



Volume: 72 | 2026
Economy and Innovation
ISSN: 2545-0573

For more information contact: editor@gospodarkainnowacje.pl

KONSOLIDATSIYALASHGAN GURUHLARNI SOLIQQA TORTISHNING METODOLOGIYASI

Muallif: Nao‘betova Ziyada Niyet qizi

ISFT instituti o‘qituvchisi, Toshkent, O‘zbekiston.

Pochta: ziyada.acca@gmail.com

ORCID 0009-0005-2004-1357

A R T I C L E I N F O.

Keywords: Konsolidatsiyalashgan guruh, MHXS, BHMS, soliq konsolidatsiyasi, nazorat tushunchasi, soliq bazasi, xalqaro tajriba, foyda solig‘i, soliq islohotlari.

Abstract.

Ushbu maqolada konsolidatsiyalashgan soliqqa tortish tizimining nazariy asoslari, xalqaro tajribasi va O‘zbekiston Respublikasi soliq qonunchiligidagi amaliy qo‘llanilishi tahlil qilinadi. Konsolidatsiyalashgan guruhlarining soliq bazasini birlashtirish orqali soliq yukini optimallashtirish, investitsion muhitni yaxshilash va soliqqa tortishda adolatlilikni ta‘minlashdagi roli ochib beriladi. Muallif tomonidan xorijiy mamlakatlar tajribasi asosida O‘zbekistonda konsolidatsiyalashgan soliq tizimini rivojlantirishga oid taklif va tavsiyalar ishlab chiqilgan.

<http://www.gospodarkainnowacje.pl/> © 2026 LWAB.



Introduction

Bugungi globallashuv va iqtisodiy integratsiya sharoitida korxonalarining yiriklashuvi, holdinglar va korporativ guruhlar shaklida faoliyat yuritishi keng tarqalmoqda. Ushbu o'zgarishlar soliq siyosatini va moliyaviy hisob yuritish tizimini qayta ko'rib chiqishni taqozo qilmoqda. Ayniqsa, soliq maqsadida korxonalarni alohida emas, balki guruh holatida ko'rib chiqish zarurati dolzarb ahamiyat kasb etmoqda.

Konsolidatsiyalashgan soliqqa tortish tizimi rivojlangan davlatlarda o'z samarasini ko'rsatgan bo'lib, u soliqqa tortishda shaffoflikni ta'minlash, soliq bazasini sun'iy ravishda qisqartirishga qarshi kurashish, hamda guruh ichidagi moliyaviy oqimlarni to'g'ri hisobga olish imkonini beradi. Ayniqsa, korxonalar o'rtasida o'zaro bog'liq operatsiyalarning (ichki savdo, kreditlash, aktivlar aylanishi) mavjudligi yagona yondashuvda soliqqa tortishni taqozo etadi.[1]

O'zbekiston Respublikasida ham iqtisodiyotni liberallashtirish, xususiyl sektorini kengaytirish va xorijiy investitsiyalarni jalb qilish jarayonida yirik biznes guruhlarining paydo bo'lishi kuzatilmoqda. Bunday sharoitda mavjud soliq tizimi alohida korxonalar faoliyatini baholashga mo'ljallangan bo'lib, u konsolidatsiyalashgan yondashuvni to'liq aks ettira olmaydi. Bu esa amaliyotda bir qator muammolar, jumladan, soliq yukining adolatsiz taqsimlanishi, takroriy soliqqa tortish, yoki aksincha, sun'iy ravishda soliqdan bo'yin tovlash holatlariga olib kelmoqda.

Shu nuqtai nazardan, konsolidatsiyalashgan soliqqa tortish tizimini joriy etish O'zbekistonda soliq islohotlarining yangi bosqichi sifatida qaralmoqda. Bu tizim orqali iqtisodiy jihatdan bog'liq yuridik shaxslarning yagona soliq to'lovchi sifatida qaralishi, nafaqat davlat byudjeti tushumlarini barqarorlashtirishga, balki korxonalararo moliyaviy intizomni kuchaytirishga ham xizmat qiladi.[2]

Ushbu maqolada konsolidatsiyalashgan guruhlar faoliyatini soliqqa tortishning nazariy asoslari, xalqaro amaliy tajribasi va O'zbekiston soliq tizimida ushbu institutning joriy holati chuqur tahlil qilindi. Shuningdek, milliy qonunchilikni takomillashtirish, amaliyotda qo'llaniladigan yondashuvlarni soddalashtirish va soliq siyosatini konsolidatsiya prinsipi asosida shakllantirish bo'yicha ilmiy asoslangan taklif va tavsiyalar beriladi.

Material va metodlar

Tadqiqotda taqqoslash, tahlil va huquqiy-normativ hujjatlar sharhi metodlaridan foydalanildi. Xususan, O'zbekiston Respublikasining amaldagi Soliq kodeksi, «Buxgalteriya hisobi to'g'risida»gi qonun, 8-son BHMS, MHXS-10 standarti asosiy normativ manbalar sifatida tahlil qilindi. Shuningdek, Avstraliya, Germaniya, Buyuk Britaniya va AQShning konsolidatsiyalashgan soliqqa tortish tajribalari o'rganildi va ularning O'zbekiston sharoitiga moslashuvchan jihatlari ajratib ko'rsatildi. Soliq tahlilida konsolidatsiyalashgan guruhga a'zolik shartlari, nazorat darajasi va soliq majburiyatlarining taqsimoti asosiy tahlil mezonlari sifatida tanlandi. [3]

Natijalar

Soliqqa tortish maqsadida xalqaro munosabatlarning yo'nalishlaridan biri bu "konsolidatsiyalangan soliq to'lovchilar" tushunchasidir. Ushbu kontseptsiya murakkab tuzilishga ega bo'lgan tashkilotlarga, ba'zi yuridik shaxslarning boshqalarning kapitalida ko'p darajali ishtiroki bilan, bitta konsolidatsiyalangan guruhning boshqa tashkilotlarining daromadlarida sho'ba (yoki bosh) tashkilotlarning zararlarini qabul qilishga imkon beradi. Ushbu norma ushbu turdagi xolding kompaniyalarining soliq yukini optimallashtiradi va ularga turli xil soliq yurisdiksiyalarida joylashgan yuridik shaxslar o'rtasida kapitalni taqsimlash faktida mablag' yo'qotmaslikka imkon beradi, bu esa rivojlanayotgan iqtisodiyotga ega konsolidatsiyalangan soliq to'lovchilar to'g'risidagi normani qo'llaydigan hududlarningning investitsion jozibadorligiga ijobiy ta'sir ko'rsatadi.[4]

Hozirgi kunda, respublikamizda muhim iqtisodiy va normativ-huquqiy islohotlar, shu jumladan soliq solish va buxgalteriya hisobi amaliyotidagi o'zgarishlar amalga oshirilmoqda. Jumladan, prezidentimizning 24.02.2020 yilgi 4611 sonli qaroriga ko'ra, barcha korxonalar asta-sekinlik bilan moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o'tishi belgilangan.

Buning natijasi sifatida hozirgi kunda, tijorat banklari, aksiyadorlik jamiyatlari, sug'urta korxonalari, yirik soliq to'lovchilar qatoriga kiruvchi korxonalar o'z yillik moliyaviy hisobotlarini xalqaro standartlar asosida tayyorlab, soliq organlariga topshirishmoqda. Garchi davlatimizda, MHXSni milliy buxgalteriya tizimiga moslashtirish jarayoni ketayotgan bo'lsa ham, ba'zi soliq qonunchiligi bilan bog'liq nomuofiqliklar ham mavjudki, hisobotlarini MHXS asosida tayyorlayotgan korxonalarni ikkilanib qolishiga sabab bo'layotgan. [5]

Bu ikkilanishlardan biri o'zaro birlashgan guruhlarini konsolidatsiyalashgan hisobot tuzishiga qo'yilgan xalqaro standartlardagi talablar va milliy soliq qonunchiligidagi talablar orasidagi farqlardan kelib chiqmoqda. Ushbu farqlarni ko'riшимizdan oldi, avvalo xalqaro standartlar asosida konsolidatsiya qilish shartlarini ko'rib chiqamiz. Dissertatsiyamizda MHXS (IFRS) va BHXS (IAS) larni ko'ramiz. Bu standartlarga ko'ra, guruhlarining konsolidatsiyalash shartlarini, konsolidatsiyalashgan hisobot tuzish metodikasi quyidagi standartlarda bayon etilgan.

Konsolidatsiyani tartibga soluvchi asosiy standart MHXS-10 "Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobot"dir. Ushbu standart korxona bir yoki bir nechta boshqa korxonalarni nazorat qilganda konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash va taqdim etish tamoyillarini belgilaydi.

MHXSning ba'zi boshqa standartlari konsolidatsiya jarayoni uchun dolzarb bo'lishi mumkin, shu jumladan biznesni birlashtirish uchun MHXS-3, Alohida moliyaviy hisobot uchun BHXS-27, qo'shma faoliyat shartnomalari uchun BHXS-11, Shirkat korxonalariga sarmoya kiritish uchun BHXS-28. [6]

Umuman olganda, ushbu standartlar biznesni birlashtirishdan tortib, birgalikdagi faoliyat shartnomalarigacha bo'lgan turli vaziyatlarda buxgalteriya talablarini belgilaydi. Ushbu standartlarga rioya qilgan holda, korxonalar o'zlarining konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlarida tegishli va ishonchli moliyaviy ma'lumotlar mavjudligini ta'minlashi mumkin.

Tadqiqotimizda konsolidatsiyalash yuzasidan asosiy bo'lgan MHXS 10 ni qoidalarini ko'rib chiqamiz. [7]

Qo'llash sohasi:

Bosh korxona bo'lgan tashkilot konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlarni taqdim etishi kerak. Ushbu standart barcha tashkilotlarga nisbatan qo'llaniladi va quyidagi hollarida konsolidatsiyalashdan ozod qilish imkoniyatini beradi:

- (i) bosh tashkilotning o'zi boshqa tashkilotlarga to'liq yoki qisman egalik qilish asosida sho'ba tashkilot hisoblanadi va uning boshqa barcha egalari, shu jumladan boshqa hollarda ovoz berish huquqiga ega bo'lmaganlar, bosh tashkilot konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlarni taqdim etmasligi to'g'risida xabardor qilingan va bunga qarshi emas;
- (ii) bosh tashkilotning qarz va ulush vositalari ochiq bozorda (ichki yoki xorijiy fond birjasida yoki birjadan tashqari bozorda, shu jumladan mahalliy va mintaqaviy bozorlarda) muomalada bo'lmaydi; [8]
- (iii) bosh tashkilot har qanday toifadagi vositalarini ochiq bozorga chiqarish maqsadida qimmatli qog'ozlar bo'yicha komissiya yoki boshqa tartibga soluvchi organga o'z moliyaviy hisobotlarini taqdim etmagan yoki taqdim etish jarayonida emas;

1-jadval

Kapital ustidan nazorat va unga ta'sir darajasiga ko'ra buxgalteriya hisobi usullarining qo'llanishi

Egalik qilish darajasi	Egalik ulushi	Buxgalteriya usullari
Moddiy ta'sir yo'q, shuning uchun kapital ustidan ta'sir ham yo'q	<20%	Investitsiyalar hisobi LCM tamoyili bo'yicha amalga oshiriladi.
Moddiy ta'sir mavjud,	20%-50%	Investitsiyalar hisobi sotib olish bahosi+Investitsiya qilingan

ammo nazorat mavjud emas		kompaniya foydasidan ulush - olingan dividendlar ko'rinishida yuritiladi.
Nazorat	>50%	Guruh konsolidatsiya qilinishi kerak.

Manba: Moliyaviy hisob-2. O'quv qo'llanma./ Ochilov I.K., Azlarov D.X., Avloqulov A.Z.-T.: Toshkent Moliya Instituti, 2004.

MHXS-10 konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun guruh talab qilinadigan holatlarni belgilaydi.

Konsolidatsiyalangan moliyaviy hisobotlar bosh kompaniya sho'ba korxona ustidan nazoratga ega bo'lganda tayyorlanishi kerak (ekspertiza maqsadida nazorat odatda ovoz berish vakolatining 50% dan ortig'iga egalik asosida o'rnatiladi).[9]

Nazorat MHXS-10 tomonidan konsolidatsiya uchun yagona asos sifatida aniqlanadi va quyidagi uchta elementni o'z ichiga oladi:

- investitsiya obyekti ustidan nazoratning kuchi;
- investitsiya obyektining ustidan o'zgaruvchan daromadlarga ta'sir qilish yoki egalik qilish huquqi;
- investitsiya ustidan bo'lgan nazorati orqali investorning foyda darajasiga ta'sir eta olish huquqi.

Nazoratning 3 ta elementining har birini MHXS-10 standartida ochib berilgan. Xususan nazorat kuchi nima ekanligini MHXS-10ning 10-14 punktlarida ta'riflab berilgan.

Investor mavjud huquqlarga ega bo'lganda investitsiya ob'ekti ustidan hokimiyatga ega, bu unga tegishli faoliyatni, ya'ni faoliyatni boshqarish imkoniyatini beradi, bu investitsiya ob'ektining daromadliligiga sezilarli ta'sir qiladi.

MHXS-10 standart asosida shuni xulosa qilishimiz mumkinki, korxonalar o'zaro bir biriga investitsiya qilishida birini bosh korxona ikkinchisini sho'ba korxona deb tan olish va konsolidatsiya qilish majburiyatini yuklashni beradigan asosiy ko'rsatkich bu investitsiya obyektining ustidan nazorat mavjud yoki yo'qligidir. Faraz qilinadiki, odatda nazorat investitsiya obyektiga 50% va undan yuqori investitsiya kiritilganda beriladi deb, investitsiya miqdori hal qiluvchi omil emas. [10]

O'zbekiston Respublikasidagi milliy buxgalteriya qonunchiligimizda konsolidatsiya qilish shartlari "Buxgalteriya hisobi" to'g'risidagi qonunning 23-moddasida aks ettirilgan. Ushbu moddaga ko'ra "Asosiy xo'jalik jamiyati bo'lgan va sho'ba xo'jalik jamiyatlariga, o'z nazorati ostidagi tashkilotlarga ega buxgalteriya hisobi subyekti konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tuzadi.

Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotni tuzish tartibi, shuningdek asosiy xo'jalik jamiyatining nazorati ostidagi tashkilotlarga qo'yiladigan talablar buxgalteriya hisobi standartlari bilan belgilanadi". 8-sonli Buxgalteriya hisobining milliy standartida milliy standartlar asosida konsolidatsiya qilish tartibi ko'rsatib o'tilgan. Ushbu standartning 2 punktiga ko'ra "Ushbu BHMSning maqsadi xo'jalik yurituvchi bosh jamiyat (bundan buyon «bosh jamiyat» deb yuritiladi) nazorati ostidagi xo'jalik yurituvchi jamiyatlar guruhining konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotini tuzish va taqdim etish tartibini belgilab berishdan iborat" deb ta'rif berilmoqda. Demak milliy standartlar asosida konsolidatsiyalashgan hisobot tuzishga qo'yilgan talab ham nazorat mavjudligi bo'lib qolmoqda. Ushbu standartning 4-punktida nazorat deganda nimani tushunish kerakligi haqida yoritilgan "Nazorat (bu standartga nisbatan qo'llanilganda) — xo'jalik yurituvchi subyektlarning moliyaviy va xo'jalik siyosatini uning faoliyatidan foyda olish maqsadida belgilash huquqi".[11]

Ko'rinib turibdiki, milliy standartlarimizda nazorat tushunchasini elementlarga bo'lib berilmagan va nazoratni izohlab beruvchi aniq kriteriyalar keltirilmagan.

Milliy soliq qonunchiligimiz bo'yicha konsolidatsiyalashgan guruhlar haqida soliq kodeksining 5 bobida aks ettirilgan. Soliq kodeksini 61 moddasida "soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalashgan guruhini tashkil etish to'g'risida tuzilgan amaldagi shartnomaning tarafi bo'lgan va ushbu Kodeksda bunday guruh ishtirokchilari uchun nazarda tutilgan barcha shartlarni qanoatlantiradigan yuridik shaxs soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalashgan guruhi ishtirokchisi deb e'tirof etiladi". Soliq kodeksining 62 moddasida soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalashgan guruhni tashkil etish shartlari berilgan. Unga ko'ra O'zbekiston Respublikasining ushbu moddada nazarda tutilgan barcha shartlarni qanoatlantiruvchi yuridik shaxslari soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalashgan guruhini tashkil etishga haqli.

Soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalashgan guruhi ishtirokchilari tomonidan bajarilishi kerak bo'lgan soliq qonunchiligida belgilangan shartlar ushbu guruhni tashkil etish to'g'risidagi shartnomaning amal qilish muddati davomida bajarilishi kerak.[12]

Agar yuridik shaxs boshqa yuridik shaxslarning ustav kapitalining kamida 90 foizini bevosita yoki bilvosita nazorat qilsa, u soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalangan guruhini tuzishi mumkin. Ushbu shart ushbu guruhni tuzish to'g'risidagi shartnomaning amal qilish muddati davomida bajarilishi kerak. Soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalashgan guruhini tuzish to'g'risidagi shartnomaning ishtirokchisi bo'lgan yuridik shaxs quyidagi me'zonlarga javob berishi kerak:

- agar qonun hujjatlarida boshqacha tartib nazarda tutilmagan bo'lsa, qayta tashkil etish yoki tugatish jarayonidan tashqarida bo'lishi;
- unga nisbatan bankrotlik to'g'risidagi ishning yo'qligi;
- soliq organiga hujjatlar taqdim etilgan sanada yuridik shaxsning sof aktivlari uning ustav kapitalidan yuqori bo'lishi kerak.

Yangi yuridik shaxsning oldindan mavjud bo'lgan soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalashgan guruhiga qo'shilishi, agar qo'shilish paytida yuqoridagi shartlar bajarilgan bo'lsagina mumkin.

Konsolidatsiyalashgan soliq to'lovchilar guruhiga a'zo bo'lgan yuridik shaxslarning guruhi quyidagi kriteriyalarga javob berishi kerak:

- 1) Kalendar yil uchun soliq to'lovlarining umumiy hajmi, shu jumladan QQS, aksiz, foyda solig'i va tabiiy resurslardan foydalanish solig'i kamida yuz milliard so'm bo'lishi kerak;
- 2) Kalendar yil uchun tovarlar va xizmatlarni, shuningdek boshqa manbalarni sotishdan tushgan tushumning umumiy summasi, moliyaviy hisobotga ko'ra, kamida besh yuz milliard so'mni tashkil qilishi kerak;
- 3) Moliyaviy hisobotga muvofiq kalendar yil oxiridagi aktivlarning umumiy qiymati kamida bir trillion so'm bo'lishi kerak;
- 4) Guruh a'zolari bir xil foyda solig'i stavkasini qo'llashi kerak.

Birlashgan soliq to'lovchilar guruhining a'zolari quyidagilarni o'z ichiga olmaydi:

- maxsus iqtisodiy zonalarda pozitsiyalarni egallagan yuridik shaxslar;
- maxsus soliq rejimlaridan foydalanadigan yuridik shaxslar;
- banklar, ushbu guruhdagi boshqa barcha yuridik shaxslar banklar bo'lgan hollar bundan mustasno;
- sug'urta kompaniyalari, ushbu birlashtirilgan guruhdagi barcha boshqa yuridik shaxslar sug'urta kompaniyalari bo'lgan holatlar bundan mustasno;
- bank bo'lmagan qimmatli qog'ozlar bozorining professional ishtirokchilari, ushbu guruhdagi barcha boshqa yuridik shaxslar bank bo'lmagan qimmatli qog'ozlar bozorining professional ishtirokchilari bo'lgan hollar bundan mustasno;
- daromad solig'ini to'lamaydigan yuridik shaxslar;
- kliring tashkilotlari;
- mikrokredit tashkilotlari. [13]

Soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalangan guruhi ishtirokchilari faqat talablarga javob beradigan ishtirokchilarni qo'shish yoki talablarga javob bermaydigan ishtirokchilarni olib tashlash orqali o'zgarishi mumkin. Agar soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalangan guruhi ushbu talabni buzgan holda tuzilgan yoki mavjud bo'lib qolsa, u noqonuniy ravishda tashkil etilgan deb hisoblanadi yoki uning amal qilish muddati buzilgan kundan boshlab bekor qilinadi.

Soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalangan guruhi minimum ikki kalendar yil muddatga tuziladi.

Yuqorida ko'rsatiganidek, soliq kodeksiga ko'ra, boshqa yuridik shaxsdagi ulushi 90% dan yuqori bo'lishi va bir qancha boshqa ko'rsatkichlar mavjudligi talab qilinayapti. Bundan tashqari MHXS 10 bo'yicha ham, BHMS 8 bo'yicha va soliq kodeksi bo'yicha konsolidatsiya qilinmaydigan guruhlar tarkibi turli xilligi, korxonalar uchun biroz qiyinchiliklar tug'dirishi mumkin. Demak, tabiiy ravishda savol tug'uladi, korxonalar buxgalteriya maqsadida konsolidatsiyalash shartlariga to'g'ri kelsa ammo soliq qonunchiligiga ko'ra konsolidatsiyalash tartibi boshqacha bo'lsa soliq qonunchiligiga ko'ra bunday guruhlar qanday e'tirof etiladi.

Munozara

"Konsolidatsiyalangan soliq to'lovchi" tushunchasi XX-asr boshlarida Avstriyada paydo bo'lgan. Birlashtirish sababi kompaniyalarning soliq bazasi davlatning individual xo'jalik yurituvchi subyektlar faoliyatdan salbiy oqibatlarni kamaytirishdan manfaatdor bo'lganligidir. Bundan tashqari, uzoq vaqt davomida soliq bazasini birlashtirish to'g'risidagi qaror faqat mavjud bo'lgan sud amaliyoti asosda qabul qilingan, chunki qonunchilik tomonidan qo'llab-quvvatlanmagan.

Bundan tashqari, integratsiyalashgan guruhlar uchun maxsus soliq rejimini joriy etgan birinchi davlatlardan biri Germaniya bo'lib, u erda Organshaft kompaniyalar guruhi uchun maxsus soliq qoidolari 1920 yilda joriy etilgan.

Ispaniya va AQShda ushbu soliqqa tortish mexanizmidan foydalanish dastlab majburiy edi, chunki bu mamlakatlarda progressiv korporativ daromad solig'i shkalasi va qonun chiqaruvchilar biznesni taqsimlash bilan kurashdilar. Bunga ko'ra, guruhning barcha korxonalarining moliyaviy-xo'jalik faoliyatining ijobiy natijalarini birlashtirish amaliyotda jami soliq majburiyatlari summolari oshishiga olib kelgan.

Ikkinchi Jahon urushidan keyin Yevropa mamlakatlarida guruhli soliqqa tortish tizimlari faol amalga oshirildi-Buyuk Britaniya, Gollandiya, Frantsiya va boshqa mamlakatlarda.

1990-yillardan boshlab konsolidatsiyalangan soliq to'lovchilar instituti ko'plab mamlakatlarda oldingi davrlarda paydo bo'lgan printsiplarga muvofiq faol foydalanilmoqda. 2002 yilda konsolidatsiyalangan soliq rejimi Avstraliya va Yaponiyada amalga oshirilgan. Ushbu rejimni Avstraliya va Yaponiyada amalga oshirishning asosiy maqsadi iqtisodiyotda integratsiya jarayonlarini rivojlantirish uchun stimullarni yaratish edi. 2002 yil natijasida Yaponiyada kompaniyalar birlashishi va sotib olish, shuningdek yangilariga bo'linish orqali yangi kompaniyalarni yaratish bo'yicha bitimlar soni ko'paydi. Tahlilchilarning fikriga ko'ra, bu o'sish konsolidatsiyalangan soliqqa tortish tizimining natijasi bo'lgan.[14]

Yuqoridagi mamlakatlardan tashqari, konsolidatsiyalangan soliqqa tortish rejimi Avstriya, Belgiya, Buyuk Britaniyada, Vengriya, Gretsiya, Daniya, Litva, Lyuksemburg, Meksika, Norvegiya, Portugaliya, Kipr Respublikasi, AQSh, Chexiya Respublikasi, Shvetsiya va Estoniyada qo'llaniladi. U yoki bu shaklda konsolidatsiyalangan soliqqa tortish Iqtisodiy hamkorlik va taraqqiyot tashkiloti (OECD) 34 mamlakatning 26 tasida qo'llaniladi.

Soliq konsolidatsiyasi modeli Rossiya Federatsiyasida 2012 yildan beri qo'llaniladi. Shuni ta'kidlash kerakki, g'oya Rossiya uchun konsolidatsiyalangan soliq tizimini yaratish uchun yangi emas: u rivojlanish bosqichida paydo bo'ldi.

Rossiya Federatsiyasi soliq kodeksining loyihasi (Rossiya Federatsiyasi hukumatinin 1996 yil 2 fevraldagi qonunining dastlabki loyihasi)

7-bobni o'z ichiga olgan "soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalangan guruhi", yettita moddadan iborat). Ushbu moddalarda "soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalangan guruhi" tushunchasi ochib beriladi va uni yaratish shartlari, ro'yxatdan o'tkazish tartibi, huquq va majburiyatlari, guruhlar va uning ishtirokchilari, ishtirokchilar o'rtasida mahsulot (ish va xizmatlar) sotish bo'yicha operatsiyalarning xususiyatlari konsolidatsiyalangan guruh, shuningdek uning tuzilishini o'zgartirish va tugatish shartlari belgilanadi. Biroq, ko'rib chiqish jarayonida hujjat zaif ishlab chiqilganligi va soliq organlarining katta soliq to'lovchilar bilan ishlash tajribasi yo'qligi sababli ushbu bobdan voz kechishga qaror qilindi. Yirik soliq to'lovchilarni boshqarish bo'yicha ma'lum tajribani to'plash natijasida Rossiyada soliq to'lovchilarni konsolidatsiyalash institutini joriy etish uchun zarur shart-sharoitlar paydo bo'ldi. Rasmiy ravishda "soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalangan guruhi" tushunchasi Rossiya qonunchiligiga 2007-yil 22-iyundagi 115-FZ-sonli "Moliya-sanoat guruhlarini to'g'risida"gi Federal qonun bilan kiritilgan.

Ushbu qonunga muvofiq, Rossiya Federatsiyasi qonunlarida nazarda tutilgan hollarda va tartibda soliq to'lovchilar:

Rossiya soliq qonunchiligiga binoan, moliya-sanoat guruhini tashkil etish to'g'risidagi kelishuvga binoan sanoat guruhi a'zolari, tovarlar va xizmatlar ishlab chiqarish sohasida ishlaydiganlar soliq

to'lovchilarning konsolidatsiyalangan guruhi sifatida tan olinishi mumkin va moliyaviy-sanoat guruhining jamlangan (yig'ma) hisobini va balansini yuritishi mumkin. Biroq, Rossiya Federatsiyasining soliq kodeksida tegishli normalarning yo'qligi tufayli ushbu norma o'z kuchini yo'qotdi.

Shuni ta'kidlash kerakki, Rossiyada qo'llaniladigan soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalangan guruhlari modelini shakllantirishda Germaniya va Fransiyaning konsolidatsiyalangan soliqqa tortish tajribasi ishlatilgan. Ushbu mamlakatlar uchun quyidagi bitta soliq–daromad solig'i bo'yicha moliyaviy – iqtisodiy natija va ixtiyoriy birlashma-ishtirokchilari yagona soliq to'lovchi sifatida ishtirok etishi mumkin. Bunda ham faqat yirik soliq to'lovchilarni birlashtirish ko'zda tutilgan.

Barcha davlatlar, "konsolidatsiyalangan soliq to'lovchi" tushunchasiga yondashuvga qarab, uch guruhga bo'linishi mumkin:

1. Tashkilotlar o'rtasidagi munosabatlarni aks ettirmaydigan soliq kodeksiga ega mamlakatlar. Ya'ni, barchasi guruh tashkilotlari o'zaro munosabatlar natijalari bo'lgan mustaqil soliq to'lovchilar sifatida qaraladi mustaqil soliq to'lovchilar o'rtasidagi munosabatlar sifatida taqdim etiladi;
2. Soliq kodekslarida "konsolidatsiyalashgan soliq to'lovchi" tushunchasi mavjud bo'lmagan, ammo mavjud bo'lgan aloqalar inkor etilmaydigan mamlakatlar;
3. "Konsolidatsiyalashgan soliq to'lovchi" yoki "soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalashgan guruhi" tushunchalari qonuniy ravishda mustahkamlangan mamlakatlar. Bu davlatlarda "konsolidatsiyalashgan soliq to'lovchi" yagona soliq to'lovchidir. Ushbu yondashuv bilan soliq majburiyatlarini bajarish yuki mumkin guruhning har qanday a'zosiga yuklanishi kerak. Ikkinchi variantda bosh tashkilotlar birlashmaning barcha ishtirokchilari uchun soliq hisoblash va to'lash imkoniyatga ega bo'lishdi. Bunday holda, tovarlar, xizmatlar va ishlarni tashkilotlar o'rtasida maqsadlar uchun o'tkazish bo'yicha operatsiyalar soliqqa tortilmaydi.

Tahlil qilingan yondashuvlarga asoslanib, konsolidatsiyalangan soliq to'lovchilarning asosiy xususiyatlarini ajratib ko'rsatish mumkin:

- o'zaro bog'liqlik nuqtai nazaridan birlashish,
- soliq majburiyatlarini minimallashtirish maqsadida tashkil etish;
- Konsolidatsiyalashgan guruhning soliq majburiyatlari faoliyatning moliyaviy-iqtisodiy natijasini hisobga olgan holda belgilanadi,
- ixtiyoriy birlashma,
- ishtirokchi tashkilotlar yagona soliq to'lovchi sifatida qaraladi,
- bir yoki bir nechta soliqlarni hisoblash uchun yaratilgan,
- ma'lum bir vaqt uchun yaratilgan.

Ko'rib turganingizdek, ta'kidlangan belgilar umumiy va nazariy bo'lib, ular davlat organlari tomonidan belgilanadi va soliq konsolidatsiyasi rejimidan foydalanadigan mamlakatlar.

Chet elda konsolidatsiyalangan soliqqa tortish tajribasini monitoring qilish shuni ko'rsatadiki, har bir mamlakatda soliq konsolidatsiyasining o'ziga xos modeli mavjud, bu boshqa mamlakatlar modellaridan u yoki bu darajada farq qiladi. Ko'pgina mamlakatlar kompaniyalar guruhlariga soliq majburiyatlari yagona hisoblashga imkon beradi, ya'ni yagona soliq to'lovchi sifatida yoki guruh a'zolari uchun maxsus qoidalarni ishlab chiqadi.

Soliqni tartibga solish transfer narxlar yordamida amalga oshirilishi mumkin.

Chet el davlatlarida konsolidatsiyalash qoidalarini ko'rib chiqadigan bo'lsak:

1) Avstraliya. Soliq maqsadlarida kompaniyalarni konsolidatsiyalash o'z xohishiga ko'ra amalga oshiriladi. Konsolidatsiyalashgan soliqqa tortish bo'yicha maxsus soliq rejimi mavjud, unda butun kompaniyalar guruhi yagona soliq to'lovchi sifatida qaraladi. KSTGni yaratish uchun guruhga ikkita kompaniya kifoya qiladi, ulardan biri bosh, ikkinchisi sho'ba korxona bo'ladi. Bosh kompaniya faqat Avstraliyaning soliq rezidenti bo'lgan yuridik shaxs bo'lishi mumkin. Shu bilan birga, u asosiy stavka bo'yicha daromad solig'ini to'lashi kerak.

Ushbu mamlakatda kapital va yashash joyi bo'yicha ishtirok etish talablari juda qattiq. Ushbu KSTG faqat 100 foiz ulushga ega kompaniyalardan iborat. KSTGda nafaqat bosh kompaniya, balki barcha

sho'ba korxonalar mamlakatda soliq rezidentlari bo'lishi kerak. Soliq maqsadlarida chet el ishtirokidagi guruhni tashkil etish mavjud bo'lsa ham, bu chet el guruhlar Avstraliya rezidentlari bo'lishi lozim. Agar bunday bo'lmasa, soliq qonunchiligi maqsadida konsolidatsiyalash imkonsiz bo'ladi. Bir kompaniyaning boshqasini to'liq nazorat qilish zarurati tufayli, Avstraliyada soliq maqsadlarida konsolidatsiyalashgan guruhlar uchun yagona buxgalteriya siyosati qoidasi qo'llaniladi.

Konsolidatsiyalangan soliq bazasini hisoblash quyidagi prinsiplar asosida hisoblanadi:

- birinchidan, konsolidatsiyalangan guruh a'zolari o'rtasidagi har qanday bitimlar guruhga soliq solish maqsadida hisobga olinmaydi;

- ikkinchidan, konsolidatsiyalashgan soliq bazasini shakllantirish maqsadida sho'ba korxonalarning aktivlari asosiy kompaniyaga tegishli, sho'ba korxonalarning soliq yo'qotishlari ham asosiy kompaniyaga tegishli deb taxmin qilinadi. e

Avstraliyada soliq konsolidatsiyasi guruhdan yagona konsolidatsiyalangan soliq deklaratsiyasini tayyorlash va topshirishni o'z ichiga oladi.

Ushbu majburiyat bosh kompaniyaga yuklatilgan. Shu bilan birga, soliq davri 1 yanvar – 31 dekabr emas, balki 1 iyul – keyingi yilning 30 iyunidir. Biroq, chet el ishtirokidagi konsolidatsiyalangan guruhlar standart soliq davridan foydalanishga ruxsat beriladi.

2) Avstriya. Konsolidatsiyalangan soliqqa tortish ixtiyoriy ravishda qo'llaniladi. Bosh kompaniyaning sho'ba korxonasi ustidan moliyaviy nazorati mavjud bo'lsagina KSTG tuziladi. Ushbu mamlakatda moliyaviy nazorat moliyaviy yil boshidan buyon bosh kompaniya sho'ba korxonaning ovoz berish aksiyalarining 50 foizidan ko'prog'iga egalik qilganda amalga oshiriladi.

Soliq konsolidatsiyasi shuni anglatadiki, guruhdagi ma'lum bir kompaniya zarar ko'rganida, ular boshqa kompaniyalarning daromadlari hisobiga tuzatilishi kerak. Bu soliq maqsadlarida sho'ba korxona, Avstriya qonunchiligiga binoan mustaqil yuridik shaxs bo'lishiga qaramay, bosh kompaniyaning filiali sifatida qaralishi asosida amalga oshiriladi.

3) Buyuk Britaniya. Soliq konsolidatsiyasi guruhning (yoki konsortsiumning) har bir kompaniyasiga alohida korporativ daromad solig'i solinishi kerakligini tan olishga asoslangan. Ushbu mamlakat kompaniyalari to'g'risidagi qonunlarda tegishli kompaniyalarni yagona soliq to'lovchi sifatida ko'rib chiqishga imkon beradigan qoidalar mavjud emas. Shunga qaramay, bir qator qoidalar mavjudki, unga ko'ra tegishli kompaniyalarning iqtisodiy manfaatlarining yaxlitligi hisobga olinadi (ya'ni iqtisodiy integratsiya) va bu guruh ichidagi yo'qotishlarni qoplash va aktivlarni bir guruh kompaniyalari o'rtasida hech qanday cheklovlarisiz o'tkazish imkoniyatini nazarda tutadi va soliq majburiyatlari paydo bo'lmaydi. Bunday huquqqa ega bo'lish uchun birlashtirilgan kompaniyalar yaratilgan guruh turiga qarab belgilanadigan talablar ro'yxatiga javob berishlari kerak.

Buyuk Britaniyada soliq konsolidatsiyasining ikkita asosiy shakli mavjud: guruh shaklida va konsortsium shaklida. Kompaniya soliqqa tortish maqsadida tashkil etilishi uchun bosh kompaniyaning sho'ba korxonalardagi ulushi 50% dan ortiq bo'lishi kerak. Agar konsortsium yaratilsa, u 20% dan oshmasligi kerak Konsortsium zararlarni o'z a'zolari o'rtasida qayta taqsimlashni talab qilishi mumkin. Bosh kompaniya yuridik shaxs bo'lishi mumkin u Buyuk Britaniya rezidentimi yoki yo'qligiga qaramasdan.

4) Germaniya. Kompaniyalarning soliq konsolidatsiyasi ixtiyoriydir va turli xil xo'jalik yurituvchi sub'ektlarni soliqqa tortish uchun yagona sub'ekt sifatida ko'rish mumkinligini anglatadi. Buning uchun soliq guruhiga birlashtirilgan tegishli kompaniyalar mamlakat rezidentlari bo'lishi kerak.

Shu bilan birga, bosh kompaniya soliq imtiyozlaridan foydalanmaydigan kompaniya bo'lishi lozim. Bosh kompaniya to'g'ridan – to'g'ri yoki bilvosita sho'ba kompaniyalarning ovoz beruvchi aksiyalarining 50 foiziga egalik qilsa, KSTG tan olinadi. Ushbu ulush kompaniyalarning moliyaviy integratsiyasining paydo bo'lishiga olib keladi. Biroq, ushbu talabga rioya qilish soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalangan guruhiga aksiyalari bosh kompaniyaga 50% tegishli bo'lgan barcha sho'ba korxonalarni o'z ichiga oladi degani emas.

Boshqacha qilib aytadigan bo'lsak, masalan, bosh kompaniya tomonidan boshqariladigan beshta sho'ba korxona mavjud bo'lsa, guruhga faqat bir nechta kirishi mumkin.

Germaniyada konsolidatsiyalangan soliq to'lovchilar guruhining bosh kompaniyasi boshqa kompaniya tomonidan nazorat qilinishi mumkin emas degan talab yo'q. Boshqacha qilib aytganda, nazorat ostida bo'lgan kompaniya, agar u ovoz berish aktsiyalarining katta qismiga egalik qiladigan o'z sho'ba korxonasiga ega bo'lsa, soliqqa tortish uchun guruh tuzishi mumkin. Germaniyada chet el ishtirokidagi guruh yaratilishi mumkin. Buning uchun boshqaruv kompaniyasi Germaniyada doimiy muassasasiga ega bo'lishi kerak.

Agar kompaniya soliqqa tortish maqsadida guruhga qo'shilishni istasa, Germaniyada bir kompaniyaning boshqasiga nisbatan nazorat munosabatlarini anglatuvchi moliyaviy integratsiya moliyaviy yil boshidan mavjud bo'lishi kerak degan talab mavjud.

Yuqoridagi mamlakatlarning soliq konsolidatsiyasining asosiy xususiyatlarini 2-jadvalda ko'rib chiqamiz.

2-jadval

Chet el davlatlarida konsolidatsiyalashning xususiyatlari

Mamlakat	Sho'ba korxonadagi ulush talabi	Rejimni saylash usuli	Norezident ishtiroki mavjudligi	Hisoblanadigan soliqlar
Avstraliya	100%	Ixtiyoriy	Yo'q	Daromad solig'i, QQS va h.k
Avstriya	50%	Ixtiyoriy	Yo'q	Daromad solig'i, QQS va h.k
Buyuk Britaniya	50%	Ixtiyoriy	Yo'q	Daromad solig'i, QQS va h.k
Germaniya	50%	Ixtiyoriy	Ha	Daromad solig'i
Daniya	50%	Majburiy	Ha	Daromad solig'i, QQS va h.k
Ispaniya	75%	Ixtiyoriy	Yo'q	Daromad solig'i, QQS va h.k
Italiya	50%	Ixtiyoriy	Ha	Daromad solig'i, QQS va h.k
Rossiya	90%	Ixtiyoriy	Yo'q	Daromad solig'i
AQSH	80%	Ixtiyoriy	Yo'q	Daromad solig'i, QQS va h.k
Yaponiya	100%	Ixtiyoriy	Yo'q	Daromad solig'i, QQS va h.k
O'zbekiston	90%	Ixtiyoriy	Yo'q	Daromad solig'i

Manbaa: Jadval muallif tomonidan mustaqil tuzilgan

Yuqoridagi jadvaldan shuni ko'rishimiz mumkinki, konsolidatsiyalashning eng yuqori talablari Yaponiya va Avstraliyada chunki konsolidatsiyalash uchun ulush talablari 100% ni tashkil etmoqda. Bundan tashqari, ahamiyat berishimiz kerakki O'zbekiston soliq qonunchiligidagi konsolidatsiyalash shartlari Rossiya soliq qonunchiligi bilan bir xil talablari mavjud va bu milliy soliq qonunchiligining konsolidatsiyaga oid talablari Rossiya soliq qonunchiligidan andoza olgan deb taxmin qilishimiz mumkin. Shuning uchun ham tadqiqot ishimiz davomida bizdan oldinroq o'z soliq tizimiga konsolidatsiyalashgan guruhlarini soliqqa tortish masalasini amaliyotgan kiritgan Rossiya Federatsiyasining tajribasi yaqindan ko'rib chiqishga harakat qildik. Rossiya Federatsiyasida 16.11.2011 yil 321-sonli konsolidatsiyalashgan guruhlar to'g'risida federal qonun ishlab chiqildi. Unga ko'ra ma'lum talablarga javob beradigan tashkilotlar o'z faoliyatlari yuzasidan foyda solig'ini to'lash maqsadida ixtiyoriy ravishda guruhlariga birlashish imkoniyatini berdi. [15]

Ko'pchilik tadqiqotchilar soliq to'lovchilarning konsolidatsiyalangan guruhi to'g'risidagi Rossiya qonunchiligining normalarini xorijiy hamkasblari bilan taqqoslash, ular yaratish shartlari va Rossiyada

Kielce: Laboratorium Wiedzy Artur Borcuch

KSTG faoliyati sezilarli darajada rivojlangan mamlakatlarga qaraganda qattiqroq shartlarda degan xulosaga kelishadi. Bizning fikrimizcha, Rossiya qonunchiligining bu qat'iyligi nazariy asosga ega emas va faqat yangi institutni joriy etishda kutilishi mumkin bo'lgan yo'qotishlar qo'rquvi bilan bog'liq. Shunga qaramasdan, amaliyotga yangi tatdbiq etilgan konsolidatsiyalashgan soliq to'lovchilar guruhi natijalari Rossiya davlat byudjetiga negativ ta'sirini o'tkazmasdan qo'ymadi. Xususan Rossiya Federatsiyasi moliya vazirining o'rinbosari 2000-2015 yillar S. Shatalov o'z intervyusida Rossiya Federatsiyasida foyda solig'ining roli kattaligi va uni subyektlar o'rtasida adolatli taqsimlanishi davlat nuqtai nazaridan ustuvor ahamiyatga ekanligi aytib o'tiladi: "Rossiyada daromad solig'i federal byudjetga deyarli hech narsa tushmaydigan tarzda tuzilgan, bu soliq federal maqomga ega bo'lsa ham, aslida mintaqaviydir. Shunga ko'ra, ushbu soliq qaysi byudjetga to'lanishi juda muhimdir. Transfer narxlarini tufayli foyda markazi Rossiya hududida ham, undan tashqarida ham osongina harakatlanishi aniq. Agar u mamlakat ichida ko'chirilsa, zarar savdosi kabi muammolar paydo bo'ladi, bu erda tashkilotlar qaysi biri ko'proq zarar ko'rishi va qaysi biri kamroq bo'lishi to'g'risida kelishib olish imkoniyatlari mavjud. Masalan, sevimli gubernatorimga soliq to'lash men uchun juda qulaydir, chunki bu sevimli gubernator menga vaqti-vaqti bilan byudjet yordamiga qadar boshqa afzalliklarni beradi. Biz bunga bir necha bor duch kelganmiz. Soliq qonunchiligi bunday misollarga hissa qo'shmasligi kerak".

Konsolidatsiyalashgan soliq to'lovchilari guruhi mexanizmi Rossiya federatsiyasi sub'ektlari o'rtasida xolding soliq bazasini sun'iy ravishda ko'chirish imkoniyati ham tanqid qilindi.

Rossiya Moliya vazirligining hisob-kitoblariga ko'ra, Ushbu qonunning 2012 yilda ichki qonunchilikka kiritilishi Rossiya Federatsiyasining ta'sis sub'ektlarining konsolidatsiyalangan byudjetlari daromadlarining sezilarli darajada pasayishiga olib keldi (2014 yilda 65 milliard rublga) va ularning hududlar o'rtasida keskin qayta taqsimlanishi (2014 yilda daromadlarning o'sishi 53 ta mintaqaning byudjetlarida qayd etildi va ularning 32 tasida pasayish yuzaga keldi). Bunday qayta taqsimlashdan eng katta jabrni donor hududlar sezishdi, ularda odatda KSTG bosh kompaniyalari eng katta foyda ulushiga ega bo'lishardi ammo asosiy vositalar va ishchilar sonining eng kichik ulushi ularda bo'lganligi sababli. Shu munosabat bilan, KSTG haqidagi normativ hujjatning birinchi yilining o'zida Moskva hukumati "Gazprom" KSTG tomonidan to'lanadigan foyda solig'ini KSTG Moskva shahri byudjetidan boshqa hududlar byudjetiga birdaniga emas 5 yil davomida asta sekinlik bilan qayta taqsimlanishini so'rab chiqishdi va bu tashabbus mamlakat tomonidan ijobiy hal qilindi. Bu daromadlarni hududlar o'rtasida qayta taqsimlash muammosini yumshatdi, biroq, KSTG joriy etilishi tufayli soliq tushumlarining umumiy qisqarishi muammosini hal qilmadi. Shuning uchun 2015 yilda yangi KSTG tarkibini yaratish va 2018 yilgacha kengaytirishga moratoriy joriy etildi va 2014-2015 yillarda soliq organlari tomonidan ro'yxatdan o'tgan shartnomalar bekor qilindi.

2023 yil 1 yanvardan boshlab Rossiyada KSTG instituti bekor qilindi. 2023-2025 yillarda hokimiyat tugatilgan KSTG tushumlarini qisman markazlashtirishni, keyinchalik hududlar bo'yicha taqsimlashni nazarda tutgan. Har bir sub'ektning normativi so'nggi uch yil ichida birlashmalarning sobiq ishtirokchilarining o'z byudjetiga qilgan to'lovlarining o'rtacha ulushiga qarab hisoblanadi. 2023 yilda ilgari KSTG tarkibiga kirgan kompaniyalardan olingan foydaning 80 foizi shu tarzda taqsimlandi, 2024 yilda 60 foiz, 2025 yilda 40 foiz taqsimlanadi.

2022 yil oxirida Rossiyada atigi 16 KSTG faoliyat yuritayotgan edi. Bular: "Gazprom", "Gazprom Neft", "Lukoil", "Rosneft", "Surgutneftegaz", "X5 group", "Transneft", "Atomenergoprom", "Tatneft", "Novatek", "NLMK", "EVRAZ", "Nornikel", "Severstal", "Megafon", "Mechel".

Bundan tashqari KSTG soliq bazasi sun'iy ravishda kelishilgan huduga o'tkazilish ehtimolligi va bu ayrim shaxslarning foydasiga hal qilinishi mumkunligi qattiq tanqidga uchradi. Masalan ushbu holatlar Rossiya Federatsiyasining bir qancha hududlarida amaliyotda yuz berdi. Leningrad viloyatida, 2012 yildan boshlab hududida KSTG a'zosi bo'lgan neft va gaz sohasiga tegishli bitta va bir nechta korxonalarga foyda solig'i stavkasi 14% ga tushirib berildi. Arxangelsk viloyati esa olmos va qimmatbaho toshlar savdosi bilan shug'ullanuvchi KSTG kiruvchi korxonalarga foyda solig'ini pasaytirilgan stavkasini taklif etdi. Krosnoyarsk va Yakutiya esa KSTG tarkibiga kiruvchi neft va

gaz bilan shug'ullanuvchi korxonalarga agar foyda solig'ini ushbu viloyatlar byudjetiga to'lasa pasaytirilgan stavkani qo'llashni taklif etishdi. Fikrimizcha bularning barchasini hududlarning soliq bazasini kengaytishga yoki ushlab qolishga bo'lgan raqobati sifatida ko'rsak bo'ladi.

Ushbu Rossiya tajribasini tahlil qilish natijasida shunday fikrga keldikki, O'zbekiston soliq tizimi biroz murakkab bo'lgan KSTG institutini shakllantirishda milliy iqtisodiyotimizning o'ziga xos jihatlari va soliq to'lovchilarimizning xulq atvoridan kelib chiqqan holda, yanada bu yangi instituti haqida izlanishlar olib borishi o'z modelini topishi kerak degan fikrdamiz. [16]

Xulosa

Yuqorida olib borilgan tadqiqot natijalari asosida shuni ta'kidlash joizki, konsolidatsiyalashgan soliqqa tortish tizimi zamonaviy soliq boshqaruvi va korporativ moliya nazariyasining muhim yo'nalishlaridan biri hisoblanadi. Mazkur institut yirik korporativ guruhlarining faoliyatini adolatli soliqqa tortish, soliqqa oid axborotlarning shaffofligini ta'minlash, va soliq siyosatini raqobatbardosh tarzda yuritish imkonini beradi. O'zbekiston Respublikasida bu tizimning joriy etilishi ayni damda boshlang'ich bosqichda bo'lib, mavjud qonunchilik bazasi, xususan Soliq kodeksi va buxgalteriya hisobi standartlarida tizimli uyg'unlik yetarli darajada shakllanmagan.

Konsolidatsiyalashgan soliqqa tortish institutini to'liq va izchil joriy etish uchun birinchi navbatda normativ-huquqiy bazaning xalqaro standartlar bilan uyg'unlashtirilishi zarur. Ayniqsa, nazorat tushunchasi, soliq majburiyatlarining taqsimlanishi va ichki operatsiyalarni neytrallashtirishga oid normalar aniq va amaliyotda tatbiq etiladigan ko'rinishda ishlab chiqilishi lozim. Bunda MHXS-10 (Consolidated Financial Statements) va BHMS-8 standartlaridagi yondashuvlar asosiy mezon bo'lib xizmat qilishi mumkin.

Tadqiqot davomida aniqlangan muammolar quyidagilardan iborat:

- Soliq kodeksida konsolidatsiyalashgan guruh tushunchasi va unga oid soliq hisoboti mezonlari to'liq yoritilmagan;
- Amaldagi buxgalteriya va soliq hisobi standartlari o'rtasida tafovutlar mavjudligi hisobotda aniqlikni kamaytirmoqda;
- Soliq organlari va xo'jalik yurituvchi sub'yektlar o'rtasida bu institutni qo'llashda yagona yondashuv yo'q.

Mazkur muammolarni bartaraf etish va konsolidatsiyalashgan soliqqa tortish tizimini samarali joriy etish uchun quyidagi ilmiy asoslangan takliflar ishlab chiqildi:

1. Soliq kodeksiga konsolidatsiyalashgan guruh va soliq konsolidatsiyasi bilan bog'liq maxsus bob yoki normalarni kiritish;
2. MHXS-10 va BHMS-8 ga muvofiq soliq hisobotlari transformatsiyasi uchun metodik tavsiyalar ishlab chiqish;
3. Konsolidatsiyalashgan guruhga kiruvchi yuridik shaxslar o'rtasida nazorat ulushi, ovozlar soni va faoliyatning integratsiyasi mezonlarini aniq belgilash;
4. Soliq organlari xodimlari va buxgalterlar uchun maxsus o'quv kurslari va amaliy qo'llanmalarni yaratish;
5. Xalqaro tajriba asosida O'zbekiston sharoitiga mos, soddalashtirilgan, lekin ishonchli modelni ishlab chiqish.

Xulosa qilib aytganda, konsolidatsiyalashgan soliqqa tortish instituti nafaqat soliq siyosatini zamonaviylashtirishda, balki iqtisodiyotda korporativ boshqaruv madaniyatini yuksaltirish, moliyaviy intizomni kuchaytirish va xalqaro standartlar asosida hisobot yuritishni yo'lga qo'yishda ham muhim ahamiyat kasb etadi. Shunday ekan, bu yo'nalish bo'yicha ilmiy-amaliy izlanishlar davom ettirilib, ularning natijalari asosida milliy soliq siyosatini isloh qilish zarur.

Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati

- [1] Republic of Uzbekistan, *Tax Code of the Republic of Uzbekistan*. Tashkent: Ministry of Justice Publishing House, 2022.
- [2] National Accounting Standards of Uzbekistan (NAS), No. 8, *Consolidated Financial Statements*. Tashkent.
- [3] IFRS Foundation, *IFRS 10: Consolidated Financial Statements*. London, U.K.: IFRS Foundation, 2021.
- [4] Kaplan Financial Ltd., *Financial Reporting Study Text*. Wokingham, U.K.: Kaplan Publishing, 2021. ISBN: 978-1-78740-860-9.
- [5] IFRS Foundation, *IFRS 10: Consolidated Financial Statements* [Online]. Available: <https://www.ifrs.org>
- [6] Republic of Uzbekistan, Law No. ORQ-404, *On Accounting*, Apr. 13, 2016.
- [7] NAS No. 8, *Accounting for Investments in Subsidiaries and Consolidated Financial Statements*, Oct. 14, 1998.
- [8] O. U. Bondarenko, V. V. Gromov, and T. A. Malinina, *Foreign Experience of the Application of Special Rules for the Tax on Corporate Income for the Consolidated Group of Taxpayers*. Moscow, Russia: Russian Academy of National Economy and Public Administration, 2013.
- [9] E. A. Ermakova, "Institute of consolidated taxation: The problem of coordination of interests of taxpayers and budgetary possibilities," *The Economy. Taxes. Law*, no. 3, pp. 93–97, 2014.
- [10] M. Keen and K. A. Konrad, "The theory of international tax competition and coordination," in *Handbook of Public Economics*, vol. 5, pp. 257–328, 2013.
- [11] M. A. Troyanskaya and Y. G. Tyurina, "The modern practice of using tax regulation instruments," *Asian Social Science*, vol. 10, no. 23, pp. 184–190, 2014.
- [12] S. Picciotto, "International taxation and intrafirm pricing in transnational corporate groups," *Accounting, Organizations and Society*, vol. 17, pp. 759–792, 1992.
- [13] M. Pickhardt and A. Prinz, "Behavioral dynamics of tax evasion: A survey," *Journal of Economic Psychology*, vol. 40, pp. 1–19, 2014.
- [14] A. Zolotareva, "Some directions for improving legislation on consolidated groups of taxpayers," *Economic Development of Russia*, vol. 24, no. 1, Jan.–Feb. 2017.
- [15] S. D. Shatalov, Speech, Moscow, Russia, Feb. 16, 2010. [Online]. Available: <https://minfin.gov.ru>
- [16] N. Kostyrykina and A. V. Korytin, "Why did the consolidated tax regime cause massive losses in tax revenue in Russia?" *Journal of Tax Reform*, vol. 6, no. 1, pp. 6–21, 2020.