

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ ҲУЗУРИДАГИ  
ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ  
DSc.27.06.2017.1.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

---

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**

**АБДУЛЛАЕВ АБРОР БОЗАРБОЕВИЧ**

**СОЛИҚ ТЎЛОВЛАРИ ҲИСОБИ ВА ТАҲЛИЛИНИ  
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

**08.00.08–Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит**

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси  
АВТОРЕФЕРАТИ**

**Тошкент – 2020 йил**

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси  
автореферати мундарижаси**

**Оглавление автореферата диссертации доктора философии (PhD) по  
экономическим наукам**

**Content of dissertation abstract of doctor of philosophy (PhD) on  
economical sciences**

**Абдуллаев Аброр Бозарбоевич**

Солиқ тўловлари ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштириш..... 3

**Абдуллаев Аброр Бозарбоевич**

Совершенствование учета и анализа налоговых платежей..... 25

**Абдуллаев Аброр Бозарбоевич**

Improvement of accounting and analysis of tax payments..... 47

**Эълон қилинган ишлар рўйхати**

Список опубликованных работ

List of published works ..... 52

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ ҲУЗУРИДАГИ  
ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ  
DSc.27.06.2017.1.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

---

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ**

**АБДУЛЛАЕВ АБРОР БОЗАРБОЕВИЧ**

**СОЛИҚ ТЎЛОВЛАРИ ҲИСОБИ ВА ТАҲЛИЛИНИ  
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

**08.00.08–Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит**

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси  
АВТОРЕФЕРАТИ**

**Тошкент – 2020 йил**

**Фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2018.1.PhD/Iqt513 рақам билан рўйхатга олинган.**

Диссертация Тошкент молия институтида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-саҳифасида ([www.tfi.uz](http://www.tfi.uz)) ва «ZiyoNet» таълим ахборот тармоғида ([www.ziyounet.uz](http://www.ziyounet.uz)) жойлаштирилган.

<b>Илмий раҳбар:</b>	<b>Курбанов Зият Ниязович</b> иктисодиёт фанлари доктори, профессор
<b>Расмий оппонентлар:</b>	<b>Каримов Неъматулла Фатхуллаевич</b> иктисодиёт фанлари доктори, доцент <b>Илхамов Шавкат Исламович</b> иктисодиёт фанлари доктори, доцент
<b>Етакчи ташкилот:</b>	<b>Тошкент Давлат аграр университети</b>

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc.27.06.2017.I.17.01 рақамли Илмий кенгашининг 2020 йил «\_\_»\_\_\_\_\_соат\_\_\_\_\_даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Амир Темур шоҳ кўчаси, 60А-уй, Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: [info@tfi.uz](mailto:info@tfi.uz).

Диссертация билан Тошкент молия институти Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (\_\_\_\_\_рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Амир Темур шоҳ кўчаси, 60А-уй. Тел.: (99871)234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: [info@tfi.uz](mailto:info@tfi.uz).

Диссертация автореферати 2020 йил «\_\_»\_\_\_\_\_куни тарқатилди.

(2020 йил «\_\_»\_\_\_\_\_даги \_\_\_\_\_-рақамли реестр баённомаси).

**Б.Э.Ташмурадова**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш раиси, иктисодиёт фанлари доктори, профессор

**С.У.Мехмонов**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш котиби, иктисодиёт фанлари доктори, профессор

**Ж.И.Каримқулов**

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш қошидаги илмий семинар раиси, иктисодиёт фанлари доктори, доцент

## КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

**Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати.** Жаҳон амалиётда солиқлар ҳисоби ва таҳлили корпоратив бошқарувнинг муҳим элементи сифатида ўрганилади. Солиқ тўловлари эса бухгалтерия ҳисобининг алоҳида объекти сифатида эътироф этилади. Шунингдек, молиявий ҳисоб, бошқарув ҳисоби ва солиқ ҳисоби бухгалтерия ҳисобининг таркибий қисмлари бўлиб ҳисобланади. Халқаро амалиётда солиқ ҳисоби алоҳида юритилади. Солиқ тўловлари таҳлили яширин иқтисодиётни олдини олиш мақсадида ҳам макро, ҳам микро даражада ўтказилади. «Солиқ таҳлилини алоҳида объектлар ва жараёнлар бўйича ўтказилиб борилиши уларнинг йиғилувчанлигини ошириш билан бирга, солиқдан қочишни олдини олиши ҳамда солиқ қарздорлигини камайишига сабаб бўлган»<sup>1</sup>. Шу жиҳатдан, солиқ тўловлари ҳисоби ва таҳлилини такомиллаштириш муҳим масала ҳисобланади.

Бугунги кунда халқаро амалиётда солиқ ҳисоби ва солиқ менежменти бўйича илмий тадқиқотлар олиб борилмоқда. Илмий тадқиқотлар натижалари асосида солиқ ҳисоби ва таҳлили бухгалтерия ҳисоби ва молиявий менежментнинг муҳим бўғинларидан эканлиги илгари сурилаётган бўлсада, хўжалик юритувчи субъектларда солиқ тўловлари ҳисоби ва таҳлили алоҳида илмий тадқиқот объекти сифатида тўлиқ ўрганилмаган. Жадал иқтисодий ўзгаришлар ва рақобат муҳитининг кучайиши, хуфиёна иқтисодиётга барҳам бериш борасида олиб борилаётган кенг кўламли ислохотлар хўжалик юритувчи субъектларда солиқ тўловларини қонуний асослар билан оптималлаштириш ва мунтазам таҳлил қилиб бориш заруратини келтириб чиқармоқда. Шунингдек, хўжалик юритувчи субъектларда солиқ тўловлари ҳисоби ва таҳлили методикаларини илмий жиҳатдан такомиллаштиришга етарлича аҳамият берилмаётганлиги бу борада илмий тадқиқотлар олиб бориш заруратини оширмоқда.

Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисоби ва солиқ тизимини халқаро стандартлар ва тажрибалар асосида такомиллаштириш бугунги куннинг долзарб масаласи бўлиб қолмоқда. Бу борада «Солиқ ва бухгалтерия ҳисоби қоидаларидаги тафовутларни қисқартириш чора-тадбирларини амалга ошириш ва уларни халқаро молиявий ҳисобот стандартларига тўлиқ мослаштириш»<sup>2</sup> устувор вазифалардан бири ҳисобланади. Республикамиздаги хўжалик юритувчи субъектларда солиқ ислохотларини амалиётга жорий этиш натижасида солиқлар ҳисоби ва таҳлили бўйича бир қанча муаммолар юзага келмоқда. Ушбу муаммоларнинг ҳал этилиши хўжалик юритувчи субъектларда солиқ тўловлари ҳисоби ва таҳлили бўйича методикалар ишлаб чиқиш, мавжудларини эса янги талаблар асосида такомиллаштирган ҳолда амалиётга жорий этишни тақозо этмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 18 июлдаги

<sup>1</sup>Mc.Afee. Introduction to Economic analysis, <http://www.introecon.com.6-195-199>.

<sup>2</sup>Ўзбекистон Республикаси Президентининг «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги Қарори, 2019 йил 10 июль, ПҚ-4389.

ПФ-5116-сонли «Солиқ маъмуриятчилигини тубдан такомиллаштириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги, 2018 йил 29 июндаги ПФ-5468-сонли «Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида»ги, 2019 йил 26 сентябрдаги ПФ-5837-сонли «Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Фармонлари ва 2018 йил 13 февралдаги Ф-5214-сонли «Солиқ қонунчилигини тубдан такомиллаштириш бўйича ташкилий чора-тадбирлар тўғрисида»ги Фармойиши ҳамда 2019 йил 10 июлдаги ПҚ-4389-сонли «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги Қарорида белгилаб берилган вазифалар ижросини таъминлашда ушбу диссертация иши маълум даражада хизмат қилади.

**Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг асосий устувор йўналишларига боғлиқлиги.** Мазкур тадқиқот республика фан ва технологиялар ривожланишининг I. «Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ҳамда маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодиётни шакллантириш» устувор йўналиши доирасида бажарилган.

**Муаммонинг ўрганилганлик даражаси.** Солиқ тўловлари ҳисоби ва таҳлили методологиясини такомиллаштиришнинг назарий-услубий масалалари хорижлик иқтисодчи олимлар Баканов М.И., Шеремет А.Д., Егорова Е.В., Чипуренко Е.В., Васильев А.М., Смирнов Е.С., Майбуров И.А., шунингдек, республикамиз иқтисодчилари Пардаев М.Қ., Ибрагимов А.К., Олимжонов О.О., Каримов А.А., Исроилов Б.И., Гадоев Э.Ф., Тошматов Ш.А., Маликов Т.С., Хайдаров Н.Х., Жураев А.С., Қўзиева Н.Р., Ташмурадова Б., Уразов К.Б., Дусмуратов Р.Д., Элмирзаев С.Э. ва бошқа олимларнинг илмий ва ўқув-услубий ишларида ўз аксини топган. Пардаев М.Қ., Исроилов Б.И., Қурбонов З.Н., Санақулова Б.Р., Ҳотамов К.Р., Ашурова Н.Б., Урмонов Ж.Ж., Ниязметов И.М., Исаев Ф.И.ларнинг<sup>3</sup> илмий

<sup>3</sup>Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа, Инфра-М, 2011, ст. 13 с.367; Егорова Е.В. Налоговый анализ в организациях. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н., М:2015 11 стр.; Чипуренко Е.В. Методология налогового анализа и оценки влияния системы налогообложения на деятельность коммерческих организаций, Автореферат д.э.н. Москва-2011, ст.21; Васильев А.М. Налоговый анализ в системе прогнозирования и планирования налогообложения на микроуровне. Автореферат к.э.н., Орел-2012. Ст. 13; Смирнов Е.С. Налоговый анализ финансовых результатов коммерческой организации. Автореферат дисс. к.э.н. Орел, 2013.10 с.; Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. Ред. 4-е изд. - М.:558 с. 2011; Пардаев М.Қ. ва бошқалар. Иқтисодий таҳлил назарияси, Сано-стандарт, Т.: 2014. 336 бет; Ибрагимов А.К., Ризаев Н.К. Молиявий ва бошқарув ҳисоби. Ўқув қўлланма.–Т.: «Молия». 2008.–465 б; Олимжонов О.О. Адолатли солиқ-мамлакат таянчи. Солиқ тўловчи журнали, 2006. №6; Каримов А.А., Исломов Ф.Р., Авлокулов А.З. Бухгалтерия ҳисоби.–Тошкент.: «Шарқ», 2004.-466 б.; Исроилов Б.И. «Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва таҳлилининг методологик асослари». Диссертация и.ф.д., Самарқанд-2006. 272 б.; Гадоев Э.Ф. ва б. Билвосита солиқлар: қўшилган қиймат солиғи, акциз солиғи.–Тошкент: «Норма», 2011.–327 б.; Ш.А.Тошматов Қўшилган қиймат солиғи. Монография.–Тошкент.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси», 2004.-160 б.; Маликов Т.С., Хайдаров Н.Х. Молия: умумдавлат молияси. Ўқув қўлланма.–Т.: «Иқтисод-молия», 2009.-556 б.; Жўраев А.С. ва бошқалар. Солиқ назарияси, ўқув қўлланма, Т: «Иқтисод-молия», 2019.-376 б.; Уразов К.Б. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. Тошкент. Фан. 2005.; Дусмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик.–Т.: «Ўзбекистон миллий энциклопедияси», 2003.-412 б.; Элмирзаев С.Э. «Корпоратив молияни бошқаришда солиқ

ишларида солиқ тўловлари ҳисоби ва таҳлилининг назарий ҳамда методологик асосларининг айрим жиҳатлари ўрганилган. Ушбу илмий ишларда солиқ тўловлари ҳисоби ва таҳлили комплекс тарзда ўрганилмаган. Шу боис, солиқларнинг бюджет даромадларини шакллантиришдаги ўрни иқтисодий жиҳатдан юқори эканлиги, солиқлар бўйича рўй бераётган ўзгаришларни бухгалтерияда ҳисобга олиш ва таҳлил қилиш, унинг назарий-методологик масалаларини такомиллаштириш асосида илмий таклифлар ишлаб чиқиш лозим.

**Диссертация мавзусининг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари билан боғлиқлиги.** Мазкур диссертация мавзуси Тошкент молия институтининг «Иқтисодиётни модернизация қилиш шароитида молия, банк ва ҳисоб тизимини мувофиқлаштиришнинг илмий асослари» мавзусидаги илмий тадқиқот ишлари режаси доирасида бажарилган.

**Тадқиқотнинг мақсади** солиқ тўловлари ҳисоби ва таҳлилининг такомиллаштириш бўйича илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

**Тадқиқотнинг вазифалари.** Тадқиқотнинг мақсадидан келиб чиқиб, қуйидаги вазифалар белгиланган:

хўжалик юритувчи субъектларда солиқ харажатлари, уларнинг таркиби ва таснифланиши бўйича илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқиш;

хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ва солиқ ҳисобини юритиш натижасида юзага келадиган вақтинчалик фарқларни ҳисобга олган ҳолда фойда солиғи ҳисобини такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

қўшилган қиймат солиғини ҳужжатлаштириш ва ҳисобга олиш тартибининг рақамли иқтисодиёт талаблари асосида такомиллаштириш юзасидан таклифлар ишлаб чиқиш;

тадбиркорлик субъектларига берилган солиқ имтиёзларининг бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

алоҳида солиқ турлари бўйича солиқ тўловларини таҳлил қилиш методикасини такомиллаштириш бўйича амалий таклифлар ва тавсиялар ишлаб чиқиш.

**Тадқиқотнинг объекти** сифатида Ўзбекистон Республикасининг «Ўзбекнефтегаз» акциядорлик жамиятига қарашли хўжалик юритувчи субъектлар олинган.

**Тадқиқотнинг предмети** бўлиб, хўжалик юритувчи субъектларда солиқ тўловлари ҳисоби ва таҳлилининг илмий, назарий ва амалий услублари ҳамда

---

муносабатларини такомиллаштириш» Дис. автореф. и.ф.д.–Тошкент БМА. 2017.30 б.; Курбанов З.Н. «Солиқ ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари». Дис.и.ф.д.-Тошкент.: БМА, 2008. 272 б.; Санакулова Б.Р. «Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмининг такомиллаштириш орқали иқтисодий ўсишни таъминлаш» Дис.и.ф.д. Тошкент 2016.-260 б.; Ҳотамов К.Р. «Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш» диссертация и.ф.д., Т.: 2016.136 б.; Ашурова Н.Б. Барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда солиққа тортиш механизмининг такомиллаштириш. и.ф.д. (ДС) Дис. Т.: -2018 йил. 247 б.; Урмонов Ж.Ж. Тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмининг такомиллаштириш масалалари: Монография/ Т.: «Иқтисод-Молия», 2018. 240 б.; Ниязметов И.М. «Солиқ юкини оптималлаштириш: назария, услубият ва амалиёт» Монография.-Тошкент: «Молия», 2016. 192 б.; Исаев Ф.И. «Солиқ таҳлили методикасини такомиллаштириш» диссертация автореферати, Тошкент, 2019. 22 б.

уларни такомиллаштириш йўналишлари ҳисобланади.

**Тадқиқотнинг усуллари.** Диссертация ишида диалектик ёндашув, гуруҳлаштириш, таққослаш, тизимли таҳлил, анализ-синтез, иқтисодий-математик ва бошқа усуллардан фойдаланилган.

**Тадқиқотнинг илмий янгилиги** қуйидагилардан иборат:

ҳўжалик юритувчи субъектларнинг ҳисоб сиёсатини шакллантиришда солиқ харажатларини киритиш ва солиқ харажатларини таснифлаш орқали уларнинг алоҳида моддалар бўйича бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш таклиф этилган;

тадбиркорлик субъектларига берилган солиқ имтиёзларини алоҳида счётларда акс эттириш ва ишчи счётлар режасига 8850-«Муддати тугаган солиқ имтиёзлари» номли счётни киритиш асосида солиқ имтиёзларининг бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш таклиф этилган;

ўзаро ҳисоб-китоблар тизимида электрон счёт-фактурага босқичма-босқич ўтиш асосида қўшилган қиймат солиғи ҳисобини рақамли иқтисодиёт талабларига мослаштириш таклиф этилган;

тадбиркорлик фаолияти доирасида фойдаланиладиган кўчмас мулк харид қилинганда ёки устав капиталига улуш сифатида олинганда қўшилган қиймат солиғи бўйича «ҳисобга олинадиган солиқ суммаси»ни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш учун ишчи счётлар режасига 0970-«Қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисобга олинадиган солиқ суммаси – узоқ муддатли қисми» ва 3230-«Қўшилган қиймат солиғи бўйича кечиктирилган жорий қисми» номли счётларни киритиш таклиф этилган;

ҳўжалик юритувчи субъектларда солиқ тўловлари таҳлилининг босқичлари ишлаб чиқилган ва солиқ турлари бўйича таҳлил методикаси такомиллаштирилган.

**Тадқиқотнинг амалий натижаси** қуйидагилардан иборат:

ҳўжалик юритувчи субъектлар ҳисоб сиёсатига «солиқ харажатлари» моддасини киритиш ва уларни таркиблаш асосида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш орқали харажатларни тўғри ҳисобга олиш, молиявий натижалар аниқлиги ҳамда солиқларни ҳисоблашнинг объективлиги таъминланган;

тадбиркорлик субъектларига берилган солиқ имтиёзларининг бухгалтерия ҳисобини такомиллаштириш бўйича таклифлар солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланиш устидан назоратни кучайтириш, улардан тўғри фойдаланиш бўйича масъулиятни ошириш, шунингдек, солиқ имтиёзлари суммаларини бухгалтерия ҳисобида тўғри акс эттириш имконини берган ҳолда мавжуд меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни такомиллаштиришга хизмат қилади;

ўзаро ҳисоб-китоблар тизимида электрон счёт-фактурага босқичма-босқич ўтиш натижасида солиқ тўловларини ҳисоблаш аниқлиги таъминланиб, қўшилган қиймат солиғини ҳужжатлаштириш ва ҳисобга олиш тартиби рақамли иқтисодиёт талабларига мослаштирилган. Шунингдек, товар етказиб берувчилар ва харидорлар ўртасидаги ҳисоб-китоб муносабатлари тезлашиб, пул маблағларининг банкдаги ҳисобварақларга келиб тушиш вақти қисқарган ҳамда солиқ тўловлари ҳажмини кўпайтирган

ҳолда уларни ўз вақтида давлат бюджетига келиб тушиши таъминланган;

хўжалик юритувчи субъектларнинг ишчи счётлар режасига 0970-«Қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисобга олинган солиқ суммаси - узоқ муддатли қисми» ва 3230-«Қўшилган қиймат солиғи бўйича кечиктирилган жорий қисми» номли счётларни киритиш асосий воситалар, кўчмас мулк ва номоддий активлар харид қилинганда, устав фондига (устав капиталига) ҳисса сифатида олинганда қўшилган қиймат солиғининг ҳисобга олинган суммасини тўғри аниқлаш имкони яратилган ҳамда ушбу суммаларни барча хўжалик юритувчи субъектлар томонидан бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттиришнинг такомиллашган услуби ишлаб чиқилган;

хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ва солиқ ҳисобини юритиш натижасида юзага келадиган вақтинчалик фарқларни тўғри аниқлаш ва бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш фойда солиғи базасини тўғри аниқлаш, бухгалтерия ва солиқ ҳисоби маълумотларининг ўзаро мослигини таъминлаш имконини берган;

хўжалик юритувчи субъектларда солиқ тўловлари таҳлилни ташкил этиш ҳамда омилли таҳлил қилиш асосида алоҳида солиқ турлари бўйича тавсия этилган солиқ таҳлили методикаси фойда солиғига таъсир этувчи омилларни аниқлаш асосида солиқ харажатларини камайтириш бўйича самарали бошқарув қарорларини қабул қилиш ҳамда солиқ тўловларини оптималлаштириш имконини берган.

**Олинган натижаларнинг ишончлилиги** тадқиқотда қўлланилган ёндашув ва усулларнинг мақсадга мувофиқлиги, маълумотларнинг расмий манбалардан олингани ҳамда тегишли хулоса ва таклифларнинг мутасадди ташкилотлар (Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги, Давлат солиқ қўмитаси ва «Ўзнефтьгазқазибчиқариш» АЖ) томонидан амалиётга жорий қилингани билан белгиланади.

**Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти.** Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти солиқ тўловлари ҳисоби ва таҳлиliga оид назарий-методологик, махсус илмий тадқиқотларни амалга оширишда фойдаланиш мумкинлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган илмий таклифлар ва амалий тавсиялардан республикада фаолият юритаётган хўжалик юритувчи субъектлар томонидан тўланадиган солиқларни ҳисобга олишда, ҳисоботини тузишда, таҳлил қилишда ва уларни такомиллаштириш бўйича комплекс чора-тадбирларни ишлаб чиқишда фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

**Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши.** Солиқ тўловлари ҳисоби ва таҳлилни такомиллаштириш бўйича ишлаб чиқилган таклифлар асосида:

Хўжалик юритувчи субъектларнинг ҳисоб сиёсатини шакллантиришда «солиқ харажатлари» моддасини киритиш, ишчи счётлар режасида «Солиқлар бўйича жарима ва пенялар» номли счёт очиш ва вақтинчалик фарқларни бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш бўйича таклифлари «Ўзнефтьгазқазибчиқариш» АЖга қарашли корхоналар ҳисоб сиёсатини

ишлаб чиқишда фойдаланилган («Ўзнефтгазқазибчиқариш» АЖнинг 2019 йил 5 сентябрдаги 06/РШ-2012-сон маълумотномаси). Ушбу таклифни амалиётга жорий қилиниши солиқ харажатлари таркиби асосида бухгалтерия ҳисобини ташкил этишни, харажатларни тўғри ҳисобга олишни, хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий натижалари аниқлигини ҳамда солиқларни ҳисоблашнинг объективлигини таъминлаган ҳамда ишлаб чиқиладиган маҳсулот таннархи ва молиявий натижаларни тўғри ҳисоблаш, фойда солиғи ҳисобини ташкил қилиш, фойда ва қўшилган қиймат солиқлари бўйича солиққа тортиш базасини аниқлаш ҳамда бу солиқларни ҳисоблашда солиқ ва бухгалтерия ҳисоби маълумотларини бир-бирига мос келишлигини таъминлаш имконини берган.

Электрон счёт-фактурани тегишли меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар билан мустаҳкамлаб қўйиш ҳамда унга босқичма-босқич ўтиш таклифи Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2019 йил 25 июндаги «Ўзаро ҳисоб-китоблар тизимида электрон шаклдаги ҳисобварақ-фактуралардан фойдаланишни такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги 522-сонли қарорида ўз аксини топган (Давлат солиқ қўмитасининг 2019 йил 3 июлдаги 14-19446-сон маълумотномаси). Натижада, солиқ тўловларини ҳисоблаш аниқлиги таъминланиб, солиқлар ҳисоби ахборот таъминотини яхшилаш имконияти яратилган. Товар етказиб берувчилар ва харидорлар ўртасидаги ҳисоб-китоб муносабатлари тезлашади ҳамда пул маблағларининг банкдаги ҳисобварақларга келиб тушиш вақти қисқаради. Бу эса ўз ўрнида, давлат бюджетига фойда, ҚҚС ва бошқа солиқлар ҳажмини кўпайтиради ҳамда ўз вақтида тушишини таъминлайди.

Қўшилган қиймат солиғини ҳисоблаб чиқиш ва тўлаш тартибини бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш бўйича таклифлари Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва «Ўзнефтгазқазибчиқариш» АЖ томонидан қабул қилинган (Ўзбекистон Республикаси молия вазирлигининг 2019 йил 30 августдаги 06-17-01-35/670-3832-сон ва «Ўзнефтгазқазибчиқариш» АЖнинг 2019 йил 5 сентябрдаги 06/РШ-2012-сон маълумотномалари). Натижада асосий воситалар, кўчмас мулк ва номоддий активлар сотиб олинганда, устав фондига (устав капиталига) ҳисса сифатида олинганда оловчи томонидан қўшилган қиймат солиғининг ҳисобга олинган суммасини бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш бўйича барча хўжалик юритувчи субъектлар учун ягона услубни яратиш имконини берган.

Фойда солиғи бўйича солиқ имтиёзларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича таклифи «Ўзнефтгазқазибчиқариш» АЖ ва унга қарашли корхоналарда аналитик ва синтетик ҳисобни ташкил этишда фойдаланилган («Ўзнефтгазқазибчиқариш» АЖнинг 2019 йил 5 сентябрдаги 06/РШ-2012-сон маълумотномаси). Таклифни амалиётга жорий қилиниши натижасида, тизимга қарашли корхоналарда солиқлар бўйича берилган имтиёзлардан самарали фойдаланиш устидан назорат ва солиқ имтиёзларидан тўғри фойдаланиш бўйича масъулият ошишига, шунингдек, солиқ имтиёзларининг суммалари бухгалтерия ҳисобида тўғри акс эттирилиши орқали 102,5 млн. сўм пеня ва жарималар суммаси иқтисод қилинишига эришилган.

Фойда солиғини омилли таҳлил қилиш бўйича ишлаб чиқилган методика «Ўзнефтвазқазибчиқариш» АЖ ва тизим корхоналарида фойда солиғи билан боғлиқ харажатларни камайтиришга оид бошқарув қарорларини қабул қилишда фойдаланилган («Ўзнефтвазқазибчиқариш» АЖнинг 2019 йил 5 сентябрдаги 06/РШ-2012-сон маълумотномаси). Ишлаб чиқилган методикани амалиётга жорий қилиниши фойда солиғига таъсир этувчи омилларни аниқлаш асосида солиқ харажатларини оптималлаштириш бўйича самарали бошқарув қарорларини қабул қилиш имкониятини яратган.

Солиқ тўловчиларга солиқни тўлаш муддати узайтирилганда фоизлар ҳисоблаш ҳамда солиқ мажбуриятларини бажарилишини таъминлаш усуллари (гаров, кафолат, банк кафиллиги) бўйича таклифи солиқ қонунчилигини такомиллаштириш мақсадида қабул қилинган (Давлат солиқ қўмитасининг 2019 йил 3 июлдаги 14-19446-сон маълумотномаси). Натижада, солиқ мажбуриятларини бажаришга қаратилган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни ҳамда муддати узайтирилган солиқлар ва мажбурий тўловларни ундириш бўйича солиқ маъмуриятчилигини янада такомиллаштириш имкони яратилган.

**Тадқиқот натижаларининг апробацияси.** Мазкур тадқиқот натижалари 13 та, жумладан 5 та халқаро ва 8 та республика илмий-амалий конференцияларида муҳокама қилинган ва ижобий хулосалар олинган.

**Тадқиқот натижаларининг эълон қилиниши.** Диссертация мавзуси бўйича жами 22 та илмий иш, шу жумладан, 1 та гувоҳнома, Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссияси эътироф этган журналларда 8 та, шундан, нуфузли хорижий журналларда 1 та илмий мақола, шунингдек, илмий-амалий конференцияларда 13 та маъруза ва тезислар нашр этилган.

**Диссертациянинг ҳажми ва тузилиши.** Диссертация таркиби кириш, урта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 126 бетни ташкил этади.

## ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

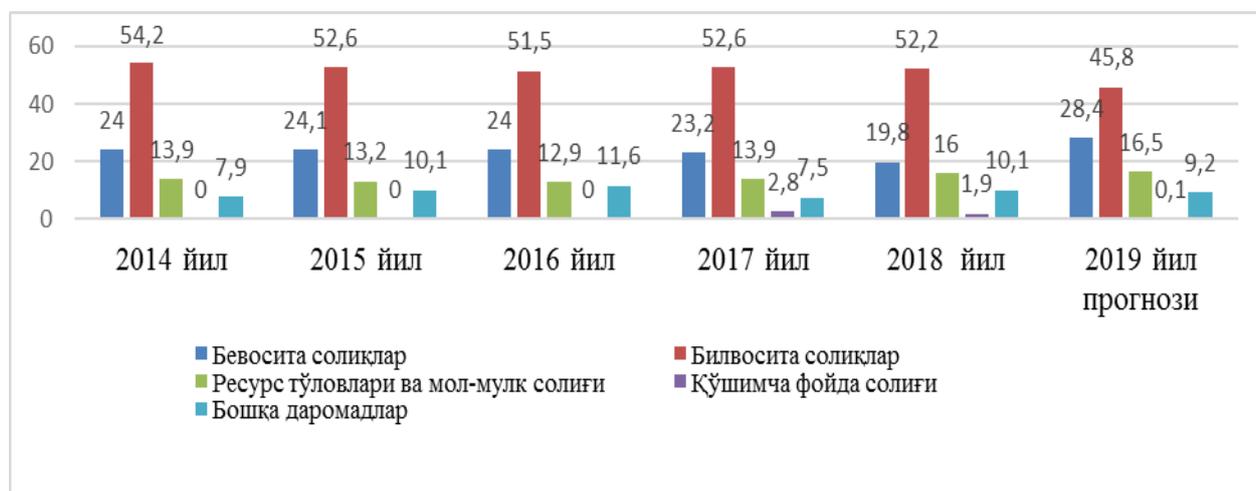
Кириш қисмида тадқиқотнинг долзарблиги ва зарурати асосланган, тадқиқотнинг мақсади, вазифалари, объекти ва предмети тавсифланган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги кўрсатиб ўтилган, муаммонинг ўрганилганлик даражаси ва диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари билан боғлиқлиги баён қилинган, тадқиқотнинг илмий янгилиги ва амалий натижалари ёритилган, тадқиқот натижаларининг ишончлилиги ва жорий қилиниши очиб берилган, тадқиқот натижаларининг апробацияси, эълон қилинганлиги, диссертация ишининг тузилиши ва ҳажми тўғрисида маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг биринчи боби «**Ўзбекистон Республикасида солиқ ислохотлари ва солиқ тўловлари ҳисобининг назарий масалалари**» деб номланиб, Ўзбекистон Республикасида солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш стратегиясини амалга ошириш йўллари, солиқ тўловлари

ҳисобининг назарий-услубий асослари, солиқ харажатларини бухгалтерия ҳисобида тан олиш масалалари очиб берилган ва боб якунида мазкур масалалар бўйича илмий хулосалар шакллантирилган.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4389 сонли Қарори<sup>4</sup> қабул қилинди ва ушбу қарор билан «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш стратегияси» маъқулланди. Шунингдек, ушбу қарорга асосан «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш стратегияси»нинг асосий вазифалари ва йўналишлари белгилаб берилди.

Бугунги кунда давлат бюджетининг даромадлар қисмида солиқ тушумларининг ўрни катта ҳисобланади (1-расм).



**1-расм. Давлат бюджетининг даромад қисмини шаклланишида солиқ тушумларининг улуши, фоизда<sup>5</sup>**

1-расм маълумотларидан кўриниб турибдики, 2014 йилда давлат бюджети даромад қисмининг деярли 88 фоизи солиқ ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича тушумлар ҳисобига шаклланган. Бу кўрсаткич 2016 йилда 88,4 фоизни, 2017 йилда 92,5 фоизни, 2018 йилда 89,9 фоизни ташкил қилган бўлса, 2019 йилда 90,8 фоиз бўлиши прогноз қилинмоқда. Бошқа манбалардан тушумлар улуши мос равишда 2014 йилда 7,9 фоиз, 2016 йилда 11,6 фоиз, 2018 йилда эса 10,1 фоиз бўлган.

Давлат бюджетининг даромад қисмини шаклланишида солиқ тушумларидан асосий улушни бевосита солиқлар таркибида фойда солиғи ташкил этган бўлса, билвосита солиқлар таркибида қўшилган қиймат солиғи ташкил этган.

Бухгалтерия ҳисобининг модели миллий ҳисоб тизими тавсифи ва унинг муҳим хусусиятларини ифодалайди. Миллий ҳисоб моделлари бир-биридан мамлакатларда олиб борилаётган иқтисодий, сиёсий, ижтимоий ва бошқа

<sup>4</sup>Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4389 сонли Қарори.

<sup>5</sup>www.mf.uz - Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги расмий сайти маълумотлари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

жараёнларнинг хусусиятлари билан фарқ қилади. Ҳисоб моделининг илмий моҳиятидан келиб чиқсак, у биринчилардан бўлиб, итальян математиги Луко Пачоли томонидан яратилган. Бу модел «икки ёқлама ёзув»<sup>6</sup> деб номланган ва ҳозирги бухгалтерия ҳисобининг асоси бўлиб ҳисобланади.

Иқтисодчилар томонидан XX асрнинг иккинчи ярмидан бошлаб ҳисоб моделлари борасида илмий тадқиқотлар олиб борилди ва улар бир қанча белгиларга кўра таҳлил қилинди.

Жаҳон миқёсида бухгалтерия ҳисоби тизими қуйидаги йирик моделларга бўлинади: континентал (европа модели); британия-америка модели; жанубий америка модели; ислом модели.

З.Н.Қурбонов ўзининг илмий ишларида континентал модел тўғрисида қуйидаги фикрларни билдирган: Континентал моделда бухгалтерия ҳисоби тизими бевосита солиққа тортишнинг тамойиллари, қоидалари асосида шаклланади ва юритилади. Бу модел ташкил қилинганда, молиявий бухгалтерия ҳисоби билан солиқ ҳисобининг кўрсаткичлари мос келади. Шунинг учун ҳам «континентал» модел баъзан «солиқ» модели ҳам деб юритилади»<sup>7</sup>.

Илмий ишлар ва иқтисодий адабиётларни ўрганиш асосида бухгалтерия ҳисобининг британия-америка, континентал, жанубий-америка, ислом ва интернационал моделлари мавжуд эканлиги тўғрисида хулосага келдик ва уларнинг хусусиятлари 1-жадвалда келтирилди.

#### 1-жадвал

#### Бухгалтерия ҳисобининг халқаро моделлари<sup>8</sup>

Моделлар	Ўзига хос хусусиятлари
Британия-Америка	Инвесторлар, кредиторлар ва акциядорлар манфаатларига йўналтирилган
Континентал	Давлатнинг корхоналар ҳисоб сиёсатига юқори даражадаги аралашуви
Жанубий Америка	Давлат органларининг фискал сиёсатини юритишга йўналтирилган
Интернационал	Трансмиллий корпорациялар ва халқаро валюта бозорининг чет эл катнашчилари манфаатларига йўналтирилган
Ислом	Диний омиллар юқорилиги ҳамда спекулятив даромад ва бошқа фаолиятларни тақиқлайди

XX асрнинг охирига келиб бухгалтерия ҳисобини моделлаштириш соҳаси бўйича олиб борилган таҳлилий ва таққослама илмий тадқиқотлар натижасида бухгалтерия ҳисобининг янги моделларини шакллантиришга эҳтиёжлар пайдо бўлди. Жаҳонда рўй бераётган глобаллашув ва ахборотлашув жараёни талабларига мос келувчи бухгалтерия ҳисобининг янги моделларини ишлаб чиқишга янгича методик ёндашувлар тайёрланмоқда.

Солиқ ҳисобининг асосий объекти бўлиб солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар ҳисобланади.

<sup>6</sup>Пачоли Л. Трактат о счетах и записях/Под ред. Проф. М.И. Кутера.-М.: Финансы и статистика; Краснодар: Просвещение-Юг, 2009 г.

<sup>7</sup>Қурбонов З.Н. Солиқ ҳисоби ва аудити. Ўқув қўлланма. Тошкент: 2012, 176 б.(21).

<sup>8</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг «Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар» деб номланган 12-моддасида солиқ ва бошқа мажбурий тўловлар куйидагича эътироф этилган: Солиқлар деганда ушбу кодексда белгиланган, муайян миқдорларда ундириладиган, мунтазам, қайтариб берилмайдиган ва беғараз хусусиятга эга бўлган, бюджетга йўналтириладиган мажбурий пул тўловлари тушунилади<sup>9</sup>.

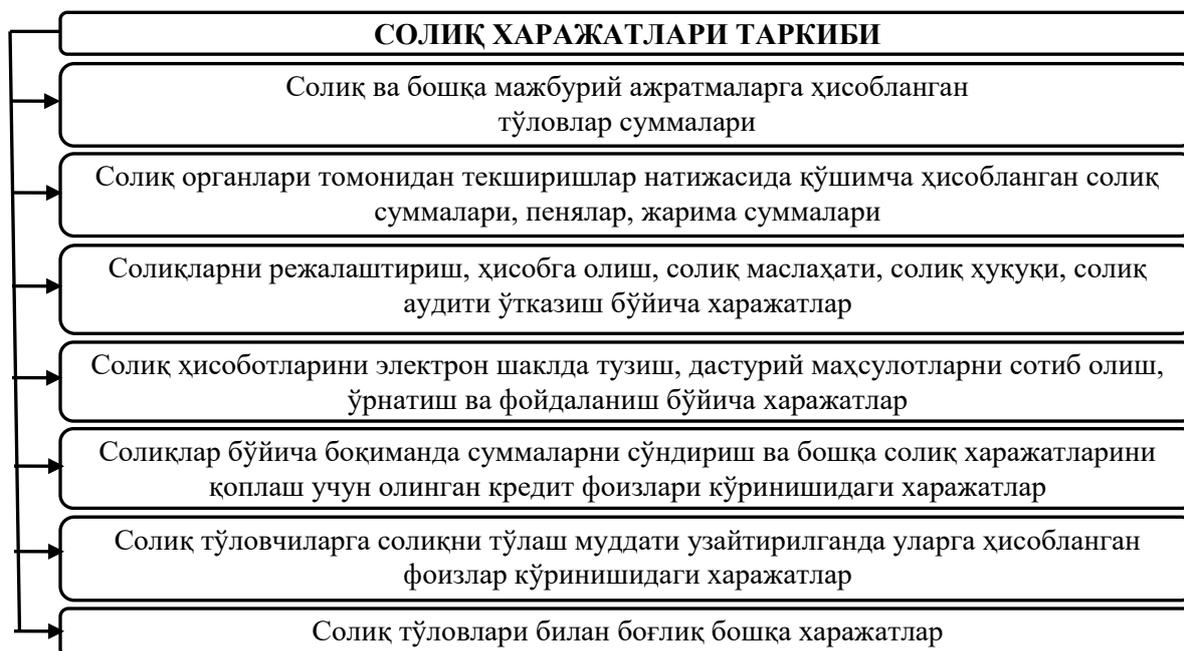
Бундан кўриниб турибдики, тўловлар икки қисмга: солиқ тўловлари ва бошқа мажбурий тўловларга бўлинади.

Ўрганишлар шуни кўрсатдики, иқтисодий адабиётлар, илмий тадқиқотлар ва меъёрий ҳужжатларда «солиқ тўлови» тушунчасига турлича таърифлар ҳамда тушунтиришлар берилган.

Бизнинг фикримизча, солиқ тўловлари бўйича солиқ мажбуриятларининг вужудга келиши асосида корхона уларни бухгалтерия ҳисобида харажат сифатида тан олиши керак деб ҳисоблаймиз. Молиявий ва солиқ ҳисоботлардаги маълумотларни объектив бўлишлиги учун даромадлар ва харажатлар тан олиниши зарурдир.

Меъёрий ҳужжатлар ва иқтисодий адабиётларда келтирилган фикрлардан келиб чиққан ҳолда солиқ тўловларини солиқ харажатлари сифатида тан олиш керак деган хулоса қилинди.

Илмий тадқиқот натижаларидан келиб чиққан ҳолда солиқ харажатлари таркибига куйидагиларни киритишни таклиф қиламиз (2-расм):



**2-расм. Солиқ харажатлари таркиби<sup>10</sup>**

Биз томонимиздан таклиф қилинган солиқ харажатлари таркиби асосида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш, харажатларни тўғри ҳисобга олишни, хўжалик юритувчи субъектлар молиявий натижаларининг аниқлигини ҳамда солиқларни ҳисоблашнинг объективлигини таъминлайди.

<sup>9</sup>Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси, 05.01.2019й.

<sup>10</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

Диссертация ишининг «Солиқ тўловлари ҳисобини такомиллаштириш» деб номланган иккинчи бобида молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида фойда солиғи ҳисобини такомиллаштириш, қўшилган қиймат солиғи ҳисобини электрон счёт-фактурага ўтказиш асосида такомиллаштириш, молиявий ва солиқ ҳисоботларини уйғунлаштириш асосида такомиллаштириш каби долзарб масалалар назарий ва амалий жиҳатдан очиб берилган.

«Юридик шахсларга солиқлар, божлар ва мажбурий тўловларни бюджетга тўлаш бўйича берилган имтиёзларни расмийлаштириш ва бухгалтерлик ҳисобида акс эттириш тартиби тўғрисида»ги Низомда (Адлия вазирлигидан 2005 йил 2 апрелда 1463-сон билан рўйхатга олинган) мақсадли берилган солиқ имтиёзлари 8840-«Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари» счётида ҳисобга олиниши кўзда тутилган.

Имтиёзли даври тугаганда ва ҳисобот йилининг охирида ишлатилмасдан қолган имтиёз суммалари ҳисобдан чиқарилганда қуйидаги бухгалтерия ёзувлари берилади:

Дебет 8840-«Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари» счёти,

Кредит 8530-«Текинга олинган мулк» счёти.

Бизнинг фикримизча, мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзларининг фойдаланилмай қолган суммасини 8530-«Текинга олинган мулк» счётига ўтказиш иқтисодий нуқтаи назардан мақсадга мувофиқ эмас. Бундан ташқари ушбу тартиб амалдаги қоидаларга номувофиқ эканлигини кўришимиз мумкин. Солиқ кодексининг 30-моддасида «Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича берилган имтиёзлар муносабати билан бўшаган ҳамда ушбу имтиёзларнинг амал қилиш муддати ичида фойдаланилмаган маблағларнинг суммаси имтиёзлар берилаётган чоғда белгиланган мақсадларга мазкур имтиёзларнинг амал қилиш муддати тугаганидан кейин бир йил мобайнида йўналтирилиши мумкин. Бунда, кўрсатилган муддатда фойдаланилмаган маблағлар Ўзбекистон Республикасининг республика бюджетига ўтказилади» деб белгилаб қўйилган. Шунга кўра, корхона имтиёз даври тугагандан сўнг яна бир йил мобайнида бўшаган пул маблағларини мақсадли сарфлаши мумкин.

Юқоридагилардан келиб чиқиб, тадбиркорлик субъектларига берилган ҳамда муддати тугаган солиқ имтиёзларини алоҳида 8850-«Муддати тугаган солиқ имтиёзлари» номли счётда ҳисобга олиш ва уни қуйидагича акс эттириш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

Имтиёз даври тугаганидан кейин бир йил мобайнидаги муддатга:

Дебет 8840-«Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари»;

Кредит 8850-«Муддати тугаган солиқ имтиёзлари».

Имтиёз даври тугаганидан кейин бир йил муддат ўтгандан сўнг:

Дебет 8850-«Муддати тугаган солиқ имтиёзлари»,

Кредит 6410-«Бюджетга тўловлар бўйича қарз (турлари бўйича)».

Натижада солиқлар бўйича берилган имтиёзлардан самарали фойдаланиш таъминланади ва солиқ тўловчиларни солиқ имтиёзларидан тўғри фойдаланиш бўйича маъсулияти ошади.

Халқаро амалиётда хўжалик юритувчи субъектларда солиққа тортиладиган фойдани аниқ ҳисоблашда «доимий фарқлар», «вақтинчалик фарқлар» тушунчалари муҳим аҳамиятга эга.

Фарқлар бухгалтерия ҳисобида кўрсатилган фойда билан солиққа тортиш мақсадида аниқланган фойда ўртасидаги тафовутдир. Бу фарқлар даромадлар ва харажатларни бухгалтерия ҳисоби ва солиқ қонунчилигида тан олиш қоидалари ҳар хиллигидан келиб чиқади (3-расм).



3-расм. Фойда солиғи бўйича фарқларнинг таснифи<sup>11</sup>

Молиявий ва солиқ ҳисоботларидаги маълумотларни объектив бўлишлиги учун даромадлар ва харажатлар тан олиниши зарур. Бухгалтерия ҳисобининг 12-сонли «Фойдадан солиқ» номли халқаро стандартида вақтинчалик фарқларга қуйидагича таъриф берилган: Вақтинчалик фарқлар – бу молиявий ҳолат тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилган актив ёки мажбуриятнинг баланс қиймати билан унинг солиқ базаси ўртасидаги фарқлардир<sup>12</sup>.

Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда, вақтинчалик фарқларга қуйидагича таъриф бериш мумкин:

Вақтинчалик фарқлар – бу солиққа тортиладиган фойда билан молиявий ҳисоботда акс эттирилган фойда суммаси орасидаги фарқ бўлиб, у ҳисобот даврида пайдо бўлади ва келгуси даврларда тикланади, яъни фарқ қолмайди.

Солиқ кодексининг 218-моддасида «Тадбиркорлик фаолияти доирасида фойдаланиладиган кўчмас мулк сотиб олинганда, барпо этилганда, устав фондига (устав капиталига) ҳисса сифатида олинганда, олувчи қўшилган қиймат солиғи суммасини 36 календарь ой давомида тенг улушларда ҳисобга олиш ҳуқуқига эга бўлади. Асосий воситалар, бундан кўчмас мулк мустасно, ва номоддий активлар сотиб олинганда, устав фондига (устав капиталига) ҳисса сифатида олинганда, олувчи қўшилган қиймат солиғи суммасини 12 ой давомида тенг улушларда ҳисобга олиш ҳуқуқига эга бўлади»<sup>13</sup> деб белгилаб қўйилган. Юқоридаги норманинг киритилиши ушбу жараёнларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартибига ҳам ўзгартиришлар киритишни талаб қилади.

<sup>11</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

<sup>12</sup>IAS-12 «Income Taxes», БҲХС «Фойдадан солиқ».

<sup>13</sup>Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси, 05.01.2019й.

Шундан келиб чиққан ҳолда, Солиқ кодексининг 218-моддасида келтирилган нормаларни бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттириш бўйича қуйидаги таклифни берамиз:

1) тадбиркорлик фаолияти доирасида фойдаланиладиган кўчмас мулк сотиб олинганда қўшилган қиймат солиғи бўйича «ҳисобга олинандиган солиқ суммаси»ни бухгалтерия ҳисобида акс эттиришни 0970-«Қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисобга олинандиган солиқ суммаси – узоқ муддатли қисми» номли счёти ва 3230-«Қўшилган қиймат солиғи бўйича кечиктирилган жорий қисми» номли счётда ҳисобга олиш ва ушбу счётни ишчи счётлар режасига киритиш;

2) 0970-«Қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисобга олинандиган солиқ суммаси – узоқ муддатли қисми» номли счёти ва 3230-«Қўшилган қиймат солиғи бўйича кечиктирилган жорий қисми» номли счётларни ишчи счётлар режасига киритиш асосида сотиб олинган асосий воситаларни бухгалтерия ҳисоби счётларида қуйидагича акс эттиришни таклиф этамиз (2-жадвал):

**2-жадвал**

**Сотиб олинган асосий воситаларга тегишли бўлган  
ҚҚСни счётларда акс эттириш тартиби<sup>14</sup>**

№	Хўжалик операцияларининг мазмуни	Счётлар корреспонденцияси		Суммаси
		Дебет	Кредит	
1	Мол етказиб берувчилардан асосий восита сотиб олинди	0820	6010	640000000
2	Мол етказиб берувчилардан асосий восита харид қилишда қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисобга олинандиган солиқ суммасига (узоқ муддатли қисми, 36 календарь ой учун)	0970	6010	160000000
3	Мол етказиб берувчилардан олинган кўчмас мулк суммаси ўтказиб берилди.	6010	5110	800000000
4	Харид қилинган кўчмас мулк объекти асосий воситалар таркибига ўтказилди	0120	0820	640000000
5	Қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисобга олинандиган солиқ суммасининг жорий қисми, 1/3 қисмига	3230	0970	53333333
6	ҚҚС суммаси 1 календарь ой учун ҳисобга олинди (53333333 / 12 ой)	4410	3230	4416667

Жадвалда келтирилган тартиб асосида қўшилган қиймат солиғи бўйича «ҳисобга олинандиган сумма»ларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш хўжалик юритувчи субъектларда ушбу масалада ягона услубий асосни яратиш имконини бериб, ахборот фойдаланувчиларнинг баланс ликвидлигини ҳисоблашда ишончли ахборотлар билан таъминлашга хизмат қилади деб ҳисоблаймиз.

Бизнинг фикримизча, Ўзбекистон Республикасида электрон ҳисобварақ-фактурани амалиётга жорий этилиши муносабати билан солиқ ҳисобининг такомиллашуви қуйидагиларда намоён бўлади: солиқ тўловларини ҳисоблаш аниқлиги таъминланади; солиқлар ҳисобининг ахборот таъминоти яхшиланади; товар етказиб берувчилар ва харидорлар ўртасидаги ҳисоб-китоб муносабатлари тезлашади; пул маблағларининг банкдаги счётларга

<sup>14</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

келиб тушиш вақти қисқаради; давлат бюджети даромадларини ўз вақтида шаклланиши ва ортишини таъминлайди; фойда, ҚҚС ва бошқа солиқлар ҳажмини кўпайтиради ҳамда ўз вақтида ундириш имкониятини яратади.

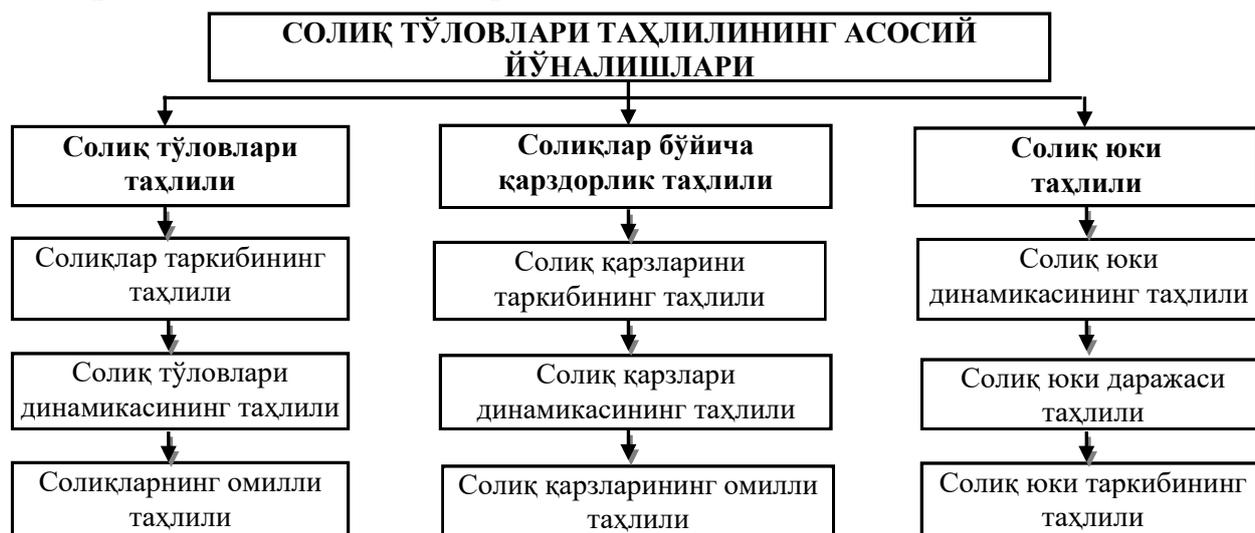
Хўжалик юритувчи субъектларининг электрон ҳисобварақ-фактуралардан фойдаланиш натижасида ҳисобварақ-фактураларни солиқ ҳисоботларида акс эттирмаслик, ҳисобварақ-фактураларни қалбакилаштириш, импорт қилинган товарлар учун божхонада тўланган ҚҚС суммаларини ортиқча миқдорда ҳисобга олиш эвазига ҚҚС суммасини камайтириш, ҚҚС тўловчи бўлмаган корхоналар ҳисобига ҚҚС суммасини ҳисобга олиш, яъни кўшилган қиймат солиғини тўлашдан қочиш ҳолатларининг олди олинади ва бу эса солиқ сиёсатини такомиллашуви ҳамда иқтисодиётда хуфиёна айланма даражасини қисқаришига олиб келади.

Юқоридагилардан келиб чиққан ҳолда, мамлакатимизда электрон ҳисобварақ-фактурани тегишли меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар билан мустаҳкамлаб қўйиш ҳамда унга босқичма-босқич ўтиш таклиф қилинди.

Ишнинг учинчи боби «Солиқ тўловлари таҳлилининг методикасини такомиллаштириш» деб номланган бўлиб, унда солиқ тўловлари таҳлилининг назарий асослари ва унинг ҳисоб-ахборот таъминоти, фойда солиғи таҳлили методикасини такомиллаштириш масалалари ёритилган.

Замонавий иқтисодий таҳлил қуйидаги таркибий қисмлардан иборат бўлиши мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз: иқтисодий таҳлил назарияси, молиявий таҳлил, бошқарув таҳлили ва солиқ таҳлили. Жаҳон амалиётида солиқ тўловлари таҳлилининг амалиётда кенг қўллаш ва унинг методикасини такомиллаштиришга алоҳида эътибор берилмоқда.

Солиқ тўловлари таҳлили методикасини такомиллаштириш мақсадида таҳлилининг асосий йўналишлари қуйидагича бўлишлигини мақсадга мувофиқ, деб ҳисоблаймиз (4-расм).

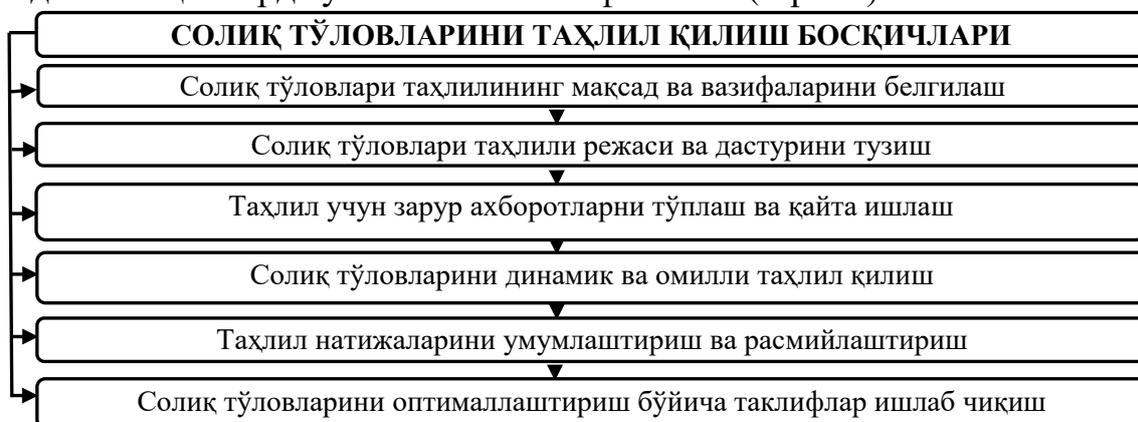


4-расм. Солиқ тўловлари таҳлилининг асосий йўналишлари<sup>15</sup>

4-расмда солиқ тўловлари таҳлилининг асосий йўналишлари келтирилган бўлиб, бу асосда таҳлилий амалларни бажариш бизда аниқ натижаларни бериши мумкин.

<sup>15</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

Хўжалик юритувчи субъектларда солиқ тўловларини таҳлил қилиш маълум кетма-кетликка асосланган ҳолда ўтказилса, таҳлилнинг натижадорлиги ва бошқарув учун фойдали ахборотларни шакллантиришга эришиш мумкин, деб ҳисоблаймиз. Шу боисдан, солиқ тўловлари таҳлилинини қуйидаги босқичларда ўтказишни таклиф этамиз (5-расм):



5-расм. Солиқ тўловларини таҳлил қилиш босқичлари<sup>16</sup>

Солиқ тўловларини таҳлил қилишда, алоҳида солиқ турлари бўйича таҳлил методикасини такомиллаштириш муҳим аҳамиятга эга. Масалан, фойда солиғи, қўшилган қиймат солиғи ва бошқа солиқлар таҳлилининг методикасини такомиллаштириш.

Фойда солиғининг таҳлили тадқиқот ишининг объекти бўлган «Ўзнефтьгазқазибчиқариш» АЖнинг йирик солиқ тўловчилардан ҳисобланган «Муборак газни қайта ишлаш заводи» МЧЖ маълумотлари асосида амалга оширилди. «Муборак газни қайта ишлаш заводи» МЧЖнинг 2015-2018 йилларда бюджетга тўланган солиқ тўловлари динамикасининг ўзгариши 3-жадвалда келтирилган.

3-жадвал

«Муборак газни қайта ишлаш заводи» МЧЖ солиқ тўловларининг динамик ўзгариши таҳлили<sup>17</sup> (минг сўм)

Т/р	Солиқ турлари	Йиллар			
		2015 йил	2016 йил	2017 йил	2018 йил
1	Фойда солиғи	2094584	2924873	4569305	4957102
2	Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи	1087501	9334620	10537536	13909753
3	Ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи	8797534	71314	76523	-
4	Қўшилган қиймат солиғи	87148586	84542658	54288469	68511397
5	Акциз солиғи	71352909	76755169	54151913	72168237
6	Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ	432673	489369	525192	803590
7	Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ	17351864	36189430	47577895	34796192
8	Ер солиғи	1863251	2148248	2480840	2883378
9	Бошқа солиқлар				3244394
10	Жами ҳисобланган солиқ суммаси	190128902	212455681	174207673	201274043
11	Жами ҳисобланган солиқ суммасининг базис йилга нисбатан ўзгариши, фоизда	100	111,74	91,63	105,86
12	Жами ҳисобланган солиқ суммасининг занжирсимон ўзгариши, фоизда	100	111,74	82,00	115,54

<sup>16</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

<sup>17</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

3-жадвал маълумотлардан кўриниб турибдики, 2015 йилда «Муборак газни қайта ишлаш заводи» МЧЖ бюджетга 190128902 минг сўм миқдорида солиқлар тўлаган бўлса, бу сумма 2018 йилда 201274043 минг сўмни ташкил қилган. Фойда солиғи эса мос равишда 2094584 ва 4957102 минг сўмни ташкил қилиб, 2018 йилда 2015 йилга нисбатан 2862518 минг сўмга кўпайган. Бунинг асосий сабаби бўлиб, солиққа тортиш базасини кенгайтириш ҳисобланади. Ушбу корхонанинг 2017 йилдаги солиқ тўловлари базис йил ва олдинги йилларга нисбатан камайганлигини кўришимиз мумкин. Бунга сабаб, корхонанинг қўшилган қиймат солиғи, акциз солиқлари бўйича тўловларининг камайганлигидир.

«Муборак газни қайта ишлаш заводи» МЧЖда солиқ тўловларининг таркибий тузилишининг динамик таҳлили қуйида келтирилган (4-жадвал).

#### 4-жадвал

#### «Муборак газни қайта ишлаш заводи» МЧЖ солиқ тўловларининг таркибий ўзгариши таҳлили<sup>18</sup>

Т/Р	Солиқ турлари	2017 йил		2018 йил		Ўзгариши(+/-)	
		Минг сўмда	Улуши %да	Минг сўмда	Улуши %да	Минг сўмда	%да
1	Фойда солиғи	4569305	2,62	4957102	2,46	+387797	-0,16
2	Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи	10537536	6,05	13909753	6,91	+3372217	+0,86
3	Ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи	76523	0,04	-	-	-76523	-0,04
4	Қўшилган қиймат солиғи	54288469	31,16	68511397	34,04	+14222928	+2,88
5	Акциз солиғи	54151913	31,08	72168237	35,85	+18016324	+4,77
6	Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ	525192	0,30	803590	0,40	+278398	+0,10
7	Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ	47577895	27,31	34796192	17,29	-12781703	-10,02
8	Ер солиғи	2480840	1,42	2883378	1,44	+402538	+0,02
9	Бошқа солиқлар			3244394	1,61	+3244394	+1,61
<b>Жами ҳисобланган солиқ суммаси</b>		<b>174207673</b>	<b>100,0</b>	<b>201274043</b>	<b>100,0</b>	<b>+27066370</b>	<b>-</b>

4-жадвалда келтирилган маълумотларнинг таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, 2018 йилда фойда солиғининг суммаси 2017 йилга нисбатан 387797 минг сўмга кўпайган бўлиб, умумий солиқ тўловларининг 2,46 фоизини ташкил қилган. Унинг улуши 2017 йилга нисбатан 0,16 фоизга пасайган. «Муборак газни қайта ишлаш заводи» МЧЖ солиқ тўловлари 2018 йилда 201274043 минг сўмни ташкил қилиб, 2017 йилга нисбатан 27066370 минг сўм кўп ҳисобланган. Бу солиқ тўловчида ҳам энг кўп улуш қўшилган қиймат (34,04%) ва акциз (35,85%) солиқ турларига тўғри келган.

Фойда солиғи базаси ва суммасига қуйидаги омиллар таъсир кўрсатади: маҳсулотни сотишдан соф тушум, сотилган маҳсулотнинг таннархи, асосий

<sup>18</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

фаолиятнинг бошқа даромадлари, давр харажатлари, молиявий фаолиятнинг даромадлари ва харажатлари, фавқулодда фойда ва зарарлар, амортизация сиёсати, фойда солиғининг ҳисобот давридаги ставкаси. Юқоридаги омилларни икки гуруҳга ажратган ҳолда уларни фойда солиғига таъсирини ҳисоблаш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз. Биринчи гуруҳ омиллари фойда солиғи суммасига ижобий таъсир кўрсатувчи омиллар бўлса, иккинчи гуруҳ омиллар унга салбий таъсир кўрсатувчи омиллардир. Масалан, маҳсулотни сотишдан соф тушумнинг олдинги йилга нисбатан кўпайиши, бошқа омилларнинг ўзгаришсиз қолиши шарт билан фойда солиғи суммасини кўпайишига олиб келади. Сотилган маҳсулотнинг таннари кўрсаткичи эса юқоридаги шарт билан фойда солиғи суммасини камайтиради.

«Муборак газни қайта ишлаш заводи» МЧЖнинг фойда солиғи суммасини шаклланиши ва унинг ўзгаришини кўриб чиқамиз (5-жадвал).

#### 5-жадвал

#### «Муборак газни қайта ишлаш заводи» МЧЖнинг фойда солиғи таҳлили<sup>19</sup>

(минг сўм)

т/р	Кўрсаткичлар	2016 йил	2017 йил	2018 йил	2018 йилнинг 2016 йилга нисбатан ўзгариши		2018 йилнинг 2017 йилга нисбатан ўзгариши	
					Сўмда (+/-)	Фоизда (+/-)	Сўмда (+/-)	Фоизда (+/-)
1	Солиқ солинадиган база	57508091,6	89229872,8	84583953,5	27075861,9	47,08	-4645919,3	-5,21
2	Солиқ солинадиган фойдани камайтириш (экология ва инвестицияга йўналтирилган маблағлар)	18402589,3	28553559,3	27066865,1	8664275,8	47,08	-1486694,2	-5,21
3	Солиқ солинадиган фойда	39105502,3	60676313,5	57517088,4	18411586,1	47,08	-3159225,1	-5,21
4	Фойда солиғи ставкаси	7,5	7,5	14	6,5	86,67	6,5	86,67
5	<b>Фойда солиғи суммаси</b>	<b>2932912,7</b>	<b>4550723,5</b>	<b>8052392,4</b>	<b>5119479,7</b>	<b>174,6</b>	<b>3501668,9</b>	<b>76,9</b>

5-жадвал маълумотларидан шуни хулоса қилиш мумкинки, 2018 йилда корхонанинг фойда солиғи суммаси 2016 йилга нисбатан 174,6 фоизга яъни 5119479,7 минг сўмга ортганлигини кўришимиз мумкин. Бундай ўзгаришига асосан корхонанинг солиқ солинадиган базаси ҳамда фойда солиғи ставкасининг ортганлиги таъсир кўрсатган. 2017 йилга нисбатан корхонанинг фойда солиғи суммаси 76,9 фоизга кўпайиб, 8052392,4 минг сўмни ташкил этган. 2018 йилдаги фойда солиғи суммасини 2017 йилга нисбатан ўзгаришига солиқ солинадиган база камайишига таъсир кўрсатган бўлса, солиқ ставкасининг 7,5 фоиздан 14 фоизга ортиши фойда солиғи суммасини кўпайишига сабаб бўлган.

«Муборак газни қайта ишлаш заводи» МЧЖнинг солиқ солинадиган фойда базасини камайтиришга (экология ва инвестицияга йўналтирилган

<sup>19</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

маблағлар) ҳисобланадиган маблағлари 2018 йилда 2016 йилга нисбатан 47,8 фоиз, яъни 18411586,1 минг сўмга ортиб, фойда солиғи суммасини камайишига таъсир кўрсатган бўлса, 2017 йилга нисбатан 5,21 фоиз, яъни 3159225,1 минг сўмга камайиши фойда солиғи суммаси ортишига олиб келган.

Хўжалик юритувчи субъектларда харажатларнинг меъёрдан ошган қисми амалдаги солиқ қонунчилиги бўйича солиққа тортиладиган базага қайта қўшилади ва фойданинг камайишига олиб келади.

«Муборак газни қайта ишлаш заводи» масъулияти чекланган жамиятнинг фойда солиғи ўзгаришига таъсир этувчи омиллар таҳлили ўрганилди (6 ва 7-жадваллар).

#### 6-жадвал

### «Муборак газни қайта ишлаш заводи» МЧЖнинг фойда солиғи ўзгаришига таъсир этувчи омиллар таҳлили<sup>20</sup>

т/р	Кўрсаткичлар	2017 йил	2018 йил	Ўзгариши	
				сўмда (+/-)	фоизда (+/-)
1	Солиққа тортиладиган фойда (база) суммаси (минг сўм)	60676313,5	57517088,4	-3159225,1	-5,21
2	Фойда солиғи ставкаси (фоизда)	7,5	14,0	6,5	86,67
3	Фойда солиғининг суммаси (минг сўм)	4550723,5	8052392,4	3501668,9	76,95
4	<b>Фойда солиғи ўзгаришига таъсири, (минг сўм)</b>			<b>3501668,9</b>	
5	<b>Солиқ солинадиган фойда (база) суммасини ўзгаришининг таъсири, (минг сўм)</b>			<b>-236941,9</b>	
6	<b>Солиқ ставкаси ўзгаришининг таъсири, (минг сўм)</b>			<b>3738610,7</b>	

Фойда солиғи суммасини ўзгаришига таъсир этувчи омилларни занжирли боғланиш усулида ҳисоб-китоби қуйидагича бўлади:

#### 7-жадвал

### Фойда солиғи суммасини ўзгаришига таъсир этувчи омилларни занжирли боғланиш усулида ҳисоб-китоби<sup>21</sup>

т/р	Алмаштиришлар	Таъсир этувчи омиллар		Фойда солиғи суммаси, минг сўм	Фойда солиғи суммасининг ўзгариши	
		Солиққа тортиладиган фойда суммаси, минг сўм (СТФ)	Фойда солиғи ставкаси (СС)		Алоҳида олинган омиллар таъсирида	Ўзгаришлар ҳисоби, минг сўм
1	-	60676313,5	7,5	4550723,5	х	х
2	1	57517088,4	7,5	4313781,6	СТФ	-236941,9
3	-	57517088,4	14,0	8052392,4	СС	3738610,7

<sup>20</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

<sup>21</sup>Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

Жадвал маълумотларидан кўриниб турибдики, 2018 йилда 2017 йилга нисбатан фойда солиғининг суммаси 3501668,9 минг сўмга кўпайган. Бу ўзгаришга икки омил, яъни солиққа тортиладиган фойда суммаси ва солиқ ставкаларини ўзгариши таъсир кўрсатган. Шу боисдан, солиқ солинадиган база суммасини 3159225,1 минг сўмга камайиши фойда солиғи суммасини 236941,9 минг сўмга камайтирган. Солиқ ставкасининг 6,5 фоизга ортиши эса, фойда солиғи суммасини 3738610,7 минг сўмга кўпайишига олиб келган. Икки омилнинг таъсирида фойда солиғининг суммаси ўтган йилга нисбатан  $(3738610,7 - 236941,9) = 3501668,9$  минг сўмга кўпайган.

Фойда солиғи суммасига омиллар таъсирини таҳлил усулларидан фойдаланган ҳолда ҳисоб-китоб қилиш солиқ харажатларини оптималлаштириш бўйича самарали бошқарув қарорларини қабул қилиш учун илмий асосланган таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқиш имконини беради.

## ХУЛОСА

Солиқ тўловлари ҳисоби ва таҳлилинини такомиллаштириш бўйича амалга оширилган илмий изланишлар натижасида қуйидаги хулоса ва таклифлар ишлаб чиқилди:

1. Хўжалик юритувчи субъектлар ҳисоб сиёсатини шакллантиришда «солиқ харажатлари» моддасини киритиш, ишчи счётлар режасида «Солиқлар бўйича жарима ва пенялар» номли счёт очиш ва солиқ харажатларини таснифлаш орқали уларнинг алоҳида моддалар бўйича аналитик ва синтетик ҳисобини ташкил этиш тавсия этилди. Таклиф қилинган солиқ харажатлари таркиби асосида бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш харажатларни тўғри ҳисобга олишни, хўжалик юритувчи субъектларнинг молиявий натижаларини аниқлигини ҳамда солиқларни ҳисоблашнинг объективлигини таъминлаш имконини яратди.

2. Халқаро амалиётда хўжалик юритувчи субъектларда солиққа тортиладиган фойдани аниқ ҳисоблашда қўлланиладиган «доимий фарқлар», «вақтинчалик фарқлар» тушунчаларига такомиллашган муаллифлик таърифлари ишлаб чиқилди. Хўжалик юритувчи субъектларда молиявий ва солиқ ҳисобини юритиш натижасида юзага келадиган вақтинчалик фарқларни тўғри аниқлаш ва бухгалтерия ҳисоби счётларида акс эттиришнинг такомиллашган тартиби таклиф этилди. Натижада, солиққа тортиладиган фойда ва фойда солиғи суммасини тўғри аниқлаш орқали солиқ харажатларини оптималлаштириш имконияти яратилди.

3. Қўшилган қиймат солиғини ҳужжатлаштириш тартибинини рақамли иқтисодиёт талаблари асосида такомиллаштириш юзасидан ўзаро ҳисоб-китоблар тизимида электрон счёт-фактурага босқичма-босқич ўтиш таклиф этилди. Мазкур таклифни амалиётга жорий этиш натижасида солиқ тўловларини ҳисоблаш аниқлиги таъминлаш, солиқлар ҳисоб-ахборот таъминотини яхшилаш, товар етказиб берувчилар ва харидорлар ўртасидаги ҳисоб-китоб муносабатларини жадаллаштириш, пул маблағларининг банкдаги ҳисобварақларга келиб тушиш вақтини қисқартириш, солиқлар

ҳажмини кўпайтирган ҳолда давлат бюджети даромадларини ошириш, ҳужжатлаштириш билан боғлиқ вақт ва сарф-харажатларни камайтириш имконини берди.

4. Тадбиркорлик фаолияти доирасида фойдаланиладиган кўчмас мулк харид қилинганда ёки устав капиталига улуш сифатида олинганда қўшилган қиймат солиғи бўйича «ҳисобга олинандиган солиқ суммаси»ни 0970-«Қўшилган қиймат солиғи бўйича ҳисобга олинандиган солиқ суммаси - узоқ муддатли қисми» ва 3230-«Қўшилган қиймат солиғи бўйича кечиктирилган жорий қисми» номли счётларда ҳисобга олиш ҳамда ушбу счётларни хўжалик юритувчи субъектларнинг ишчи счётлар режасига киритиш таклиф этилган. Мазкур счётларни хўжалик юритувчи субъектлар ҳисоб сиёсатида киритиш орқали узоқ муддатли активлар бўйича ҳисобга олинандиган қўшилган қиймат солиғи суммасини бухгалтерия ҳисоби счётларида ягона услубда акс эттириш имконини берди.

5. Хўжалик юритувчи субъектларда солиқ тўловлари таҳлилининг асосий йўналишлари белгиланиб, ҳар бир йўналиш бўйича таҳлилни ташкил этиш босқичлари ишлаб чиқилди. Шунингдек, солиқ тўловларини омилли таҳлил қилиш асосида алоҳида солиқ турлари бўйича таҳлил методикасини такомиллаштириш таклиф этилди.

6. Тадбиркорлик субъектларига берилган солиқ имтиёзларининг бухгалтерия ҳисобида акс эттириш бўйича қўшимча счётлар очиш орқали солиқ имтиёзлари ва улардан бўшаган маблағлардан самарали фойдаланиш устидан назоратни кучайтириш таклиф этилган.

7. Солиқ тўловчиларга солиқ тўловларини тўлаш муддатлари узайтирилганда, уларга фоизлар ҳисоблаш ҳамда солиқ мажбуриятларини бажарилишини таъминлашнинг гаров, кафолат, банк кафилиги каби усулларидан фойдаланиш тавсия қилинган. Ушбу усулларни қўллаш асосида юзага келадиган харажатларни солиқ харажати сифатида тан олиш таклиф этилган.

Ишлаб чиқилган назарий ва амалий таклифларнинг амалиётга жорий этилиши республикамизда бухгалтерия ҳисоби ва солиқ тизимида олиб борилаётган кенг кўламли ислохотлар шароитида солиқ тўловлари ҳисобини самарали ташкил этиш, солиқ тўловлари таҳлили асосида солиқ харажатларини оптималлаштириш бўйича муҳим бошқарув қарорларини қабул қилишга хизмат қилади.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSc.27.06.2017.I.17.01 ПО ПРИСУЖДЕНИЮ  
УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ ТАШКЕНТСКОМ ФИНАНСОВОМ  
ИНСТИТУТЕ**

---

**ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ**

**АБДУЛЛАЕВ АБРОР БОЗАРБОЕВИЧ**

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И АНАЛИЗА НАЛОГОВЫХ  
ПЛАТЕЖЕЙ**

**08.00.08–Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит**

**АВТОРЕФЕРАТ**  
диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам

**Ташкент – 2020**

**Тема докторской диссертации (PhD) по экономическим наукам зарегистрирована Высшей аттестационной комиссией при Кабинете Министров Республики Узбекистан, за №В2018.1.PhD/Iqt513.**

Диссертация выполнена в Ташкентском финансовом институте.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекском, русском, английском (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета ([www.tfi.uz](http://www.tfi.uz)) и информационно-образовательном портале «Ziyonet» ([www.ziyonet.uz](http://www.ziyonet.uz)).

**Научный руководитель:** **Курбанов Зият Ниязович**  
доктор экономических наук, профессор

**Официальные оппоненты:** **Каримов Ньматулла Фатхуллаевич**  
доктор экономических наук, доцент

**Илхамов Шавкат Исламович**  
доктор экономических наук, доцент

**Ведущая организация:** **Ташкентский государственный аграрный университет**

Защита диссертации состоится «\_\_» \_\_\_\_\_ 2020 года в \_\_: \_\_ часов на заседании Научного совета DSc.27.06.2017.I.17.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском финансовом институте. Адрес: 100000, город Ташкент, проспект А.Темура, 60А. Тел.: (99871) 234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: [info@tfi.uz](mailto:info@tfi.uz).

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского финансового института. Адрес: 100000, город Ташкент, проспект А.Темура, 60А. Тел.: (99871)234-53-34; факс: (99871) 234-46-26; e-mail: [info@tfi.uz](mailto:info@tfi.uz).

Автореферат диссертации разослан «\_\_» \_\_\_\_\_ 2020 года.

(протокол реестра №\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 2020 года).

**Б.Э. Ташмурадова**

Председатель Научного совета по присуждению учёных степеней, доктор экономических наук, профессор

**С.У.Мехмонов**

Учёный секретарь Научного совета по присуждению учёных степеней, доктор экономических наук, профессор

**Ж.И.Каримкулов**

Председатель научного семинара при Научном совете по присуждению учёных степеней, доктор экономических наук, доцент

## **ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии (PhD))**

**Актуальность и востребованность темы диссертации.** В мировой практике признано существование британо-американской, континентальной, южноамериканской, исламской и интернациональной моделей бухгалтерского учета. Финансовый учет, управленческий учет и налоговый учет также являются компонентами бухгалтерского учета. В международной практике налоговый учет ведется отдельно. В целях предотвращения теневой экономики анализ налоговых платежей проводится как на макро, так и на микроуровне. «Проведение налогового анализа по отдельным объектам и процессам не только повысило их концентрацию, но и предотвратило уклонение от уплаты налогов и уменьшило налоговую задолженность»<sup>1</sup>. В связи с этим, важным вопросом является совершенствование налогового учета и анализа.

В настоящее время на мировой арене проводятся научные исследования в области налогового учета и налогового менеджмента. Хотя результаты научных исследований свидетельствуют о том, что налоговый учет и анализ являются важной частью бухгалтерского учета и финансового управления, учет и анализ налоговых платежей в хозяйствующих субъектах как отдельные объекты исследования не были полностью исследованы. Стремительность экономических реформ и усиление конкурентной среды, масштабные реформы, направленные на ликвидацию теневой экономики приводят к необходимости регулярного анализа и оптимизации налоговых платежей на законной основе. В то же время, недостаточно уделяется внимание научному совершенствованию методов учета и анализа налоговых платежей, что и увеличивает необходимость научных исследований в этой сфере.

Совершенствование в Республике Узбекистан бухгалтерского учета и налогообложения на основе международных стандартов и практики является актуальной задачей сегодняшнего дня. Одной из актуальных задач научных исследований в этой области является «Реализация мер по сокращению различий между правилами налогового и бухгалтерского учета и приведение их в полное соответствие с международным стандартом финансовой отчетности»<sup>2</sup>. В результате реализации налоговых реформ в хозяйствующих субъектах республики возникает ряд проблем с налоговым учетом и анализом. Решение этих проблем требуют разработки методик учета и анализа налоговых платежей в хозяйствующих субъектах и внедрения существующих методик с совершенствованием на основе новых требований.

Данное диссертационное исследование в определенной степени служит выполнению задач, определенных в указах Президента Республики Узбекистан УП-5116 от 18 июля 2017 года «О мерах по коренному совершенствованию налогового администрирования, повышению

---

<sup>1</sup>Mc.Afee. Introduction to Economic analysis, <http://www.introceon.com>.6-195-199.

<sup>2</sup>Постановление Президента Республики Узбекистан ПП-4389 от 10 июля 2019 года «О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования».

собираемости налогов и других обязательных платежей», УП-5468 от 29 июня 2018 года «О концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан», УП-5837 от 26 сентября 2019 года «О мерах по дальнейшему совершенствованию налоговой политики Республики Узбекистан», Распоряжении Президента Республики Узбекистан Р-5214 от 13 февраля 2018 года «Об организационных мерах по кардинальному совершенствованию налогового законодательства», Постановлении Президента Республики Узбекистан ПП-4389 от 10 июля 2019 года «О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования» и других нормативно-правовых актах, относящихся к данной сфере.

**Соответствие исследования требованиям приоритетным направлениям развития науки и технологий республики.** Диссертационное исследование выполнено в соответствии с приоритетным направлением развития науки и технологий республики I «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового государства, формирование инновационной экономики».

**Степень изученности проблемы.** Теоретические и методические вопросы совершенствования методологии учета и анализа налоговых платежей изучены в научных и учебно-методических работах таких зарубежных ученых-экономистов, как Баканов М.И., Шеремет А.Д., Егорова Е.В., Чипуренко Е.В., Васильев А.М., Смирнов Е.С., Майбуров И.А., а также отечественных ученых Пардаева М.К., Ибрагимова А.К., Олимжонова О.О., Каримова А.А., Исроилова Б.И., Гадоева Э.Ф., Тошматова Ш.А., Маликова Т.С., Хайдарова Н.Х., Жураева А.С., Кузиевой Н.Р., Ташмурадовой Б., Уразова К.Б., Дусмуратова Р.Д., Элмирзаева С.Э. и других. В научных работах Пардаева М.К., Исроилова Б.И., Курбонова З.Н., Санакуловой Б.Р., Хотамова К.Р., Ашуровой Н.Б., Урмонова Ж.Ж., Ниязметова И.М., Исаева Ф.И.<sup>3</sup> исследованы некоторые аспекты теоретических и

---

<sup>3</sup>Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. Инфра-М, 2011. С. 13, 367.; Егорова Е.В. Налоговый анализ в организациях: Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. М., 2015. С. 11.; Чипуренко Е.В. Методология налогового анализа и оценки влияния системы налогообложения на деятельность коммерческих организаций: Автореферат д.э.н. М., 2011. С.21.; Васильев А.М. Налоговый анализ в системе прогнозирования и планирования налогообложения на микроуровне: Автореферат к.э.н. Орел, 2012. С. 13.; Смирнов Е.С. Налоговый анализ финансовых результатов коммерческой организации: Автореферат дисс. к.э.н. Орел, 2013.С. 10.; Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. М., 558 с. 2011.; М.К.Пардаев ва бошқалар. Иқтисодий таҳлил назарияси. Т.: Сано-стандарт, 2014. 336 б.; Ибрагимов А.К., Ризаев Н.К. Молиявий ва бошқарув ҳисоби: Ўқув қўлланма.Т.: Iqtisod-Moliya, 2008. 465 б.; Олимжонов О.О. Адолатли солиқ-мамлакат таянчи // Солиқ тўловчи журнали. 2006. №6.; Каримов А.А., Исломов Ф.Р., Авлокулов А.З. Бухгалтерия ҳисоби.Т.: Шарқ, 2004. 466 б.; Исроилов Б.И. Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва таҳлилининг методологик асослари: Диссертация и.ф.д., Самарқанд, 2006. 272 б.; Э.Ф.Гадоев ва бошқалар. Билвосита солиқлар: қўшилган қиймат солиғи, акциз солиғи.Т.: Норма, 2011.327 б.; Тошматов Ш.А. Қўшилган қиймат солиғи: Монография. Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 2004. 160 б.; Маликов Т.С., Хайдаров Н.Х. Молия: умумдавлат молияси: Ўқув қўлланма.Т.: Iqtisod-Moliya, 2009. 556 б.; Жўраев А.С. ва бошқалар. Солиқ назарияси: Ўқув қўлланма. Т.: Iqtisod-Moliya, 2019. 376 б.; Уразов К.Б. Иқтисодтётни эркинлаштириш шароитида бухгалтерия ҳисобининг концептуал масалалари. Т.: Фан, 2005.; Дусмуратов Р.Д. Аудит асослари: Дарслик. Т.: Ўзбекистон миллий энциклопедияси, 2003. 412 б.; Элмирзаев С.Э. Корпоратив молияни бошқаришда солиқ муносабатларини такомиллаштириш: Дис. автореф. и.ф.д.Т.: БМА,

методологических основ налогового учета и анализа. В этих научных работах комплексно не изучены учет и анализ налоговых платежей. Следовательно, роль налогов в формировании доходов бюджета является экономически значимой; следует проводить учет и анализ изменений в налогах, а также разрабатывать научные предложения для улучшения его теоретических и методологических вопросов.

**Связь темы диссертации с научно-исследовательскими работами высшего образовательного учреждения, где проводятся исследования.** Диссертационная работа выполнена в соответствии с планом научно-исследовательских работ Ташкентского финансового института на тему «Научные основы координирования финансовой, банковской и учетной системы в условиях модернизации экономики».

**Цель исследования.** Целью исследования является разработка предложений и практических рекомендаций по совершенствованию учета и анализа налоговых платежей.

**Задачи исследования.** Исходя из цели исследования, определены следующие задачи:

разработка научных предложений и практических рекомендаций по налоговым расходам, их структуре и классификации в хозяйствующих субъектах;

разработка предложений по совершенствованию учета по налогу на прибыль с временными различиями в финансовом и налоговом учете хозяйствующих субъектов;

разработка предложений по совершенствованию порядка документирования и учета налога на добавленную стоимость с учетом требований цифровой экономики;

разработка предложений по совершенствованию бухгалтерского учета налоговых льгот, предоставляемых субъектам предпринимательства;

разработка практических предложений и рекомендаций по совершенствованию методики анализа налоговых платежей по отдельным видам налогов.

**Объектом исследования** являются хозяйствующие субъекты, подведомственные акционерному обществу «Узбекнефтегаз» Республики Узбекистан.

**Предметом исследования** являются научные, теоретические и практические методы учета и анализа налоговых платежей в хозяйствующих субъектах и направления их совершенствования.

---

2017. 30 б.; Курбанов З.Н. Солиқ ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари: Дис.и.ф.д. Т.: БМА, 2008. 272 б.; Санакулова Б.Р. Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш орқали иқтисодий ўсишни таъминлаш: Дис.и.ф.д. Т., 2016. 260 б.; Хотамов К.Р. Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш: Диссертация и.ф.д. Т., 2016. 136 б.; Ашурова Н.Б. Барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш: И.ф.д. (ДС) дис. Т., 2018. 247 б.; Урмонов Ж.Ж. Тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш масалалари: Монография. Т.: Iqtisod-Moliya, 2018. 240 б.; Ниязметов И.М. Солиқ юкини оптималлаштириш: назария, услубият ва амалиёт: Монография. Т.: Iqtisod-Moliya, 2016. 192 б.; Исаев Ф.И. Солиқ таҳлили методикасини такомиллаштириш: Диссертация автореферати. Т., 2019. 22 б.

**Методы исследования.** В диссертации применены методы диалектического подхода, системного анализа, анализа и синтеза, статистики, математического моделирования, сопоставительного анализа и другие методы.

**Научная новизна исследования** состоит в следующем:

предложено организовать бухгалтерский учет по отдельным статьям путем введения и классификации налоговых затрат при формировании учетной политики хозяйствующих субъектов;

предложено совершенствование бухгалтерского учета налоговых льгот на основе отражения налоговых льгот, предоставленных субъектам хозяйствования, на отдельных счетах и включения счета 8850-«Просроченные налоговые льготы» в рабочий план счетов;

предложено адаптировать учет налога на добавленную стоимость к требованиям цифровой экономики на основе поэтапного перехода к электронной счет-фактуре в системе взаиморасчетов;

в бухгалтерском учете при приобретении, получении в качестве вклада в уставный фонд (уставный капитал) основных средств недвижимости, используемой в предпринимательской деятельности для отражения «учитываемой налоговой суммы» по налогу на добавленную стоимость, предложено включение в рабочий план счетов счета 0970-«Учитываемая налоговая сумма налога на добавленную стоимость – долгосрочная часть» и счета 3230-«Отложенная текущая часть налога на добавленную стоимость»;

разработаны этапы анализа налоговых платежей для хозяйствующих субъектов и усовершенствована методика анализа по видам налогов.

**Практические результаты исследования** заключаются в следующем:

обеспечены правильный учет расходов, определенность финансовых результатов и объективность исчисления налога посредством включения статьи «налоговые расходы» в учетную политику хозяйствующих субъектов и организации бухгалтерского учета на основе их формирования;

предложения по совершенствованию бухгалтерского учета налоговых льгот для хозяйствующих субъектов предоставляя возможности для усиления контроля за эффективным использованием налоговых льгот, повышения ответственности за их правильное использование, а также правильного отображения сумм налоговых льгот в бухгалтерском учете способствуют совершенствованию действующих нормативно-правовых документов;

в результате поэтапного перехода на электронные счет-фактуры в системе взаиморасчетов обеспечена правильность исчисления налоговых платежей, порядок документирования и учета НДС были адаптированы к требованиям цифровой экономики. Это ускорило урегулирование отношений между поставщиками и покупателями, а также сократило время поступления средств на банковские счета и обеспечило их своевременное поступление в государственный бюджет с увеличением налоговых платежей;

включение в рабочий план счетов хозяйствующих субъектов счета 0970-«Учитываемая налоговая сумма налога на добавленную стоимость – долгосрочная часть» и счета 3230-«Отложенная текущая часть налога на

добавленную стоимость» при покупке основных средств, недвижимости и нематериальных активов, получении в качестве доли в уставной фонд (уставной капитал) позволит правильно определить получаемую сумму налога на добавленную стоимость и разработать усовершенствованный метод отображения этих сумм на счетах бухгалтерского учета всех хозяйствующих субъектов;

правильное раскрытие и отражение временных разниц, возникающих в результате ведения бухгалтерского и налогового учета хозяйствующих субъектов позволит правильно определить базу налога на прибыль, обеспечить согласованность данных бухгалтерского и налогового учета;

предложенная методика налогового анализа по отдельным видам налогов на основе факторного анализа и организации анализа налоговых платежей по хозяйствующим субъектам позволила принимать эффективные управленческие решения для оптимизации налоговых затрат на основе выявления факторов, влияющих на налог на прибыль и оптимизировать налоговые платежи.

**Достоверность результатов исследования.** Достоверность результатов исследования определяется тем, что использованные в исследовании подходы и методы целесообразны, данные получены из официальных источников, а соответствующие выводы и рекомендации внедрены в практику ответственных организаций (Министерство финансов Республики Узбекистан, Государственный налоговый комитет и акционерное общество «Узнефтегаздобыча»).

**Научная и практическая значимость результатов исследования.** Научная значимость результатов исследования объясняется тем, что они могут быть использованы при проведении теоретических, методологических, специальных научных исследований по налоговому учету и анализу.

Практическая значимость результатов исследования определяется тем, что разработаны научные предложения и практические рекомендации при учете налогов, уплачиваемых хозяйствующими субъектами в республике, разработки комплекса мер по составлению и анализу отчетов, и их совершенствованию.

**Внедрение результатов исследования.** На основании разработанных предложений по совершенствованию учета и анализа налоговых платежей:

предложения по включению статьи «Налоговые расходы» в формирование учетной политики хозяйствующих субъектов, открытию счета «Штрафы и пеня по налогам» в рабочем плане счетов и отображению временных различий на счетах бухгалтерского учета использованы при разработке учетной политики предприятий системы АО «Узнефтегаздобыча» (справка АО «Узнефтегаздобыча» №06/РШ-2012 от 5 сентября 2019 года). Внедрение данного предложения в практику обеспечит бухгалтерский учет исходя из структуры налоговых расходов, правильный учет затрат, определенность финансовых результатов хозяйствующих субъектов и объективность исчисления налогов, что позволит правильно рассчитывать себестоимость продукции и финансовых результатов, организовать учет

налога на прибыль, определить налогооблагаемую базу по налогам на прибыль и НДС, обеспечить согласованность данных налоговой и бухгалтерской отчетности при расчете этих налогов;

предложение по укреплению электронной счет-фактуры соответствующими нормативно-правовыми актами и поэтапному переходу отражено в Постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан №522 от 25 июня 2019 года «О мерах по улучшению использования электронных счет-фактур в системе взаиморасчетов» (справка Государственного налогового комитета №14-19446 от 3 июля 2019 года). В результате обеспечена точность расчета налоговых платежей, создана возможность информационной поддержки налогового учета. Взаиморасчеты между поставщиками и покупателями будут ускорены, а время поступления средств на банковские счета будет сокращено. Это, в свою очередь, увеличит поступление в государственный бюджет налога на прибыль, НДС и других налогов;

предложения по отражению порядка расчета и оплаты налога на добавленную стоимость в бухгалтерском учете приняты Министерством финансов Республики Узбекистан и АО «Узнефтегаздобыча» (справка Министерства финансов Республики Узбекистан №06-17-01-35/670-3832 от 30 августа 2019 года и справка АО «Узнефтегаздобыча» №06/РШ-2012 от 5 сентября 2019 года). В результате при приобретении основных средств, недвижимости и нематериальных активов, получении в качестве вклада в уставный фонд (уставный капитал), создан единый метод для всех хозяйствующих субъектов для отражения суммы налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате на счетах бухгалтерского учета;

предложение по отражению налоговых льгот по налогу на прибыль в бухгалтерском учете использовано в организации аналитического и синтетического учета в АО «Узнефтегаздобыча» и его предприятиях (справка АО «Узнефтегаздобыча» №06/РШ-2012 от 5 сентября 2019 года). В результате внедрения этого предложения в практику, достигнуто усиление контроля за эффективным использованием налоговых льгот и повышение ответственности за правильное использование налоговых льгот на предприятиях системы, а также посредством правильного отражения сумм налоговых льгот в бухгалтерском учете было сэкономлено 102,5 млн. сум пени и штрафов;

разработанная методика по факторному анализу налога на прибыль, использована для принятия управленческих решений по снижению затрат, связанных с налогом на прибыль в АО «Узнефтегаздобыча» и его предприятиях (справка АО «Узнефтегаздобыча» №06/РШ-2012 от 5 сентября 2019 года). Внедрение разработанной методики в практику позволило принять эффективные управленческие решения по оптимизации налогообложения на основе выявления факторов, влияющих на налог на прибыль;

предложение по методам обеспечения и предложение для налогоплательщиков о способах исчисления процентов и обеспечения

налогового соответствия (залог, гарантия, банковская гарантия) в случае отсрочки уплаты налога были одобрены с целью совершенствования налогового законодательства (справка Государственного налогового комитета №14-19446 от 3 июля 2019 года). В результате появилась возможность дальнейшего совершенствования нормативно-правовых документов, направленных на выполнение налоговых обязательств и налоговой администрации для сбора отложенных налогов и обязательных платежей.

**Апробация результатов исследования.** Результаты исследования обсуждены на 13, в том числе 5 международных и 8 республиканских научно-практических конференциях.

**Публикация результатов исследования.** По теме диссертации опубликовано всего 22 научных работ, из них 1 свидетельство, 8 статей в научных изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для издания основных результатов докторских диссертаций, в том числе, 7 статей – в республиканских, 1 статья – в зарубежном журнале, опубликовано 13 тезисов докладов на республиканских научно-практических конференциях.

**Структура и объем диссертации.** Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 126 страниц.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во **введении** обоснована актуальность и значение проведенных исследований, сформулированы цель и задачи, объект и предмет исследования, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий республики, а также изложена научная новизна и практические результаты исследования, раскрыто научное и практическое значение полученных результатов, приведены сведения о внедрении в практику результатов исследования, опубликованные работы и сведения о структуре диссертации.

В первой главе диссертации **«Теоретические вопросы налоговых реформ и учета налоговых платежей в Республике Узбекистан»** показаны пути реализации стратегии совершенствования налогового администрирования в Республике Узбекистан, теоретико-методические основы учета налоговых платежей, вопросы признания налоговых расходов в бухгалтерском учете, в конце главы приведено научное заключение по этим вопросам.

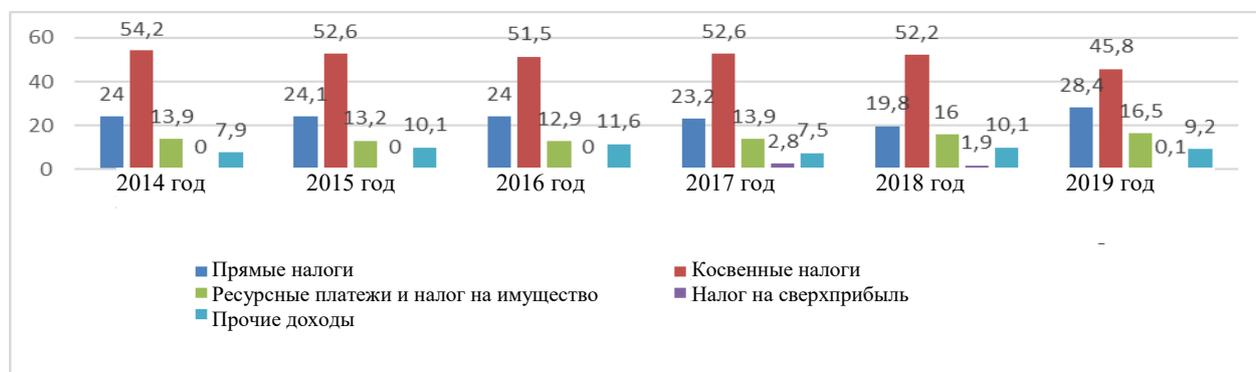
Принято Постановление Президента Республики Узбекистан ПП-4389 от 10 июля 2019 года «О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования»<sup>4</sup>, в соответствии с которым утверждена «Стратегия совершенствования налогового администрирования». На

---

<sup>4</sup>Постановление Президента Республики Узбекистан ПП-4389 от 10 июля 2019 года «О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования».

основании этого постановления были определены основные цели и направления «Стратегии совершенствования налогового администрирования».

Сегодня налоговые поступления играют значительную роль в доходах государственного бюджета (рисунок 1).



**Рисунок 1. Доля налоговых поступлений в формировании доходной части государственного бюджета, в процентах<sup>5</sup>**

Как видно из рисунка, в 2014 году почти 88 процентов доходной части государственного бюджета были сформированы за счет налогов и других обязательных платежей. Если этот показатель в 2016 году составлял 88,4 процента, в 2017 году 92,5 процента, в 2018 году 89,9 процента, то прогнозируется, что в 2019 году он достигнет 90,8 процента. Доля доходов из других источников в 2014 году составила 7,9 процента, в 2016 году 11,6 процента и в 2018 году 10,1 процента.

При формировании доходной части государственного бюджета основную долю налоговых поступлений составлял налог на прибыль, а в составе косвенных налогов - налог на добавленную стоимость.

Модель бухгалтерского учета применительно к национальной системе бухгалтерского учета является важной особенностью и представлением классификации национальной системы бухгалтерского учета. Национальные модели учета отличаются друг от друга характеристиками экономических, политических, социальных и других процессов, происходящих в странах. Исходя из научного характера вычислительной модели, она впервые была разработана итальянским математиком Луко Пачоли. Эта модель называется «двойная запись»<sup>6</sup>, и является основой современного бухгалтерского учета.

Во второй половине XX века экономисты провели исследование вычислительных моделей и проанализировали их по ряду критериев.

В глобальном масштабе система бухгалтерского учета подразделяется на следующие основные модели: континентальная (европейская модель); британо-американская модель; южноамериканская модель; исламская модель.

<sup>5</sup>Разработано автором на основе данных официального сайта Министерства финансов Республики Узбекистан [www.mf.uz](http://www.mf.uz)

<sup>6</sup>Пачоли Л. Трактат о счетах и записях /Под ред. М.И. Кутера. М.: Финансы и статистика,; Краснодар: Просвещение-Юг, 2009г.

В своих научных работах З.Н.Курбонов описал континентальную модель следующим образом: в континентальной модели система бухгалтерского учета формируется и поддерживается на основе принципов и правил прямого налогообложения. При организации этой модели параметры налогового учета соответствуют финансовому бухгалтерскому учету. Поэтому «континентальную» модель иногда называют «налоговой» моделью<sup>7</sup>.

На основании обзора научных исследований и экономической литературы мы пришли к выводу, что существуют британские, американские, континентальные, южноамериканские, исламские и международные модели бухгалтерского учета, характеристики которых приведены в таблице 1.

Таблица 1

### Международные модели бухгалтерского учета<sup>8</sup>

Модели	Особенности
Британско-американская	Ориентирована на интересы инвесторов, кредиторов и акционеров
Континентальная	Высокий уровень вмешательства государства в учетную политику предприятия
Южноамериканская	Направлена на осуществление фискальной политики государственных органов
Интернациональная	Ориентирована на интересы иностранных участников международного валютного рынка и транснациональных корпораций
Исламская	Высокие религиозные факторы также запрещают спекулятивный доход и другие виды деятельности

К концу XX века в результате аналитических и сравнительных научных исследований в области моделирования бухгалтерского учета возникла необходимость формирования новых моделей бухгалтерского учета. Формируются новые методологические подходы для разработки новых моделей бухгалтерского учета, отвечающих требованиям глобализации и информационных процессов в мире.

Налоги и другие обязательные платежи являются основным объектом налогового учета.

В статье 12 Налогового кодекса Республики Узбекистан «Налоги и другие обязательные платежи» указано, что налоги и другие обязательные платежи заключаются в следующем: «Под налогами понимаются установленные настоящим кодексом обязательные денежные платежи в бюджет, взимаемые в определенных размерах, носящие регулярный, безвозвратный и безвозмездный характер»<sup>9</sup>.

Как видно из этого, платежи делятся на две части: налоговые платежи и другие обязательные платежи.

Исследования показали, что экономическая литература, научные исследования и нормативные документы имеют различные определения и объяснения понятия «налоговый платеж».

<sup>7</sup> Курбонов З.Н. Солик ҳисоби ва аудити: Ўқув қўлланма. Т., 2012. 176 б.(21).

<sup>8</sup> Разработано автором на основе научных исследований.

<sup>9</sup> Налоговый кодекс Республики Узбекистан. 05.01.2019г.

По нашему мнению, предприятие должно признать их в качестве расхода в бухгалтерском учете на основании возникновения налогового обязательства по налоговым платежам. Чтобы данные финансовой и налоговой отчетности были объективными, доходы и расходы должны быть признаны.

Делается вывод о том, что налоговые платежи должны признаваться в качестве налоговых расходов, исходя из соображений, изложенных в нормативных документах и экономической литературе.

Исходя из результатов исследования, мы предлагаем включить в налоговую структуру следующее (рисунок 2):

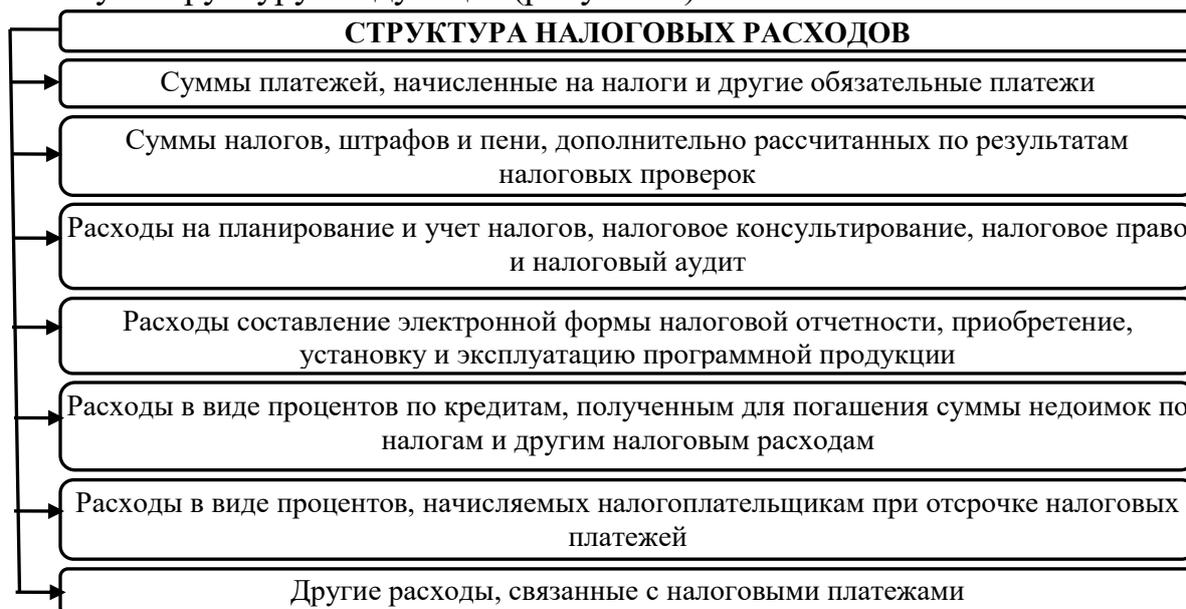


Рисунок 2. Структура налоговых расходов<sup>10</sup>

Бухгалтерский учет, основанный на предлагаемой нами структуре налоговых расходов, обеспечивает надлежащий учет расходов, достоверность финансовых результатов хозяйствующих субъектов и объективность исчисления налогов.

Во второй главе диссертации «**Совершенствование учета налоговых платежей**» раскрыты теоретические и практические аспекты таких вопросов, как совершенствование учета налога на прибыль в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, совершенствование налога на добавленную стоимость на основе перевода к электронным счетам-фактурам, совершенствование финансовой и налоговой отчетности на основе гармонизации.

В Положении «О порядке оформления и отражения в бухгалтерском учете льгот, предоставленных юридическим лицам по налогам, таможенным и обязательным платежам в бюджет» (зарегистрировано Министерством юстиции Республики Узбекистан 2 апреля 2005 г., регистрационный №1463) предусмотрено, что учет целевых налоговых льгот ведется на счете 8840-«Налоговые льготы с целевым использованием» по видам предоставленных налоговых льгот.

<sup>10</sup>Разработано автором на основе научных исследований.

В конце льготного периода и в конце отчетного года при списании оставшихся неиспользованных сумм льгот выдаются следующие учетные записи:

дебет счета 8840-«Налоговые льготы с целевым использованием»;  
кредит счета 8530-«Безвозмездно полученное имущество».

По нашему мнению, перечисление неиспользованной части налоговых льгот с целевым использованием на счет 8530-«Безвозмездно полученное имущество» экономически нецелесообразно. Кроме того, можно увидеть, что эта процедура не соответствует действующим нормам. Статья 30 кодекса поведения гласит, что «Сумма средств, высвобожденных в связи с предоставлением льгот по налогам и другим обязательным платежам и неиспользованных в течение срока действия этих льгот, может быть направлена на цели, определенные при предоставлении льгот, в течение года после окончания срока действия предоставленных льгот. При этом неиспользованные в указанный срок средства подлежат перечислению в республиканский бюджет Республики Узбекистан». Соответственно, после истечения льготного периода предприятие может расходовать денежные средства с целевым использованием.

Исходя из вышеизложенного, считаем целесообразным вести учет по налоговым льготам, предоставленным субъектам хозяйствования, срок действия которых истек, на отдельном счете 8850-«Просроченные налоговые льготы», и отразить это следующим образом:

В течение одного года после окончания льготного периода:

дебет счета 8840-«Налоговые льготы с целевым использованием»;  
кредит счета 8850-«Просроченные налоговые льготы».

Через год после окончания льготного периода:

дебет счета 8850-«Просроченные налоговые льготы»;  
кредит счета 6410-«Долги по платежам в бюджет (по видам)».

В результате будет обеспечено более эффективное использование льгот и увеличится способность налогоплательщиков использовать их льготы.

В международной практике для точного расчета налогооблагаемой прибыли хозяйствующих субъектов важны понятия «постоянных различий» и «временных различий» (рисунок 3).

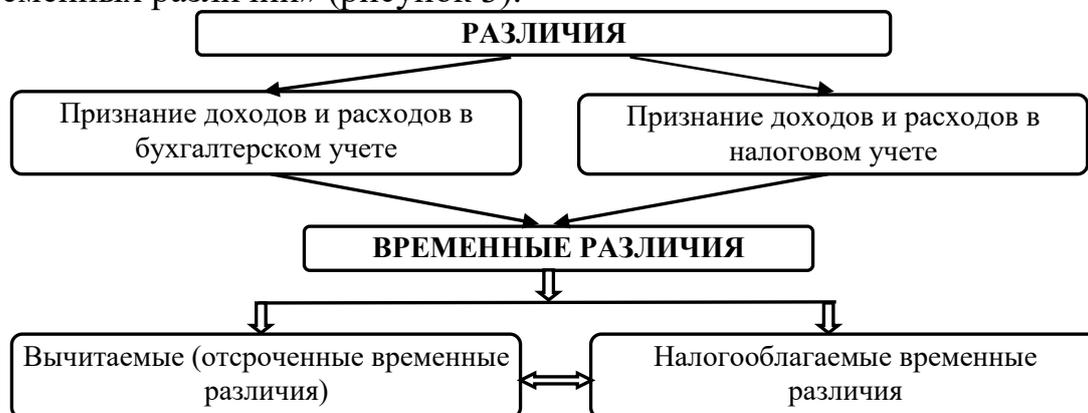


Рисунок 3. Классификация различий по налогу на прибыль<sup>11</sup>

<sup>11</sup>Разработано автором на основе научных исследований.

Различия – это разница между прибылью, показанной в бухгалтерском учете и прибылью для целей налогообложения. Эти различия в бухгалтерском учете и налоговом законодательстве обусловлены различными правилами признания доходов и расходов.

Чтобы данные финансовой и налоговой отчетности были объективными, доходы и расходы должны быть признаны. Временные различия в международном стандарте бухгалтерского учета 12 «Налог на прибыль» определены следующим образом: Временные различия – разницы между балансовой стоимостью актива или обязательства в отчете о финансовом положении и налоговой стоимостью этого актива или обязательства<sup>12</sup>.

Исходя из вышеизложенного, временные различия могут быть описаны следующим образом:

Временные различия – это разница между налогооблагаемой прибылью и суммой прибыли, отраженной в финансовой отчетности, которая возникает в течение отчетного периода и восстанавливается в последующих периодах, что означает отсутствие разницы.

Некоторые временные разницы возникают, когда доходы и расходы отражаются в бухгалтерской прибыли за один период, но включаются в налогооблагаемую прибыль за другой период. Эти временные разницы часто описываются как зависящие от времени разницы.

Статья 218 Налогового кодекса гласит, что «При приобретении, возведении, получении в качестве вклада в уставный фонд (уставный капитал) недвижимого имущества, используемого в рамках предпринимательской деятельности, получатель имеет право на зачет суммы налога на добавленную стоимость равными долями в течение 36 календарных месяцев. При приобретении, получении в качестве вклада в уставный фонд (уставный капитал) основных средств, за исключением недвижимого имущества, и нематериальных активов, получатель имеет право на зачет суммы налога на добавленную стоимость равными долями в течение 12 календарных месяцев»<sup>13</sup>. Введение вышеуказанной нормы также требует изменений в процедуре учета этих процессов.

Исходя из этого, мы даем следующее предложение по отражению норм, приведенных в статье 218 Налогового кодекса в бухгалтерском учете:

1) вести учет отражения «суммы учитываемого налога» по налогу на добавленную стоимость при приобретении недвижимости, используемой в рамках предпринимательской деятельности в бухгалтерском учете на счете 0970-«сумма учитываемого налога по налогу на добавленную стоимость – долгосрочная часть» и на счете 3230-«отложенная текущая часть по налогу на добавленную стоимость», и включение этого счета в рабочий план счетов;

2) предлагаем, чтобы приобретенные основные средства были отражены в бухгалтерском учете следующим образом: на основе включения в рабочий план счетов счета 0970-«сумма учитываемого налога по налогу на

---

<sup>12</sup>IAS-12 «Income Taxes», БХХС «Фойдадан солик».

<sup>13</sup>Налоговый кодекс Республики Узбекистан. 05.01.2019г.

добавленную стоимость – долгосрочная часть» и счета 3230-«отложенная текущая часть по налогу на добавленную стоимость» (таблица 2).

Таблица 2

**Порядок отражения на счетах НДС по приобретенным основным средствам<sup>14</sup>**

№	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма
		дебет	кредит	
1	Основные средства приобретены у поставщиков	0820	6010	640000000
2	Для учитываемой суммы налога по налогу на добавленную стоимость (на долгосрочный период, 36 календарных месяцев) при покупке основных средств у поставщиков	0970	6010	160000000
3	Сумма недвижимости, полученная от поставщиков, переведена	6010	5110	800000000
4	Приобретенный объект недвижимости переведен в структуру основных средств	0120	0820	640000000
5	На текущую часть учитываемой суммы налога по налогу на добавленную стоимость, на 1/3	3230	0970	53333333
6	Сумма НДС учтена за 1 календарный месяц (53333333 / 12 мес.)	4410	3230	4416667

Мы полагаем, что отражение «начисленных сумм» налога на добавленную стоимость в порядке, указанном в таблице, предоставит достоверную информацию при расчете баланса ликвидности пользователей информации, позволяя в этом отношении субъектам хозяйствования создавать единую методологическую базу.

Как указано в источниках, объем счетов-фактур увеличивается с каждым годом на 2-3%, в связи с чем электронные счета-фактуры занимают первое место в развитии бизнеса. Это ускорит движение денежных средств и улучшит экономические отношения с поставщиками и покупателями. Это может быть достигнуто путем перевода большого объема первичных документов в электронные счета-фактуры.

На наш взгляд, совершенствование налогового учета в связи с введением электронных счетов-фактур в Республике Узбекистан проявится в следующем: обеспечение точности расчета налоговых платежей; ускорение расчетов между поставщиками и покупателями; сокращение времени поступления средств на банковские счета; обеспечение своевременного формирования и увеличения доходов государственного бюджета; увеличение и обеспечение своевременного взимания налога на прибыль, НДС и другие налоги.

В результате использования электронных счетов-фактур хозяйствующими субъектами будут предотвращены случаи неотражения счетов-фактур в налоговых отчетах, подделки счетов-фактур, уменьшения суммы НДС за счет превышения уплаченных на таможне сумм НДС на импортируемые товары, учета НДС для предприятий без НДС, т.е. уклонение

<sup>14</sup>Разработано автором на основе научных исследований.

от налога на добавленную стоимость, что приведет к усовершенствованию налоговой политики и снижению уровня теневого оборота в экономике.

Исходя из вышеизложенного, предлагаем в нашей стране усилить нормативно-правовые документы, связанные с электронными счетами-фактурами, и поэтапно на них переходить.

В третьей главе диссертации «**Совершенствование методики анализа налоговых платежей**» рассмотрены теоретические основы и информационное обеспечение анализа налоговых платежей, а также вопросы совершенствования методики анализа налога на прибыль.

Мы считаем, что современный экономический анализ должен состоять из следующих компонентов: теория экономического анализа, финансовый анализ, управленческий анализ, налоговый анализ. В мировой практике широкому использованию налогового анализа и совершенствованию его методики уделяется особое внимание.

В целях совершенствования методики анализа налоговых платежей считаем целесообразным, чтобы основными направлениями анализа были следующие (рисунок 4).



**Рисунок 4. Основные направления анализа налоговых платежей<sup>15</sup>**

Этот рисунок представляет основные направления анализа налоговых платежей, а выполнение аналитических действий на этой основе может дать нам реальные результаты.

Мы считаем, что если анализ налоговых платежей в хозяйствующих субъектах будет проведен на основе определенной последовательности, то могут быть достигнуты эффективность анализа и формирование полезной информации для управления. Поэтому мы предлагаем провести налоговый анализ по следующим этапам (рисунок 5):

<sup>15</sup>Разработано автором на основе научных исследований.

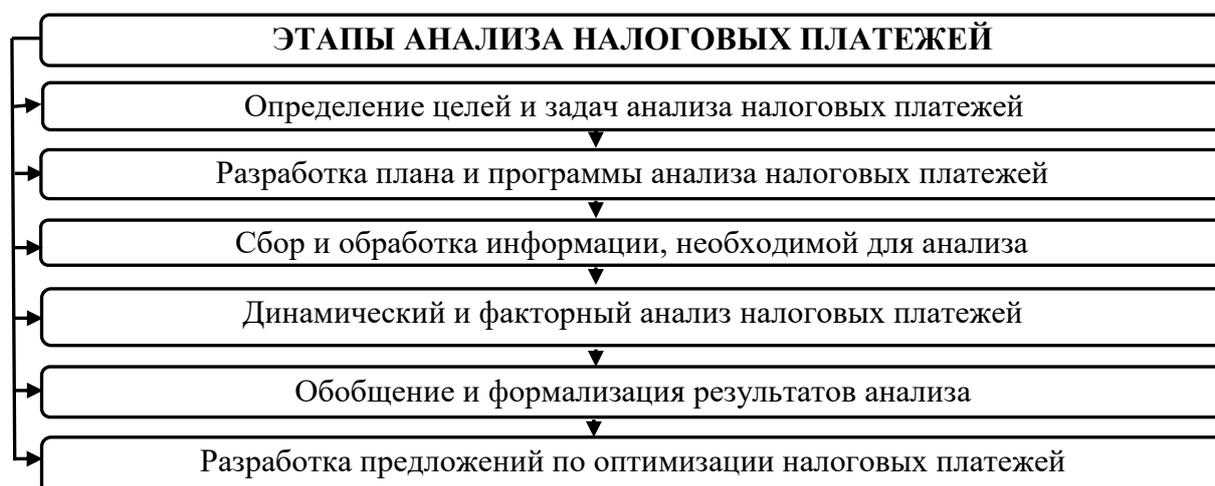


Рисунок 5. Этапы анализа налоговых платежей<sup>16</sup>

При анализе налоговых платежей важно усовершенствовать методику анализа отдельных видов налогов. Например, совершенствование методики анализа налога на прибыль, НДС и других налогов.

Анализ налога на прибыль был проведен на основе данных ООО «Мубарекский газоперерабатывающий завод», одного из крупных налогоплательщиков акционерного общества «Узнефтегаздобыча», являющегося объектом исследования. Изменение динамики налоговых платежей в бюджет ООО «Мубарекский газоперерабатывающий завод» за 2015-2018 годы приведен в таблице 3.

Таблица 3

**Анализ изменения динамики налоговых платежей  
ООО «Мубарекский газоперерабатывающий завод»<sup>17</sup>**

(тыс. сум)

№	Виды налогов	Годы			
		2015 год	2016 год	2017 год	2018 год
1	Налог на прибыль	2094584	2924873	4569305	4957102
2	Налог на доходы физических лиц	1087501	9334620	10537536	13909753
3	Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	8797534	71314	76523	-
4	НДС	87148586	84542658	54288469	68511397
5	Акцизный налог	71352909	76755169	54151913	72168237
6	Налог на пользование водными ресурсами	432673	489369	525192	803590
7	Налог на имущество юридических лиц	17351864	36189430	47577895	34796192
8	Земельный налог	1863251	2148248	2480840	2883378
9	Другие налоги				3244394
9	Общая сумма начисленного налога	190128902	212455681	174207673	201274043
10	Изменение общей суммы начисленного налога по сравнению с базовым годом, в процентах	100	111,74	91,63	105,86
11	Цепное изменение общей суммы начисленного налога, в процентах	100	111,74	82,00	115,54

<sup>16</sup>Разработано автором на основе научных исследований.

<sup>17</sup>Разработано автором на основе научных исследований.

Из таблицы видно, что если в 2015 году в ООО «Мубарекский газоперерабатывающий завод» уплачено налогов в бюджет в размере 190128902 тыс. сум, то в 2018 году эта сумма составила 201274043 тыс. сум. Налог на прибыль составил, соответственно, 2094584 и 4957102 тыс. сум и в 2018 году увеличился на 2862518 тыс. сум по сравнению с 2015 годом. Основной причиной этого является расширение базы налогообложения. Мы можем увидеть, что налоговые поступления этой компании в 2017 году снизились по сравнению с базовым годом и предыдущими годами. Это связано с тем, что у предприятия снизились платежи по налогу на добавленную стоимость и акцизному налогу.

Динамический анализ структуры налоговых платежей ООО «Мубарекский газоперерабатывающий завод» приведен ниже (таблица 4).

Таблица 4

**Анализ структурных изменений в налоговых платежах  
ООО «Мубарекский газоперерабатывающий завод»<sup>18</sup>**

(тыс. сум)

№	Виды налогов	2017 год		2018 год		Изменение (+/-)	
		сум	%	сум	%	сум	%
1	Налог на прибыль	4569305	2,62	4957102	2,46	+387797	-0,16
2	Налог на доходы физических лиц	10537536	6,05	13909753	6,91	+3372217	+0,86
3	Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	76523	0,04	-	-	-76523	-0,04
4	НДС	54288469	31,16	68511397	34,04	+14222928	+2,88
5	Акцизный налог	54151913	31,08	72168237	35,85	+18016324	+4,77
6	Налог на пользование водными ресурсами	525192	0,30	803590	0,40	+278398	+0,10
7	Налог на имущество юридических лиц	47577895	27,31	34796192	17,29	-12781703	-10,02
8	Земельный налог	2480840	1,42	2883378	1,44	+402538	+0,02
9	Иные налоги			3244394	1,61	+3244394	+1,61
<b>Общая сумма начисленного налога</b>		<b>174207673</b>	<b>100,0</b>	<b>201274043</b>	<b>100,0</b>	<b>+27066370</b>	<b>-</b>

Анализ данных, представленных в таблице, показывает, что в 2018 году сумма налога на прибыль увеличилась на 387797 тыс. сум по сравнению с 2017 годом и составила 2,46% от общей суммы налоговых платежей. Его доля снизилась на 0,16% по сравнению с 2017 годом. Налоговые платежи ООО «Мубарекский газоперерабатывающий завод» в 2018 году составили 201274043 тыс. сум и увеличились на 27066370 тыс. сум. Наибольшую долю у налогоплательщика составили налог на добавленную стоимость (34,04%) и акцизный налог (35,85%).

На базу и сумму налога на прибыль влияют следующие факторы: чистая выручка от реализации продукции, себестоимость реализованной продукции, прочие доходы от основной деятельности, издержки времени, доходы и расходы финансовой деятельности, чрезвычайные прибыль и убытки,

<sup>18</sup>Разработано автором на основе научных исследований.

амортизационная политика, ставка налога на прибыль за отчетный период. Мы считаем целесообразным разделить вышеуказанные факторы на две группы и рассчитать их влияние на налог на прибыль. Если факторы первой группы оказывают положительное влияние на сумму налога на прибыль, то вторая группа - это факторы, которые оказывают на нее отрицательное влияние. Например, увеличение чистой выручки от реализации продукта по сравнению с предыдущим годом может привести к увеличению суммы налога на прибыль при условии, что другие факторы останутся неизменными. Себестоимость реализованной продукции, при вышеизложенном условии уменьшает сумму налога на прибыль.

Рассмотрим формирование и изменение суммы налога на прибыль ООО «Мубарекский газоперерабатывающий завод» (таблица 5).

Таблица 5

**Анализ налога на прибыль ООО «Мубарекский газоперерабатывающий завод»<sup>19</sup>**

(тыс. сум)

№	Показатели	2016 год	2017 год	2018 год	Изменение в 2018 году по сравнению с 2016 годом		Изменение в 2018 году по сравнению с 2017 годом	
					сум (+/-)	% (+/-)	сум (+/-)	% (+/-)
1	Налогооблагаемая база	57508091,6	89229872,8	84583953,5	27075861,9	47,08	-4645919,3	-5,21
2	Сокращение налогооблагаемого дохода (средства на экологию и инвестиции)	18402589,3	28553559,3	27066865,1	8664275,8	47,08	-1486694,2	-5,21
3	Налогооблагаемая прибыль	39105502,3	60676313,5	57517088,4	18411586,1	47,08	-3159225,1	-5,21
4	Ставка налога на прибыль	7,5	7,5	14	6,5	86,67	6,5	86,67
5	Сумма налога на прибыль	2932912,7	4550723,5	8052392,4	5119479,7	174,6	3501668,9	76,9

Из данных таблицы видно, что в 2018 году налог на прибыль предприятия увеличился на 174,6% по сравнению с 2016 годом или на 5119479,7 тыс. сум. На это изменение в основном повлияло повышение ставки налога на прибыль и налоговой базы предприятия. По сравнению с 2017 годом налог на прибыль предприятия увеличился на 76,9% и составил 8052392,4 тыс. сум. Изменения в сумме налога на прибыль за 2018 год по сравнению с 2017 годом способствовали сокращению налоговой базы при одновременном увеличении ставки налога с 7,5% до 14%, что привело к увеличению налога на прибыль.

Средства для снижения налогооблагаемой прибыли ООО «Мубарекский газоперерабатывающий завод» (средства на экологию и инвестиции) в 2018 году увеличились в сравнении с 2016 годом на 47,8 процентов или 18411586,1 тыс. сум, что в сравнении с 2017 годом повлияло на снижение суммы налога на прибыль 5,21%, то есть 3159225,1 тыс. сум.

Избыточная часть расходов в хозяйствующих субъектах повторно

<sup>19</sup>Разработано автором на основе научных исследований.

добавляется к налогооблагаемой базе в соответствии с действующим налоговым законодательством, что приводит к снижению прибыли.

Проведен анализ факторов, влияющих на изменение налога на прибыль ООО «Мубарекский газоперерабатывающий завод» (таблицы 6 и 7).

Таблица 6

**Анализ факторов, влияющих на изменение налога на прибыль  
ООО «Мубарекский газоперерабатывающий завод»<sup>20</sup>**

№	Показатели	2017 год	2018 год	Изменение	
				сум (+/-)	% (+/-)
1	Сумма налогооблагаемой прибыли (базы) (тыс. сум)	60676313,5	57517088,4	-3159225,1	-5,21
2	Ставка налога на прибыль (в %)	7,5	14,0	6,5	86,67
3	Сумма налога на прибыль (тыс. сум)	4550723,5	8052392,4	3501668,9	76,95
4	<b>Влияние на изменение налога на прибыль, (тыс. сум)</b>	<b>3501668,9</b>			
5	<b>Влияние изменения суммы налогооблагаемой прибыли (базы)</b>	<b>-236941,9</b>			
6	<b>Влияние изменения налоговой ставки</b>	<b>3738610,7</b>			

Расчет факторов, влияющих на изменение суммы налога на прибыль методом цепных подстановок заключается в следующем:

Таблица 7

**Расчет факторов, влияющих на изменение суммы налога на прибыль  
методом цепных подстановок<sup>21</sup>**

№	Подстановки	Влияющие факторы		Сумма налога на прибыль	Изменение суммы налога на прибыль	
		сумма налогооблагаемой прибыли (СНП)	ставка налога на прибыль (СН)		под влиянием отдельных факторов	расчет изменений
1	-	60676313,5	7,5	4550723,5	х	х
2	1	57517088,4	7,5	4313781,6	СНП	-236941,9
3	-	57517088,4	14,0	8052392,4	СН	3738610,7

Данные таблицы показывают, что в 2018 году сумма налога на прибыль увеличилась по сравнению с 2017 годом на 3501668,9 тыс. сум. На это изменение повлияли два фактора: сумма налогооблагаемой прибыли и изменение налоговых ставок. Снижение налогооблагаемой суммы на 3159225,1 тыс. сум привело к сокращению суммы налога на прибыль на 236941,9 тыс. сум. Увеличение налоговой ставки на 6,5 процентов привело к увеличению суммы налога на прибыль на 3738610,7 тыс. сум. Сумма налога на прибыль под влиянием двух факторов увеличилась в сравнении с прошлогодней (3738610,7-236941,9)=3501668,9 тыс. сум.

Определение факторов, влияющих на подоходный налог, путем расчета позволит принимать эффективные управленческие решения по оптимизации налоговых расходов.

<sup>20</sup>Разработано автором на основе научных исследований.

<sup>21</sup>Разработано автором на основе научных исследований.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате научных исследований по совершенствованию учета и анализа налоговых платежей были сделаны следующие выводы и предложения:

1. Посредством включения статьи «Налоговые расходы» в формирование учетной политики хозяйствующих субъектов, открытия счета «Штрафы и пеня по налогам» в рабочем плане счетов и классификации налоговых расходов предложена организация их аналитического и синтетического учета по отдельным статьям. Организация бухгалтерского учета на основе предложенной структуры налоговых расходов позволила обеспечить надлежащий учет затрат, достоверность финансовых результатов хозяйствующих субъектов и объективности исчисления налогов.

2. Разработаны усовершенствованные авторские определения для понятий «постоянные различия» и «временные различия», применяемых в международной практике для расчета налогооблагаемой прибыли хозяйствующих субъектов. Предложен усовершенствованный порядок правильного раскрытия и отражения временных разниц, возникающих в результате ведения бухгалтерского и налогового учета хозяйствующих субъектов. В результате появилась возможность оптимизации налоговых расходов путем правильного определения суммы налогооблагаемого дохода и налога на прибыль.

3. Предложен поэтапный переход к электронной счет-фактуре в системе взаиморасчетов для совершенствования порядка документирования налога на добавленную стоимость к требованиям цифровой экономики. В результате внедрения данного предложения обеспечена правильность исчисления налоговых платежей, улучшение информационной поддержки налогового учета, ускорение взаиморасчетов между поставщиками и покупателями, сокращение времени поступления средств на банковские счета и их своевременное поступление в государственный бюджет с увеличением налоговых платежей.

4. При покупке или получении как доли в уставном капитале недвижимости, используемой в предпринимательской деятельности для отражения «учитываемой налоговой суммы» по налогу на добавленную стоимость, в бухгалтерском учете предложено включение в рабочий план счетов счета 0970-«Учитываемая налоговая сумма налога на добавленную стоимость – долгосрочная часть» и счета 3230-«Отложенная текущая часть налога на добавленную стоимость». Создать единый метод для всех хозяйствующих субъектов для отражения суммы налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате на счетах бухгалтерского учета. Внедрение этих счетов в учетную политику хозяйствующих субъектов позволило единым методом на счетах бухгалтерского учета отражать сумму налога на добавленную стоимость по долгосрочным активам.

5. Определены основные направления анализа налоговых платежей в хозяйствующих субъектах и разработаны этапы организации анализа по

каждому направлению. Кроме того, предложено усовершенствование методики анализа отдельных налогов на основе факторного анализа налоговых платежей.

6. Предложено усиление в бухгалтерском учете контроля за эффективным использованием налоговых льгот и освобожденных средств путем открытия дополнительных аналитических отчетов по отражению налоговых льгот, предоставленных хозяйствующим субъектам.

7. В результате появилась возможность дальнейшего совершенствования нормативно-правовых документов, направленных на выполнение налоговых обязательств и налоговой администрации для сбора отложенных налогов и обязательных платежей. Предложено признать затраты, понесенные в результате использования этих методов, в качестве налоговых расходов.

Реализация разработанных теоретических и практических предложений будет способствовать принятию важных управленческих решений по эффективному учету налоговых платежей в условиях масштабных реформ в области бухгалтерского учета и налоговой системы в республике, а также оптимизации налоговых расходов на основе налогового анализа.

**SCIENTIFIC COUNCIL № DSc.27.06.2017.I.17.01 ON AWARDING OF  
SCIENTIFIC DEGREES AT THE TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

---

**TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

**ABDULLAYEV ABROR BOZARBOYEVICH**

**IMPROVEMENT OF ACCOUNTING AND ANALYSIS OF TAX  
PAYMENTS**

**08.00.08 – Accounting, economic analysis and audit**

**ABSTRACT**  
**of the dissertation of the doctor of philosophy (PhD) on economic sciences**

**Tashkent – 2020**

**The theme of doctoral dissertation (PhD) on economics was registered under number B2018.1.PhD/Iqt513 at the Supreme Attestation Commission at the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.**

The doctoral dissertation (PhD) has been prepared at Tashkent Institute of Finance

The abstract of the dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian, English (resume)) on the website of the Scientific Council ([www.tfi.uz](http://www.tfi.uz)) and on the website of «ZiyoNet» information and educational portal ([www.ziyo.net](http://www.ziyo.net)).

**Scientific supervisor:** **Kurbanov Ziyat Niyazovich**  
Doctor of Economic sciences, professor

**Official opponents:** **Karimov Nematulla Fatkhullayevich**  
Doctor of Economic sciences, associate professor

**Ilkhamov Shavkat Islamovich**  
Doctor of Economic sciences, associate professor

**Leading organization:** **Tashkent state agrarian university**

The defense of the dissertation will be held on «\_\_\_» \_\_\_\_\_ in 2020 at \_\_\_ at the meeting of the Scientific Council DSc.27.06.2017.I.17.01 at the Tashkent Institute of Finance. Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60A-block. Tel.: (99871) 234-53-34; Fax: (99871) 234-46-26; e-mail: [admin@tfi.uz](mailto:admin@tfi.uz).

The dissertation can be reviewed at the Information Resource Center of the Tashkent Institute of Finance (registered under № \_\_\_\_). Address: 100000, Tashkent city, Amir Temur street, 60A-block. Phone: (99871) 234-53-34

The abstract of the dissertation was distributed on “\_\_\_” \_\_\_\_\_ 2020.

(Registry record № \_\_\_\_ dated \_\_\_\_\_ 2020).

**B.E.Tashmuradova**

Chairman of the Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of science in Economics, professor

**S.U.Mekhmonov**

Scientific Secretary of the Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of science in Economics, professor

**J.I.Karimkulov**

Chairman of the Scientific seminar under the Scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of science in Economics, associate professor

## **INTRODUCTION (abstract of the thesis of the doctor of philosophy (PhD))**

**The aim of the research** is to develop scientific proposals and practical recommendations on elaborating accounting and analysis of tax payments.

**The tasks of the research work are:**

development of scientific proposals and practical recommendations on tax expenses, their structure and classification in business entities;

development of proposals for improving the accounting for income tax with temporary differences in the financial and tax accounting of business entities;

development of proposals for improving the procedure for documenting and accounting for value added tax taking into account the requirements of the digital economy;

development of proposals for improving the accounting of tax benefits provided to business entities;

development of practical proposals and recommendations for improving the methodology of analysis of tax payments for certain types of taxes.

**The object of the research** is business entities subordinate to the joint stock company «Uzbekneftegaz» of the Republic of Uzbekistan.

**The scientific novelty of the research** consists the followings:

organizing accounting on certain articles by introducing and classifying tax expenses in the formation of accounting policies of business entities has been proposed;

improvement of the accounting of tax benefits based on the reflection of tax benefits, provided to business entities, on separate accounts and the inclusion of account 8850-«Overdue tax benefits» in the working chart of accounts has been proposed;

adaptation of the accounting of value added tax to the requirements of the digital economy on the basis of a phased transition to an electronic invoice in the system of mutual settlements has been proposed;

when acquiring, receiving as a contribution to the authorized capital fixed assets used in entrepreneurial activity to reflect the «recorded tax amount» for value added tax in accounting, it has been proposed that account 0970-«Taxable amount value added tax - the long-term part» and account 3230-«Deferred current value added tax part» should be included in the working chart of accounts;

The stages of analysis of tax payments for business entities were developed and the analysis methodology for types of taxes was improved

**Implementation of the research results.** Based on the developed proposals for improving the accounting and analysis of tax payments:

proposals on introducing the article of «Tax expenses» in the accounting policy of economic entities, opening analytical account «Penalties and interest on taxes» in the working chart of accounts and display temporary differences in accounting accounts were used in developing the accounting policy of the enterprises of the system of «Uzbekneftgazqazibchiqarish» JSC (The reference of JSC «Uzbekneftgazqazibchiqarish» No. 06 / RSh-2012 dated September 5, 2019). The introduction of this proposal into practice, providing accounting based on the structure of tax expenses, the correct accounting of costs, the certainty of the

financial results of business entities and the objectivity of tax calculation will make it possible to correctly calculate the cost of production and financial results, organize accounting for income taxes, determine the tax base for income taxes and VAT, ensure the consistency of tax and accounting data when calculating these taxes.

The proposal to strengthen the electronic invoice with relevant regulatory legal acts and the phased transition is reflected in the Resolution of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan No. 522 of June 25, 2019 «On measures to improve the use of electronic invoices in the system of mutual settlements» (The reference of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan No.14 -19446 dated July 3, 2019). As a result, the accuracy of calculating tax payments is ensured, and the possibility of information support for tax accounting is created. Mutual settlements between suppliers and buyers will be accelerated, and the time of receipt of funds in bank accounts will be reduced. This, in turn, will increase the income to the state budget of income tax, VAT and other taxes.

Proposals on reflecting the procedure for calculating and paying value added tax in accounting were accepted by the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan and «Uzbekneftgazqazibchiqarish» JSC (The reference of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan No. 06-17-01-35/670-3832 dated August 30, 2019 and The reference of JSC «Uzbekneftgazqazibchiqarish» No. 06/RSh-2012 dated September 5, 2019). As a result, it was possible to create a unified method for all business entities to reflect the amount of value added tax payable on accounting accounts when acquiring fixed assets, property and intangible assets, receiving as a contribution to the authorized capital.

The proposal of reflecting tax benefits on income tax in accounting was used in the organization of analytical and synthetic accounting at «Uzbekneftgazqazibchiqarish» JSC and its enterprises (The reference of JSC «Uzbekneftgazqazibchiqarish» No. 06/RSh-2012 dated September 5, 2019). As a result of the introduction of this proposal into practice, it was strengthened control over the effective use of tax benefits and increased responsibility for the correct use of tax benefits at the enterprises of the system, as well as through the correct reflection of the amounts of tax benefits in accounting, 102.5 million UZs of fines and penalties were saved.

The developed methodology for factor analysis of income tax was used to make management decisions to reduce the costs related to income tax at «Uzbekneftgazqazibchiqarish» JSC and its enterprises (The reference of JSC «Uzbekneftgazqazibchiqarish» No. 06/RSh-2012 dated September 5, 2019). The introduction of the developed methodology into practice allowed to make effective management decisions in order to optimize taxation based on the identification of factors reflection to income tax.

The proposal on methods of providing taxpayers with methods of calculating interest and ensuring tax compliance (pledge, guarantee, bank guarantee) in case of deferred tax payment were approved with the aim of improving tax legislation (The reference of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan No.14 -19446 dated July 3, 2019). As a result, it became possible to further improve regulatory documents aimed at fulfilling tax obligations and the tax administration

to collect deferred taxes and mandatory payments.

**Approbation of the research results.** The results of the research were discussed at 13, including 8 national and 5 international scientific-practical conferences.

**Publication of the research results.** On the topic of the thesis, 22 scientific papers have been published, including 1 copyright certificate, 8 scientific articles recommended for publication of the main scientific results of doctoral dissertations by the Higher Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan in foreign journals, as well as, 13 lectures and theses at scientific conferences.

**Structure and size of the dissertation.** The content of dissertation includes introduction, three chapters, conclusion, list of used literatures and appendices. The volume of the dissertation is 126 pages.

**ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ**  
**СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ**  
**LIST OF PUBLISHED WORKS**

**I бўлим (I часть, Part I)**

1. Абдуллаев А.Б. International Models of Accounting and Tax Accounting // European Journal of Business and Management. ISSN 2222-1905 (Paper) ISSN 2222-2839 (Online). 2019. Vol.11. No.9. (Cross Ref №35, Impact factor value of this journal is 7.17).

2. Абдуллаев А.Б. Қўшилган қиймат солиғи ҳисобини такомиллаштириш // «Молия ва банк иши» электрон илмий журнали. Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси, 2019. 1-сон. Январ-феврал. 143 б. 38-45. (08.00.00, №16).

3. Абдуллаев А.Б. Бухгалтерия ҳисобининг моделлари ва солиқ ҳисоби // «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. ТМИ, 2018. №3. Июнь. www.interfinance.uz. (08.00.00, №19).

4. Абдуллаев А.Б. Системный подход в методологии бухгалтерского учета // Молия. ТМИ, 2018. №4. 86 б. 50-60 б. (08.00.00, №12).

5. Абдуллаев А.Б. Солиқ ҳисоби ва таҳлили: илмий тадқиқ ва янгича ёндашувлар хусусида // «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. ТМИ, 2018. № 4-5. Август-октябрь. www.interfinance.uz. (08.00.00, №19).

6. Абдуллаев А.Б. Электрон сёт фактурага ўтишнинг хориж тажрибаси / Ўзбекистоннинг жаҳон молия бозорига интеграциялашуви: инновациялар трансфери, халқаро стандартлар, рейтинглар ва индекслар мавзусидаги: Республика миқёсида ўтказиладиган илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси, 2018.Ноябрь. 303-305 б.

7. Абдуллаев А.Б. Хўжалик субъектларини ривожланишида солиқ сиёсатининг аҳамияти / Банкларнинг молиявий барқарорлиги ва ресурслари етарлилигини халқаро меъёрлар ва стандартлар талаблари асосида баҳолаш ва бошқариш мавзусидаги: Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси, ТМИ, 2017. Май. 303-306 б.

8. Абдуллаев А.Б. Солиқ имтиёзларини корхонанинг молиявий ҳолатига таъсирининг таҳлили / Банкларнинг молиявий барқарорлиги ва ресурслари етарлилигини халқаро меъёрлар ва стандартлар талаблари асосида баҳолаш ва бошқариш мавзусидаги: Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси, ТМИ, 2017. Май. 307-309 б.

9. Абдуллаев А.Б. Хўжалик юритувчи субъектларни солиққа тортиш жараёнини такомиллаштириш / Корпоратив молияни бошқаришнинг замонавий усуллари: қўлланилиш ва ривожлантириш масалалари мавзусидаги: Республика миқёсида ўтказиладиган илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. ТМИ, 2016. Март. 372-374 б.

## II бўлим (II часть, Part II)

10. Абдуллаев А.Б., Хакимов Б.Ж. Алимов Б.А. Advanced financial analysis: Электрон дастур. Ўзбекистон Республикаси интеллектуал мулк агентлиги, 2019. №DГУ 06096. Февраль.

11. Абдуллаев А.Б., Хакимов Б.Ж. Корпоратив бошқарув ва бухгалтерия ҳисоби // Молия. ТМИ, 2016. №4. 66-73 б. (08.00.00, №12).

12. Абдуллаев А.Б., Хакимов Б.Ж. Бухгалтерия баланси маълумотлари шаффоф бўлсин // «Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. ТМИ, 2018. №2. Апрель. www.interfinance.uz.(08.00.00, №19).

13. Абдуллаев А.Б., Сагдиллаева З.А. Роль учета и анализа налогов в обеспечении экономического роста // ЎЗМУ хабарлари. 2017. №1/3. 298 б. 231-237 б.

14. Абдуллаев А.Б. Совершенствование налогов и обязательных платежей субъектов малого предпринимательства / Международная научно-практическая конференция: «Научные достижения и открытия современной молодежи». Пенза, МЦНС «Наука и просвещение», 2017. 17.02. 181-184 с.

15. Абдуллаев А.Б. Тадбиркорликни рағбатлантириш ва давлат бюджетини барқарорлаштиришда солиқларнинг аҳамияти / Иқтисодийни модернизациялаш шароитида ишлаб чиқариш инфратузилмасини мутоносиб ривожлантиришнинг асосий йўналишлари мавзусидаги: Грант доирасидаги илмий-амалий конференция материаллари тўплами. ТМИ, 2017. 172-174 б.

16. Абдуллаев А.Б., Мавлонов Н.Н. Benefits of single tax payments to small enterprises in the Republic of Uzbekistan / Ўзбекистонда молиявий секторнинг ролини ошириш ва унда илғор хориж тажрибасидан фойдаланиш мавзусидаги республика миқёсидаги: Илмий-амалий конференция материаллари тўплами. 2017. 198-199 б.

17. Абдуллаев А.Б. Хўжалик субъектларини комплекс иқтисодий таҳлил қилиш - давр талаби / Мамлакатимиз иқтисодиётида таркибий ўзгаришлар жараёнларини амалга ошириш шароитида статистика тизими фаолиятининг ривожланиш истиқболлари мавзусидаги: Вазирлик миқёсидаги илмий-амалий конференция материаллари тўплами. ТМИ, 2016. Декабрь. 96-98 б.

18. Абдуллаев А.Б., Мавлонов Н.Н. Иқтисодиётда инновацион жараёнларни ривожланишида жорий мажбуриятлар орқали молиявий ҳолатга баҳо бериш / Иқтисодиётда инновацион жараёнларни ривожланишида кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик ролини ошириш – иқтисодий ўсиш омилдир мавзусидаги республика миқёсидаги: Илмий-амалий конференция материаллари тўплами. 2015. Ноябрь. 143-144 б.

19. Абдуллаев А.Б., Мавлонов Н.Н. The benefits of implementing a simplified taxation in small business enterprises of the Republic of Uzbekistan / Проблемы та перспективи розвитку науки на початку третьего тысячолетия у краях Европы та Азии. 2015. 56-57 с.

20. Абдуллаев А.Б., Мавлонов Н.Н. Корхоналарда дебиторлик қарзларини таҳлил қилишнинг зарурияти / Бухгалтерия ҳисобини халқаро

стандартлар асосида такомиллаштиришнинг долзарб масалалари мавзусидаги: Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. ТМИ, 2015. Август. 199-200 б.

21. Абдуллаев А.Б. Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектлари учун солиқлар бўйича яратилаётган имкониятлар / Ўзбекистон Республикасида кенг қўламли ислохотлар ва модернизация йўлини қатъият билан давом эттиришда молия тизимини такомиллаштиришнинг асосий йўналишлари. ТМИ, 2013. 48-49 б.

22. Абдуллаев А.Б. Роль и значение налоговой политики в сохранении макроэкономической стабильности и повышении конкурентности экономики / Ўзбекистон Республикасида кенг қўламли ислохотлар ва модернизация йўлини қатъият билан давом эттиришда молия тизимини такомиллаштиришнинг асосий йўналишлари. ТМИ, 2013. 143-144 б.

Автореферат «Молия» илмий журнали  
тахририятида тахрирдан ўтказилди ва ўзбек, рус, инглиз (резюме)  
тилларидаги матнлари мослиги текширилди (12.12.2019 йил).

Босишга рухсат этилди: 03.01.2020 йил.  
Бичими 60x84 <sup>1</sup>/<sub>16</sub>, «Times New Roman»  
гарнитурда рақамли босма усулида босилди.  
Шартли босма табағи 3,2. Адади: 100. Буюртма: № 2.

Ўзбекистон Республикаси ИИВ Академияси,  
100197, Тошкент, Интизор кўчаси, 68.

«АКАДЕМИЯ НОШИРЛИК МАРКАЗИ»  
Давлат унитар корхонасида чоп этилди.