларни рағбатлантириш мақсадларида фойдаланилади.

Солиқ кредитининг иккинчи тури, яъни илмий тадқиқотлар ва янгиланишларни рағбатлантириш ва қўллаб-қувватлашга йўналтирилган тури Канада, Франция, Италия ва бошқа илғор давлатларда кенг миқёсда фойдаланилади.

Фойда солиғи бўйича давлат томонидан корхоналарга берилаётган имтиёзларнинг муҳим турлари бўлиб солиқлардан тўлиқ озод қилиш ва ундан маълум муддатга озод этиш ёки бошқачасига солиқ таътили (каникули) бериш ҳисобланади.

Солиқдан тўлиқ озод қилиш деганда корхоналар томонидан олинадиган фойдани умуман солиққа тортилмаслиги тушунилади.

² Х. Абдурахмонов. Жаҳон амалиётида солиқ имтиёзларининг қўлланилиши. // Ўзбекистон иқтисодиёт ахборотномаси. №3, 2002. 58 бет.

Солиқдан вақтинчалик муддатга озод этиш ёки солиқ таътили (каникули) деганда корхона фойдасини давлат солиқ қонунчилиги ҳужжатларига кўра маълум муддатгача солиққа тортилмаслиги тушунилади.

Фойда солиғи бўйича корхоналарга давлат томонидан бериладиган имтиёзларнинг бошқа турлари ҳам ўзининг аниқ мазмун ва моҳиятига эга. Чунончи, солиққа тортиладиган базанинг камайтирилиши деганда, одатда, ушбу базага корхона томонидан олинган айрим даромадларни киритмаслик ҳамда ундан қилинган айрим харажатларни чегириб ташлаш тушунилади. Солиқ ставкасини камайтирилиш деганда, одатда, давлат томонидан белгиланган фойда солиғи ставкасини давлат солиқ қонунчилигида белгилаб қўйилган миқдорларда ва тартибларда маълум даражада камайтириш тушунилади.

Жаҳон мамлакатлари тажрибасида ўтган асрнинг 80-йилларида юқори ставкалар ўрнига пасайтирилган солиқ ставкаси билан қисқартирилган солиқ имтиёзлари тизими амал қила бошлашига америкалик иқтисодчи А. Леффер ишлаб чиққан “таклиф назариси” туртки бўлган³. Леффер томонидан тавсия этилган гипотетик эгри чизиғида солиқ ставкасини камайтириш бюджет мувозанатини сақлаш, ҳаттоки, солиқ тушумларини кўпайтириш имконини ҳам беради. Пасайтирилган солиқ ставкалари жамғариш ва инвестицияга шароит яратади, миллий маҳсулот ва даромаднинг кўпайишига туртки бўлади ва бу, ўз навбатида, солиқ базасининг ошиши натижасида солиқ ставкалари пасайтирилган шароитда ҳам бюджетга тушадиган тушумни ошишига олиб келади.

Бизнинг республикамизда ҳам фойда солиғи бўйича корхоналарга берилётган имтиёзларни турли белгилари бўйича таснифлаш мумкин. Чунончи, уларнинг қандай асосда тақдим этилишига кўра икки турга бўлинади:

(1) республикамизнинг Солиқ кодекси ва бошқа қонунларига мувофиқ бериладиган имтиёзлар;

(2) республикамизнинг Президенти фармонларига мувофиқ бериладиган имтиёзлар.

Ўзбекистон Республикасининг Президентининг Фармонида кўра фойда солиғи бўйича бериладиган солиқ имтиёзлари корхоналарнинг ва фаолиятнинг айрим турларини маълум муддатларгача солиқ солишдан аниқ мақсадлар ёки аниқ мақсади белгиланмаган ҳолларда тўлиқ ёки қисман озод қилишга, солиқ ставкаларини камайтиришга қаратилгандир.

Фойда солиғи бўйича давлат томонидан берилётган имтиёзлар бухгалтерия ҳисоби олдида ўзига хос вазифаларни қўяди. Уларнинг асосийлари бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- давлат солиқ қонунчилигига кўра берилган имтиёзларни ҳар бир тури бўйича тўғри ҳисоб-китоб қилинганлигини таъминлаш;

- фойда солиғи бўйича берилган имтиёзлар тўғрисидаги реал ахборотларни ҳисоб ва ҳисоботда акс эттирилишини таъминлаш;

³ Х. Абдураҳмонов. Жаҳон амалиётида солиқ имтиёзларининг қўлланилиши. Ўзбекистон иқтисодиёт ахборотномаси. №3, 2002. 58 бет.

- фойда солиғи бўйича берилган имтиёзларни айнан ўз мақсадларида ишлатилганлиги тўғрисидаги реал ахборотларни ҳисоб ва ҳисоботда акс эттирилишини таъминлаш;

Ушбу ва бошқа муҳим вазифаларни ҳал этилиши фойда солиғи бўйича имтиёзлар тўғрисидаги ахборотларни ҳисоб ва ҳисоботда тизимли шакллантирилишига бевосита боғлиқдир.

Фойда солиғига доир давлат томонидан корхоналарга берилаётган имтиёзлар ҳозирги пайтда бухгалтерия ҳисобида қандай акс эттирилмоқда? Бухгалтерия ҳисобининг амалдаги методологияси корхоналарга бераётган имтиёзлари, улардан самарали фойдаланишни таъминлаш бўйича талабларига қай даражада жавоб беради?

Ушбу саволларга жавоб топиш учун қуйида фойда солиғи бўйича давлат томонидан корхоналарга берилаётган имтиёзларнинг амалдаги тартибларига қисқача тўхталайлик.

Республикамизнинг солиқ қонунчилиги ҳужжатларида назарда тутилган фойда солиғи бўйича имтиёзларни ҳисоб ва ҳисоботда акс эттириш тартиби махсус «Юридик шахсларга солиқлар, божхона ва мажбурий тўловларни бюджетга тўлаш бўйича берилган имтиёзларни расмийлаштириш ва бухгалтерлик ҳисобида акс эттириш тартиби тўғрисида Низом»⁴ билан белгиланган. Ушбу низомга мувофиқ фойда солиғи бўйича барча имтиёзлар қуйидаги иккита гуруҳга ажратилган ҳолда ҳисобга олинади:

1.Мақсадли вазифаларни бажариш учун йўналтириш шарти билан берилган имтиёзлар;

2.Мақсадли вазифаларни бажариш учун йўналтириш назарда тутилмаган ҳолда берилган имтиёзлар.

Фойда солиғи бўйича мақсадли вазифаларни бажариш учун йўналтириш шарти билан берилган имтиёзлар ҳисобот даврида махсус ҳисоб-китоб асосида ҳисобланган фойда солиғи миқдорида фойда солиғи бўйича харажатлар счётига олиб борилади, яъни:

Дебет 9810 «Фойда солиғи бўйича харажатлар» Кредит 6410 «Фойда солиғи бўйича бюджетга қарзлар».

Ушбу ёзув билан акс эттирилган фойда солиғи бўйича харажатлар «Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот»га киритилади ва бу суммага корхонанинг соф фойдаси камайтиради.

Бир вақтнинг ўзида корхона ихтиёрида қолдириладиган фойда солиғи суммасига бюджет олдидаги қарз камайтиради ва унга қуйидагича ёзув қилинади:

Дебет 6410 Кредит 8840 «Мақсадли фойдаланиладиган солиқ имтиёзлари».

Фойда солиғи бўйича мақсадли вазифаларни бажариш учун йўналтириш шарти билан берилган имтиёзлар 8840 «Мақсадли фойдаланиладиган солиқ имтиёзлари» счётида, агар улар аниқ муддатгача берилган бўлса, шу муддат тугагунча акс эттирилади ва ушбу муддат тугагач корхонанинг резерв капиталига олинади. Агар бундай муддат аниқ белгиланмаган бўлса, у ҳолда

⁴ Ўз.Р.Молия Вазирлиги томонидан тасдиқланган.24.02.2005й №29, Адлия Вазирлиги томонидан 2 апрел 2005 й. №1463 рўйхатга олинган.

фойда солиғи бўйича мақсадли фойдаланиладиган солиқ имтиёзи суммаси ҳар йилнинг охирида резерв капиталига ўтказилади. Мақсадли фойдаланиладиган фойда солиғи бўйича имтиёзларнинг резерв капиталига ўтказилиши ҳисобда қуйидагича акс эттирилади:

Дебет 8840 «Мақсадли фойдаланиладиган солиқ имтиёзлари».

Кредит 8530 «Беғараз олинган мол-мулк»

Номи юқорида зикр этилган Низомга мувофиқ мақсадли фойдаланиладиган фойда солиғи бўйича имтиёзларнинг ҳисобот даврида аниқ мақсадларда ишлатилишига қуйидаги ёзувларни бериш тартиби ўрнатилган:

1. Солиқ бўйича берилган имтиёзларни таъминотчи (пудратчи)лар ва турли кредиторлар билан ҳисоб-китобда ишлатилишига:

Дебет 8840

Кредит 6010, 6990 «Бошқа кредиторлик қарзлар»

2. Солиқ бўйича берилган имтиёзларни меҳнатни рағбатлантириш учун ишлатилишига:

Дебет 8840 **Кредит** 6710 «Ходимлар билан иш ҳақи бўйича ҳисоб-китоблар»

Кредит 6520 «Давлатнинг мақсадли фондларига тўловлар»

Юқорида изоҳи берилган тартибдан кўриниб турибдики, мақсадли вазифаларни бажариш учун бериладиган солиқ имтиёзлари корхонанинг таъсисчилари (инвесторлари) ўртасида тақсимланадиган соф фойдани кўпайтиришга олиб борилмайди. Бундай имтиёзлар ҳам давлат, ҳам корхонанинг умумий раванқига хизмат қиладиган ишларни мақсадли молиялаштириш учун ишлатилади.

Фойда солиғи бўйича мақсадли фойдаланиш назарда тутилмаган имтиёзлар биринчи гуруҳ имтиёзлардан қуйидаги жиҳатлари бўйича фарқланади.

Биринчидан, уларнинг махсус ҳисоб-китоб асосида ҳисобланган суммаси корхонанинг фойда солиғи бўйича харажатларига олиб борилмайди ва мос равишда «Молиявий натижалар тўғрисида ҳисобот»га киритилмайди.

Иккинчидан, махсус ҳисоб-китоб асосида топилган фойда солиғи бўйича имтиёз сифатида корхона ихтиёрида қолдирилган фойда солиғи суммаси корхонанинг таъсисчилари (инвесторлари) ўртасида тақсимланадиган соф фойдани кўпайтиради. Демак, ушбу солиқ имтиёздан ҳам корхонанинг ўзи, ҳам унинг таъсисчилари (инвесторлари) моддий манфатдор бўлади.

Учинчидан, мақсадли вазифаларни бажариш учун йўналтириш назарда тутилмаган ҳолда берилган имтиёзлар ҳисоби улар устидан бухгалтерлик назоратини олиб бориш учун махсус балансдан ташқари 013 «Вақтинчалик солиқ имтиёзлари» счётида бир томонламали ёзувлар асосида акс эттирилади. Бунда имтиёз берилган муддатгача тақдим этилган солиқ имтиёзлари ушбу балансдан ташқари счётнинг дебитида тўпланади, имтиёз муддати тугагач эса, тўпланган жами солиқ имтиёзи суммаси унинг кредитида акс эттирилади ва шу йўл билан ушбу счёт ёпилади.

Фойда солиғи бўйича имтиёзлар ва улар ҳисобини юритиш бўйича юқорида қисқача изоҳи берилган тартиб-қоидалар, фикримизча, айрим

жихатлари бўйича такомиллаштиришга муҳтож. Бизнингча, энг авваламбор, имтиёзларни мақсадли ва мақсадсиз имтиёзлар сифатида эътироф этилишини қайта кўриб чиқиш зарур. Чунки, одатда, ҳеч қандай имтиёз мақсадсиз бўлиши мумкин эмас. Ҳаттоки, юқорида номи зикр этилган Низомда «мақсадли вазифаларни бажариш учун йўналтириш назарда тутилмаган ҳолда берилган имтиёзлар» асл мазмун-моҳиятига кўра тадбиркорлик фаолияти ва уни юритувчиларни қўллаб-қувватлаш учун давлат томонидан берилаётган ёрдам ҳисобланади. Уларни фойда солиғи бўйича харажатларга киритилмаслиги ва мос равишда таъсисчилар (инвесторлар) ўртасида тақсимланадиган соф фойдани камайтирилишига олиб борилмаслиги давлат ёрдамидан тадбиркорлик субъектлари манфаатлари учун эмас, балки маълум гуруҳ шахсларнинг шахсий манфаатларига хизмат қилиш каби негатив ҳолларга олиб келади. Шу боис ҳам, фикримизча, «мақсадли вазифаларни бажариш учун йўналтириш назарда тутилмаган ҳолда берилган имтиёзлар»ни худди «мақсадли вазифаларни бажариш учун йўналтириш шарти билан берилган имтиёзлар» сингари корхона балансига олиш тартибини ўрнатиш мақсадга мувофиқ. Бунинг учун амалдаги балансдан ташқари 013 «Вақтинчалик солиқ имтиёзлари» счётини бекор қилиш, мос равишда, уларнинг тизимли ҳисобини юритиш учун 8800 «Мақсадли тушумлар ҳисоби учун мўлжалланган счётлар» тизимида махсус 8850 «Мақсадли вазифаларни бажариш учун йўналтириш назарда тутилмаган ҳолда берилган солиқ имтиёзлари» счётини назарда тутиш лозим.

Ушбу тартибни ўрнатилиши тадбиркорликни ривожлантириш учун ўз маблағини киритган инвесторларнинг хусусий манфаатларини ҳеч ҳам камситилишига олиб келмайди. Чунки, солиқ имтиёзи сифатида уларга давлат томонидан қолдирилаётган имтиёз суммаси, бир томондан, инвесторларнинг асосий мақсади бўлган тадбиркорликни ривожлантириш ва фойда олишга қўшимча маблағ киритмасдан эришишига имкон беради, иккинчи томондан, корхона ихтиёрига қолдирилган солиқ имтиёзи пировар натижада таъсисчилар (инвесторлар)нинг ушбу корхонадаги хусусий капиталини кўпайтиришга имкон беради.

Фойда солиғи бўйича мақсадли вазифаларни бажариш учун йўналтириш шарти билан берилган имтиёзларнинг ишлатилган қисмини 8840 «Мақсадли фойдаланиладиган солиқ имтиёзлари» счётининг дебетида акс эттирилиши бўйича Низомда келтирилган тартибни ҳам мантиқан тўлиқ тўғри, деб бўлмайди. Одатда, ушбу имтиёзлар корхоналарга маълум бир харажатларни қоплаш ёки мажбуриятлар тўлови учун берилмайди. Уларнинг аксарияти тадбиркорлик субъектларнинг моддий-техника базасини яхшилаш, модернизация қилиш, янги техника ва технологияларни ҳамда ишлаб чиқаришни ривожлантириш учун зарур бўлган моддий захираларни харид қилиш мақсадида берилади. Бироқ, амалдаги 21-сон БХМСда белгиланган методологик тартиблар солиқ имтиёзларини ушбу мақсадларда ишлатилганлиги бевосита акс эттиришга имкон бермайди. Чунончи, мақсадли солиқ имтиёзлари эвазига сарфланган капитал инвестициялар

дастлаб 0800 «Капитал қуйилмаларни ҳисоби учун мўлжалланган счётлар»да тўпланади ва асосий воситалар ҳамда номоддий активлар қабул қилингандан сўнг мос равишда 0100 «Асосий воситалар» ва 0400 «Номоддий активлар» счётларига ўтказилади. Кўриниб турибдики, ушбу ёзувлар фойда солиғи бўйича мақсадли вазифаларни бажариш учун йўналтириш шарти билан берилган имтиёзларни айнан техника ва технологияларни харид қилиш, мавжуд қувватларни модернизация қилишга ишлатилган қисмини умуман акс эттирмайди.

Бизнинг фикримизча, мақсадли солиқ имтиёзлари эвазига жорий мажбуриятлар ва харажатларни (зарарларни) қоплаш тартибини қонун ҳужжатлари асосида таъқиқлаш, мос равишда номи юқорида зикр этилган Низомда бу харажатларни 8840 «Мақсадли фойдаланиладиган солиқ имтиёзлари» счётининг дебетида акс эттириш бўйича белгиланган тартибларни бекор қилиш лозим. Мақсадли солиқ имтиёзлари ушбу счётнинг кредитида тўпланиб бориши ва имтиёз берилган муддат тугагандан сўнг ҳам шу счётда қолдиқ сифатида, мос равишда бухгалтерия баланси ва хусусий капитал тўғрисида ҳисоботда ҳам мақсадли тушум сифатида акс эттирилиши керак. Бундай тартиб корхонага давлат томонидан қанча мақсадли солиқ имтиёзлари тақдим этилганлиги тўғрисида ахборотларни ҳисобот даврлари бўйича тизимли равишда бош китобдан ва молиявий ҳисобот шаклларида бевосита олиш имконини беради.

Хулоса қиладиган бўлсақ, фойда солиғи бўйича имтиёзларни ҳисобга олиш борасида мавжуд муаммоларни ҳал қилишга қаратилган таклиф ва тавсияларимиз, бизнингча, ушбу солиқ бўйича хўжалик юритувчи субъектларга берилаётган имтиёзлар тўғрисидаги ахборотларнинг реаллигини оширади, шунингдек у солиқ имтиёзларининг самарали ишлатилиши устидан ҳам корхоналарнинг ўзлари томонидан, ҳам давлат солиқ идоралари томонидан ўтказиладиган назоратни анча енгиллаштиради.

Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўз.Р.Молия Вазирлиги томонидан тасдиқланган.24.02.2005й №29, Адлия Вазирлиги томонидан 2 апрел 2005 й. №1463 рўйхатга олинган.
2. Ҳ. Абдурахмонов.Жаҳон амалиётида солиқ имтиёзларининг қўлланилиши.// Ўзбекистон иқтисодиёт ахборотномаси. №3,2002. 58 бет.
3. Яхёев Қ. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. Т.: «Ғофур Ғулом», 2000.; Абдурахмонов Ҳ.. Жаҳон амалиётида солиқ имтиёзларининг қўлланилиши // Ўзбекистон иқтисодиёт ахборотномаси. №3,2002. 58 бет.