



METHODOLOGICAL PRINCIPLES OF TAX AUDITS

Fayzulloyev Mirsaid Shuxratovich

Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti mustaqil tadqiqotchisi

Abstract

In this article, research was carried out on ways to improve the activity of tax authorities and assess their efficiency in tax control in textile enterprises, and conclusions and proposals were formed within the framework of the research.

Keywords: tax, budget policy, budget, tax administration, financial control, tax audits, audit, tax audit, international standards of auditing, regulatory analysis, tax revenues, tax benefits, tax rate.

Annotasiya

mazkur maqolada, soliq tekshiruvlarining uslubiy asoslari takomillashtirish va ularni samaradorligini baholash yo'llari bo'yicha tadqiqotlar olib borilgan bo'lib, tadqiqot doirasida xulosa va takliflar shakllantirilgan.

Kalit so'zlar: soliq, byudjet siyosati, byudjet, soliq ma'murchiligi, moliyaviy nazorat, soliq tekshiruvlari, audit, soliq auditi, auditning xalqaro standartlari, normativ tahlil, soliq tushumlari, soliq imtiyozlari, soliq stavkasi.

Annotasiya

v dannoy statye bylo provedeno issledovaniye o sposobax sovershenstvovaniya deyatelnosti nalogovyx organov i osenki ix effektivnosti pri provedenii nalogovogo kontrolya na svoix predpriyatiyax, a takje v ramkax issledovaniya byli sformirovani vyvody i predlojeniya.

Klyuchevyye slova: nalogi, byudjetnaya politika, Byudjet, nalogovoye administrirovaniye, finansovyy kontrol, nalogovyye proverki, audit, tax audit, mejdunarodnyye standarty audita, normativnyy analiz, nalogovyye postupleniya, nalogovyye vychety, nalogovaya stavka.

Kirish Respublikamizda bugungi kungacha olib borilgan islohotlar barcha sohalarni qamrab olib, sohalarning rivojlanishib borishiga sabab bo'ldi. Ayniqsa, har bir faoliyat turi bo'yicha me'yoriy-huquqiy hujjatlar ishlab chiqilib, sohaning uslubiy ta'minoti yaratib berildi. Jumladan, soliq nazorati faoliyati bo'yicha amalga oshirilayotgan ishlar bugungi kunda audit bo'yicha yetarli uslubiy ta'minot mavjudligini ko'rsatmoqda. Mazkur soha bo'yicha, soliq tekshiruvlarining uslubiy asoslari qabul qilingan qonun va qonunosti hujjatlari sohaning uslubiy ta'minoti yaratilganligidan dalolat beradi.



Mavzuga oid adabiyotlar tahlili:

S.Miroshnik (2017) soliq nazoratiga oid ilmiy tadqiqotlarida soliq nazoratiga mualliflik ta'rifini beradi: "soliq nazorati - bu vakolatli davlat organlarining xo'jalik sub'yektlar tomonidan soliq va huquqiy tartibga solishning bajarilishiga huquqiy baho berish, huquqbuzarliklarga chek qo'yish, fuqarolarning fiskal manfaatlarini buzuvchi shaxslarni javobgarlikka tortishda ifodalangan faoliyati" dir.

L.I.Kofler Yu.P.Kashirinalar (2017) soliq nazoratini soliq tizimi faoliyatining muhim sharti soliq tekshiruvlari orqali amalga oshiriladigan samarali mexanizm deb hisoblaydi. Ushbu olimlarning yondoshuvida "soliq tekshiruvi soliq organining soliqlar va byudjetga boshqa majburiy to'lovlarning to'g'ri hisoblanishi, o'z vaqtida va to'liq to'lanishi (o'tkazilishi) ustidan nazorat harakati, bu jarayonda soliq nazorati natijasida olingan haqiqiy ma'lumotlar soliq organlariga taqdim etilgan soliq deklarasiyasi ma'lumotlari bilan taqqoslanadigan iqtisodiy mexanizmdir".

N.Shestakovaning (2018)ilmiy qarashlari bu borada anchayin o'z ahamiyatiga ega. Ushbu olim soliq nazoratiga ta'rif berib uni: "soliq intizomiga rioya etilishini tekshirish, soliq huquqbuzarliklarining maksimal sonini aniqlash va profilaktika choralarini ko'rish imkonini beruvchi texnika va usullarni o'z ichiga olgan soliq qonunchiligining bajarilishini nazorat qilish sohasidagi vakolatli davlat organlarining maxsus, profilli harakatlari majmuidir".

Rossiyalik olimlar N.A.Filippova va D.Yu. Makevnina (2018) keng ma'noda soliq nazoratini Rossiya Federasiyasining samarali moliyaviy siyosati va iqtisodiy xavfsizligini ta'minlashga, soliq to'lovchilarning huquqlari va davlatning qonuniy talablari o'rtasidagi muvozanatga erishishga qaratilgan davlat tomonidan tartibga solish choralari tizimining ajralmas qismi sifatida belgilaydi.

M.Sadchikov (2010) "soliq tekshiruvi soliq nazoratining asosiy shakli bo'lib, soliqlar va yig'imlar to'g'risidagi qonun hujjatlariga rioya etilishini nazorat qilish bo'yicha vakolatli organlarning proessual harakatlari majmuidan iborat va u tekshirilayotgan shaxslarning hisobot ma'lumotlarini, soliq organlarining qarorlarini soliq to'lovchilar, yig'imlar to'lovchilar va soliq agentlarining moliyaviy-xo'jalik faoliyatining haqiqiy holati bilan taqqoslash yo'li bilan amalga oshiriladi" deb hisoblaydi.

Soliq auditining muhimligini Barsulaya (2019) quyidagicha ifodalaydi: hozirgi vaqtda auditorlik xizmati turlari ichida soliq auditiga ko'proq ehtiyoj tug'ilmoqda. Ekspertlarning baholashicha Rossiya auditorlik kompaniyalari tushumining 30 foizi soliq auditiga to'g'ri kelmoqda.

Bu to'g'rida Arens va Lobbeklar (1995) quyidagilarni yozishgan: "Soliq to'lovchilarni federal soliq qonunlariga rioya qilishini, soliq deklarasiyalarni tekshirish uchun hukumat auditorlar yollaydi. Soliq qonunchiligi juda murakkab bo'lib, soliqlarni tekshirish bo'yicha auditorlardan chuqur bilimlarga ega bo'lishlikni talab etiladi".

Iqtisodchi olimlardan Sheremet va Suyslar (2005) soliq auditiga «soliq auditi - bu soliqlarni to'g'ri va to'liq hisoblanishi va to'lanishi, soliq siyosatiga rioya qilinishini auditorlik tekshirishidir» deya ta'rif beradi.

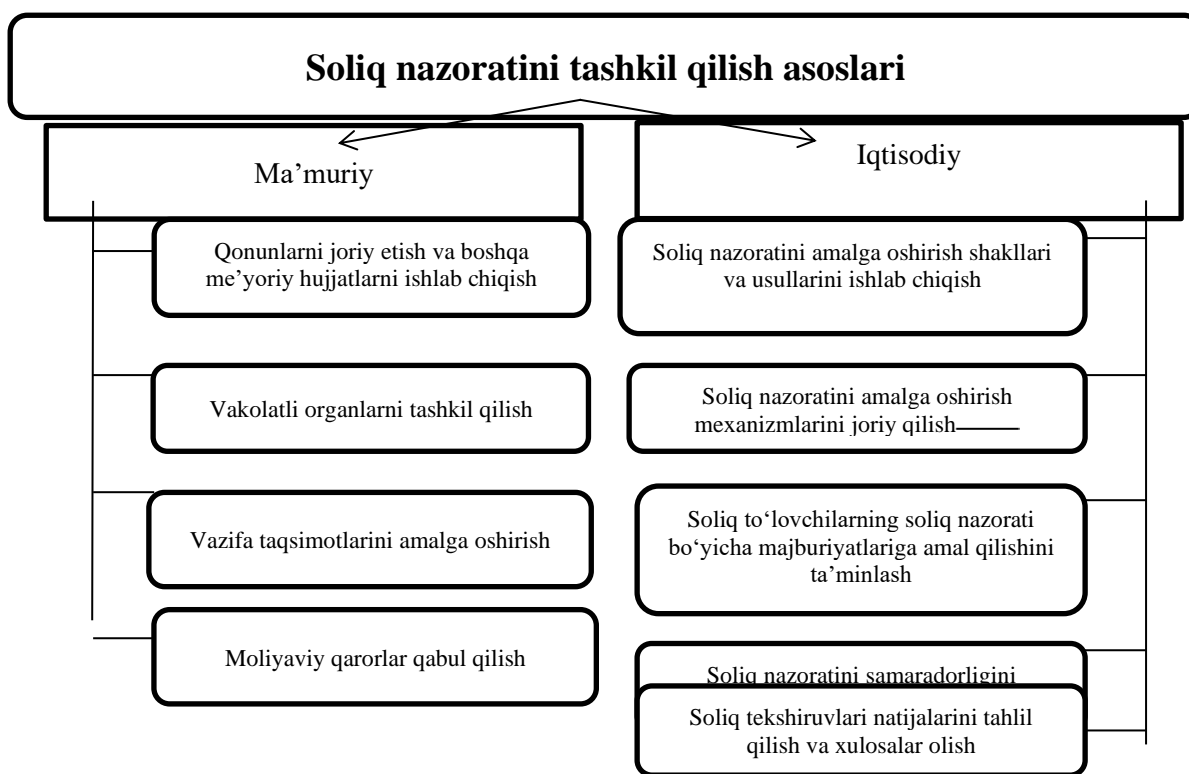
Tahlil va natijalar muhokamasi

O'zbekiston Respublikasi davlat byudjet va boshqa shu kabi pul fondlarini moliyaviy mablag'lar bilan ta'minlashda keng qamrovli iqtisodiy, sosial va huquqiy munosabatlarni tashkil etish orqali o'zining



iqtisodiy maqsadiga erishish uchun majburiy to'lovlarni joriy etish va ularni moliyaviy pul fondlariga undirish mexanizmlarini ishga tushiradi.

Har qanday jarayon yoki mexanizmlar singari soliq nazoratining muhim qismlaridan bo'lgan soliq tekshiruvlarini o'tkazish ma'lum bir tashkiliy mexanizmlarini talab qiladi. Soliq tekshiruvlarining uslubiy asoslarida uning tashkiliy bosqichi esa, uning boshqa bosqichlarini amalga oshirishda muhim uslubiy qadam hisoblanadi. Soliq nazoratini tashkil qilishda uning o'ziga xos jihatlarini aniqlash muhim hisoblanadi. Agar, soliq nazoratini tashkiliy jihatlarini to'g'ri tashkil etib olinsa, soliq tekshiruvlarini uslubiy jihatdan amalga oshirishda muhim hisoblanadi.



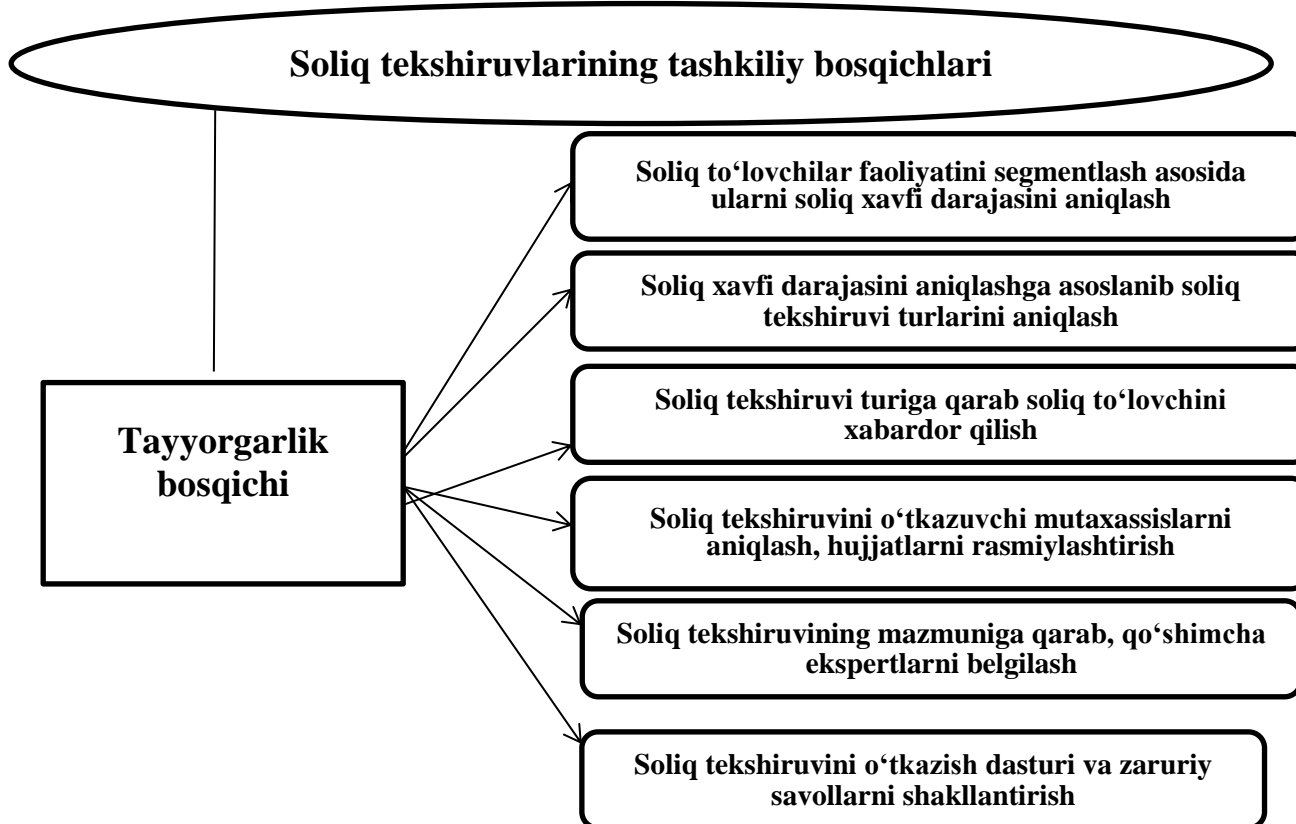
1-rasm. Soliq nazoratini tashkil qilish asoslari¹

Bu keltirilgan 1-rasmdan ko'rish mumkinki, soliq nazoratini tashkil qilishning iqtisodiy va ma'muriy shakllarga bo'lish mumkin. Ma'muriy shakllarida birinchi bosqichi bu soliq nazoratini o'tkazish bilan bog'liq qonun va boshqa me'yoriy hujjatlarni qabul qilish va ularni ishlab chiqish tashkil qilsa, soliq nazoratini amalga oshiruvchi vakolatli organlarni tashkil qilish hamda ularning vazifalarini belgilab olish ham uning ma'muriy bosqichlari hisoblanadi. Albatta, ma'muriy shakllarning ichida moliyaviy qarorlar qabul qilish ham mazmunan ma'muriy jarayon hisoblanadi. Soliq nazoratini tashkil qilish va amalga oshirishda: soliq nazoratini amalga oshirish shakllari va usullarini ishlab chiqish, soliq

¹ Muallif tomonidan tuzilgan.



nazoratini amalga oshirish mexanizmlarini joriy qilish, soliq to'lovchilarning soliq nazorati bo'yicha majburiyatlariga amal qilishini ta'minlash, soliq nazoratini samaradorligini baholash, soliq tekshiruvlari natijalarini tahlil qilish va xulosalar olish kabi bosqichlari ham borki, bizning fikrimizcha, ular soliq nazoratining iqtisodiy shakllari qatoriga kiradi. Soliq nazoratining tashkil qilish asoslarini ma'muriy va iqtisodiy shakllarini birgalikda olib borish soliq nazoratini to'g'ri tashkil qilish va amalga oshirishda o'z ahamiyatiga ega degan ilmiy xulosalar qilish mumkin.



2-rasm. Soliq tekshiruvlarining tashkiliy bosqichlari²

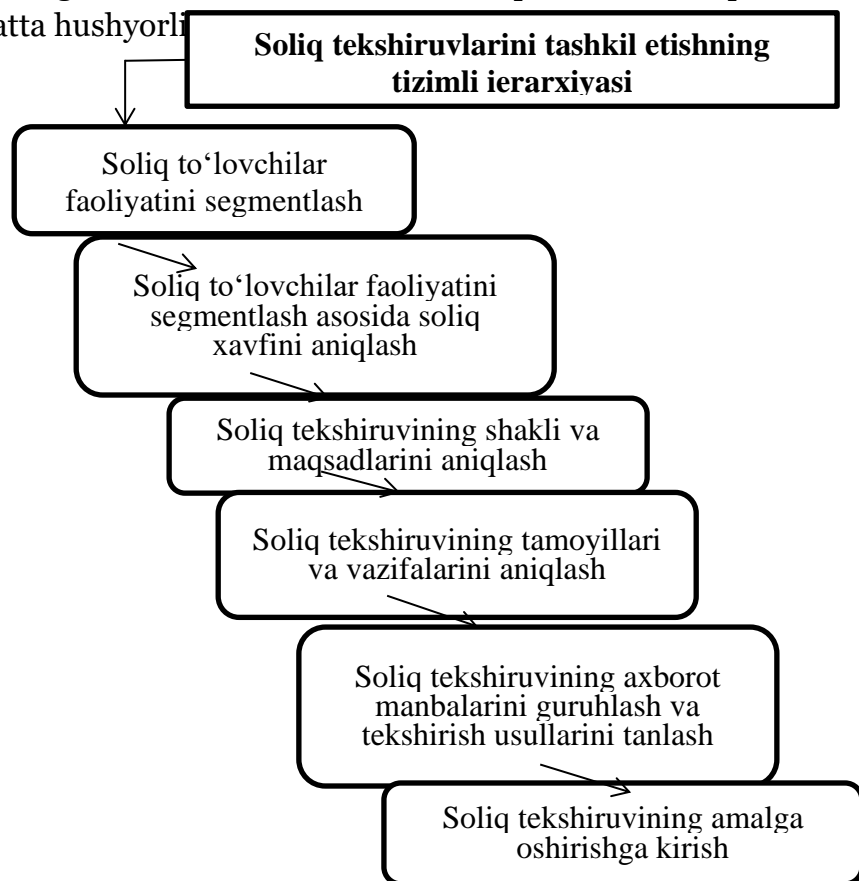
Yuqorida ta'kidlab o'tganimizdek, soliq nazorati va uning shakllari bo'lgan soliq tekshiruvlarini o'tkazishda tashkiliy bosqichlarini to'g'ri belgilab olish uning uslubiy asoslarida katta ahamiyatga ega. 2-rasmda keltirib o'tilayotgan soliq tekshiruvlarining tashkil bosqichlarini biz tayyorgarlik bosqichini alohida keltirib o'tdik. Sababi tayyorgarlik bosqichini to'g'ri tashkil qilib olinsa, uning keyingi bosqichlariga ijobiy ta'sir qiladi. Fikrimizcha, soliq tekshiruvlarining tayyorgarlik bosqichini soliq to'lovchilar faoliyatini segmentlash asosida ularni soliq xavfi darajasini aniqlash, unga asoslanib soliq tekshiruvi turlarini aniqlash, soliq tekshiruvini o'tkazuvchi mutaxassislarni aniqlash, hujjatlarni rasmiylashtirish, soliq tekshiruvining mazmuniga qarab, qo'shimcha ekspertlarni belgilash va soliq

² Muallif tomonidan tuzilgan.



tekshiruvini o'tkazish dasturi va zaruriy savollarni shakllantirish kabi o'zaro bog'liq ketma-ketlikdagi jarayonlarni amalga oshirilsa samarali hisoblanadi.

Ta'kidlaganimizdek, dunyo amaliyotida bo'lganidek, soliq tekshiruvlarini tayyorgarlik ko'rishda soliq to'lovchilarining soliq xavfi darajasini aniqlab olish katta ahamiyatga ega. Shunga muvofiq soliq tekshiruvining qaysi turini amalga oshirish lozimligiga aniqlik kiritiladi, mazmunan olib qaraganda soliq xavfini aniqlash soliq tekshiruvining amaliy bosqichiga kiradi degan fikrni ham ilgari surilsa-da, ammo, u ko'proq tashkiliy jihatlariga xizmat qiladi. Albatta, soliq tekshiruvini o'tkazuvchi mutaxassislarni aniqlash, zarur hollarda ekspertlarni belgilash ham bu bosqichda hal qiluvchi ahamiyatga egadir. Chunki, soliq nazorati va tekshiruvlarining samaradorligi uni amalga oshiruvchilarning bilimi, saviyasi, tajribasi va ma'naviy qiyofasi (tamagirlikka berilmasligi) hal qiluvchi rol o'ynaydi. Shu boisdan ham soliq tekshiruvlarini amalga oshirishning tayyorgarlik bosqichida bu elementlarga alohida e'tibor berishni talab qiladiki, bu soliq xizmati organlarining rahbar xodimlaridan juda katta hushyorlik bilan qilinadi.



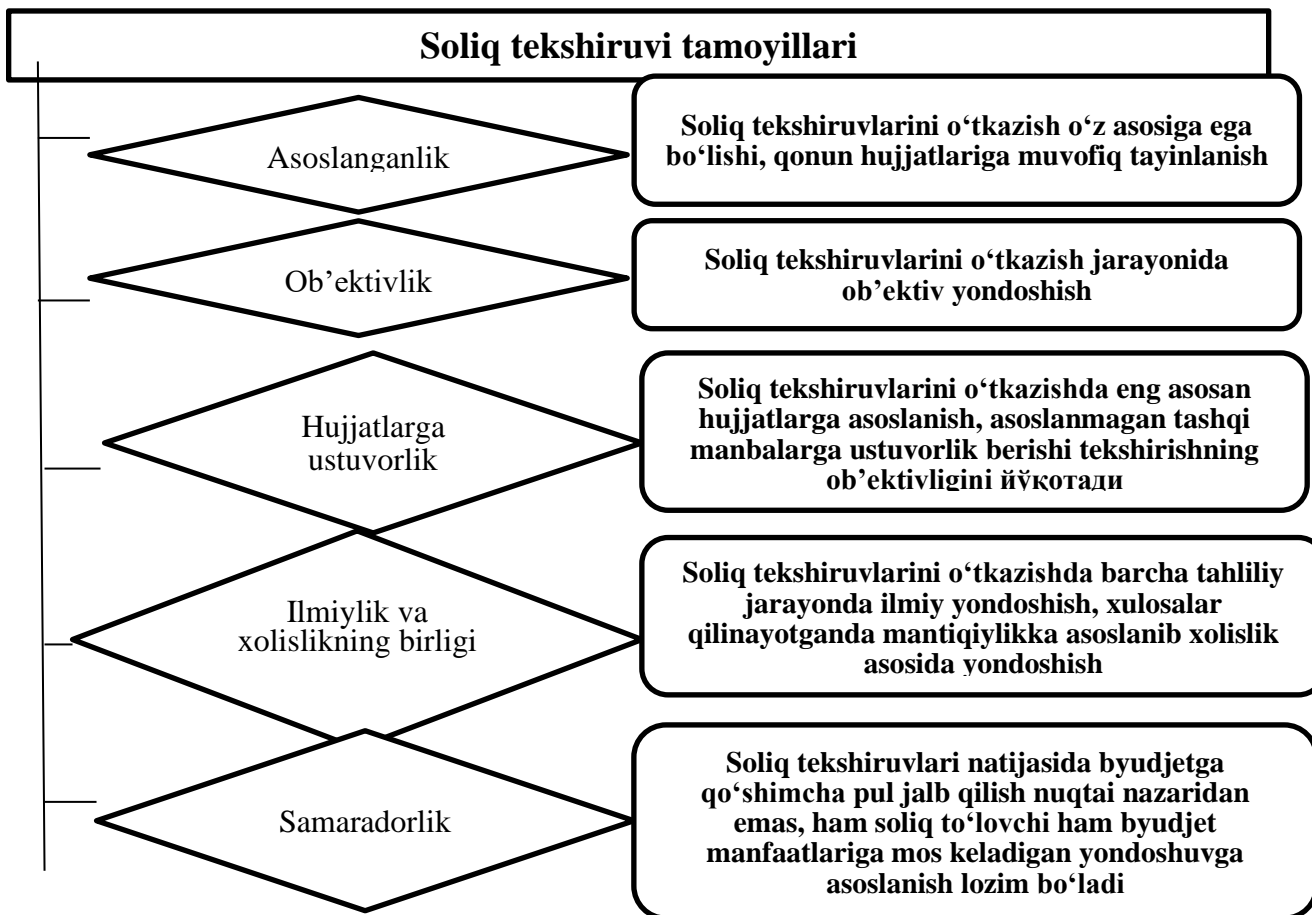
3-rasm. Soliq tekshiruvlarini tashkil etishning tizimli ierarxiyasi³

³ Muallif tomonidan tuzilgan.



Agar, soliq tekshiruvlari jarayonini amalga oshirishda uning tayyorgarlik bosqichini to'g'ri qilmoqchi bo'lsak, fikrimizcha, shu bilan birgalikda soliq tekshiruvlarini tashkil etishning tizimli iyerarxiyasi bilan birgalikda qarashimiz kerak bo'ladi (3-rasmga qarang).

Soliq tekshiruvlarini tashkil etishning tizimli iyerarxiyasi soliq tekshiruvlarini o'tkazishda shunday ilmiy-uslubiy ahamiyatga egaki, unda soliq to'lovchilar faoliyatini segmentlashdan tortib soliq tekshiruvining amalga oshirishga kirishishgacha bo'lgan oraliq tashkiliy bosqichlarning o'zaro bog'liqlikda amalga oshirilsa, soliq tekshiruvlari samarali bo'lishini ko'rsatib beradi va uni ta'minlaydi. Yuqorida ta'kidlab o'tganimizdek, soliq to'lovchilar faoliyatini segmentlash o'z navbatida soliq to'lovchilarning soliq to'lay olmaslik yoki soliqdan qochish holatlarini kelib chiqishiga iqtisodiy asoslar bor yoki yo'qligini ko'rsatib beradi, buni aniqlab olish esa, qaysi soliq to'lovchilarda soliq tekshiruvlarining qaysi usullarini amalga oshirish yoki boshqa soliq nazoratini qo'llash lozimligini ko'rsatib beradi. Tashkiliy iyerarxiyada shuningdek, soliq tekshiruvlarining vazifalari va tamoyillarini belgilab olish ham uslubiy jihatdan katta ahamiyat kasb etadi.



4-rasm. Soliq tekshiruvi tamoyillari⁴

⁴ Muallif tomonidan tuzilgan.



Biz soliq tekshiruvlarini tashkiliy asoslari bilan bog'liq ilmiy tadqiqotlarni tahlil qilish va shuningdek, o'zimizning ilmiy-nazariy tadqiqotlarimiz hamda mushohadalarimiz asosida soliq tekshiruvlarining tamoyillarini ishlab chiqdik. Bizning fikrimizcha, yuqorida 4-rasmda keltirib o'tganimizdek, soliq tekshiruvlari asoslanganlik, ob'yektivlik, hujjatga ustuvorlik, ilmiylik va xolislikning birligi va samaradorlik tamoyillariga asoslansa, soliq tekshiruvlari har tomonlama samara beradi. Biz taklif etayotgan tamoyillarga ko'ra, soliq tekshiruvlarini o'tkazish o'z asosiga ega bo'lishi, qonun hujjatlariga muvofiq tayinlanish, soliq tekshiruvlarini o'tkazishda eng asosan hujjatlarga asoslanish, asoslanmagan tashqi manbalarga ustuvorlik bermaslik, soliq tekshiruvlarini o'tkazishda barcha tahliliy jarayonda ilmiy yondoshish, xulosalar qilinayotganda mantiqiylikka asoslanib xolislik asosida yondoshish, soliq tekshiruvlari natijasida byudjetga qo'shimcha pul jalb qilish nuqtai nazaridan emas, ham soliq to'lovchi ham byudjet manfaatlariga mos keladigan yondoshuvga asoslanish kabi tamoyillarga asoslansa, soliq tekshiruvlarini to'g'ri tashkil qilishga, uning barcha bosqichlarini xolis va samarali olib borilishiga asos bo'ladi. Chunki, boshqa jarayonlarda bo'lgani kabi soliq tekshiruvlarining samaradorligi uning tamoyillarining qanchalik to'g'ri belgilab olinishi va unga amal qilinishiga bog'liq bo'ladi. Shu jihatdan biz tomonimizdan taklif etilayotgan tamoyillar ham uslubiy ham mantiqiy-iqtisodiy jihatdan o'z samarasini beradi.

Bu yerda yana shu narsani unutmaslik kerakki, soliq tekshiruvlarini o'tkazishda eng asosan hujjatlarga asoslanish muhim hisoblanadi. Hujjatlarga asoslanmagan tashqi manbalarga ustuvorlik berishi tekshirishning ob'yektivligini yo'qotadi, soliq tekshiruvlarining samaradorligiga olib keladi, soliq to'lovchining faoliyatiga salbiy ta'sir qiluvchi qo'shimcha mexanizmlarning yuzaga kelishiga olib kelishi mumkin. Albatta, soliq tekshiruvda ekspertlarning ham fikriga asoslanishga to'g'ri keladiki, soliq tekshiruvini amalga oshirayotgan soliq organining mutaxassisi ularning xulosalarining hujjatlarga asoslanganligiga ham alohida e'tibor qaratilishi kerak bo'ladi.

Shuningdek, soliq tekshiruvining samaradorlik tamoyiliga asoslanishda noob'yektiv yondoshgan holda soliq tekshiruvlari natijasida byudjetga qo'shimcha pul jalb qilish nuqtai nazaridan yondoshmaslik kerak, aksincha, ob'yektivlik yondoshuvga asoslanib ham soliq to'lovchi ham byudjet manfaatlariga mos keladigan tamoyilga asoslanish lozim bo'ladi.

Soliq tekshiruvlarining yana bir muhim elementi bu soliq tekshiruvlarining instrumentlari hisoblanadi. Fikrimizcha ular jumlasiga tekshiruv jarayonidagi turli xil mazmundagi dalolatnomalar, soliq hisobotidagi tafovut va xatoliklar, soliq to'g'risidagi qonunchilik buzilishini videotasvirga olish, talabnoma, tafovutlarning asosnomasi, xronometraj ko'zdan kechirish va xulosalar kiradiki, bu elementlar ko'pincha hollarda sayyor soliq tekshiruvlarida ko'proq qo'llaniladi. Soliq tekshiruvlarining qo'shimcha komponentlari sifatida esa, soliq tekshiruv bilan bog'liq soliq to'lovchilarning huquq va majburiyatlari, soliq tekshiruv bilan bog'liq soliq organlari mansabdor shaxslarining huquq va majburiyatlari, tekshiruv jarayoniga jalb qilingan ekspertlar hamda xolislar ham o'z mohiyati va tekshiruv jarayonidagi o'rniga qarab tekshiruv elementlari sifatida ishtirok etadi.

Shu yerda yana bir narsani ta'kidlash lozimki, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2023 yil 10 fevraldagi "Tadbirkorlik sub'yektlarini toifalarga ajratish mezonlari hamda soliq siyosati va soliq ma'muriyatchiligini yanada takomillashtirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi PF-21-son Farmoniga



muvoqif, ishonchli soliq to'lovchilarni inson omilisiz aniqlash va ularga davlat xaridlarida ustunlik berish nazarda tutilgan bo'lsa, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2022 yil 9 noyabrdagi "Tadbirkorlik faoliyatini davlat tomonidan tartibga solishni soddalashtirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi Farmoniga ko'ra esa, 2023 yil 1 martdan boshlab, soliq to'lovchilarga soliq organlarining sayyor soliq tekshiruvlari va soliq auditi natijalari bo'yicha qabul qilgan qarorlari ustidan to'g'ridan-to'g'ri sudga shikoyat qilish huquqi berildi.

Xulosa va takliflar: Tadqiqot ishi davomida ishlab chiqilgan soliq nazoratini tashkil qilish asoslari, soliq tekshiruvlarining tashkiliy bosqichlari, soliq tekshiruvlarini tashkil etishning tizimli iyerarxiyasi, soliq tekshiruv tamoyillari, soliq tekshiruvlarining elementlari, soliq tekshiruvlarining o'tkazish usullariga qarab guruhlanishi, soliq tekshiruvining amalga oshirishning asoslari, soliq tekshiruvlarini tashkil etishda "xavfni tahlil qilish tizimi"ning qo'llanilish asoslari, soliq tekshiruvlarini o'tkazishda "Soliq xavfidan foydalanishning konseptual xususiyatlari, kameral soliq tekshiruvini o'tkazishga qadar bosqichlar, soliq xizmati organlarida kameral soliq tekshiruvlarini o'tkazilish jarayonlarining uslubiy asoslari, sayyor soliq tekshiruvlarining ketma-ketlik ob'yekti va amalga oshirish bosqichlari, soliq auditini o'tkazish bosqichlari bir tomondan soliq tekshiruvlarining mazmun mohiyatini ochib berishga xizmat qilsa, boshqa tomondan soliq tekshiruvlarini amalga oshirishda zamonaviy yondoshuvlar sifatida ularni samarali amalga oshirishga muhim uslubiy asoslarni yaratadi.

Tadqiqot ishi doirasidagi tahlillarga asoslanib, soliq tekshiruvlarini amalga oshirishda "Avtokameral" dasturini qo'llash asosida tekshiruvdan oldingi tahlillarning samarasini ta'minlash muammosining yechimi bilan bog'liq, "Avtokameral" dastur orqali kameral soliq tekshiruvlaridan oldin tahlilni o'tkazishda QQS bo'yicha taklif etilayotgan mezonlar asosida tahlil qilish hamda "Tashqi manba" tizimida qo'shimcha ma'lumotlarni olish bo'yicha takliflar kameral soliq tekshiruvlarini o'tkazishda o'z samarasini beradi.

Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati:

1. Miroshnik Svetlana Valentinovna i dr. Aktualnyye voprosy pravovogo obespecheniya nalogovogo kontrolya. Teoriya i praktika obshchestvennogo razvitiya (2015, № 19).
2. Kofler L.I., Kashirina Yu.P. Nalogovyye proverki: vidy, poryadok provedeniya i oformleniya rezultatov. Territoriya nauki. 2017. № 1.
3. Shestakova N.N. Nalogovyye proverki v sisteme nalogovogo kontrolya. Sosialno-ekonomicheskii i gumanitarnyy jurnal Krasnoyarskogo GAU. 2018. №1.
4. Sadchikov Mixail Nikolayevich. Kameralnyye i vyezdnnyye nalogovyye proverki kak formy nalogovogo kontrolya. Avtoreferat dissertatsii na soiskaniye uchenoy stepeni kandidata yuridicheskix nauk. Saratov 2010.
5. Daniel Ho, Peter Lau (2019) Tax audit in Hong Kong// The International Tax Journal.21.12.2019. Samuel Chan, Gerald Chau, Patrick Leung (2017) Tax audit and investigation in China and Hong Kong// The International Tax Journal, February-January.



6. Arens A., Lobbek J. (1995) Audit. – M.: Finansy i statistika. s.12-14. (Ahrens A., Lobbeck J. (1995) Audit. - M .: Finance and statistics. p.12-14.)
7. Barsulaya T.D. (2019) Nalogovyy audit. Uchebnik: uchebnoye posobiye / Barsulaya T.D. — Moskv : Rusayns. — 582 s. — ISBN 978-5-4365-3384-1. — URL: <https://book.ru/book/932100> (data obrasheniya: 14.12.2019). (Barsulaya T.D. (2019) Tax audit. Textbook: study guide / Barsulaya T.D. - Moscow: Russcience. - 582 p. — ISBN 978- 54365-3384-1. — URL: <https://book.ru/book/932100> (reference date: 14.12.2019))
9. O‘zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi- Toshkent: G‘afur G‘ulom nashriyot uyi 2020.- 640 b.
10. Normurzayev U. (2021). Analiz effektivnosti nalogovyx lgot i preferensiy v podderjke opredelennyx sektorov s syelyu dalneyshego povysheniya investisionnoy privlekatelnosti v Uzbekistane. Ekonomika i obrazovaniye, (6), 82–86. izvlecheno ot <https://cedr.tsue.uz/index.php/journal/article/view/285>
11. Normurzayev U. (2021). Puti effektivnogo ispolzovaniya nalogovyx lgot dlya podderjki predprinimateley. Ekonomika i innovatsionnyye texnologii, (4), 355–362. izvlecheno ot https://inlibrary.uz/index.php/economics_and_innovative/article/view/11954
12. Normurzayev U. Tadbirkorlarni qo‘llab-quvvatlashda soliq imtiyozlarini berish orqali samarali usullardan foydalanish yo‘llari //Ekonomika i obrazovaniye. – 2021. – №. 3. – S. 91-95.