

UDC: 336.225.673(045)(575.1)

SOLIQ NAZORATINING ILMIY VA KONSEPTUAL ASOSLARI BILAN BOG'LIQ MASALALAR TAHLILI

Ergashev Ikrom Abdurasulovich,
Toshkent davlat yuridik universiteti
mustaqil izlanuvchisi, dotsent,
yuridik fanlar bo'yicha falsafa doktori (PhD)
ORCID: 0000-0002-3924-5182
e-mail: ikromabdurasulovich@gmail.com

Annotatsiya. Ushbu ilmiy maqolada soliq nazoratining ilmiy va konseptual asoslari tizimli tahlil qilingan. Chunki hozirga qadar bu masala yuridik jihatdan chuqur tadqiq etilmagan. Soliq nazorati samaradorligini oshirishning zamonaviy yo'nalishi va yangi g'oyasi taklif etilgan. Soliq nazoratini amalga oshirish masalalari yuzasidan milliy soliq huquqi doirasida chuqur ilmiy izlanishlar bugungi kunda mavjud bo'lmaganligi hamda ushbu ilmiy maqolada aks ettirilgan fikrlar ilmiy qarashlar sifatida o'rin olganini hisobga olib, ushbu tadqiqot ishida, asosan, qiyosiy-huquqiy tahlil metodidan foydalanildi. Shu bilan birga, kuzatish, umumlashtirish, induksiya va deduksiya metodlari qo'llanildi. Soliq nazorati turli mahalliy va xorijiy huquqshunos olimlarning fikrlari asosida muallifning tahliliy mulohazalari asosida o'rganilgan hamda xorijiy davlatlar tajribasi misolida tahlil qilingan. Natijada soliq nazoratini amalga oshirish borasidagi ayrim muammolar, xususan, mavjud normalarning ishlamasligi va uning sabablari aniqlandi. Muallif tomonidan O'zbekiston Respublikasida mavjud bo'lgan soliq nazoratining shakllari soliq tekshiruvlari va soliq monitoringiga oid qonunchilik normalaridagi bo'shliqlar, qonunosti hujjatlarining tez o'zgaruvchanlik sabablari va ularni soliq to'lovchilar uchun ta'siri tahlil qilingan. Shu bilan birga, soliq nazoratiga oid qonunchilikni qo'llashda kamchiliklar borligi, ularni tuzatish uchun O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining ayrim moddalariga o'zgartish va qo'shimchalar kiritish lozimligi aniqlangan. Maqolada ushbu sohadagi mavjud muammolar tahlilidan kelib chiqib, taklif va tavsiyalar ilgari surilgan.

Kalit so'zlar: soliq nazorati, soliq tekshiruvlari, soliq monitoringi, soliq intizomi, soliq ma'muriyatchiligi, soliq tizimi, soliq majburiyati, soliq to'lovchi, kameral soliq tekshiruvi, sayyor soliq tekshiruvi, soliq auditi.

АНАЛИЗ ВОПРОСОВ НАУЧНО-КОНЦЕПТУАЛЬНОЙ ОСНОВЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ

Эргашев Икром Абдурасулович,
доктор философии по юридическим наукам (PhD),
доцент, самостоятельный соискатель
Ташкентского государственного юридического университета

Аннотация. В данной научной статье проводится системный анализ научно-концептуальных основ налогового контроля. До сих пор научные и концептуальные основы налогового контроля не были детально изучены юридически. Предложено современное направление и новая идея повышения эффективности налогового контроля. Учитывая отсутствие глубоких научных исследований по вопросам налогового контроля в сфере отечественного налогового права, а также тот факт, что взгляды, высказанные в данной научной статье, являются научными, в данном исследовании был применен метод

сравнительно-правового анализа. Также применялись методы наблюдения, обобщения, индукции и дедукции. Налоговый контроль изучен на основе аналитических взглядов автора на основе мнений различных зарубежных и отечественных ученых-правоведов, он проанализирован на примере опыта зарубежных стран. В результате были выявлены некоторые проблемы с осуществлением налогового контроля, в частности, нефункционирование существующих правил и его причины. Автор анализирует существующие формы налогового контроля в Республике Узбекистан, пробелы в законодательстве о налоговых проверках и налоговом мониторинге, причины стремительного изменения законодательства и влияние этого на налогоплательщиков. Кроме того, выявлены недостатки в применении законодательства о налоговом контроле в целях исправления, внесения изменений и дополнений в некоторые статьи Налогового кодекса Республики Узбекистан. В статье даны предложения и рекомендации, основанные на анализе существующих проблем в данной сфере.

Ключевые слова: налоговый контроль, налоговые проверки, налоговый мониторинг, налоговая дисциплина, налоговое администрирование, налоговая система, налоговая ответственность, налогоплательщик, камеральная налоговая проверка, выездная налоговая проверка, налоговая проверка.

ANALYSIS OF ISSUES RELATED TO SCIENTIFIC AND CONCEPTUAL BASIS OF TAX CONTROL

Ergashev Ikrom Abdurasulovich,

Independent Researcher of
Tashkent State University of Law,
Associate Professor, Doctor of Philosophy (PhD) in Law

Abstract. This scientific article provides a systematic analysis of the scientific and conceptual basis of tax control. So far, the scientific and conceptual basis of tax control have not been legally studied in depth. A modern direction and a new idea of increasing the efficiency of tax control are proposed. Given the lack of in-depth scientific research on tax control in the sphere of national tax law, and the fact that the views expressed in this article are scientific views, the methods of comparative and legal analysis have been applied in this research. Moreover, observation, generalization, induction, and deduction methods have also been applied. Tax control has been studied based on the author's analytical views and the opinions of various foreign and national legal scholars, and has been analyzed through the examples of the experience of foreign countries. As a result, some problems with the implementation of tax control, in particular, the non-functioning of existing rules and its causes have been identified. The author analyzes the existing forms of tax control in the Republic of Uzbekistan, and the gaps in the legislation on tax audits and tax monitoring, as well as the reasons for the rapid change of legislation and their impact on taxpayers. In addition, it has been found that there are shortcomings in the application of the legislation on tax control to correct, to make changes and additions to some articles of the Tax Code of the Republic of Uzbekistan. The article offers suggestions and recommendations based on the analysis of existing problems in this sphere.

Keywords: tax control, tax audits, tax monitoring, tax discipline, tax administration, tax system, tax responsibility, taxpayer, cameral tax audit, mobile tax audit, tax audit.

Kirish

Mamlakatimizni modernizatsiya va islohetish sharoitida soliq ma'muriyatchiligining muhim institutlaridan biri sanalgan soliq nazoratini nazariy va amaliy jihatdan tadqiq etish dolzarb vazifalardan biridir. So'nggi yil-

larda mamlakatimizda bozor iqtisodiyoti munosabatlarining shakllanishi va rivojlanishi sharoitida soliq nazoratini takomillashtirish muhim ahamiyat kasb etadi.

2016-yildan buyon mamlakatimizda iqtisodiyotning barqaror o'sishi va unda tarkibiy

o'zgarishlar, modernizatsiyalashni ta'minlash, uning eng muhim tarmoqlarini texnik va texnologik jihatdan yangilash, soliq siyosatini yanada erkinlashtirish borasida tizimli ishlar amalga oshirilmoqda.

Soliq ma'muriyatchiligi sifati va samaradorligini yaxshilash, soliq yukini kamaytirish, soliqqa tortish bazasini hisoblash jarayonini soddalashtirish, yagona bazadan undiriladigan soliq va boshqa majburiy to'lovlarni unifikatsiya qilish masalalari bilan birgalikda amaldagi soliq qonunchiligini tanqidiy o'rganish va tahlil qilish, huquqni qo'llashda ortiqcha va murakkab normalarni bartaraf etish, shuningdek, soliq qonunchiligi barqarorligini ta'minlash bo'yicha tadbirlarni ham amalga oshirish lozim.

Soliq nazoratini amalga oshirish vazifasi vakolatli davlat organlari uchun soliq ma'muriyatchiligi sohasidagi eng asosiy yo'nalishlardan biri hisoblanadi.

Qayd etib o'tishimiz kerakki, mamlakatimizni yangilash va modernizatsiya qilish sharoitida soliq sohasidagi islohotlarni amalga oshirish va soliq munosabatlarini takomillashtirish, soliq nazoratining shakllari hamda ularning amal qilish holatini ilmiy tahlil qilish muhim va dolzarb muammoli masalalardan biridir.

Soliq nazorati davlat va jamiyat hayotida juda muhim o'rin tutadi, chunki uning vositasida davlat oldida turgan iqtisodiy va ijtimoiy-madaniy vazifalarning bajari-lishini ta'minlash uchun zarur bo'lgan moddiy-moliyaviy resurslar jamlanadi, yalpi ichki mahsulotning zarur qismi davlat va jamiyat ehtiyojlari uchun ajratiladi. Shu bilan birga, qayd etish lozimki, soliq nazorati huquqiy tizimning ajralmas tarkibiy qismi sifatida adolat va demokratiya kabi tamoyil-larga amal qiladi.

O'zbekiston Respublikasi davlat soliq xizmati organlari tizimi mamlakatdagi nazorat tizimining ajralmas tarkibiy qismi hisoblanadi va shu sababli soliq qonunlariga rioya etilishiga erishishni ta'minlash qonunchi-

likni mustahkamlash, huquqiy tartibotga rioya etilishiga erishishni amalga oshiradi.

Soliq nazoratini takomillashtirish, soliq to'lash intizomiga qattiq rioya qilish, soliq qonunbuzarligiga yo'l qo'ymaslik, soliq to'lovchilar va soliq organlari xodimlarining ma'naviyatini yuksaltirish tadbirkorlik subyektlarining iqtisodiy faoliyatini ta'minlashda muhim omillardan sanaladi.

O'zbekiston Respublikasi "Davlat soliq xizmati to'g'risida"gi Qonunining 2-moddasi-da soliq nazorati tushunchasiga ta'rif berilgan bo'lib, unga ko'ra, soliq nazorati soliq to'lovchilar, soliq solish obyektlari va soliq solish bilan bog'liq obyektlarni hisobga olish, shuningdek, soliq to'g'risidagi qonunchilikka rioya etilishini nazorat qilishning yagona tizimidan iborat.

Shuningdek, mazkur moddaning 2-qis-miga muvofiq, soliq nazorati davlat soliq xizmati organlari tomonidan soliq to'lovchilar, soliq solish obyektlari va soliq solish bilan bog'liq obyektlar, byudjet va davlat maqsadli jamg'armalariga tushayotgan tushumlarni hisobga olish, soliq tekshiruvlari vositasi hamda soliq to'g'risidagi qonunchilikda nazarda tutilgan boshqa shakllarda amalga oshiriladi.

Mazkur ta'rifdan kelib chiqqan holda, aytishimiz mumkinki, soliq nazorati orqali soliq to'lovchilar va davlat soliq organlari xodimlarining soliq to'g'risidagi qonun va qonunosti hujjatlariga qay darajada amal qilinayotganligi nazorat qilinadi.

O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2019-yil 17-apreldagi 320-son qarori bilan tasdiqlangan O'zbekiston Respublikasi Davlat soliq qo'mitasi to'g'risidagi nizomga ko'ra, Davlat soliq qo'mitasining asosiy vazifalaridan biri sifatida davlat soliq siyosatini amalga oshirish hamda soliq to'g'risida-gi qonun hujjatlariga rioya etilishi, soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarning to'g'ri hisoblab chiqarilishi, to'liq va o'z vaqtida to'lanishi yuzasidan nazoratni ta'minlash belgilangan.

Soliqlarning o'z vaqtida va to'liq hajmda to'lanishi, soliq to'lovchilarning soliq qonun-

chiligi normalariga to'la amal qilishi soliq organlari tomonidan soliq nazoratini amalga oshirish orqali ta'minlanadi.

Soliq siyosatini izchil va samarali tarzda amalga oshirishda davlat soliq organlari asosiy subyektlar hisoblanadi. Ular soliq-huquqiy munosabatlari, jumladan, soliq nazoratini amalga oshirishda ishtirok etib, soliq qonunchiligiga rioya etilishini o'z vakolatlari doirasida muntazam nazorat qilib boradilar.

Soliq nazoratini amalga oshirishda ikki asosiy subyekt ishtirok etadi:

- bir tomondan, zimmasiga soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni to'lash majburiyati yuklatilgan soliq to'lovchilar;

- ikkinchi tomondan esa soliq to'g'risidagi qonun hujjatlariga amal qilinishini nazorat qilish vakolatiga ega bo'lgan davlat soliq xizmati organlari.

O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi-ning 135-moddasiga ko'ra, soliq nazorati – bu vakolatli organlarning soliq to'lovchilar va soliq agentlari tomonidan soliq to'g'risidagi qonunchilikka rioya etilishi ustidan nazorat qilishga doir faoliyatidir.

Shu nuqtai nazardan aytish mumkinki, soliq organlari soliq siyosatini amalga oshiruvchi, soliq qonunchiligi qo'llanilishi ustidan nazoratni amalga oshiruvchi va bu orqali iqtisodiyotning barqarorligini ta'minlashga ko'maklashuvchi vakolatli davlat organlaridir.

Soliq xizmati idoralari tizimi haqida Q. Yahyoyev to'xtalib: "Soliq xizmati idoralari tizimi – bu soliqlar va yig'implarni to'g'ri hisoblash hamda to'liq byudjetga (byudjetdan tashqari fondlarga) tushishini nazorat qiluvchi davlat soliq xizmati idoralari yig'indisidir" [1], deb ta'rif bergan.

Material va metodlar

Tadqiqot jarayonida uchta savolga javob berishga harakat qilindi: birinchi – soliq nazorati tushunchasi hamda bu borada mahalliy va xorijiy olimlarning fikrlari qanday; ikkinchi – soliq nazoratining soliq ma'muriyatchiligi institutlari tizimida tutgan o'rni

qanday; uchinchi – soliq nazoratining alohida xususiyatlari mavjudmi?

Mazkur savollarga javob tariqasida mualliflik pozitsiyasi ishlab chiqilib, soliq nazoratining bir qator muhim xususiyatlari alohida ta'kidlandi. Ushbu maqola xorijiy keng tarqalgan usullarni konseptual, nazariy, konstitutsiyaviy-huquqiy va amaliy tushunishga qaratilgan. Tadqiqotda ilmiy bilishning tahlil, umumlashtirish, qiyosiy-huquqiy, tizimli-tuzilmaviy, formal-yuridik o'rganish usullaridan foydalanildi.

Tadqiqot natijalari

Shu o'rinda soliq nazorati bo'yicha adabiyotlar tahliliga e'tibor qaratsak, jumladan, I. Zavalishinaning quyidagi fikrlarini keltirishimiz mumkin: "Soliq nazorati – soliq xizmati organlarining soliq qonunchiligi bajarilishini nazorat qilish, soliq, pensiya va boshqa majburiy to'lovlarning (jumladan, pensiya ajratmalarining) byudjet va byudjetdan tashqari jamg'armalarga (jumladan, pensiya jamg'armasiga) to'liq va o'z vaqtida undirilishini ta'minlashdan iborat" [2].

A. Brizgalinning fikricha, soliq nazorati – bu vakolatli organlar tomonidan qonunda belgilangan yo'llar orqali soliqlarning byudjet va byudjetdan tashqari jamg'armalarga to'liq va o'z vaqtida kelib tushishini ta'minlash vositasidir [3].

D. Chernik, A. Pochinok va V. Morozov qarashlariga ko'ra, soliq nazorati – bu yuridik va jismoniy shaxslar tomonidan soliqlar hamda boshqa majburiy to'lovlarning to'la hajmda va o'z vaqtida to'lanishini ta'minlovchi nazorat turidir [4].

I. Kuchеров qarashlariga ko'ra: "Soliq nazorati – bu soliq to'lovchilar va soliq agentlari o'rtasidagi soliq to'lovlari amalga oshirilishi tizimini yuzaga keltirish maqsadida vakolatli subyektlar tomonidan tegishli shakl va usullar yordamida olib boriladigan, moliyaviy nazoratning muhim yo'nalishlaridan biri bo'lgan faoliyatdir" [5].

Ye. Porollo soliq nazoratini, birinchidan, iqtisodiyotning davlat boshqaruv elementi

yoki funksiyasi; ikkinchidan, soliq qonunchiligini amalga oshirish bo'yicha asosiy faoliyat, deb ta'kidlagan [6].

B. Toshmurodovanning fikricha, soliq nazorati – bu soliq to'lovchilarning soliq qonunchiligiga to'liq rioya etishi, soliqlar va byudjetdan tashqari jamg'armalarga to'lovlarning o'z vaqtida va to'liq undirilishi, to'g'ri hisoblanishi ustidan soliq organlari hamda bojxona organlari tomonidan olib boriladigan nazoratdir [7].

M. Yo'ldoshev va Y. Tursunovlarning fikricha, "Soliq nazorati davlat soliq xizmati idoralari tomonidan soliqqa tortilishi lozim bo'lgan subyektlar va obyektlarni hisobga olish, soliqlarga doir tekshiruvlar o'tkazish, soliq to'lovchilar, boshqa shaxslarni so'rab-surishtirish vositalari hamda qonun hujjatlarida nazarda tutilgan boshqa shakllarda amalga oshiriladi" [8].

A. Vahobov, A. Jo'rayevlar fikricha, "Soliqqa oid qonun buzilishlarining oldini olish hamda ularga barham berish amaldagi tadbirlar va usullarni doimiy ravishda takomillashtirib borishni taqozo qiladi. Soliqqa oid jinoyatlarning o'sishi davlatning moliyaviy resurslariga bo'lgan ehtiyojlarini qondirishga salbiy ta'sir ko'rsatadi va buning oqibatida davlat soliqsiz tushumlarni qidirishga majbur bo'ladi. Bu esa, o'z navbatida, davlatning ichki va tashqi qarzlari o'sishiga olib keladi" [9].

L. Mironovanning fikriga ko'ra, soliq nazorati davlat soliq siyosatini amalga oshirishga vakolatli bo'lgan organlar tomonidan soliq to'lovchilarning soliq qonunchiligiga amal qilishlari ustidan nazorat funksiyasini amalga oshirilishida namoyon bo'ladi. "Samarali moliyaviy nazorat davlatga muayyan mablag' to'plash imkonini beradi. Bunday mablag' to'plashdan ko'zlangan maqsad ulardan yana jamiyat manfaatlari yo'lida foydalanishdir" [10].

V. Nuritdinova "Mahalliy byudjetlar daromadlari barqarorligini ta'minlashda soliq nazoratining ahamiyatini oshirish borasida

soliqqa oid huquqbuzarliklar profilaktikasi-ning ta'sirchan mexanizmlarini ishlab chiqish va soliq to'lovchilarning huquqiy madaniyatini oshirish; soliq nazoratini amalga oshirishning zamonaviy uslublarini joriy etish"ni soliq ma'muriyatchiligi sohasidagi asosiy yo'nalishlardan biri sifatida ko'rsatib o'tgan [11].

Soliq nazorati o'quv qo'llanmasida "soliq nazorati – soliqqa tortiladigan subyektlar va obyektlarni hisobga olish, soliq to'g'risidagi qonun hujjatlariga rioya etilishi, soliqlar va majburiy to'lovlarning to'g'ri hisoblab chiqarilishi, to'liq va o'z vaqtida to'lanishini nazorat qilishdan iborat" deb ta'rif berilgan [12].

G.G. Nesterovning fikricha, keng ma'noda soliq nazorati tushunchasi vakolatli organlarning barcha faoliyat doirasini (soliq to'lovchilarni davlat ro'yxatidan o'tkazish, soliq hisobi, soliq tekshiruvlari, shu bilan birga, soliqlarni undirish bilan bog'liq nazorat qiluvchi organlar faoliyatini ham) qamrab oladi [13].

Iqtisodchi olimlar B. Toshmurodova va S. Elmirzayevlar fikriga ko'ra, soliq nazorati deganda, davlat soliq organlarining soliq to'lovchilar faoliyatini o'rganishga qaratilgan faoliyati va bu borada ularning amalga oshiradigan ishlari tushuniladi [14].

Soliq nazoratining asosiy vazifasi – belgilangan soliq va yig'implarni o'z vaqtida, belgilangan hajmda yig'ilishini ta'minlash yo'li bilan davlat byudjeti daromadlarini shakllantirishdan iborat [15].

Soliq to'lovchilar faoliyatini nazorat qilishda soliq to'lovchilar tomonidan taqdim etilayotgan ma'lumotlar, o'tgan yillardagi ma'lumotlar, statistik ma'lumotlar asosida soliq to'lovchilarning soliqlar va yig'implar ustidan monitoring olib borish talab etiladi.

Soliq nazorati barcha davlatlar uchun xos bo'lgan nazorat bo'lib, uni o'tkazadigan organlar, nazorat shakllari va o'tkazish tartiblari har bir davlatning qonunchiligi bilan belgilab qo'yiladi.

Mamlakatimizda soliq qonunchiligiga rioya etilishini nazorat qilish davlat soliq xizmati organlari tomonidan Soliq kodeksi, "Davlat soliq xizmati to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Qonuni va boshqa me'yoriy hamda qonun hujjatlariga muvofiq amalga oshiriladi.

Powerful authority and trustful taxpayers (Kuchli hokimiyat va ishonuvchan soliq to'lovchilar) nazariyasi vakillari K. Gangl, E. Hofmann, B. Hartl va M. Berkicslarning fikriga ko'ra, soliq organi soliq tushumi va intizomini ta'minlash uchun ikkita yondashuvdan foydalanadi: birinchisi – hokimiyat yondashuvi va ikkinchisi – ishonch yondashuvi. Hokimiyat yondashuvi (boshqaruv, nazorat va ushlab turish deb ham deb ataladi) doimiy soliq tekshiruvi va soliqlardan bo'yin tovlash holatlarida og'ir jarimalar tayinlashga asoslanadi. Ishonch yondashuvi esa shaffoflik, adolatli jarayon va soliq to'lash ijtimoiy burch ekanligiga ishonitirishda ifodalanishini ta'kidlashadi [16].

Bizning fikrimizcha, soliq nazorati mamlakatdagi nazorat tizimining ajralmas tarkibiy qismi hisoblanadi va shu sababli soliq qonunlariga rioya etilishiga erishishni ta'minlash qonunchilikni mustahkamlash, huquq tartibotiga rioya etilishiga erishishni anglatishi lozim.

Crime and Punishment: An Economic Approach (Iqtisodiy yondashuv) nazariyasi vakili G.S. Becker fikriga ko'ra, ratsional soliq to'lovchining asosiy maqsadi moliyaviy mablag'larini ko'paytirish hisoblanadi. Shu sababli tekshirish xavfi va jazoni hisoblab ko'rib, soliq huquqbuzarligidan doimiy daromad olishga intiladi. Shu bois soliqlardan bo'yin tovlash holatlarini kamaytirish va soliq tushumini oshirishning eng ma'qul usuli soliq tekshiruvlarining yuqori ehtimolligi hamda aniqlangan huquqbuzarlik uchun yuqori jarimalar ekanligini ta'kidlaydi. Sodaroq qilib aytganda, soliq tekshiruvi va jarimalar soliq intizomi hamda byudjet tushumini kafolatlashini qayd etadi [17].

Optimal Tax Enforcement Theory (Optimal soliq organlari nazariyasi) vakili Yu. Paramonovanning qayd etishicha, ushbu nazariyaning mohiyati kam tekshiruvlar orqali byudjetga ko'proq pul tushirish hisoblanadi. Soliq tekshiruvlari o'tkazishda tekshiruv xarajatlarini kamaytirish, soliq xodimlarini yollash o'rniga ma'lumotlarini uchinchi tarafning taqdim etish prinsipi kengaytirish, ya'ni soliq to'lovchilar bilan soliq operatsiyalariga kirishgan subyektlardan ma'lumot olish muhimligini ta'kidlaydi. Shuningdek, soliq tekshiruvlarining kamxarjligini ta'minlashda soliq signallariga e'tibor qaratish, ya'ni soliqlardan bo'yin tovlash holatiga signal beruvchi holatlar orqali tekshiruv o'tkazish lozimligi va soliq to'lovchilarni tasniflash lozimligini qayd etadi [18].

Fikrimizcha, soliq nazorati soliq to'lovchilarning amaldagi soliq qonunchiligiga rioya qilish darajasiga erishish, soliq huquqbuzarliklariga qarshi kurashishga qaratilishi zarur.

Shu o'rinda keltirib o'tishimiz mumkinki, soliqlardan bo'yin tovlash nazariyasi (Tax evasion theory) vakillari M.G. Allingham va A. Sandmo ta'kidiga ko'ra, daromadlar to'g'risida deklaratsiya topshirish qarori noaniqlik sharoitida qaror qabul qilish hisoblanadi. Chunki daromadlar to'liq taqdim etilmaganda, soliq organlari avtomatik jarima javobini qaytarmaydi. Soliq to'lovchida ikkita qarordan birini tanlash imkoni bo'ladi: 1) to'liq daromadni ko'rsatish; 2) daromadni kam ko'rsatish. Agar ikkinchi qarorni tanlasa, soliq organi tomonidan tekshiruv o'tkazilishi omadiga bog'liq bo'ladi; agar tekshiruv o'tkazilmasa, uning holati birinchi qarordan ko'ra ancha yaxshi bo'ladi. Agar tekshiruv o'tkazilsa, u ancha yomon holatda qoladi. Ushbu nazariya tekshirishning ehtimoliy ekanligi sabab soliq to'lovchi doim ikki qarordan birini "qimor o'yini" kabi tanlashi, qaror esa soliqlardan qochishning aniqlanish ehtimoli va aniqlanganda jazoning miqdoriga bog'liq

bo'lishini nazariy isbotlaydi. Aniqroq aytganda, ushbu nazariyaning mohiyati soliq to'lovchi yuqoridagi ikki qarordan birini doim tanlaydi, doim aldaydi va shu sababli soliq organlari tekshiruv o'tkazib turishi lozimligida ifodalanadi [19].

Yuqoridagi fikrlarni umumlashtirgan holda, shuni aytish mumkinki, soliqlar va yig'implarning o'z vaqtida va to'liq hajmda tegishli byudjetlarga kelib tushishini ta'minlash hamda soliq intizomini mustahkamlashning asosiy vositasi – bu soliq nazoratidir.

Fikrimizcha, tor ma'noda soliq nazorati vakolatli organlar tomonidan bevosita o'tkaziladigan tekshirishlarni anglatib, o'zida keng ko'lamli soliq ma'muriyatchiligi funksiyalarini hayotga joriy etishga qaratilgan faoliyatni nazarda tutadi.

Xulosalar

Soliq nazoratini huquqiy va iqtisodiy kategoriya sifatida ko'rib chiqish mumkin. *Huquqiy kategoriya sifatida soliq nazorati* soliq to'lovchilarning soliq qonunchiligi me'yorlariga qat'iy rioya qilishlarini ta'minlash usuli hisoblanadi. *Iqtisodiy kategoriya sifatida* esa soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarning belgilangan tartibda tegishli byudjetlarga undirilishi va moliyalashtirish manbalariga yetkazilishi vositasidir.

Soliqlarning o'z vaqtida va to'liq hajmda to'lanishi, soliq to'lovchilar tomonidan soliq qonunchiligi normalariga to'la rioya etilishi, soliq organlari vakolatli shaxslarining soliq huquqiy munosabatlari jarayonida amalga oshirayotgan xatti-harakatlari qonuniyligini ta'minlash va xolisona baholashda soliq nazorati asosiy vosita hisoblanadi.

Shu o'rinda qayd etish lozimki, soliq intizomi darajasini oshirish soliq organlaridan o'z faoliyatida shaffoflik, soliq nazorati tartib-taomillari samaradorligini oshirish, soliq ma'muriyatchiligi tizimidagi texnologik innovatsiyalar salohiyatidan faolroq foydalanishni talab etadi [20].

Soliq nazoratiga keng va tor ma'noda yondashib ta'rif berish mumkin.

Keng ma'noda soliq nazorati – bu davlatning samarali moliyaviy siyosatini ta'minlash, iqtisodiy barqarorlik va xavfsizlikni saqlash maqsadida amalga oshiriladigan davlatning moliyaviy chora-tadbirlari majmuasi.

Tor ma'nodagi soliq nazorati esa davlat soliq xizmati organlari tomonidan soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarning o'z vaqtida hamda to'liq hajmda kelib tushishi, soliq to'lovchilarning soliq qonunchiligiga rioya etishini nazorat qilish shakllari majmuyi.

Ko'p tadqiqotlarda «soliq nazorati» atamasi tor ma'noda soliqlarning to'liq fiskal funksiyasini ta'minlash zarurligini bildiradi. Keng ma'noda soliq nazorati moliyaviy nazoratning ajralmas qismi bo'lib, soliq qonunchiligining bajarilishi ustidan nazoratni kompleks ta'minlash, iqtisodiyotning yashirin sektori ko'lamini qisqartirish, kapitalning noqonuniy aylanishiga chek qo'yish bilan bog'liq [21].

Soliq intizomini mustahkamlash nuqtai nazaridan soliq nazoratini ilmiy-nazariy tadqiq etish jarayonida soliq nazoratini amalga oshirishning madaniy xususiyatlari, ijtimoiy stereotiplari, shuningdek, soliq to'lovchining ijtimoiy xulq-atvori va psixologik xususiyatlariga bog'liq bo'lgan nazorat tartib-qoidalarining oldini olish funksiyasiga alohida e'tibor qaratilishi lozim. Soliq to'lovchilarning potensial ommaviy opportunizmi nafaqat byudjet va soliq tizimi, balki butun davlatning barqaror ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishiga salbiy ta'sir ko'rsatadi, shuningdek, mamlakatning iqtisodiy xavfsizligiga tahdid soladigan asosiy tahdidlardan biridir.

Soliq nazoratida tavakkalchilikka asoslangan yondashuv muhim rol o'ynaydi, ammo tuzilgan huquqiy tartibga solishsiz u samaradorlikni ko'rsatmaydi [22].

Bunday holda huquqiy tartibga solish barcha turdagi tadbirkorlik subyektlari tomonidan soliq kompayensini qo'llash hamda ularning soliq nazorati organlari bilan munosabatlarida aniqlik va tenglikni belgilashi kerak [23].

Bugungi kunda demokratik davlat qurish yo'lidan borayotgan mamlakatimizda bozor munosabatlariga asoslangan izchil islohotlarni amalga oshirishda soliq siyosatini yanada takomillashtirish, amaldagi qonunchilikni liberallashtirish muhim o'rin tutar ekan, bunda, avvalo, soliq nazorati shakllari va uslublarini takomillashtirish soliq ma'muriyatchiligining muhim ko'rsatkichi sifatida chuqur ilmiy-konseptual asoslarini ishlab chiqish hamda qonunchilikka singdirish muhim ahamiyat kasb etadi.

Shunga muvofiq, soliq nazoratini soliq ma'muriyatchiligining bir muhim instituti sifatida o'tkazilgan tadqiqotlar natijasida quyidagilarni xulosa qilib aytish mumkin.

Birinchisi, soliq nazorati – bu soliq ma'muriyatchiligining bir ko'rinishi bo'lib, soliq qonunchiligini ijro etmaslik yoki ijro etish vaqtida yo'l qo'yilgan xato, suiiste'molliklarni aniqlash, oldini olish va bartaraf etishga qaratilgan davlat hokimiyat organlarining faoliyati sanaladi.

Ikkinchisi, soliq nazorati davlatning fiskal manfaatlarini qanoatlantirishga qaratilgan bo'lib, lekin uning ahamiyatini davlat manfaatlari qanchalik darajada qanoatlantirilganligidan kelib chiqib emas, balki huquqiy prinsiplarga qanchalik rioya qilingan holda amalga oshirilganligi bilan baholash zarur.

Uchinchisi, soliq nazoratining muhim o'ziga xos belgilaridan biri uning davlat-hokimiyat xarakteriga ega ekanligidadir. Qayd etish zarurki, soliq nazorati amalga oshirilishida turli davlat majburlov choralari qo'llanilsa-da, soliq nazorati o'z mazmuniga ko'ra, majburlov xarakteridagi davlatning funksiyasi sanalmaydi. Majburlov vositalari soliq to'lovchining harakatlariga mos ravishda sud tomonidan qo'llaniladi.

To'rtinchisi, soliq nazorati bir tarafdin davlat faoliyatining bir shakli sifatida ko'rib chiqilsa, ikkinchi tarafdin qonuniyligini ta'minlashning tashkiliy vositasi sifatida ko'rib chiqiladi.

Beshinchisi, soliq qonunchiligi sohasidagi o'zgarishlar va islohotlar jarayonida O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksiga soliq nazoratini amalga oshirishning asosiy prinsiplarini mustahkamlash zarur.

Oltinchisi, soliq kodeksida nazarda tutilgan soliq organlari tomonidan amalga oshiriladigan soliq tekshiruvlarining quyidagi turlari:

- 1) kameral soliq tekshiruvi;
- 2) sayyor soliq tekshiruvi;
- 3) soliq auditini amalga oshirishning tartib-taomillarini to'liq Soliq kodeksi normalarida aniqlash talab qilinadi.

REFERENCES

1. Yahyoyev Q.A. Soliqqa tortish nazariyasi va amaliyoti [Theory and practice of taxation]. Tashkent, Fan va texnologiyalar markazi Publ., 2003, pp.183-185.
2. Zavalishina I.A. Soliqlar: nazariya va amaliyot [Taxes: theory and practice]. Tashkent, Iqtisodiyot va huquq dunyosi Publ., 2005, p. 74.
3. Brizgalin A.V., Ilinix D.A. Nalogoviy kontrol [Tax control]. *Nalogi i finansovoye pravo – Taxes and Financial Law*, 2011, no. 5.
4. Chernika D.G. Nalogi i nalogooblozheniye [Taxes and taxation]. Moscow, Yurayt Publ., 2013.
5. Kucherov I.I., Sudakov O.Y., Oreshkin I.A. Nalogoviy kontrol i otvetstvennost za narusheniya zakonodatelstva o nalogax i sborah [Tax control and liability for violations of the legislation on taxes and fees]. Moscow, 2001, p. 26.
6. Porollo Ye.V. Nalogoviy kontrol: printsipi i metodi provedeniya [Tax control: principles and methods of implementation]. Moscow, 1996, pp. 6-7.
7. Toshmurodova B.E. Soliq nazorati [Tax control]. 2007, p. 21.

8. Yo'ldoshev M., Tursunov Y. Soliq huquqi [Tax law]. Tashkent, Moliya Publ., 2000, p. 152.
9. Vahobov A.V., Jo'rayev A. Soliqlar va soliqqa tortish [Taxes and taxation]. Tashkent, Sharq Publ., 2009, p. 309.
10. Mironova L.V. Povisheniye effektivnosti nalogovogo kontrolya v protsesse obespecheniya [Increasing the efficiency of tax control in the process of ensuring]. Moscow, Yurait Publ., 2011, p. 7.
11. Nuritdinova V. Soliq ma'murchiligini takomillashtirish mahalliy byudjetlar daromadlari barqarorligini ta'minlash garovidir [Improving tax administration is the key to ensuring the sustainability of local budget revenues]. *Xalqaro moliya va hisob – Finance and Accounting*, 2018, no. 1, pp. 120-122.
12. Tagayev A., Xashimoto F., Ro'ziyev G., Xotamov K. Soliq nazorati [Tax control]. Tashkent, Yangi asr avlodi Publ., 2010, p. 4.
13. Nesterov G.G. Razvitiye mehanizmov nalogovogo kontrolya v sisteme obespecheniya ekonomicheskoy bezopasnosti [Development of tax control mechanisms in the system of ensuring economic security]. Abstract of Doctor's degree dissertation. Moscow, 2010, p. 45.
14. Toshmurodova B., Elmirzayev S. Korporativ soliq menejmentida ichki soliq nazorati va tahlili [Internal tax control and analysis in corporate tax management]. *Moliya –Finance*, Tashkent, 2010, no. 3.
15. Alimardonov I.M., Yusupov A.Ch., Qulmatov A.O. Soliq tizimini isloh qilish sharoitida soliq nazoratining shakllari va uni takomillashtirish yo'llari [Forms of tax control in the context of tax reform and ways to improve it]. *Iqtisodiyot va innovatsion texnologiyalar - Economics and Innovative Technologies*, 2012, no. 3, p. 2.
16. Gangl K., Hofmann E., Hartl B., Berkics M. The impact of powerful authorities and trustful taxpayers: evidence for the extended slippery slope framework from Austria, Finland, and Hungary. *Policy Studies*, vol. 41 (1), pp. 98-111. DOI: 10.1080/01442872.2019.1577375/.
17. Becker G.S. Crime and Punishment: an economic approach. *Journal of Political Economy*, The University of Chicago Press, 1968, Mar. – Apr., vol. 76, no. 2, pp. 169-217.
18. Paramonova Yu. Three essays in optimal tax enforcement theory. PhD thesis. The University of Michigan, 2015, pp. 9-10.
19. Allingham M.G., Sandmo A. Income tax evasion: a theoretical analysis. University of Pennsylvania, Philadelphia, USA and The Norwegian School of Economics and Business Administration, Bergen, Norway. *Journal of Public Economics*, North Holland Publishing Company, 1972, no. 1, pp. 323-338.
20. Kuzmenko V.V. Problemi formirovaniya effektivnoy nalogovoy politiki v otnoshenii tenevogo sektora ekonomiki [Problems of forming an effective tax policy in relation to the shadow sector of the economy]. Stavropol, 2016, no. 4, pp. 69-73.
21. Bondarev D.M. Nalogovaya distsiplina v protsessax formirovaniya dohodov byudzheta [Tax discipline in the process of formation of budget revenues]. PhD thesis.
22. Yermolovskaya O.Y., Vertiprahova A.A. Nalogoviy komplayens – pravo, obyazannost ili moralnaya norma [Tax compliance is a right, obligation or moral norm]. *Ekonomicheskaya bezopasnost – Economic Security*, 2021, no. 3, pp. 685-696. DOI: 10.18334/ecsec.4.3.112093/.
23. Kuznetsov N.G., Sepilova Ye.S. Nalogoviy monitoring nalogoplatelshikov: rossiyskiy opit i perspektivi [Tax monitoring of taxpayers: russian experience and prospects]. *Finansoviye issledovaniya – Financial Research*, 2014, no. 4 (45).

YURISPRUDENSIYA

HUQUQIY ILMIY-AMALIY JURNALI

3 / 2022

BOSH MUHARRIR:

Xodjayev Baxshillo Kamolovich

Ilmiy ishlar va innovatsiyalar bo'yicha prorektor,
y.f.d., dotsent

BOSH MUHARRIR O'RINBOSARI:

Ikrom Ergashev

Ilmiy boshqarma boshlig'i, yuridik fanlar bo'yicha
falsafa doktori, dotsent – bosh muharrir o'rinbosari

Mas'ul muharrir: D. Xudoynazarov

Muharrirlar: Sh. Jahonov, K. Abduvaliyeva,
Y. Yarmolik, F. Muhammadiyeva, Sh. Yusupova

Texnik muharrirlar: U. Sapayev, D. Rajapov

Tahririyat manzili:

100047. Toshkent shahar, Sayilgoh ko'chasi, 35.

Tel.: (0371) 233-66-36, 233-41-09.

Faks: (0371) 233-37-48.

Web-sayt: www.tsul.uz

E-mail: lawjournal@tsul.uz

E-mail: tn.tdyu@mail.ru

Obuna indeksi: 1387.

Jurnal 19.07.2022-yilda tipografiyaga topshirildi.

Qog'oz bichimi: A4. Shartli 23,28 b.t. Adadi: 100.

Buyurtma raqami: 47.

TDYU tipografiyasida chop etildi.