

келмоқда. Ваҳоланки, солиқ тўловчининг ўз мажбуриятларини бажариши билан боғлиқ низолар нафақат хўжалик судларида, балки фуқаролик ва жиноят ишлари бўйича судларда ҳам кўриб чиқилади. Солиқ маслаҳатчиси айнан шу – фуқаролик ёки жиноят ишлари бўйича судларда солиққа оид масалалар бўйича, аниқроқ айтадиган бўлсак, айнан солиқ текширувлари натижалари бўйича юзага келган ҳуқуқий масалалар юзасидан солиқ тўловчини ҳимоя қилиш имкониятига эга эмас.

Амалиётда кўпчилик ҳолларда солиққа оид ҳуқуқий масалалар жисмоний шахслар билан боғлиқ бўлса, фуқаролик судларида; жиноий иш доирасида амалга оширилган солиқ текшируви бўйича бўлса, масала жиноят ишлари бўйича судларда кўриб чиқилади. Аммо фуқаролик ва жиноят ишлари бўйича судларда солиқ маслаҳатчиси солиқ тўловчини ҳимоя қила олмайди ва фақатгина кузатувчи сифатида иштирок этиши мумкин, холос.

### Хулоса ва таклифлар:

1. Солиқ маслаҳати фаолиятини нафақат Солиқ маслаҳатчилари ташкилоти орқали, балки яқка тартибда ҳам амалга ошириш бўйича ҳам ваколат бериш.

2. Солиқ маслаҳати соҳасини мониторинг қилиш бўйича чора-тадбирлар белгиланган бўлса-да, ушбу соҳада мавжуд камчиликларни чуқурроқ таҳлил қилиш учун зарур бўладиган кўрсаткичлар бўйича ваколатли органга ҳисобот ёки маълумот тақдим қилиб борилишини жорий қилиш.

3. Солиққа оид жиноий судларда солиқ маслаҳатчиларига мижозни ҳимоя қилиш мақсадида бевосита қатнашишига рухсат бериш.

4. Хориж тажрибасида солиқ маслаҳатчилари қонунчиликка ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш бўйича тўғридан-тўғри таклиф киритиши кўзда тутилган. Ушбу норма республикамизда жорий этилса, мақсадга мувофиқ бўлар эди.

### Манба ва фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. Кирина Л.С. Методология формирования и развития рынка услуг налогового консультирования в Российской Федерации. Дисс. ... док. экон. наук. – М.: РГБ, 2006.
2. Денисов Н.Н. Снижение рисков налогового консультирования. Дисс. ... канд. экон. наук. – М.: РГБ, 2012.
3. Скотт А. Как управлять переменами: Change Management глазами специалиста, Harvard Business Review 2003, с. 108-109.
4. Грейнер Ларри Е. Схемы организационных изменений Harvard Business Review, май-июнь 2010, с. 119-120.
5. Российская Бизнес-газета. 581-сон. 2006 йил 21 ноябрь. 14-бет.
6. Основы налогового консультирование. Под. ред. проф. Л.И.Гончаренко. – М.: Магистр, 2010. С. 8.
7. Гуцина Т.Н. Организация и методика налогового консультирования экономического субъекта в рамках оптимизации налога на прибыль организаций. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – Орел, 2009. С. 10.
8. Нормурзаев У. (2023). Ўзбекистонда солиқ сиёсатини такомиллаштириш ва унинг барқарорлигини таъминлаш йўллари. // Iqtisodiy taraqqiyot va tahlil, 1(6), 177-182. <https://doi.org/10.60078/2992-877X-2023-vol1-iss6-pr177-182>
9. Нормурзаев У. (2022). Ҳуқуматимиз томонидан солиқ маъмурчилиги бўйича 2018-2022 йилларда амалга оширилган солиқ ислохотлари натижалари. // Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар, 10 (5), 325-330. [https://doi.org/10.55439/EIT/vol10\\_iss5/a35](https://doi.org/10.55439/EIT/vol10_iss5/a35)
10. Нормурзаев У. (2021). Анализ эффективности налоговых льгот и преференций в поддержке определенных секторов с целью дальнейшего повышения инвестиционной привлекательности в Узбекистане. // Economics and Education, (6), 82-86. [https://doi.org/10.55439/ECED/vol\\_iss6/a285](https://doi.org/10.55439/ECED/vol_iss6/a285)



## РАҚАМЛИ ИҚТИСОДИЁТ ШАРОИТИДА БЕВОСИТА ВА БИЛВОСИТА СОЛИҚҚА ТОРТИШНИНГ ЎЗАРО БОҒЛИҚЛИК НАЗАРИЯСИ

Янгибоев Ҳусниддин Абдумажитович  
Фискал институт мустақил изланувчиси

 [https://doi.org/10.55439/ECED/vol24\\_iss6/a27](https://doi.org/10.55439/ECED/vol24_iss6/a27)

**Аннотация.** Мақолада бевосита ва билвосита солиққа тортишнинг ўзаро боғлиқ назариясини ислох қилиш масалалари муҳокама қилинган ҳамда солиқларга иқтисодчи олимлар томонидан берилган таърифлар келтирилган. Бевосита солиқларга илмий хулосалар ва таклифлар берилган.

**Калит сўзлар:** рақамли иқтисодиёт, солиқ тизими, бевосита солиқлар, билвосита солиқлар, фойда солиғи, айланмадан олинадиган солиқ, жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи.

ТЕОРИЯ ВЗАИМОЗАВИСИМОСТИ ПРЯМОГО И КОСВЕННОГО  
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКЕ

Янгибаев Хусниддин Абдумажитович

Независимый исследователь Фискального института

**Аннотация.** В статье рассматриваются вопросы реформирования теории прямого и косвенного налогообложения, а также даны определения налогам со стороны ученых экономистов. Даны научные выводы и предложения по прямым налогам.

**Ключевые слова:** цифровая экономика, налоговая система, прямые налоги, косвенные налоги, налог на прибыль, налог с оборота, НДС.

THE THEORY OF INTERDEPENDENCE OF DIRECT AND INDIRECT  
TAXATION IN THE DIGITAL ECONOMY

Yangiboev Husniddin Abdumajitovich

Independent researcher of Fiscal Institute

**Abstract.** The article discusses the issues of reforming the theory of direct and indirect taxation. Definitions of direct and indirect taxes given by economists are given. Scientific conclusions and suggestions are given on direct taxes.

**Keywords:** digital economy, tax system, direct taxes, indirect taxes, profit tax, turnover tax, personal income tax

**Кириш.** Рақамли иқтисодиёт шароитида мамлакаткатнинг иқтисодиёти юксалиш истиқболлари корхона ва ташкилотларнинг фаолиятига боғлиқ экан, бу тадбиркорлик субъектларининг фаолиятига самарали таъсир этишнинг иқтисодий воситаси сифатида бевосита ва билвосита солиққа тортиш намоён бўлади. Халқаро валюта жамғармасининг 2022 йил апрель ойи ҳисоботида кўра, 2021 йилда жаҳон иқтисодиёти 5,4 фоизга, ривожланган давлатлар иқтисодиёти 5,0 фоизга, ривожланаётган давлатлар иқтисодиёти 5,9 фоизга ўсди.

Ўзбекистонда амалга оширилаётган ислохотларнинг янги босқичида эркин ва шаффоф бозор иқтисодиётини шакллантириш устувор вазифа сифатида белгиланган айни пайтда мамлакатнинг иқтисодий тараққиёти таъминлашда солиқ воситасининг, шу жумладан, бевосита ва билвосита солиққа тортишнинг аҳамияти муҳимдир.

Инсоният доимий тартибда тўлашга ўрганиб қолган бевосита ва билвосита солиқларнинг ҳам кўп йиллик ривожланиш тарихи мавжуд бўлиб, солиқ муносабатлари дунёнинг илк цивилизацияси даврлариданоқ шакллана бошлаган. Масалан, илк солиқ йиғими жорий этилиши тарихи милоддан аввалги учинчи минг йилликда қадимги Мисрда шаклланган бўлса, кейинчалик солиқ амалиёти юнон цивилизациясида ривожланди, Марказий Осиё

худудларида эса милоддан олдинги биринчи минг йилликнинг бошларидаёқ кўчманчи уруғ ва қабилалар ер майдонлари, сув, ўтлоқлар учун ўзларидан кучлироқ қабилаларга ер солиғи, яъни ўлпон тўлаб турган. Эътибор қаратилиши лозим бўлган жиҳат шундаки, солиқларни жорий этишнинг илк даврларида ноқ уларни адолатли ўрнатиш масаласига алоҳида эътибор қаратилиб, солиқ муносабатларини самарали амалга оширишда муҳим омил бўлиб хизмат қилган.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг “2022-2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида” 2022 йил 28 январдаги ПФ-60-сонли фармони билан тасдиқланган 2022-2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегиясини “Инсон қадрини улуғлаш ва фаол маҳалла йили”да амалга оширишга оид давлат дастурида “иқтисодиёт тармоқларида барқарор юқори ўсиш суръатларини таъминлаш орқали келгуси беш йилда аҳоли жон бошига ялпи ички маҳсулотни 1,6 баравар ва 2030 йилга бориб аҳоли жон бошига тўғри келадиган даромадни 4 минг АҚШ долларидан ошириш ҳамда “даромади ўртачадан юқори бўлган давлатлар” қаторига кириш учун замин яратиш. Давлат қарзини бошқаришда йилига янги жалб қилинган ташқи қарз миқдори 4,5 миллиард АҚШ долларидан

ошиб кетмаслигини таъминлаш”[1] мақсад қилинган.

Бугунги кунда Ўзбекистонда ва халқаро амалиётда солиқлар иқтисодий моҳияти ва характериға қараб, асосан, уч гуруҳға – бевосита, билвосита, ресурс ва мол-мулк солиқларига бўлиб ўрганилмоқда.

**Адабиётлар шарҳи.** Бевосита ва билвосита солиққа тортишнинг мазмуни, шакли ва методологияси муаммоларига кўплаб олимларнинг ишлари бағишланган бўлиб, Д.Локк, В.Петти, А.Смит, Ф.Якоби, И.Гашенко, И.А.Майбуров, А.М.Соколовская, В.Г.Пансков фикри бевосита ва билвосита солиқларнинг таснифланиши мезонларига асосланиб, солиқ назариясида ҳам, амалиётида ҳам мустаҳкам ўрнашган. Бундан ташқари ўзбек олимлари Э.Гадоев, Н.Кўзиева, Н.Ашурова, Ж.Ўрмонов, Б.Кодиров, К.Хотамов ва З.Қурбонов ва бошқаларнинг ишларида ҳам солиқлар ҳақида фикрлар айтиб ўтилган.

Бироқ олимларнинг асарлари назарий хулосалар чуқурлиги ва кўриб чиқиладиган муаммолар ва умумлашмаларнинг аҳамияти билан фарқ қилса-да, аммо бевосита ва билвосита солиққа тортишнинг қўллаш амалиёти ни такомиллаштиришга қаратилган назарий, услубий ва ташкилий масалаларни янада пухта ўрганишга объектив эҳтиёж қолмоқда.

Солиққа тортишда солиқларни гуруҳларга ажратиб, уларнинг моҳиятини ёритиш, энг аввало, Европа мамлакатларида шаклланди. Шу сабабли айрим адабиёт ва тадқиқотларда солиқларнинг тарихий ривожланиш жараёнига ҳамда рус тилидаги талқинига мослаб таржима қилинишига қараб бевосита солиқларни тўғри солиқлар ва билвосита солиқларни эгри солиқлар деб ифодалаш учраб туради. Мантқан қаралганда, солиқларни иқтисодий моҳиятига кўра гуруҳлаганда, ҳар иккала тушунча ҳам мазмун-моҳиятига, ҳам қўлланилишига кўра бир хил маънони аңлатгани боис солиққа тортишда уларни «тўғри» ёки «бевосита» деб номлаш унчалик аҳамиятли эмас. Чунки тўғри солиқлар деганда ҳам, бевосита солиқлар деганда ҳам айна бир гуруҳ солиқлар тушунилади.

Мамлакатда солиқларнинг бевосита ва билвосита солиқларга бўлиниши солиққа тортиш объекти, солиқ тўловчилар билан мамлакатнинг ўзаро муносабатларига боғлиқ бўлади, деб ҳисоблаймиз.

Тўғридан-тўғри фойдага ва мол-мулкка қаратилган солиқлар бевосита солиқлардир. Бевосита солиқларнинг ставкалари оширилса, ривожланиш имкониятлари камаё бориб,

иқтисодий ривожланишни сусайтиради. Демак, бу гуруҳ солиқларнинг ставкалари тўғридан-тўғри рақамли иқтисодийёт билан тўғридан-тўғри чамбарчас боғлангандир.

Умуман олганда, бевосита ва билвосита солиқлар ягона солиқ тизимини ташкил этиб, бир-бири билан ўзаро боғлангандир. Умумий солиқ суммаси ўзгармаган ҳолда бирининг ставкасини камайтириш иккинчисининг ставкасини оширишни талаб этади.

Солиқ муаммоларига оид илк назарий қарашлар В.Петтининг “Солиқлар ва йиғимлар тўғрисида рисола” (1662), “Донишмандларга сўз” (1664), “Сиёсий арифметика” (1676) каби асарларида берилган. Асосий ғоя давлат ғазнасиға қандай қилиб кўпроқ солиқ йиғиш кераклиги, яъни солиқларнинг фискал функцияси масаласини ҳал қилиш бўлган.

Солиқларни у ёки бу белгиларига кўра гуруҳлаш орқали чуқурроқ ўрганиш масалари иқтисодий (солиқларга доир) фикрларнинг ривожланишида муҳим аҳамият касб этган. Ўрта асрлардан эътиборан ҳозирги вақтга қадар ҳам солиқларни гуруҳлашга доир энг йирик қарашлардан бири – уларни иқтисодий моҳиятига кўра тўғри (бевосита) ва эгри (билвосита) солиқларга ажратиб ўрганилади.

Солиқларни “бевосита ва билвосита солиқлар” тарзида таснифлашга дунёда биринчи марта аңглиялик файласуф Д.Локк (1632-1704) томонидан 1692 йилда асос солинган. У “барча солиқлар, шу жумладан, истеъмол солиқлари охир-оқибат ер эгасининг бўйнига тушади”[2] деган хулосани берди. Локкнинг таъкидлашича, савдогар ва барча воситачилар (даромадини кўшиб) маҳсулотни кўлдан-кўлга ўтказиб, солиқларни охириги истеъмолчидан ундирадилар. Истеъмолчи ишчи бундай катта солиқ юкини кўтаролмайди, шунинг учун солиқ тўловларни камайтиришни талаб қилади.

Агар солиқ тўловлари шу ҳолатда қолдирса, ишчилар ўзини-ўзи боқа олмай қолади ва унинг таъминоти кейинчалик барибир ер эгасига тушади. Бу эса ўз навбатида, ер эгасининг кўчмас мулкига солиқ солиш даражасининг ошишиға сабаб бўлади, натижада ер эгаси зарар билан ишламаслиги учун ерни ташлаб кетишға мажбур бўлади. Агар йил охиригача ернинг эгалари бўлмаса, солиқни ким тўлайди? Мамлакатда ер эгасидан ташқари савдогар ва воситачилардан солиқ ундириш имкони бўлмаса, унда ер эгасига соф даромадан келиб чиқиб, ер солиғи тўлаш тўғрисида қарор қабул қилиш ҳуқуқини бериш керак

ёки ернинг ижара тўловини қисқартириш йўли орқали солиқ юкини кўтариш керак[2].

Джон Локк «тўғридан-тўғри ундирилдиган солиқни – *directly*, охириги (истеъмолич)га тушадиган солиқларни билвосита солиқлар экан, – деган хулосага келган, – натижада солиқлар бевосита солиқлар – *direct taxes* ва билвосита солиқларга бўлинган»[3].

Шундай қилиб, Д.Локк томонидан таклиф қилинган солиқларнинг иқтисодий таснифи дастлабки тартибга солиш мезонига асосланган эди.

XVIII аср охирида ушбу тасниф файласуфлар орасида қўллаб-қувватланди. Улар фақат ер эгасининг даромади барча солиқлар тўланадиган соф даромад эканлигига ишонганлари учун ер солиғи тўғри ва якка тартибдаги солиқ тури эканлиги тан олинган. Бошқа барча солиқлар билвосита ҳисобланган, чунки улар билвосита уларни тўлаши керак бўлганларга тушади. Бевосита ва билвосита солиқ тушунчалари мос равишда, ўша даврда *ўтказилмайдиган* ва *ўтказиб берилмайдиган* солиқ тушунчалари билан боғлиқ эди.

Шундай қилиб, XIX аср бошларида бевосита ва билвосита солиқларнинг таснифланиши мезонларига асосланиб, солиқ назариясида ҳам, амалиётида ҳам мустаҳкам ўрнашди. Солиқларни иқтисодий гуруҳлаш борасида иқтисодчи олимларнинг фикрлари турлича.

Шотландиялик иқтисодчи А.Смитнинг (1723-1790) фан соҳасидаги буюк хизматларидан бири даромад ва харажат турларини биргаликда ўрганишидир. Бунда у харажатларнинг таркибига кирадиган солиқларни, алоҳида, тадбиркорлик фойдасидан фарқлаб беради.

Маълумки, шу даврда давлатнинг асосий даромад манбаини аҳолидан олинмайдиган солиқлар ташкил этган. Шу боис бу жараёнларни тадқиқ этишда кўпроқ ана шу нуқтаи назардан ёндашилган.

А.Смитнинг таъкидлашича, савдо соҳасидаги монополь ҳукмронлик чакана савдо билан шуғулланувчиларнинг ўрнатилган солиқларни тўлай олмаслиги оқибатида келиб чиқади ва монополь сотувчилар ўз фойдаларини тўлаши лозим бўлган солиқ миқдори даражасигача ошириш имкониятига эга бўлади. Бу ҳолат эса нархнинг монополь даражада кўтарилиши оқибатида солиқ миқдори (юки) сотувчидан харидорга ўтказилади. А.Смитнинг фикрича, «Билвосита солиқлар харажатлар таркибига киришини, тадбиркорлик фойдаси ҳамда иш ҳақи солиғи бевосита солиқлар эканлигини асослашда биргаликда бозор

шароитининг монопольлашуви натижасида товар баҳосининг бир қисми, гарчи у тадбиркор (савдогар)нинг фойдаси бўлса-да, нархнинг монополь даражада ўрнатилиши ҳисобида солиқ оғирлиги сифатида сотиб олувчининг зиммасига, яъни билвосита солиқ сифатида тушишини изоҳлайди»[4].

Немис файласуфи Ф.Якобиннинг (1743-1819) фикрича, «тўғри солиқ тўғридан-тўғри тўланиши керак бўлган шахслардан олинмайдиган солиқлар, билвосита солиқлар эса солиқ тўловини бошқалар тўлайдиган солиқдир»[5].

Рус иқтисодчиси И.Гашенконинг қайд этишича, солиқларнинг иқтисодий таркиби давлатнинг ривожланиш даражасига, унинг молиявий-иқтисодий ҳолатига, ижтимоий муносабатлар шаклларида таъсир қилади. Давлат бюджетига ундирилган солиқ турларининг таркиби, эволюцияси давлатнинг ривожланиш даражасини баҳолаш имконини беради. Агар солиқ тизимида билвосита солиқлар устунлик қилса, бу давлат иқтисодий жиҳатдан ривожланмаганлигидан далолат беради. «Агар солиқ тизимида тўғри солиқлар устун бўлса (биринчи навбатда, фуқароларнинг даромад солиғи), бу ҳолат давлатнинг молиявий ва иқтисодий барқарорлигини ифодаловчи энг муҳим белги бўлиб хизмат қилади»[6].

И.А.Майбуrows ва А.М.Соколовскаянинг фикрича, «солиқлар қайта тиклаш даражасига кўра бевосита ва билвосита солиқларга бўлинади. Бевосита солиқлар жуда кам қайта тикланадиган солиқлар бўлиб, улар бевосита солиқ тўловчининг даромади ёки мулкидан олинади»[7].

Рус иқтисодчиси В.Г.Пансков ҳам солиқларнинг бевосита ва билвосита солиқларга бўлинишини кўрсатиб ўтган[8].

Э.Гадоев, Н.Кўзиева, Н.Ашурова, Ж.Ўрмонов солиқларнинг бевосита ва билвосита солиқларга бўлиниши бўйича қуйидагиларни эътироф этишган: "...солиқлар бевосита ва билвосита солиқларга бўлинади. Бевосита солиқларни тўғридан-тўғри солиқ тўловчининг ўзи тўлайди, яъни солиқни ҳуқуқий тўловчиси ҳам, ҳақиқий тўловчиси ҳам битта шахс бўлади»[9].

Б.Кодировнинг фикрича, «мамлакат иқтисодиётининг юксалиш истиқболлари корхона ва ташкилотларнинг фаолиятига боғлиқ экан, бу тадбиркорлик субъектларининг фаолиятига самарали таъсир этишнинг иқтисодий воситаси сифатида бевосита ва билвосита солиққа тортишда намоён бўлади. Ўзбекистон Республикасида амалда ислохотлар

нинг янги босқичида эркин ва шаффоф бозор иқтисодиётини шакллантириш устувор вази-фа сифатида белгиланган бўлиб, айна пайтда, мамлакатнинг иқтисодий тараққиётини таъминлашда солиқ воситасининг, шу жумладан, бевосита ва билвосита солиққа тортишнинг аҳамияти муҳимдир»[10].

Е.В.Богданова, Е.А.Нижникова, Л.М.Чугулькова Беларусь Республикасида ҳам билвосита солиқларнинг улуши ошириб бориши долзарб муаммо эканлиги, бевосита солиқларнинг улуши пасайишини қайд этишган [11].

Иқтисодчилар К.Хотамов ва З.Қурбоновнинг фикрича, «Бугунги кунда Ўзбекистонда ва халқаро амалиётда ҳам солиқлар иқтисодий моҳияти ва характериға қараб, асосан, икки гуруҳға, яъни бевосита ва билвосита солиқларға бўлиб ўрганилмоқда»[12].

Шундай бўлса-да, солиқ тизимининг бевосита ва билвосита солиқ гуруҳларига ажратилишиға бошқача ёндашишлар ҳам учрайди. Россиялик В.Фролова бошчилигидаги бир гуруҳ олимлар солиқларни бевосита ва билвосита солиқлар гуруҳига таснифланишиға қўшилмайдилар. Уларнинг фикрича, «солиқларнинг бевосита ва билвосита солиқларға гуруҳланиши фақат солиқ назариясининг қадимий босқичларига хосдир»[13]. В.Фролова бошчилигидаги олимларнинг фикриға кўра, солиқ тизими мулкый солиқлар, алоҳида фаолият турларига қўлланиладиган солиқлар ва иқтисодий фаолиятни назорат қилувчи солиқлар гуруҳига бўлинади. Солиқ тизимининг бундай таснифланишиға биз мутлақо қўшилмаган ҳолда, уларнинг бевосита ва билвосита солиқлар тарзида гуруҳланиши назарий жиҳатдан солиқларнинг иқтисодий моҳиятини тўлақонли ёритиб беради, деб ҳисоблаймиз.

Иқтисодчи А.Исламкулов ўз изланишларида: «...бюджет даромадларида бевосита солиқлар тушуми барқарорлигини таъминлашға доир масалаларни тадқиқ этиб, бевосита ва билвосита солиққа тортишни оптималлаштириш, фойда ва даромадлардан солиқ ундиришни такомиллаштирган ҳолда, тадбиркорликни ривожлантириш, корхоналар молиявий фаолиятини мустаҳкамлаш ва солиққа тортиладиган даромадларни кенгайтириш ҳамда бевосита солиқлар тушумининг ўсишиға эришиш зарур»[14], – деган фикрни билдирган.

Ўзбекистон Республикасининг давлат бюджети даромадлар манбаини шакллантиришда бевосита ва билвосита солиқлар ўрта-сидаги мақбул нисбатни таъминлашни белги-

ловчи меъёрларни аниқлаш муаммоси асосий муаммолардан бири бўлиб қолмоқда.

«Бевосита солиқлар – юридик ёки жисмоний шахсларнинг фойдаси ёки даромадиға, мол-мулкига, табиий бойликлардан қазиб олганиға, фойдаланганиға, ишлаб чиқарганиға, иш берувчининг ходимлар меҳнатига ҳақ тўлашға доир харажатларига белгиланиб, солиқ тўловчининг даромадидан ёки фойдасидан бевосита давлат бюджетига ёки давлат мақсадли жамғармасига тўланадиган мажбурий беғараз тўловидир»[15].

**Тадқиқот методологияси.** Тадқиқотимиз методологияси бўлиб, бевосита ва билвосита солиққа тортишнинг ўзаро боғлиқлик назарияси ҳисобланади. Рақамли иқтисодиёт шароитида бевосита ва билвосита солиққа тортишнинг ўзаро боғлиқлик назарий масалалари умумлаштирилди. Тадқиқот жараёнида амалий материалларни таққослаш ва гуруҳлаш каби усуллардан фойдаланилиб, хулоса ва таклифлар ишлаб чиқилди.

**Таҳлил ва натижалар муҳокамаси.** Бевосита солиқ тўловчилар зиммасига белгиланган солиқларни тўлаш мажбурияти юклатилган юридик ҳамда жисмоний шахслар ҳисобланади.

Юридик ва жисмоний шахслар ҳамда якка тартибдаги тадбиркорлар томонидан тўланадиган бевосита ва билвосита солиққа тортишнинг ўзаро боғлиқлик тартибини ўрганиб чиқсак.

Ҳозирги кунда Ўзбекистон Республикасида бевосита солиқлар таркибиға фойда солиғи, жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи, айланмадан олинадиган солиқлар кирса, билвосита солиқлар таркибиға эса қўшилган қиймат солиғи, акциз солиғи ҳамда божхона божлари киради (1-расм).

Ҳозирги кунда дунёда 23 та давлат бевосита солиқлардан фойдаланмайди, бироқ бу давлатларда билвосита солиққа тортиш мустасно. Бевосита солиқлар тўламайдиган давлатларға Багам ороллари, Кайман, Бруней, Қатар ҳамда Бирлашган Араб Амирликлари мамлакатларини мисол қилиб келтиришимиз мумкин.

Бевосита ва билвосита солиққа тортишнинг ўзаро боғлиқлигиға қарайдиган бўлсак, ҳар бир давлат ўзининг бевосита ва билвосита солиқлар бўйича боғлиқлик нисбатини белгилаб олади. Бу нисбат мавжуд иқтисодий тизим, ижтимоий тараққиёт даражаси, миллий менталитетиға мос келган ҳолда бўлади.



1-расм. Бевосита ва билвосита солиқларнинг тартиби

Манба: расм муаллиф томонидан тайёрланган.

Биз бевосита ва билвосита солиқлар ўртасидаги ўзаро боғлиқликни дунё миқёсида минтақалар бўйича тўртта асосий зонага ажратишимиз мумкин.

1. Австралия, Белиз, Буюк Британия (Шотландиядан ташқари), Ирландия, Канада, Янги Зеландия, АҚШ, Ямайка давлатларида. Бу давлатларда солиқ тушуми бўйича давлат бюджетига бевосита солиқлардан тушуми юқори бўлиб, асосан, жисмоний ва юридик шахслардан олинадиган даромадлардан ташкил топган. Бу давлатларда билвосита солиқларнинг давлат бюджетига тушуми пастроқ даражада.

2. Европа Иттифоқи (27 та аъзо) давлатларида. Бу давлатларда солиқ тушуми бўйича давлат бюджетига билвосита солиқлардан тушуми юқори ҳисобланади. Бу давлатларда бевосита солиқларнинг давлат бюджетига тушуми пастроқ даражада. Европа Иттифоқи давлатларида суғурта ва ижтимоий соҳани молиялаштириш учун катта миқдордаги маблағларни йўналтиришга қаратилган.

3. Лотин Америкаси (10 та аъзо) давлатларида. Бу давлатларда солиқ тушуми бўйича давлат бюджетига билвосита солиқлардан тушуми юқори ҳисобланади. Агар бу давлатларда истеъмол нархлари ва инфляция даражаси кўтарилса, билвосита солиқлар ставкалари ҳам ошириб боради.

4. Аралаш давлатлар. Бу ривожланган мамлакатларда қўлланилади, яъни даромадларнинг ўзгаришига қараб солиқ юкини камайтириш, солиққа тортишни соддалаштириш, солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштиришга катта эътибор қаратилган. Ушбу ти-

зим бюджетга тўғридан-тўғри тўловлар улушини оширишга йўналтирилган. Аралаш давлатлар солиқ тизимининг асосий солиқ тушуми тадбиркорлик фаолиятдан олинадиган солиқларга тўғри келади. Ривожланган давлатларга Хитой Халқ Республикаси, Япония, Сингапур, Гонконг ва бошқа давлатлар мисол бўла олади.

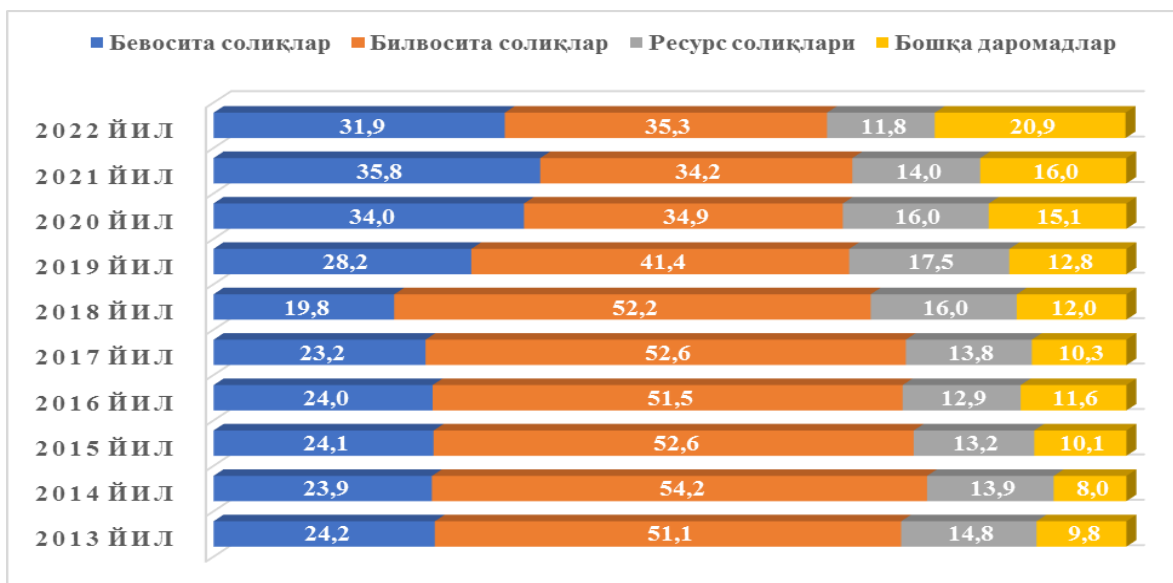
2013-2022 йилларда жами мамлакатимиз бюджетидаромадларининг ичида солиқ тушумларининг энг юқориси – 2017 йилда 52,6 фоизи билвосита солиқлар билан боғлиқ бўлган бўлса, 2021 йилга келиб, бевосита солиқларнинг улуши 35,8 фоизни ташкил этган (2-расм).

Охириги уч йилда, яъни 2020 йилдан бошлаб, билвосита солиқлар улуши 34,2 фоизга тушган бўлса, бевосита солиқлар 34,0 фоизга кўтарилган, 2021 йилдан бошлаб, билвосита солиқлар улуши 34,2 фоизга тушган бўлса, бевосита солиқлар 35,8 фоизга кўтарилган. 2022 йилдан бошлаб, билвосита солиқлар улуши 35,3 фоизга тушган бўлса, бевосита солиқлар 31,9 фоизга тушган, 2021 йилда бевосита солиқларнинг улуши давлат бюджетининг даромадлари қисмида энг катта улушга эга бўлганлигини кўриш мумкин.

2-расмда 2013-2022 йиллардаги бюджетнинг даромадлар манбаида солиқлар улуши таҳлил қилинган бўлиб, бюджетнинг даромадлар қисмини: 2013 йилда 90,0 фоиз, 2014 йилда 92,0 фоиз, 2015 йилда 89,9 фоиз, 2016 йилда 88,4 фоиз, 2017 йилда 89,7 фоиз, 2018 йилда 88,0 фоиз, 2019 йилда 87,2 фоиз, 2020 йилда 84,9 фоиз, 2021 йилда 83,9 фоиз ҳамда 2022 йилда 79,1 фоизини солиқлар

ташкил этмоқда. Мос равишда, бошқа даромадлар 2013 йилда 9,8 фоиз, 2014 йилда 8,0 фоиз, 2015 йилда 10,1 фоиз, 2016 йилда 11,6 фоиз, 2017 йилда 10,3 фоиз, 2018 йилда 12,0 фоиз, 2019 йилда 12,8 фоиз, 2020 йилда 15,1

фоиз, 2021 йилда 16,1 фоиз ҳамда 2022 йилда 20,9 фоизни ташкил қилмоқда. Демак, бюджетнинг даромадлар манбаида солиқлар энг катта улушга эга ҳисобланади.



2-расм. 2013-2022 йилларда бюджетнинг даромадлар манбаида солиқлар улуши, фоизда

*Манба:* Ўзбекистон Республикаси Иқтисодиёт ва молия вазирлиги ва Солиқ қўмитаси маълумотлари асосида тузилган.

Эътиборлиси, юқорида таъкидлаганимиздек, ривожланган мамлакатларда давлат бюджети даромадлари манбаида бевосита солиқларнинг улуши катта ҳисобланади. Хусусан, 2013 йилда билвосита солиқларнинг улуши 51,1 фоиздан 2022 йилда 35,3 фоизга камайганининг гувоҳи бўлишимиз мумкин. Аксинча, бевосита солиқлар 2013 йилдаги 24,2 фоиздан 2022 йилда 31,9 фоизга ошиб борганлигини алоҳида таъкидлаш жоиз.

Давлат бюджети даромадлари таркибига сўнгги уч йилдаги солиқ сиёсати чораларининг ўзгартирилиши, илгари берилган солиқ имтиёзларининг бекор қилиниши, иқтисодиёт секторларида олиб борилаётган ишхотлар ҳисобига солиқ базасининг кенгайтирилиши, шунингдек, хомашё товарлари нархларининг динамикаси таъсир кўрсатди.

**Хулоса ва таклифлар.** Бугунги кунда дунёда 206 та мустақил давлат мавжуд бўлиб, уларнинг солиқ тизими ва солиқ сиёсатига қарайдиган бўлсак, ҳар бир давлат ўзининг солиқ механизмидан келиб чиқиб, солиқ ва солиққа ториш ишларини амалга ошириб келмоқда. Тадқиқотларимиз натижаларига кўра, рақамли иқтисодиёт шароитида мамлакат иқтисодиётининг барқарор ривожланиши учун кўрилган чора-тадбирлар билан бир қаторда кўшимча равишда қуйидаги таклифлар бермоқчимиз.

1. Тадбиркорларга фойда солиғини тўлашни кечиктириш ёки бўлиб-бўлиб тўлаш имкониятини ортиқча қоғозбозликсиз ҳолда белгилаш лозим, натижада солиқ тўловчиларга қулай имконият берилади. Шунингдек, мансабдор шахс мазкур ҳолат бўйича бўлиб-бўлиб тўлаш имкониятидан календарь йил давомида биринчи марта фойдаланаётган бўлса, унда солиқ қарзига олти ой давомида фоизлар ҳам ҳисобланмаслиги белгиланиши керак. Бу хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий ҳолатини яхшилашга олиб келади.

2. Илк маротаба фойда солиғини тўлашга ўтган айланмадан олинандиган солиқни тўловчилар жами даромади солиқ даври мобайнида илк маротаба ўн миллиард сўмдан ошган солиқ тўловчилар – жорий солиқ даври ва кейинги солиқ даври мобайнида жами даромад юз миллиард сўмга етгунга қадар белгиланган фойда солиқ ставкасини 60 фоизгача пасайтириш мақсадга мувофиқ бўлар эди.

3. Амалдаги жисмоний шахслардан олинандиган даромад солиғи ставкасини сақлаб қолган ҳолда, 1 млн. сўмгача даромадларини солиққа тортмаслик тартибини босқичма-босқич жорий этиш. Бунда ушбу тартибни, биринчи навбатда, кичик бизнес субъектларида ишловчи ходимлар даромадига қўллашни назарда тутиш керак.

**Манба ва фойдаланилган адабиётлар рўйхати:**

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “2022-2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида” 2022 йил 28 январдаги ПФ-60-сонли фармони билан тасдиқланган 2022-2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегиясини “Инсон қадрини улуглаш ва фаол маҳалла йили”да амалга оширишга оид давлат дастури.
2. John Locke *Some Considerations of the Consequences of the Lowering of Interest and the Raising the Value of Money*. 1692. *Collected Works*. 1824, p. 88-93.
3. Кулишер И.М. *Очерки финансовой науки*. Вып.1. – Петрофад: Наука и Школа, 1919. – 121 с.
4. Смит А. *Исследование о природе и причинах богатства народов*. – М.: Эксмо, 2007. – 357 с.
5. Озеров И.Х. *Основы финансовой науки*. 5-е изд. Вып.1. *Учение об обыкновенных доходах*. – М.: тип. т-ва И.Д.Сытина, 1917. С. 251-252.
6. Гарашенко И.В. *Развитие прямого налогообложения в налоговой системе России: теория и практика*. Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. – Ростов-на-Дону, 2010. С. 26-27.
7. Майбуров И.А. *Теория налогообложения*. / И.А.Майбуров, А.М.Соколовская. – М.: ЮНИТА-ДАНА, 2020. – 591 с.
8. Пансков В.Г. *Налоги и налогообложение: теория и практика*. Учебник. – М.: Юрайт, 2021. – 393 с.
9. Юридик шахсларни солиққа тортиш. Дарслик. / Э.Гадов, Н.Қўзиева, Н.Ашурова, Ж.Ўрмонов. – Т.: *Iqtisod-moliya*, 2013. – 616 б.
10. Кодиров Б.К. Жаҳон инқирози шароитида бевосита ва билвосита солиқлар асосида Ўзбекистон иқтисодиётини ривожлантириш йўллари. // *Иқтисод ва молия*. / Экономика и финансы. 2020, 3(135).
11. Богданова Е.В., Нижникова Е.А., Чугулькова Л.М. Совершенствование налоговой системы Республики Беларусь. *Студенческий вестник. Электронный научно-технический журнал*. Октябрь 2015 года.
12. Хотамов К., Қурбонов З. Солиқлар таҳлилини такомиллаштириш масалалари. // «*Biznes-эксперт*» илмий-амалий, иқтисодий ойлик журнали. № 8(92), 2015.
13. Под редак. В.Н.Фролова. *Какой быт налоговой реформе в России*. – Екатеринбург: Ассоциация “налоги России”, 1993 г. – 129 с.
14. Исламкулов А.Х. Бюджет даромадларида бевосита солиқлар тушуми барқарорлигини таъминлаш йўллари. И.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. –Т.: БМА, 2012. –21 б.
15. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига асосан муаллиф таърифи.



## РАҚАМЛИ ИҚТИСОДИЁТДА МОЛИЯВИЙ НАЗОРАТ ТИЗИМЛАРИНИНГ ЭВОЛЮЦИЯСИ

**Яриев Шерзод Шукуржанович**  
Тошкент молия институти  
мустақил изланувчиси

 [https://doi.org/10.55439/ECED/vol24\\_iss6/a28](https://doi.org/10.55439/ECED/vol24_iss6/a28)

**Аннотация.** Мақолада замонавий иқтисодий шароитнинг иккита муҳим жиҳати бўлган рақамли иқтисодиёт ва молиявий назорат ўртасидаги синергия ўрганилади. Рақамли иқтисодиётнинг тарихий эволюцияси ўрганилиб, унинг иқтисодий алоқалар ва технологик ютуқларга ўзгартирувчи таъсири таъкидланади.

**Калит сўзлар:** рақамли иқтисодиёт, молиявий назорат, технологик интеграция, киберхавфсизлик, рақамли трансформация, иқтисодий муносабатлар.

## ЭВОЛЮЦИЯ СИСТЕМ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКЕ

**Яриев Шерзод Шукуржанович**  
Независимый исследователь  
Ташкентского финансового института

**Абстрактный.** В статье исследуется синергия цифровой экономики и финансового контроля — двух важных аспектов современной экономической среды. Исследуется историческая эволюция цифровой экономики, подчеркивая ее преобразующее воздействие на экономические отношения и технологические достижения.

**Ключевые слова:** цифровая экономика, финансовый контроль, технологическая интеграция, кибербезопасность, цифровая трансформация, экономические отношения.