

Рахимов А.М. - мустақил тадқиқотчи
Темиров Д.Н. - и.ф.д.

ЎЗБЕКИСТОНДА СОЛИҚ СОҲАСИДАГИ ҲУҚУҚБУЗАРЛИКЛАР САБАБЛАРИ ВА УЛАРГА ИМКОН БЕРУВЧИ ШАРТ-ШАРОИТЛАР

Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорликка кенг эркинлик бериш, уларнинг фаолиятига давлат органларининг аралашувини тубдан қисқартириш, ҳуқуқбузарликларнинг барвақт олди олинишини таъминлаш, уларнинг профилактикаси самарадорлигини ошириш ва ҳуқуқбузарликларга йўл қўйилмаслик тадбиркорлик фаолиятини янада ривожлантириш соҳасида давлат сиёсатининг муҳим устувор йўналиши ва давлат органларининг биринчи даражали вазифаси [1].

Ушбу мақолада солиқ ҳуқуқбузарликлари сабаблари ва шарт-шароитлари тавсифланган. Солиқ солиш соҳасидаги муносабатларга таъсир қилиш учун барча даражадаги омилларни инобатга олиш мақсадга мувофиқлиги тўғрисида хулосага келинган ва омилларни таснифлаш юзасидан таклифлар ишлаб чиқилган.

Калит сўзлар: солиқ ҳуқуқбузарликлари, ҳуқуқбузарликлар сабаблари, ҳуқуқбузарликларнинг олдини олиш, омиллар.

В статье выделены и описаны причины и условия совершения налоговых правонарушений. Предложена классификация, сформулирован вывод, в соответствии с которым воздействие должно осуществляться на всех уровнях описанных в статье причин, и только в этом случае можно будет реально повлиять на ситуацию в сфере налогообложения.

Ключевые слова: налоговые правонарушения, причины правонарушений, предотвращение налоговых правонарушений, факторы.

The article identified and described the causes and conditions of committing tax offenses. Conclusion is made in accordance that the action should be carried out at all levels of the reasons described in the article, and only in this case can be a real impact on the situation in the sphere of taxation.

Keywords: tax offences, the causes of crime, the prevention of tax offenses, factors.

Солиққа оид ижтимоий муносабатларни мустаҳкам тартибга солиш мамлакат ижтимоий таъминот тизимининг нормал фаолият кўрсатишини, айниқса, давлатнинг иқтисодий хавфсизлигини таъминлашда муҳим аҳамият касб этади.

Маълумки, юридик ва жисмоний шахсларнинг белгиланган солиқ ёки бошқа мажбурий тўловларни тўламаслиги, фойдани яшириши, камайтириб кўрсатиши давлат бюджетига салбий таъсир кўрсатади. Тўланиши ва бюджетга тушиши лозим бўлган маблағлардан жамият манфаатига зид равишда

фойдаланилиши эса солиқ соҳасида содир этиладиган ҳуқуқбузарликларнинг ижтимоий хавфини янада оширади.

Иқтисодий ислохотлар шароитида юридик ва жисмоний шахслар томонидан содир қилинаётган солиққа оид ҳуқуқбузарликлар сони ва зарарли оқибатлари ҳажмининг ортиб бораётганлигини инобатга олиб, биринчи навбатда ҳуқуқбузарликларни юзага келтирувчи омилларни аниқлаш орқали уларнинг олдини олиш ва бартараф этиш юзасидан самарали чора-тадбирларни ишлаб чиқиш мумкин.

Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликларнинг юзага келиш шарт-шароитлари ва сабабларини тадқиқотчилар турлича талқин қилишган.

Хусусан, В.В.Кузьменко солиқ ва бошқа мажбурий тўловларни тўлаш соҳасидаги ҳуқуқбузарликларнинг асосий сабабларини ташкилий-иқтисодий ва солиққа оид омилларни [2], О.В.Дерина, Т.В.Ермошина, Г.В.Морозовалар эса рухий, иқтисодий ва техник сабабларни [3], Е.В.Трегубовой солиқ органлари фаолиятига боғлиқ ва боғлиқ бўлмаган омилларни [4], А.В.Демин умумий, давлат органлари фаолияти билан боғлиқ ва ҳуқуқбузарнинг шахсига алоқадор омилларни [5], Л.Н.Пастушковой, Н.Н.Балюк ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органларнинг солиқ жиноятларига қарши кураш ва олдини олиш фаолиятидаги камчиликларни, ўзаро ҳамкорлик ва мувофиқлаштиришнинг мавжуд эмаслигини [6], О.С.Калачева солиқ маданиятининг пастлиги, норматив ҳужжатларнинг беқарор ва ўзгарувчанлиги, тарғибот ишларининг сустлиги, давлат органларига нисбатан ишончсизликнинг юқорилигини [7], С.В.Топорин [8] ва Ф.А.Каримовлар мавжуд солиқ режимидаги камчиликлар, юқори солиқ ставкалари, ўзгарувчан ва тугалланмаган қонун ҳужжатлари, аҳоли солиқ маданиятининг пастлиги, давлат органлари фаолиятидаги камчиликларни [9], О.М.Маҳкамов солиқ тўловчиларнинг амалдаги солиқ солиш тизимида бўлган салбий муносабати, давлат органлари айрим мансабдор шахсларининг хуфиёна иқтисодиёт билан алоқадорлигини солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликларни келтириб чиқарувчи асосий сабаблар сифатида қайд қилган бўлса [10], Ш.Ё.Абдуқодиров қонунга хилоф тадбиркорлик жиноятларининг сабаблари ва уларга имкон берувчи шарт-шароитларни жиноят-ҳуқуқий ва криминологик нуқтаи назардан ўрганган [11].

Давлатларнинг ички сиёсати, миллий иқтисодиётининг таркибий қисмлари ва соҳалари хусусиятларига кўра ҳар бир жамятда солиқ ҳуқуқбузарликларининг келиб чиқиш сабаблари ва шарт-шароитлари ҳам бир-биридан бирмунча фарқ қилади.

Миллий қонунчиликка асосан, солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликларнинг турлари Солиқ, Жиноят ва Маъмурий жавобгарлик тўғрисидаги кодексларда қайд қилинган. Мазкур норматив ҳужжатлардан келиб чиқиб, ҳуқуқбузарликларни улар қарши қаратилган объектлар нуқтаи назаридан шартли равишда икки гуруҳга ажратиш мумкин:

биринчи гуруҳ ҳуқуқбузарликлар - объекти солиқ тизими бўлиб, улар қаторига жами 30 турдаги қонунбузарликлар киритиш мумкин;

иккинчи гуруҳ ҳуқуқбузарликлар - объекти солиқ тизими бўлмасда, оқибатлари билвосита мамлакат солиқ тизимига зарар келтирувчи қонунбузарликлар бўлиб, уларнинг сони 27 тадан ортиқни ташкил қилади.

Маълумотлар таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, республикада аниқланган солиқ ҳуқуқбузарликлари сони 2015 йилда 22,4%га, 2016 йилда 17,3%га кўпайган. Тадбиркорлик субъектлари томонидан содир қилинган маъмурий ҳуқуқбузарликлар таркибида фойда (даромад) ёки солиқ солинадиган бошқа объектларнинг ҳисобини олиб бормаслик, солиқ ҳисоботларини тақдим этмасликда намоён бўладиган қонунбузилишлар асосий ўринни эгалласа (умумий ҳуқуқбузарликларнинг 21,8%и), жисмоний шахслар томонидан энг кўп содир қилинган ҳуқуқбузарликларни эса йўловчи ташиш фаолияти билан лицензиясиз шуғулланиш ташкил қилган (умумий ҳуқуқбузарликларнинг 13,1%и).

Ҳар бир ҳуқуқбузарлик маълум бир сабабларга асосан келиб чиқади. Шу билан бир қаторда, уларга қарши курашиш, яъни олдини олиш, аниқлаш ва бартараф этиш учун ҳуқуқбузарликларнинг сабабларини умумлаштириб, муайян гуруҳларга ажратиш мақсадга мувофиқ. Бу эса биринчи навбатда ҳуқуқбузарликларни юзага келтирувчи омилларни аниқлаштириш орқали уларга қарши курашда самарали чора-тадбирларни ишлаб чиқишга хизмат қилади.

Ҳуқуқбузарликларнинг сабаблари ва шарт-шароитлари бир-бирига яқин тушунчалар бўлсада, улар ўртасида муайян тафовутлар мавжуд. Хусусан, ҳуқуқбузарлик сабаби - бу шахсга салбий таъсир қилиб, қонунга қарши ҳаракат ёки ҳаракатсизликнинг содир қилинишига хизмат қилувчи муайян ҳодиса бўлса, ўз навбатида шароит деганда, сабабларни юзага келтирувчи ва унга таъсир қилувчи ҳолатларни тушуниш мумкин. Шу ўринда, омил тушунчаси, бу иккала категорияни ҳам мазмунан қамраб олиб, муаммони ҳаракатга келтирувчи ички ва ташқи куч ҳисобланади.

Бизнинг фикримизча, солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликларга сабаб бўлувчи омиллар тўғрисида фикр юритилганида, миллий иқтисодиётимизнинг ўзига хос хусусиятларидан келиб чиқиб, уларни шартли равишда қуйидагича таснифлаш мақсадга мувофиқ (1-расм).



1-расм. Солиқ ҳуқуқбузарликларини юзага келтирувчи омиллар

Биринчи гуруҳ - сиёсий омиллар. Давлат солиқ солиш механизмларидан фақатгина бюджет маблағларини тўлдириш учунгина эмас, балки жамиятдаги ижтимоий муносабатларни тартибга солиш учун ҳам фойдаланади. Бу жараёнда давлат томонидан айрим ижтимоий қатлам аъзоларининг ҳаракатларига маъмурий чекловлар ўрнатилади.

Мисол учун, йўловчи ташиш фаолиятини тартибга солиш, аҳолига кўрсатиладиган транспорт хизматлари сифатини яхшилаш ҳамда йўловчилар хавфсизлигини таъминлаш мақсадида Вазирлар Маҳамасининг 2011 йил 18 майдаги “Йўналишсиз таксилар фаолиятини тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 139-сонли қарори билан “Йўналишсиз таксилар учун ягона таниш белгилари ва уларнинг ишларини ташкил этишга қўйиладиган талаблар тўғрисида”ги Низом тасдиқланган. Қарорга асосан, мазкур соҳада пуллик хизматлар кўрсатишнинг янги тартиб-таомиллари белгиланиб, автомобиль транспортида йўловчилар ташиш фаолияти билан лицензиясиз шуғулланувчи шахслар фаолиятига қарши курашиш кучайтирилди. Натижада ушбу йўналишдаги аниқланган ҳуқуқбузарликлар сони ошган.

Иккинчи гуруҳ - ҳуқуқий омиллар. Солиққа оид муносабатларни тартибга солувчи норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ҳажмининг катталиги ва тез ўзгарувчанлигини солиқ ҳуқуқбузарликларининг содир қилинишида ҳуқуқий омил сифатида хизмат қилаётганлигини кўриш мумкин. 2017 йил 1 февраль ҳолатига Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси - www.lex.uz сайтида мавжуд маълумотларни таҳлил қилганимизда, ҳозирда мазкур соҳани тартибга солувчи 580 га яқин норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар амал қилаётганлиги маълум бўлди ва уларнинг таркибини куйидаги жадвалда кўриш мумкин:

№	Ҳужжат тури	Сони
1	Кодекслар	11
2	Қонунлар	76
3	Фармонлар	85
4	Президент қарорлари	66
5	Вазирлар Маҳкамаси қарорлари	179
6	Адлия вазирлигидан рўйхатдан ўтказилган давлат органлари қарорлари	153

Бундан ташқари, мазкур ҳужжатларга доимий ўзгартириш ва қўшимчалар киритилиши ҳам тадбиркорлик субъектлари учун ортиқча қийинчиликлар туғдиради. Хусусан, ўтган давр мобайнида Солиқ кодексига жами 34 марта ўзгартириш ва қўшимчалар киритилган, ўзгартирилган моддалар сони 539 тани, ҳаволаки нормалар сони 55 тани ташкил қилади.

Қайд қилинган ҳолатлар сабабли, солиқ тўловчилар мавжуд қоидаларни ўрганиб олиши қийин бўлиб қолмоқда ва бу ҳолат жамиятда ҳуқуқий онг даражасига салбий таъсир қилмоқда.

Учинчи гуруҳ - ахлоқий-руҳий омиллар. Ҳуқуқбузарликларнинг энг муҳим сабабларидан яна бири солиқ тўловчиларнинг ахлоқий-руҳий ҳолати ёки солиқ тизимига салбий муносабатда эканлигидир. Бундай муносабатни кўп жиҳатдан уларнинг ҳуқуқий онги пастлиги ҳамда айрим давлат хизматчиларининг хуфиёна иқтисодиётга алоқадорлиги билан изоҳлаш мумкин.

Солиқ маданияти шаклланиш жараёнига ҳам бир қатор муаммолар таъсир қилади. Айрим тадқиқотчиларнинг фикрича, улар қаторига қуйидагиларни киритиш мумкин:

- қонунчиликнинг нобарқарорлиги;
- тарғибот ишларининг етарли даражада эмаслиги;
- солиқ муносабатлари субъектларининг ўзаро муносабатларидаги ижтимоий жавобгарлик муаммолари;
- аҳолининг солиқ органларига бўлган ишончсизлиги;
- солиқ органларида хизмат қилиш нуфузининг юқори эмаслиги ва кадрлар кўнимсизлиги;
- глобализация жараёнида рақобатнинг кучайиши ва бунинг натижасида хўжалик юритувчи субъектларнинг доимий равишда солиқ ва бошқа мажбурий тўловлардан қочиш йўллари қидириши [12].

Аҳоли солиқ саводхонлигининг пастлиги, ҳуқуқий нигилизм, норматив-ҳуқуқий ҳужжатларга оммавий амал қилмаслик, солиқ соҳасига юзаки муносабат давлат ва жамият манфаатларига тузатиб бўлмайдиган даражада зарар келтиради.

Шу сабабли 1997 йил 29 августдаги Жамиятда ҳуқуқий маданиятни юксалтириш Миллий дастурини қайта кўриб чиқиш ва амалга оширилаётган кенг кўламли ислохотлар шароитида жамиятда ҳуқуқий онг ва ҳуқуқий маданиятни юксалтиришнинг ташкилий-ҳуқуқий асосларини ривожлантириш, ҳуқуқий саводхонликни ошириш самарадорлигини таъминловчи механизмларни такомиллаштириш бўйича янги дастур ишлаб чиқиш талаб қилинмоқда.

Тўртинчи гуруҳ - иқтисодий омиллар. Солиқ ҳуқуқбузарликлари содир қилинишида иқтисодий сабаблар ҳам асосий ўрин эгаллайди. Бу аввало мамлакатдаги солиқ юки ва солиқ тўловчиларнинг иқтисодий имкониятлари билан боғлиқ.

Давлат томонидан ишлаб чиқарувчилар ва тадбиркорларни рағбатлантириш эвазига солиқ солиш базасини кенгайтиришга ҳаракат қилинсада, ўз навбатида бюджет даромадларини ошириш ҳам муҳим аҳамият касб этади. Бу табиий жараён бўлиб, давлат солиқларни белгилашда ўз олдидаги вазифаларни бажариш, хусусан давлат дастурларини амалга ошириш учун етарли миқдордаги моддий базани шакллантириши лозим бўлади. Натижада солиқларнинг рағбатлантириш функциясига нисбатан фискал функциясининг аҳамияти ошиб боради.

Республикамизда ялпи ички маҳсулотга нисбатан солиқ юки йилдан йилга камайиб, бу кўрсаткич 1991 йилда 49% дан 2016 йилда 20,2%гача камайган. Шундай бўлсада, маълумотларга кўра, 2016 йилда тадбиркорлар учун солиқ юки даражаси 38,1%ни ташкил қилган [13].

Демак, иқтисодий омиллар таркибига қуйидагиларни киритиш мумкин:

- жисмоний шахслар ҳамда тадбиркорлик субъектлари ва уларнинг фаолиятига нисбатан ўрнатилаётган солиқлар, йиғимлар, божлар ва бошқа тўловлар ставкаларининг юқорилиги;

- солиқ тўловчилар иқтисодий имкониятларнинг пастлиги;
- мамлакатда банклар фаолияти ва пул-кредит сиёсатида муаммоларнинг мавжудлиги;

- иқтисодиётда бартер муносабатлари улушининг юқорилиги;
- айрим корхоналар монополиясининг кучайиб бориши ва бошқалар.

Бешинчи гуруҳ - ижтимоий омиллар. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликлар содир қилишинига сабаб бўлувчи асосий омиллардан яна бири ижтимоий омиллар ҳисобланиб, улар қуйидагиларда ўз аксини топади:

- аҳоли турмуш даражасида табақаланишнинг мавжудлиги;
- ишсизлик даражасининг юқорилиги сабабли аҳоли турли қатламларининг ҳар қандай усулда даромад олишга йўналганлиги;

- аҳолида тадбиркорлик кўникмаларининг етарли даражада ривожланмаганлиги;

- ялпи ички маҳсулотнинг нотўғри тақсимланиши ва бошқалар.

Олтинчи гуруҳ - ташкилий омиллар. Юқорида қайд қилинганлардан ташқари ҳуқуқбузарликлар сонининг юқори даражада сақланиб қолишига давлат органлари фаолияти билан боғлиқ бўлган қуйидаги ташкилий омиллар ҳам сабаб бўлмоқда:

- ҳуқуқбузарликларга қарши кураш юзасидан қабул қилинган норматив ҳужжатларнинг ижроси устидан назоратнинг сустлиги;

- ҳуқуқбузарликларга қарши кураш механизмининг номукамаллиги ва самарасининг пастлиги;

- қарши кураш юзасидан мувофиқлаштириш тизимининг мавжуд эмаслиги ёки тўғри йўлга қўйилмаганлиги;

- йўналтирилган профилактика тадбирларининг яхши йўлга қўйилмаганлиги;

- айрим давлат хизматчиларининг ўз ишига маъсулиятсизлиги, коррупция ва бошқалар.

Хулоса сифатида шуни айтиш мумкинки, солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликлар келиб чиқиш сабаблари ва унга имкон берувчи шарт-шароитлар олимлар ва тадқиқотчилар томонидан турлича изоҳланган. Ўз навбатида, давлатнинг ички сиёсати, миллий иқтисодиётининг таркибий қисмлари ва соҳалари хусусиятларига кўра ҳуқуқбузарликларнинг келиб чиқиш сабаблари ва шарт-шароитлари ҳам бир-биридан бирмунча фарқ қилиши маълум бўлди.

Умуман олганда, солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликларни келтириб чиқарувчи омилларни бартараф этиш бўйича комплекс чора-тадбирларни амалга оширмасдан туриб, самарали натижаларга эришиб бўлмайди деган хулосага келинди.

АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

1. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2016 йил 5 октябрдаги “Тадбиркорлик фаолиятининг жадал ривожланишини таъминлашга, хусусий мулкни ҳар томонлама ҳимоя қилишга ва ишбилармонлик муҳитини сифат жиҳатидан яхшилашга доир кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги ПФ-4848-сонли Фармони. Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси www.lex.uz сайти.

2. Кузьменко В.В. Совершенствование механизма противодействия налоговым правонарушениям // Финансы и кредит, 2012, №2(38). – С.9-12.

3. Дерина О.В., Ермошина Т.В., Морозова Г.В. Повышение налоговой культуры как способ борьбы с налоговыми правонарушениями// Юридические науки, 2008, №3 (24). – С.20-24.

4. Е.В.Трегубовой. Финансовое право: учебник / Под ред. О.Н.Горбунова. – М.: Юрист, 2008. - 536 с.

5. Демин А.В. К вопросу о санкциях как структурных элементах норм налогового права// Реформы и право, 2010, №4. – С.19 - 23.

6. Пастушковой Л.Н., Балюк Н.Н. Основные направления предупреждения налоговой преступности в России: проблемы и перспективы// IV международной научно-практической конференции «Актуальные проблемы совершенствования законодательства и правоприменения». Россия, Уфа, 8 февраля 2014 г.

7. Калачева О.С. Повышение налоговой культуры населения как способ борьбы с налоговыми правонарушениями в России // Вестник Волгоградского института бизнеса, 2016, ноябрь № 4 (37). – С.34-37.

8. Топорин С.В. Некоторые проблемы правового регулирования налоговых правонарушений//Вестник Южный институт менеджмента РФ, 2015, апрель №1(23).

9. Каримов Ф.А. Уголовно-правовые и криминологические проблемы борьбы с налоговыми преступлениями. Автореф. ...док. юрид. наук. Казан, 2002.

10. Маҳкамов О.М. Солиқ соҳасидаги ҳуқуқбузарликлар: уларнинг олдини олиш ижтимоий барқарорликни таъминлашнинг муҳим омилидир. <http://huquqburch.uz/uz/view/4641>

11. Абдуқодиров Ш.Ё. Қонунга хилоф тадбиркорликка қарши курашнинг жиноят-ҳуқуқий ва криминологик муаммолари. Юридик ф. д-ри дис. автореф.- Т.: ТДЮИ, 2007.

12. Калачева О.С. Повышение налоговой культуры населения как способ борьбы с налоговыми правонарушениями в России//Вестник Волгоградского института бизнеса, 2016, ноябрь № 4 (37).

13. Ўзбекистон Республикаси Иқтисодиёт вазирлиги расмий сайти www.mineconomy.uz/ru/node/1414