

УДК:336.256

Тўхсанов Қудратилло Нозимович

*DSc, Тошкент давлат иқтисодиёт университети
Солиқ ва солиққа тортиш кафедраси профессори.*

Тошкент, Ўзбекистон. email: q.tuxsanov@tsue.uz

ORCID: 0000-0001-6964-278X

ТАДБИРКОРЛИК СУБЪЕКТЛАРИ ОПЕРАЦИОН БЮДЖЕТИНИ ШАКЛЛАНТИРИШДА СОЛИҚ ТЎЛОВЛАРИНИ ОПТИМАЛЛАШТИРИШ

Аннотация: Ушбу мақолада тадбиркорлик субъектлари фаолиятини солиққа тортишнинг оптималлаштириш масалалари, солиқ механизмини соддалаштириш воситасида улар фаолиятини рағбатлантириш йўналишлари ҳамда операцион бюджетини шакллантиришда солиқ тўловларини оптималлаштиришга оид тажрибалар ёритиб берилган. Тадбиркорлик субъектлари фаолиятини солиқ тўловларини оптималлаштириш орқали рағбатлантиришда қўлланиладиган меъёрлар ва механизмлар таҳлил қилинган. Таҳлиллар натижасида тадбиркорлик субъектлари солиқ тўловларини минималлаштиришга солиқ механизмидаги ўзгаришларнинг динамик таъсирини таъминловчи йўналишлар бўйича илмий хулосалар келтирилган.

Калит сўзлар: тадбиркорлик субъектлари, солиқ менежменти, солиқ механизми, солиқларни оптималлаштириш, солиқ имтиёзлари, солиқ турлари, солиқларни минималлаштириш.

ОПТИМИЗАЦИЯ НАЛОГОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ ПРИ ФОРМИРОВАНИИ ОПЕРАЦИОННОГО БЮДЖЕТА СУБЪЕКТОВ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Аннотация: В статье рассматриваются вопросы оптимизации налогообложения субъектов предпринимательства, направления стимулирования их деятельности за счет упрощения налогового механизма, а также опыт оптимизации налоговых платежей при формировании операционного бюджета. Проанализированы нормы и механизмы, применяемые для стимулирования деятельности субъектов предпринимательства путем оптимизации налоговых платежей. В результате анализа сделаны научные выводы о направлениях, обеспечивающих динамическое воздействие изменений налогового механизма на минимизацию налоговых платежей субъектов предпринимательства.

Ключевые слова: субъекты хозяйствования, налоговый менеджмент, налоговые механизмы, налоговая оптимизация, снижение налогов, виды налогов, минимизация налогов.

OPTIMIZATION OF TAX PAYMENTS WHEN FORMING THE OPERATING BUDGET OF BUSINESS ENTITIES

Abstract: In this article, discusses the issues of optimizing the taxation of business entities, areas of stimulating their activities by simplifying the tax mechanism, and experiences in optimizing tax payments when forming an operating budget. The norms and mechanisms used to stimulate the activities of business entities by optimizing tax payments are analyzed. As a result of the analysis, scientific conclusions are presented on the areas that ensure the dynamic impact of changes in the tax mechanism on minimizing tax payments by business entities.

Keywords: business entities, tax administration, tax mechanisms, tax optimization, tax reduction, tax types, tax minimization

Кириш. Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёев 2024 йилнинг 20 август куни пойтахтда тадбиркорлар билан навбатдаги очик мулоқотни ўтказди. Унда

Президент соҳа вакиллари кўллаб-қувватлаш юзасидан 5 та йўналишда ташаббусларни билдириб ўтди. Бешинчи йўналиш сифатида тадбиркорлик фаолиятини кенгайтириш, янги лойиҳаларни амалга ошириш учун қулай молиялаштириш тизимини яратиш масаласи қўйилди[1].

Президентнинг тадбиркорлар билан очиқ мулоқотида бугунги кунга келиб тадбиркорлик субъектлари фаолияти ривожда мавжуд бюрократик тўсиқларни бартараф этиш бўйича катта ислохотларни амалга оширилаётганини аммо тадбиркорларимиз ҳалигача айрим муаммолар сақланиб қолаётганини таъкидлаб ўтди. Булар қуйидагиларда намоён бўлмоқда: Биринчидан, тадбиркорлик фаолиятини тўхтатишга асос бўладиган қонун бузилиш ҳолатлари даражаси белгиланмаган. Оқибатда арзимаган камчиликлар билан ҳам тадбиркорлар фаолиятини тўхтатиб қўйиш ҳолатлари кузатиляпти. Иккинчидан, тадбиркорларни жиноий жавобгарликка тортиш янада либераллашади. Бугуни кунда қонунчиликда солиқларни тўлашдан бўйин товлаш, деган жиноят тури бор. Бунда тадбиркорнинг тўламаган солиғи 100 миллион сўмдан (базавий ҳисоблаш миқдорининг 300 баравари) ошса, жиноятчи бўлиб қолмоқда. Лекин тадбиркорларга имкон берилса, бу суммани бемалол тўлай олади, бунинг учун уларни ойлаб тергов қилиш шарт эмас. Шу боис, солиқ тўламаганлик учун тадбиркорга жиноят иши қўзғатишга асос бўладиган миқдорни 2 бараваргача оширишни таклиф қиламан. Ўйлайманки, тадбиркорларимиз ушбу берилаётган енгилликни, билдирилаётган ишончни сунистеъмол қилмайдилар.

Маълумки, солиқлар ҳар қандай тадбиркорлик субъектининг асосий харажатларидан бири ҳисобланади. Амалдаги қонунчилик меъёрлари корхоналардан солиқларни тўлиқ ва ўз вақтида тўлашни талаб қилади ва ушбу талабнинг қатъий бажарилиши давлат томонидан мунтазам назорат қилиб борилади. Бироқ, қонунчиликда айрим солиқларни минималлаштириш имкониятларини назарда тутадиган ва солиқлар миқдорини камайтирадиган меъёрлар келтирилади. Замонавий бозор иқтисодиётида тадбиркорлик субъектининг рентабеллигини ошириш ва бозорда рақобатдош мавқеъга эга бўлиши учун белгилаб қўйилган қонуний усуллардан максимал даражада фойдаланиш жуда муҳим омиллардан ҳисобланади.

Фаолиятнинг турли соҳаларида солиқни оптималлаштиришнинг турли усуллари ва механизмлари қўлланилади. Ушбу йўналишда дунё амалиётида универсал рецепт мавжуд эмас. Умумий ракурсадан қараганда солиқларни минималлаштириш — бу индивидуал воситалар тўплами ҳисоблансада, улар орасида умумий ва махсус техникалар мавжуд. Ушбу маблағларни тўғри танлаш солиқ соҳасидаги малакали мутахассисларнинг вазифаси ҳисобланади. Бугунги кунда солиқни оптималлаштиришнинг умумий ва хусусий усуллари маълум бўлиб, бу солиқ тўловчиларга солиқ юкини камайтириш бўйича чора-тадбирлар асосини ташкил этади. Бироқ, барча усуллар муайян ҳолатларда бир хил даражада қўлланилмайди. Солиқларни минималлаштириш воситаларини танлашда ҳар доим ҳам солиқ тўловчининг ҳолатидан келиб чиқиб ёндошилади.

Дунё тажрибасида солиқларни оптималлаштиришнинг умумий усуллари бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- солиқ субъектининг ўзгариши;
- фаолият турини танлаш;
- солиқ режимларини алмаштириш;
- бухгалтерия самарадорлигини ошириш;
- шартнома муносабатларини шакллантириш;
- имтиёзлардан фойдаланиш.

Солиқни режалаштиришни амалга оширишда мутахассислар ушбу оптималлаштириш моддаларининг ҳар бирини таҳлил қилишлари шарт. Имкониятлар ва хатарларни изчил таҳлил қилиш маълум бир субъектда қўлланилиши мумкин бўлган кўпроқ шахсий усулларни очиқ беради. Дастлабки босқичда солиқларни минималлаштириш учун мавжуд бўлган барча ресурсларни ўрганиш, охир-оқибат тадбиркорлик субъекти учун юқори натижага эришиши жуда муҳим ҳисобланади.

Солиқларни камайтиришнинг махсус усуллари тоифасига қўйидагилар киради:

- ўзаро муносабатларни алмаштириш;
- ўзаро муносабатларни ажратиш;
- солиқ солиш объектини камайтириш;
- кечиктирилган тўловлар ва бошқалар.

Давлат бюджетнинг даромад қисмига боғлиқ бўлган тўловларни йиғишни оширишдан манфаатдор. Шунинг учун солиқ органлари солиқ тўловчилар молиявий ҳисоботларини синчковлик билан текширадилар, ўзгаришларни ҳисобга оладилар ва уларни қонун билан ўзаро боғлайдилар. Агар компанияга нисбатан шубҳа туғилса, кейинги санкциялар билан текширишни қўзғатиш мумкин. Кўпинча, ушбу санкциялар корхонада солиққа тортишни оптималлаштириш пайтида йўл қўйилган хатолар билан боғлиқ.

Корхоналарнинг молиявий фаолияти маблағларнинг узлуксиз оқимини таъминлашга, тўлов ва ҳисоб-китоб интизомини амалга оширишга, ўз ва қарз ресурслари ўртасида мақбул нисбатга эришишга ва улардан самарали фойдаланишга қаратилган бўлиб, улар маълум даражада корхоналарнинг молиявий барқарорлигини ўзида акс эттиради. Молиявий барқарорлик деганда беқарорлаштирувчи омиллар таъсирига қарамай, улар ҳаракатларидаги тўғри нисбатларни таъминлайдиган ҳолатга қайтиш учун уларнинг айланиш жараёнида молиявий оқимларнинг қобилятини акс эттиради[2]. Шунга асосланиб, корхона молиявий барқарорлигининг шarti ҳозирда ва келажакда корхоналарнинг қарзлари ва мажбуриятларини қоплашни таъминлайдиган молиявий оқимлар ўртасидаги аниқ нисбатларни таъминлашдан иборат. Шу билан бирга, солиқ мажбуриятлари тадбиркорларнинг фойда даражасини пасайтиради. Корхона соф фойдасини оширишга интилар экан, унинг раҳбарияти, иложи бўлса, компания фаолиятини мос равишда ўзгартириб, солиқлар таъсирини сусайтиришга ҳаракат қилади. Шу билан бирга, солиқлар тадбиркорларнинг фойда даражасини пасайтиради, бу солиққа тортишнинг корхона фаолияти натижаларига ва унинг молиявий барқарорлиги даражасига таъсирини белгилайди. Агар солиқлар миқдори корхонанинг иқтисодий самарадорлиги, мулкчилик шакли ва солиқ ставкаларига боғлиқ бўлган маълум бир мақбул даражадан ошса, корхоналар фаолиятининг ривожини тўхтайди.

Материал ва методлар. Солиқлар ҳар қандай давлат фаолиятида ҳал қилувчи роль ўйнайди. Миллий иқтисодиётда тақсимловчи, рағбатлантирувчи, тартибга солувчи ва фискаль функцияларни бажариш орқали солиқлар кучли иқтисодий ўсиш даврида инфляцияни ўз ичига олиши мумкин (ўрнатилган стабилизаторларнинг Кейнс модели). Вужудга келадиган молиявий-иқтисодий инкирозлар даврида бозор муваффақиятсизликларига қарши курашиш, ривожланишни иқтисодий қўллаб-қувватлаш ва хусусий капитал учун паст самара берадиган соҳаларга инвестицияларни жалб қилишни давлат солиқ механизми орқали амалга оширади.[3].

Классик солиқ доктриналари ва уларнинг замонавий ўзгаришларидан ташқари, Хэйг-Саймонс доктринаси дунёда кенг тарқалиб, солиққа тортишнинг асоси даромад ёки истеъмол бўлиши мумкинлигини кўрсатмоқда. Шу сабабли, аксарият солиқ тизимларида даромаддан ва фойдадан олинадиган солиқлар (фойда солиғи, даромад солиғи) ҳамда истеъмол солиқлари (ҚҚС, акциз солиғи) мавжуд. Қуйида даромад солиғи тарафдорлари ва истеъмолга солиқ солиш тарафдорларининг асосий далиллари келтирилган.[4].

Уларнинг фикрига кўра замонавий жаҳон амалиётида “корпоратив ниқобни йиртиб ташлаш” доктринаси қўлланилади, яъни компания акциядори, агар у ҳақиқатан ҳам ушбу фаолиятни бошқарса, унинг фаолияти учун жавобгардир. Йирик акциядорлар кўп ҳолларда компания фаолиятини бошқариш имкониятига эга бўлганлиги сабабли, агар улар бундай ҳаракатлар фақат солиққа йўналтирилган деб гумон қилсалар, уларнинг ҳаракатлари солиқ органлари томонидан синчковлик билан текширилиши мумкин. Иш ҳақи ва дивиденд тўловлари одатда турли хил солиқ режимларига эга бўлганлиги сабабли, “корпоратив ниқобни йиртиб ташлаш” доктринаси уларни бир-бири билан, шунингдек ҳар бир ходим ва ишлайдиган акциядорнинг функциялари доираси билан таққослаш мумкинлигини

кўрсатади. Бундай ҳолда, таққослаш (синов) куйидаги тестлар бўйича амалга оширилади: компаниядаги роли, ўхшаш компаниялар билан таққослаш, компаниянинг табиати ва молиявий ҳолати, “манфаатлар тўқнашуви”, ички мувофиқлик каби омиллар инобатга олинади.[5].

Илмий тадқиқотларнинг натижасига кўра, тадбиркорлик субъектларини солиққа тортишда улар фаолиятининг даромадлилик даражаси етарлича ҳисобга олинмаган. Маълумки, тадбиркорликнинг ўзига хос қатор хусусиятлари мавжуд бўлиб, таҳлил учун муҳими мулкдорлар томонидан бошқариладиган тадбиркорлик субъектларини солиққа тортишнинг оқибатларидир. Булар қаторига тадбиркорлар ташаббуслари учун мукаммал ташқи бозорнинг мавжуд эмаслиги, ташқи капиталдан фойдаланишнинг чегараланганлиги ва тадбиркорлик инновациялари, ташаббуслари ва капитал ўртасида ўзаро бир-бирини тўлдириш имкониятининг мавжуд эмаслигини киритиш мумкин.

Хорижлик иқтисодчи олим, профессор Д.Черникнинг фикрича, “Солиқлар давлат томонидан хўжалик субъектлари ва фуқаролардан қонуний тартибда ва ўрнатилган ставкаларда ундириб олинadиган мажбурий йиғимларни ўзида акс эттиради”.[6].

Келтирилган таъриф тўғри ва ҳамма учун тушунарли, албатта. Аммо бизнингча, бу таъриф солиқларнинг ташкилий-ҳуқуқий томонларини тўлиқ ўзида акс эттирмайди. Яна бир томони, солиқлар нима мақсадда ундириб олинади, деган саволга ҳам тўлиқ жавоб бера олмайди.

Натижалар.

Солиқ сиёсатидаги ўзгаришлар ҳисобига солиқ механизми элементларидан оптимал фойдаланиш ҳисобига иқтисодий фойдани максималлаштириш имкониятлари назарда тутилган. Бу элементлар қаторига солиқ ставкаси, солиқ объекти, солиқ базаси, солиқни тўлаш муддатлари ва солиқ даври кабиларни киритимиз лозим бўлади.

Тадбиркорлик субъектлари фаолиятини солиққа тортишнинг замонавий амалиётида солиқ менежментининг усул ва дастакларидан фойдаланиш улар зиммасидаги солиқ юкини объектив ва субъектив омиллар воситасида оптималлаштиришнинг муҳим омили ҳисобланади. Солиққа тортиш назариясининг замонавий ютуқларига асосланган ҳолда солиқ менежменти усул ва дастакларидан фойдаланган ҳолда солиққа тортиш тизимини оптималлаштириш модели тадқиқот ишида тизимлаштирилди. Ушбу модел солиқ менежментида асосий кўрсаткич сифатида солиқ бюджетини шакллантириш орқали режа кўрсаткичлари ва ҳисобот маълумотлари асосидаги компаратив таҳлил тизими натижасидаги оптимал қарор қабул қилишга имконият яратади.

Ушбу моделга мувофиқ тадбиркорлик субъектлари солиқ бюджети ва ушбу бюджетлаштириш орқали солиқ тўловларини оптималлаштириш 2 йўналишда амалга оширилади. Биринчиси, амалдаги қонунчиликка мувофиқ солиқ механизми элементлари кесимидаги ўзгаришлар натижасида ($\sum_{t=1}^{n+m} TE_k$) солиқ тушумларини ўзгариш динамикаси таҳлил қилинади. Ушбу таҳлилда икки йўналишдаги яъни: а) беш асосий микрокомпонентдан иборат солиқ механизмидаги ўзгаришлар динамикаси ($((\sum_{t=1}^{n+m} TE_{TD})_k)$); б) солиқ интизомига риоя этиш даражасига асосланган солиқ rischi эҳтимоллиги бўйича баҳоланadиган иқтисод қилиш динамикаси ($((\sum_{t=1}^{n+m} TE_F)_k)$) комплекс кўрсаткичлар тизимини ўзида мужассамлаштиради. Бунда солиқ механизмидаги ўзгаришлар динамикасининг микрокомпонентлари сифатида умумий тарзда солиқлар йиғимлар ва тўловлар турларидаги ўзгаришлар (TE_{fte}), тадбиркорлик субъектларининг солиқ тўловчи сифатидаги мақомининг қисман ёки тўлиқ ўзгариши ҳисобига солиқ тўловларини оптималлаштириш ($\sum_{t=1}^n TE_{tb}$); маълум турдаги солиқлар бўйича солиқ базасини ўзгариши ҳисобига солиқ тўловларини оптималлаштириш (TE_{tp}); имтиёзлар ёки табақалаштирилган солиқ ставкаларини жорий этиш ҳисобига солиқ тўловларини оптималлаштириш (TE_{tr}); бошқа солиқлар бўйича оптималлаштириш ҳисобига иқтисод қилиш имкониятларини (TE_{ot}) қамраб олади.



1-расм. Тадбиркорлик субъектлари операциян бюджетини шакллантиришда солиқ тўловларини оптималлаштириш модели.

Замонавий шароитларда тадбиркорлик субъектлари фаолиятини режалаштириш тизимига замонавий бюджетлаштириш усул ва инструментларини жорий қилишда харажатлар марказларини аниқлаш ва ушбу харажатлар марказлари бўйича кирувчи солиқлар (айланмадан, мулкый қийматликлардан ёки аксарият ҳолатларда таннарх таркибига кирувчи солиқлар ва даромадлар олинадиган солиқлар бўйича харажат марказлари назарда тутилади) кесимидаги таҳлил натижалари солиқ тўловларини оптималлаштиришда марказий аҳамият касб этади. Хусусан, солиқ маъмурчилигида солиқларни асосий фаолиятга оид харажат марказлари бўйича таҳлил қилишда $(TCM = NCV_{tr} + TCM_a)$ солиқ менежменти самарадорлигининг умумий миқдор кўрсаткичи $(\sum_{t=1}^s (\sum_{r=1}^c TCM_r)_t)$ ва унинг миқдор компонентлари ҳисобланган фаолиятнинг алоҳида турлари бўйича солиқ менежменти самарадорлигининг $(\sum_{t=1}^n TCM_r)$ декомпозицион таҳлил тизими орқали тадбиркорлик субъектлари солиқ менежментининг самарадорлигини баҳолаш имкониятларига эга бўлинади.

Ушбу моделнинг оралик-якуний операторлари яъни солиқ менежменти пировард самарадорлиги (солиқ харажатлари кесимида) $(TCM_a = WACC * TCM_{tr})$ тадбиркорлик субъектлари капитали ўртача тортилган қийматини аниқлашда харажатлар бўйича талаб қилинадиган даромадлиликлнинг чегаравий мезонларини аниқлаш мумкин бўлади. Бу корпоратив солиқ менежментида Франко Модильяни ва Мертон Милларларнинг капиталлар таркибига оид назарий қарашларининг иккинчи теоремасига[7]. (Солиқ елкаси

(Tax shield)) асосланган ҳолда капиталлар оптимал таркибини шакллантириш бўйича қарорлар қабул қилишда ҳам муҳим аҳамиятга эга.

Ушбу модел асосида тадбиркорлик субъектлари кенг спектрдаги солиқлар бўйича давлатнинг солиқ сиёсати ўзгаришлари ва солиқлар бўйича даромад ва харажатларни бюджетлаштириш воситасида иқтисодий фойдага солиқлар таъсирини оптималлаштиришга оид оптимал қарорлар қабул қилиш имкониятларига эга бўлиши мумкин.

Бугунги кунда бюджетлаштириш бу қисқа муддатли оператив режалаштиришнинг замонавий шаклини ўзида мужассамлаштиради. Бюджетлаштиришнинг режалаштиришдан фарқли томони шундаки, бюджетлаштиришда пул оқимларини балансини шакллантиришда даромад ва харажат категорияси олинади. Режалаштиришда даромадга нисбатан режалаштириш ва харажатга нисбатан режалаштириш алоҳида-алоҳида бўлиши мумкин.

Замонавий молиявий менежмент тизимида “режалаштириш” категориясига нисбатан “бюджетлаштириш” категориясига устуворлик берилмоқда. Чунки операцион бюджетлаштириш, тез ўзгарувчан муҳит шароитида фаолиятнинг маълум йўналишидаги даромад ва харажатлар тўғрисида реал маълумотларни шакллантириш имкониятларини юзага чиқаради. Бугунги кунда ҳеч қайси мамлакатда ички ва ташқи муҳит таъсири воситасида стабил режалаштириш имконияти бўлмапти. Катта масштабли ва тез ўзгаришлар замонида яшаётганлигимизни бунга асосий сабаб сифатида қўсатсак муболаға бўлмайди.

Биз томонимиздан таклиф қилинаётган солиқ тўловларини оптималлаштириш моделида ТС солиқ харажатларини минималлаштиришга таъсир этувчи омиллар йўналишида фаолият марказларини ташкил қилиш назарда тутилмоқда.

1. Солиқ сиёсатидаги ўзгаришлар таъсирида тадбиркорлик субъектлари солиқ тўловларини минималлаштиришга солиқ механизмидаги ўзгаришларнинг динамик таъсирини $\sum_{t=1}^{n+m} TE_k$ таъминловчи омиллар: 1. Солиқ механизми микрокомпонентларидаги ўзгаришларнинг иқтисодий фойдани максималлаштиришга таъсири омиллари ($((\sum_{t=1}^{n+m} TE_{TD}))$); 2. Солиқ интизомига риоя қилиш ҳисобига пенялар шаклидаги трансакцияларни минималлаштириш омиллари ($\sum_{t=1}^{n+m} TE_F$).

2. Тадбиркорлик субъектлари томонидан тўланадиган солиқлар бўйича харажат марказлари бўйича солиқ тўловларини минималлаштириш ($TCM = NCV_{tr} + TCM_a$) омиллари (TCM -total cost management)/

3. Солиқ менежменти ҳисобига қўшимча олинадиган динамик тарздаги иқтисодий фойдага солиқ механизми элементларидаги ўзгаришларининг таъсири қай даражада бўлиши ва ушбу ўзгаришларга асосланган ҳолда қарорлар қабул қилиш имкониятларини намоён қилади. Ушбу моделда “даромад” категорияси сифатида солиқ сиёсатидаги ўзгаришлар ҳисобига тадбиркорлик субъектлари солиқ тўловларини минималлаштириш иқтисодий фойдани динамик ўсиши назарда тутилади.

4. Умуман ушбу моделнинг афзаллик жиҳати тадбиркорлик субъектлари молия-хўжалик фаолиятига таъсир этувчи мураккаб тузилмага эга солиқ тизими ва механизмнинг ички тузилмасига асосланган ҳолда солиқ тўловларини оптималлаштириш бўйича қарорлар қабул қилиш учун зарурий ахборотлар бериш вазифасини бажаради. Хусусан, солиқ механизми элементлари, солиқ базаси ва солиқ имтиёзларидаги ўзгаришлар, солиқ интизоми ва унга риоя қилишнинг солиқ тўловларини оптималлаштиришга таъсирига нисбий баҳолаш имкониятларини яратади.

Бюджетлаштириш бу қисқа муддатли оператив режалаштиришнинг замонавий шаклини ўзида мужассамлаштиради. Иккинчидан режалаштиришдан фарқли томони шундаки, бюджетда пул оқимлари балансини шакллантиришда ҳам даромад ҳам харажат категорияси олинади. Режалаштиришда даромадга нисбатан режалаштириш ва харажатга нисбатан режалаштириш алоҳида-алоҳида бўлиши мумкин. Ўзбекистон Республикасининг амалдаги Бюджет кодекси 7-моддасида 10 та (аввал 7 та эди) принцип мавжуд бўлиб

бюджет тизими бюджетлари даромадларини прогноз қилиш ва харажатларини режалаштириш принципи киритилган. Бугунги кунда мазкур меъёрий ҳужжатга асосан даромадлар прогнозлаштирилади харажатлар эса режалаштирилади. Бюджетлаштиришда эса иккаласи ҳам комплекс параллел равишда олиб борилади. Чунки бу жараёнлар ойлик, чораклик ва йиллик бўлиши мумкин. Бунда икки, уч ёки тўрт йиллик стратегик режалаштириш деган тушунча йўқ. Замонавий иқтисодиётда солиққа даромад эмас балки харажат сифатида қаралади. Демак солиқ имтиёзларини жорий қилиниши ставкаларни пасайтириш ҳисобига иқтисодий фойдани ошириш имкониятига биз даромад категорияси сифатида ёндошяпмиз. Бунда корпоратив солиқ менежментининг асосий функцияси нимадан иборат бўлади. Айрим иқтисодчилар корхонада солиқ сиёсатини юритиш имконияти йўқлигини, яъни солиқ сиёсатини давлат юритишини таъкидлайди. Лекин, корхонадаги ички молиявий хизматнинг асосий функцияларидан бири бу солиқ сиёсатидаги ёки қонунчилигидаги нормаларига асосланган ҳолда солиқ ва бошқа мажбурий тўловларни минималлаштириш – замонавий корпоратив солиқ менежментининг асосий функционал вазифаси ҳисобланади. Солиқ тизимида бир неча солиқ элементларининг мавжудлиги, шу тизим бўйича тўловларни маълум даражада минималлаштириш ёки оптималлаштиришнинг комбинацион вариантларига шарт-шароитлар бўлади. Бор имкониятлардан максимал фойдаланиш тадбиркорлик субъектининг асосий иши ҳисобланади. Буни корхонадаги ички молиявий хизмат ишлаб чиқиши керак. Бунда солиқ имтиёзлари ва преференцияларидан фойдаланиш солиқ ставкалари ва ёкм амортизация ҳисоблаш нормалари ҳисобига солиқ солинадиган базани камайтириш лозим бўлади. Иқтисодий тизимдаги механизмларнинг қандайдир элементлари мавжудлиги ушбу механизм бўйича оптималлаштириш имконияти ҳамда шарт-шароитлари вужудга келади.

Корхоналарда бюджетлаштириш механизмида харажатлар марказлари деган тушунча мавжуд. Бу ерда умумий солиқлар, яъни оборотдан олинadиган солиқлар кўп тўланяптими? даромад солиғи кўп тўланяптими? ёки реал солиқлар кўп тўланяптими?. Харажатларни аниқлаб олишимиз муҳим вазифа ҳисобланади. Корхонанинг асосий харажатлари қайси харажатлар ҳисобланади. Масалан, асосий ишлаб чиқариш фондлари, реал фойдаланилаётган ва солиққа тортиш базасида баланс қиймат сифатида олинаётган асосий ишлаб чиқариш фондлари агар бу фондлар мол-мулк солиғи юқори миқдорни ташкил қилаётган бўлса битта харажат маркази сифатида олинади. Шундан сўнг оптималлаштириш бўйича қарор қабул қилинади. Бунда қуйидаги омилларга эътибор қаратилади: 1. Амортизация сиёсатини маълум даражада танлаш. 2. Актив фойдаланилаётган асосий фондларни реал миқдорини аниқлаш ва ноактив фойдаланилаётган асосий фондларни консервация қилиш ёки реализация қилиш. Бу ерда реал солиқ тўловлари бўйича харажат марказлари ташкил қилинади. Масалан, оборотдан олинadиган солиқларни ишбилармонлик индексига таъсири (қўшилган қиймат солиғи, акциз солиғи ва божхона божлари). Бу солиқларнинг ставкаси қанча юқори бўлса товар, иш ва хизматлар реализация қилиш имконияти шунча паст бўлади. Комплекс солиқ менежментини институционал структурасини шакллантиришда хаража марказларини инобатга олиш муҳим ҳисобланади. Тадбиркорлик фаолияти ривожига оборотдан олинadиган, даромаддан олинadиган ва ресурслардан олинadиган солиқлар қандай таъсир кўрсатиши ўрганилиши талаб қилинади. Оборотдан олинadиган солиқлар тўғридан-тўғри тадбиркорлик фаолияти кўрсаткичларига таъсир кўрсатади. Тадбиркорлик фаолияти фаоллик кўрсаткичи деганда асосан қуйидаги кўрсаткичлар назарда тутилади:

1. Товар, иш ва хизматлар реализациясини кўпайтириш. Чунки сотишни кўпайтирсак активлар айланувчанлиги ҳамда оборот маблағларни айланувчанлиги ошади. Молиявий менежментда молиявий натижалар самарадорлигига 2 та омил таъсир кўрсатади. 1. Тадбиркорлик фаолияти фаоллиги яъни қанча кўп товар сотиб кўп даромад олса ёки қанча кўп товар сотиб уни аксарият қисмини кредитга сотсатушум шунча паст бўлади. 2. Тадбиркорлик субъекти фаолияти натижасида эришилган рентабеллик кўрсаткичи.

Умуман олганда тадбиркорлик субъектлари фаолияти фаоллигига негатив таъсир кўрсатадиган солиқлар бу асосан билвосита солиқлар ҳисобланади. Чунки товар қийматининг ошиши реализация ҳажмини қисқартиради. Даромаддан, мол-мулк ва ресурс қийматидан олинадиган солиқлар эса рентабелликка таъсир кўрсатади.

II. Солиқ интизомига риоя этиш масаласи. Солиқ муносабатларида солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича тўлов муддати кечикса пеня ундирилади. Пеня тадбиркорлик субъектининг иқтисодий фойдасига таъсир кўрсатади. Юқоридаги моделда TE_k – солиқ интизоми солиқ механизми ўзгаришлар динамикасининг микрокомпонентлари сифатида солиқ турларида вужудга келадиган ўзгаришларни ўз ичига олади. Масалан солиқ турини жорий қилиш, бекор қилиш ёки бир хил моҳият ва аҳамиятга ҳамда бюджет йўналиши бир хил бўлган солиқларни унификация қилиш мумкин. Ушбу ўзгаришларнинг умумий иқтисодий фойдага таъсири назарга тутиляпти. Бунда тадбиркорлик субъектлари солиқ тўловчи сифатидаги мақомини тўлиқ ёки қисман ўзгариши инobatга олинади. Демак, солиқларни иқтисод қилиш ҳисобигат кўшимча даромад ёки фойдани ўсишига асосий таъсир кўрсатадиган 2 та кўрсаткич олинayпти:

1. Солиқ механизмидаги ўзгаришлар. Бунда мамлакатда олиб борилаётган солиқ сиёсати устувор йўналишларида келтирилган ўзгаришлар ҳисобига амалга оширилади.

2. Солиқ интизоми (TE_k) га риоя этиш ҳисобига. Бу йўналишдаги ишлар 2 га ажралади: 2.1. Солиқ интизомига риоя қилиш қанча мустаҳкамланса, солиқлар бўйича пенялар иқтисод қилинади. Бунинг ҳисобига транзакциялар минималлаштирилади. Бу тадбиркорлик субъекти фаолиятида иқтисодий фойданинг ошишига таъсир қилади. 2.2. Солиқ механизмидаги микрокомпонентларни сумма орқали белгилашимиз бежиз эмас. Ҳамма микрокомпонентлардаги ўзгаришлар ҳисобига иқтисод қилинадиган даромад ёки фойда назарда тутиляпти. Бунда сумма киритилишининг асосий сабаби солиқ механизмининг ўзини бир қанча микрокомпонентлардан ташкил топганлиги ҳисобланади. Масалан, солиқ имтиёзлари эвазига қанча иқтисод қилинди? ёки солиқ ставкаси ўзгариши эвазига қанча сумма иқтисод қилинди?. Солиқ ставкаси ўзгаришсиз қолиши ҳам мумкин. Демак бу ерда имтиёз эвазига иқтисод қилиш имкониятига эга бўламиз. Агар мабодо ўзгариш бўлмаса 0 га ҳам тенг бўлиши мумкин. Қайси ҳолатда 0 га тенг бўлади? Тадбиркорлик субъекти юқорида келтирилган 5 та компонентларнинг бирортасидан фойдаланмади ёки солиқ қонунчилигида бирорта ўзгариш ва кўшимчалар киритилмади. Бу ерда солиқ тушумларининг ўсиши 2 хил ҳолатда кузатилиши мумкин:

1. Тадбиркорлик субъектининг даромади ўсиши асосан солиқ базасининг ўсиши ҳисобига табиий ҳолатда кўпаяди.

2. Тадбиркорлик субъектининг даромади ўзгармаган ҳолатда солиқ тўловлари минималлаштирилади. Бунда солиқ қонунчилигидаги ўзгаришлар ҳисобига бўлиши мумкин. Солиқ ставкаларининг пасайтирилиши олдинги даврдаги солиқ базаси ўзгармаган ҳолатда кейинги даврда солиқ тушумлари минималлаштирилади.

Замонавий бюджетлаштиришда харажатлар ва даромадлар деган маъсулият марказлари ташкил этилади. Бу бюджетлаштиришни асосий элементлари ҳисобланади. Бюджетлаштириш жараёнини молиявий хизматлар кўриб чиқади. Бунда асосий харажатлар қаерда бўляпти ва шунга қараб харажат марказлари аниқланиб таҳлил гуруҳи ҳар бир харажат билан шуғулланади. Бир гуруҳ таннарх билан ишласа, бошқа гуруҳга эса молиявий харажатлар ҳамда солиқлар бириктирилади. Қайси гуруҳ харажатлари ошса шу гуруҳ харажатлари билан алоҳида шуғулланилади. Масалан, ёғ-мой саноатида асосий харажатлар давр харажатлари билан боғлиқ бўлиб бунда асосий эътибор ташиш харажатларига боғлиқ бўлади. Бунда ёқилғи маҳсулотлари нархининг ошиши нарх ўсишига олиб келади ёки ишлаб чиқариш фондлари эскирган бўлса корхона тўла қувватда ишлай олмаслиги натижасида таннархнинг ошишига олиб келади.

Хулоса

Солиқ менежменти пировард самарадорлигини баҳолаш учун капиталлар ўртача тортилган қиймати ва солиқлар ҳисобига оптималлаштирилган даромад ва харажатлар

сальдосига асосланган. Тадқиқотлар натижасида ҳар бир тадбиркорлик субъекти учун шакллантирилган капитал бўйича талаб қилинадиган даромадлиликка солиқларнинг таъсири юқори даражада бўлиши тасдиқланган. Чунки, нзарий жиҳатдан капиталларнинг ўртача тортилган қиймати ($WACC$) ҳар бир тадбиркорлик субъектлари учун шакллантирилган капитал учун талаб қилинадиган даромадлилик нормасини аниқлаб беради.

Тадбиркорлик субъектларининг солиқ тўловларини минималлаштиришга солиқ механизмидаги ўзгаришларнинг динамик таъсирини ($\sum_{t=1}^{n+m} TE_k$) таъминловчи омиллар:

1. Солиқ тўловларини умумий иқтисод қилиш бўйича солиқ механизми ($\sum_{t=1}^{n+m} TE_{TD}$) микрокомпонентлари қуйидагилардан иборат:

1.1. Солиқ тўловларини солиқ базасини қисқариши ҳисобига иқтисод қилиш (TE_{rb});

1.2. Солиқ тўловчиларнинг статусини ўзгариши (солиқдан қисман ёки тўлиқ солиқдан озод қилиш) ҳисобига (TE_{tp}) солиқ тўловларини минималлаштириш ёки иқтисод қилиш;

1.3. Солиқ объектларини қисқариши ҳисобига солиқ тўловларини минималлаштириш ёки иқтисод қилиш (TE_{ot});

1.4. Солиқ имтиёзларидан фойдаланиш ҳисобига солиқ тўловларини иқтисод қилиш (TE_{fte});

1.5. Солиқ ставкаларини камайиши ёки табақалаштирилиши (TE_{tr}) натижасидаги маржинал солиқ ставкасини пасайиши ҳисобига солиқ тўловларини минималлаштириш ёки иқтисод қилиш.

2. Солиқ интизомига риоя қилиш натижасида бюджетга тўланадиган пенялар шаклидаги трансакцияларни минималлаштириш ҳисобига солиқ тўловларини минималлаштириш ёки иқтисод қилиш ($\sum_{t=1}^{n+m} TE_F$).

Адабиётлар рўйхати

1. Мирзиёев Ш.М. Президентнинг тадбиркорлар билан очик мулоқоти. Халқ сўзи. 21 август 2024 йил.

2. Бафталовская Е.В. Влияние налогообложения на результативность деятельности компании // Векторы экономики. 2018. - № 6 (24). - С. 22-35.

3. Abel I., Siclos P.L., Szekely I.P. Money and Finance in the Transition to a Market Economy. Edward Elgar Publishing Ltd., 1998. — P. 16—62.

4. Simons H.C. Personal Income Taxation: The Definition of Income As a Problem of Fiscal Policy. — Chicago, 1938.

5. Хотинская Г.И. Налоговый менеджмент и его эффективность. //«Финансовый менеджмент». 2002. - №2. <https://www.finman.ru/>.

6. Черник, Д. Г Теория и история налогообложения : учебник для вузов / Д. Г. Черник, Ю. Д. Шмелев ; под редакцией Д. Г. Черника. — 2-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2025. — 335 с.

7. Modigliani F., Miller M. Corporate Income Taxes and the Cost of Capital: A Correction. American Economic Review, 1963, vol. 53, no. 3, pp. 147–175.